

REPUBLICA DE COLOMBIA

ANALES DEL CONSEJO DE ESTADO

TOMO CXXV
TERCERA PARTE

OCTUBRE - NOVIEMBRE - DICIEMBRE

1991

CONSEJO SUPERIOR DE LA JUDICATURA

CONSEJO DE ESTADO

CONSEJEROS Y DIGNATARIOS

CUARTO TRIMESTRE DE 1991

Presidenta
Consuelo Sarria Olcos

Vicepresidente
Jaime Abella Zárate

Secretaria General
Nubia González Cerón

SECCION PRIMERA

Libardo Rodríguez Rodríguez
Presidente

Rodrigo Vieira Puerta
(reemplazado por el Dr. Carlos Ramírez Arcila a partir del 1o.de junio de 1991)
Miguel González Rodríguez
Jaime Mossos Guarnizo
(reemplazado por el Dr. Ernesto Rafael Ariza a partir del 24 de junio de 1991)

Victor M. Villaquirán
Secretario

SECCION SEGUNDA

Dolly Pedraza de Arenas
Presidenta

Clara Forero de Castro
Joaquín Barreto Ruíz
Alvaro Lecompte Luna
Reynaldo Arciniegas Baedecker
Diego Younes Moreno

Eneida Wadnipar Ramos
Secretaria

SECCION TERCERA

Carlos Betancur Jaramillo
Presidente

Carlos Ramírez Arcila
(reemplazado por el Dr. Daniel Suárez
Hernández a partir del 1o. de junio de 1991)
Julio César Uribe Acosta
Policarpo Castillo Dávila
(reemplazado por el Dr. Juan de Dios Montes
Hernández a partir del 3 de mayo de 1991)

Ruth Stella Correa Palacio
Secretaria

SECCION CUARTA

Jaime Abella Zárate
Presidente

Consuelo Sarria Olcos
Guillermo Chaín Lizcano
Carmelo Martínez Conn

Jorge A. Torrado Torrado
Secretario

SECCION QUINTA

Amado Gutiérrez Velásquez
Presidente

Jorge Penén Deltieure
Miguel González Rodríguez
(reemplazado por la Dra. Clara González de Barliza
a partir del 18 de febrero de 1991)
José Joaquín Camacho Pardo

Octavio Galindo Carrillo
Secretaria

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Javier Henao Hidrón
Presidente

Jaime Betancur Cuartas
Jaime Paredes Tamayo
Humberto Mora Osejo

Elizabeth Castro Reyes
Secretaria

FISCALIAS

1a. Libia Zuluaga Uribe
2a. Edne Cohen Daza
3a. Jaime Ossa Arbeláez
4a. Jairo Maya Betancourt
5a. María Eugenia Samper Rodríguez
6a. Margarita Olaya de Obando
7a. Mirén de la Lombana de Magyaroff
8a. María Stella Peña de Méndez
9a. Inés Hurtado Cubides
10a. Fernando Ospina Henao

RELATORES

Sonia Mireya Vivas Pineda
Danilo Rojas Betancourth

IMPRESO EN COLOMBIA PRINTED IN COLOMBIA

Impreso en los Talleres Gráficos de Canal Ramírez Antares Ltda,- Santafé de Bogotá, D.C.

SECCION

CUARTA

INTERES POR DESENCAJE/DEDUCCION POR INTERESES–Improcedencia/**DEDUCCION**–Requisitos/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Es evidente que tanto las sanciones que impone la Superintendencia Bancaria por incurrir en defectos en la posición de encaje exigida por las leyes expedidas al efecto por la Junta Monetaria, como los intereses pagados al Banco de la República sobre créditos tendientes a corregir esos defectos para evitar el proceder sancionatorio de la entidad oficial, no tienen el carácter de deducción fiscal, de conformidad con los artículos 44 y 45 del Decreto 2053 de 1974, que consagran como requisito la relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, teniendo en cuenta que son los normalmente acostumbrados en la actividad productora de la renta.

PRUEBA CONTABLE – Ineficacia /**CONTADOR PUBLICO** – atestación/ **PRUEBA TESTIMONIAL**–Ineficacia.

Como los medios probatorios aportados para determinar la veracidad del pago, no cumplen con su cometido, entonces la certificación del Revisor Fiscal, no tiene la validez que le otorga la parte actora, frente a la inspección efectuada por la Administración de Impuestos, además la misma no fue corroborada mediante el peritazgo solicitado ante la jurisdicción, entonces es evidente que ella no ofrece certeza alguna. En cuanto a las certificaciones expedidas por los gerentes de las sociedades beneficiarias de los pagos, las mismas solo tienen valor de un testimonio, lo cual no es suficiente para llegar a la convicción de la realidad del pago, de ahí que la Administración hubiera hecho referencia a la refrendación de un contador público, cuya atestación sí tiene el carácter de plena prueba.

SANCION POR LIBROS–Procedencia

La actora incurrió en irregularidades en su contabilidad al no encontrarse debidamente soportadas todas sus operaciones, evento que se encuentra calificado en la Legislación Tributaria como hecho irregular sancionable. Ahora bien, en cuanto a su cuantificación, la Ley 9a. establece la forma de determinarla, señalando que las bases para el cálculo de la sanción corresponden a los ingresos netos y el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior a aquel en el cual se impone la sanción, luego si la sanción en el caso en litis se impuso mediante liquidación de revisión de fecha julio 19 de 1984 o sea que las bases no pueden ser otras que las correspondientes al año gravable de 1983 conforme lo determinó el último acto de la vía gubernativa, de donde se colige que el cálculo efectuado es el correcto.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., cuatro (4) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2896. Actor: Ahorramas Corporación de Ahorro y Vivienda "Ahorramas" Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 24 de noviembre de 1989, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho impetrada por la sociedad AHORRAMAS CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA, contra la operación administrativa que le determinó los impuestos de renta, complementarios y sanciones a su cargo por la anualidad tributaria de 1981.

ANTECEDENTES: La Sociedad Ahorramas Corporación de Ahorro y Vivienda, presentó declaración de renta y patrimonio por el año gravable de 1981, el día 20 de abril de 1982, ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, radicada con el Nro. 001108-0739-DIN, en cuya liquidación privada fijó sus impuestos en la suma de $69.224.549.oo.

Con el fin de verificar los hechos denunciados, la Administración de Impuestos, ordenó la práctica de una visita contable, y con fundamento en sus resultados, libró el requerimiento especial Nro. 000109 de fecha 11 de marzo de 1984, mediante el cual anunció la modificación de la liquidación privada, en los siguientes puntos: 1) desestimación de deducciones, así: a) por concepto de intereses pagados por desencajes y sanciones, la suma de

$11.617.067, por no ser legalmente deducibles; b) otros intereses, en cuantía de $194.112.294,oo por falta de soportes externos; c) arrendamientos pagados por valor de $2.715.838,oo al no haberse podido establecer la realidad del pago; d) comisiones pagadas en cuantía de $46.663.559, al Banco del Comercio, por falta de comprobación; e) honorarios pagados en la suma de $2.487.000, también por falta de comprobación y 2) se advierte sobre la aplicación de sanción por libros de contabilidad e inexactitud.

Con base en la respuesta a dicho requerimiento, en la cual se presentaron explicaciones y pruebas encaminadas a desvirtuar las glosas anunciadas, la oficina correspondiente reconoció la glosa relacionada con las comisiones pagadas al Banco del Comercio e igualmente admitió la improcedencia de la sanción por inexactitud, sosteniendo por lo demás, las restantes glosas y sanción por libros que se convirtieron en el fundamento de la liquidación de revisión, en la cual se le determinan los impuestos a la entidad financiera en la suma de $173.413.874.oo.

Contra el acto liquidatorio de los impuestos presentó recurso de reconsideración objetando todos y cada uno de los desestimados, así como la sanción por libros, en cuya oportunidad solicitó nueva inspección ocular y presentó además de certificación del Revisor Fiscal, relación de soportes externos y fotocopias autenticadas de los mismos, correspondientes a intereses de las cuentas de ahorro y de los certificados de depósitos a término.

Mediante la Resolución Nro. 000244 del 5 de mayo de 1986, la Administración resolvió esta impugnación, modificando la liquidación de revisión acusada, reconociendo deducciones por valor de $7.226.165 y disminuyendo la sanción a la mínima consagrada por la ley; revisada ésta en Grado de Consulta, conformó la aceptación de las deducciones que habían sido reconocidas y modificó nuevamente la cuantificación de la sanción elevándola a la suma de $6.923.360. En esta forma los impuestos quedaron establecidos en la suma de $151.111.730.oo actuación contenida en la resolución Nro. R-499-H del 28 de julio de 1986, que agotó la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder anterior, acudió a la jurisdiccion contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concretó en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuyo libelo solicita la anulación de los diferentes actos administrativos que integran la operación administrativa acusada, y en restablecimiento del derecho la confirmación de la liquidación privada.

Citó como normas violadas, las siguientes: artículos 44 y 45 del decreto 2053 de 1974; 9 y 11 de la ley 145 de 1960; 98 de la ley 9a. de 1983; 15 del decreto 3803 de 1982; 44 del C. de P.C.; 196 del C. de Com.; 27 del decreto 2821 de 1974; 21 del decreto 825 de 1975; 56 y 57 del decreto 3803 de 1982; 83 y 84 de la ley 9a. de 1983.

LA SENTENCIA APELADA: El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a la totalidad de pretensiones de la demanda en virtud de lo cual, anuló la operación administrativa acusada ante la jurisdicción y determinó el valor de los impuestos en la suma de $69.474.642.oo con base en las siguientes consideraciones:

Que los intereses pagados al Banco de la República para cubrir deficiencias de encajes transitorios son deducibles, por cuanto no contrarían el texto de los artículos 44 y 45 del decreto 2053 de 1974, y que si el Banco Emisor está facultado por la ley para coadyuvar esta clase de operaciones crediticias, es porque no contrarían las bondades y espíritu del sistema, que de lo contrario mal haría en estimular y patrocinar esa clase de comportamientos, siendo por ello lícitos. Respalda su argumentación con el criterio expuesto en sentencia de ese Tribunal de fecha 21 de septiembre de 1977, en la cual se precisa la existencia de tres clases de pagos que se hacen por situaciones de desencaje: a) los intereses que se pagan al Banco de la República por préstamos dirigidos a cubrir desencajes; b) las sumas que se pagan al Tesoro Nacional, y, c) las sanciones por desencaje, de los cuales los dos primeros, en su concepto son deducibles, mientras que el tercero no lo sería por ser una sanción que iría en contravía del concepto de lo lícito.

Que con base en la prueba pericial practicada por el Tribunal, es procedente el reconocimiento de los intereses desestimados por la Administración de Impuestos en cuantía de $187.273.129.oo, (intereses en cuentas de ahorros, intereses ahorradiario, intereses de certificados de depósitos), porque a contrario de lo observado por las oficinas de impuestos, los peritos verificaron la existencia de la totalidad de soportes externos, que respaldan la contabilización de dichos pagos y además se adjuntaron fotocopias de dichos soportes.

Que en el evento de los arrendamientos, cuestionados por valor de $2.715.838. los mismos son procedentes al encontrarse debidamente comprobados en el expediente, según la certificación de Revisor Fiscal reforzada con las correspondientes certificaciones expedidas por los Gerentes de las sociedades beneficiarias de los pagos, no siendo necesarios que las mismas se encuentran rubricadas con la firma de un contador, por cuanto quien tiene la representación de una sociedad es su gerente y no dicho profesional.

Que igualmente es procedente el reconocimiento de los honorarios, por valor de $2.100.000,oo en cuanto que la actora desvirtuó el indicio que pesaba en su contra, por virtud de la visita contable practicada por la Administración, al existir en el expediente al folio 43 del cuaderno de antecedentes certificación expedida por el representante legal de la sociedad beneficiaria del pago, la cual a su juicio también tiene respaldo con la certificación contable que obra a folio 76, corroborando la pretensión de la actora.

Que al haberse desvirtuado todo el proceder de la Administración de Impuestos, debe colegirse así mismo la improcedencia de la sanción por libros de contabilidad.

LA APELACION: El apoderado judicial de la Dirección de Impuestos, solicita que se revoque la sentencia apelada y en su lugar se confirme la operación administrativa, considerando en cuanto a los intereses pagados al Banco de la República por desencaje, que estos no constituyen expensa necesaria que es lo que hace que una erogación sea deducible fiscalmente. También anota, que los intereses pagados por concepto de ahorros, depósitos ordinarios y certificados de depósitos no pueden ser aceptados con base en la certificación del Revisor Fiscal, ni el peritazgo, toda vez que los mismos tuvieron como fuente la contabilidad que examinó la Administración de Impuestos, quedando el valor probatorio de dicha prueba desvirtuado, teniendo en cuenta el ordenamiento legal del Decreto 3803 de 1982.

Disiente igualmente, de los arrendamientos reconocidos por el Tribunal, con base en el certificado del Revisor Fiscal y las certificaciones expedidas por los Gerentes de las sociedades beneficiarias de los pagos, por cuanto a su juicio al no haberse presentado en la visita practicada por la Administración los correspondientes soportes, impide que posteriormente puede subsanarse dicha omisión, según el artículo 15 citado.

En la misma forma, estima que los honorarios desestimados, tampoco pueden ser reconocidos, teniendo en cuenta que la Administración solicitó su comprobación mediante oficio de fecha 17 de febrero de 1984, habiéndose hecho caso omiso del mismo, colocándose así la actora en el evento insubsanable de la norma citada.

Por último, observa que la sanción por libros de contabilidad debe mantenerse, en razón a que la contabilidad presentaba fallas suficientes para mantenerla en la cuantía señalada.

El apoderado judicial de la parte actora, se opuso a estas pretensiones del apelante, en memorial visible a folio 197 del cuaderno principal.

EL MINISTERIO PUBLICO: La Fiscal Sexto de la Corporación solicita que la sentencia apelada sea revocada y en su lugar, se efectúe nueva liquidación manteniendo el rechazo de los intereses pagados por desencaje y la sanción por libros de contabilidad. En cuanto a los demás cargos que objeta la apelación consistente en los intereses pagados por conceptos de ahorro y otros, arrendamientos, honorarios, estima que los mismos se encuentran demostrados en el expediente. En efecto, anota que en los intereses, debe tenerse en cuenta la circunstancia aducida por la sociedad en el sentido de que dichos pagos presentan imposibilidad de acompañar a cada contabilización un documento externo firmado por el beneficiario y el dictamen peri-

cial rendido ante la jurisdicción donde se da cuenta sobre la debida contabilización. Así mismo conceptúa que en los arrendamientos y honorarios, son válidas las demostraciones que se derivan de las certificaciones de los representantes legales de las sociedades beneficiarias de los pagos y certificaciones de contador público de la beneficiaria de los segundos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El estudio de esta apelación se fundamenta en los cargos planteados ante la jurisdicción por la parte actora, y sobre los cuales el Tribunal *A-quo*, emitió fallo totalmente favorable a los mismos. Ellos son, en su orden: 1) rechazo de intereses pagados por desencaje; 2) rechazo de intereses pagados por ahorros, depósitos ordinarios, certificados de depósitos; 3) rechazo de arrendamientos pagados; 4) rechazo de pagos por honorarios y 5) sanción por libros de contabilidad.

1) Rechazo de intereses pagados por desencaje, en la suma de $11.617.067. La Administración de Impuestos fundamentó esta glosa, al considerar que dichas erogaciones no tienen el carácter de deducibles, por no constituir gastos normalmente acostumbrados, pues se trata de un gasto generado en la violación de la ley y por consiguiente no necesario en la producción de la renta, de conformidad con lo exigido por los artículos 44 y 45 del Decreto 2053 de 1974, en concordancia con sentencia de esta Corporación de fecha 19 de octubre de 1978.

Durante el proceso gubernativo, y ante la jurisdicción, la actora ha venido sosteniendo que los intereses pagados al Banco de la República, por los créditos que éste otorga a las entidades que han incurrido en desencaje mientras éstas corrigen su situación, constituyen en la actividad crediticia una expensa normal y necesaria. Estos intereses surgen ante la imposibilidad de calcular de inmediato los defectos de encaje y por ello la ley concede un término para su corrección, no constituyendo así una sanción, como sí la constituye en el caso de las multas por desencaje que impone la Superintendencia Bancaria, las que a su juicio sí no son deducibles.

Es evidente, que tanto las sanciones que impone la Superintendencia Bancaria por incurrir en defectos en la posición de encaje exigida por las leyes expedidas al efecto por la Junta Monetaria, como los intereses pagados al Banco de la República sobre créditos tendientes a corregir esos defectos para evitar el proceder sancionatorio de la entidad oficial, no tienen el carácter de deducción fiscal, de conformidad con los artículos 44 y 45 del Decreto 2053 de 1974, que consagran como requisitos la relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, teniendo en cuenta que son los normalmente acostumbrados en la actividad productora de la renta.

Ha sido reiterada la Jurisprudencia de la Corporación, al considerar, como se anota en la sentencia de fecha 19 de octubre de 1978, que las multas que impone la Superintendencia Bancaria y los intereses que los Bancos Comerciales pagan a la Nación sobre los defectos de encaje, tienen origen en un quebrantamiento de las normas sobre encaje y por ello no puede borrárseles sus antecedentes, no podría considerárseles como gastos normalmente acostumbrados aquellos que tienen su fuente en el quebrantamiento de leyes y decretos económicos, pues ello significa premiar lo que está reprobado y dar fuerza a la costumbre contra la ley.

En efecto, si bien desde el punto de vista del control que ejerce la Superintendencia Bancaria para el cumpimiento de las normas relativas al encaje legal, es normalmente acostumbrado y necesario para impedir la sanción que dicha entidad aplica, acudir a préstamos con el Banco de la República para corregir los defectos de encaje, ello no significa, que dichos intereses adquieran con base en ese criterio, las condiciones que exige el Legislador Tributario para su deducibilidad de la renta fiscal, pues es claro, que los mismos se originan en el incumplimiento de las normas que sobre encaje legal, dicta la Junta Monetaria.

Entonces, no puede predicarse que ese tipo de erogaciones, sean necesarias y normalmente acostumbradas para el desarrollo del objeto social u actividad comercial productora de la renta de las Corporación Financieras y de los Bancos, como equivocadamente lo sostiene el apoderado de la parte actora, puesto que el concepto de causalidad predica de aquellas erogaciones sin cuya realización no es posible la producción de la renta, presupuesto que no se da en el evento de los intereses que se pagan al Banco de la República sobre préstamos encaminados a mejorar la posición negativa del encaje legal, cuya finalidad como se observó antes, es la de impedir la aplicación de una sanción por parte de la Superintendencia Bancaria y no la obtención de la renta en desarrollo de la actividad crediticia.

En esta forma, la Sala comparte el criterio de la Señora Fiscal, en el sentido de que el incumplimiento de los deberes que impone la ley no puede considerarse como evento ni expensa necesarios en la producción de la renta, porque el desencaje no es indispensable para su obtención, independiente del hecho de que los mismos sean lícitos, pues ello no es lo que les da el carácter de deducibles fiscalmente.

Por consiguiente, en este punto observa la Sala, que le asiste razón al apelante siendo en consecuencia viable modificar la decisión del *A-quo* al respecto.

2) Intereses pagados por ahorros, depósitos ordinarios y certificados de depósitos, por valor de $187.273.129.

Se sustentó este rechazo, en el hecho de que en la visita contable efectuada por la oficina de Auditoría de la Administración, no se presentaron las tarjetas individuales o listados por cada uno de estos conceptos, que constituyen el soporte externo de los mismos para demostrar su existencia, de conformidad con lo establecido por los artículos 40 del decreto 2821 de 1974, 49 a 59 del Código de Comercio, y 1o. del decreto 1495 de 1978.

A través de las diferentes etapas de discusión en la vía gubernativa, lo mismo que ante la jurisdicción, la sociedad actora ha dicho que en este tipo de gastos no existe realmente un comprobante externo o comprobante de pago emitido por el beneficiario del mismo, sino los correspondientes extractos emitidos por ella misma, para cuya demostración adujo certificación del revisor fiscal soportado con comprobantes internos (microfichas) de acuerdo con prácticas contables que acepta la Superintendencia Bancaria, comprobaciones que no aceptó la Administración, con fundamento en el artículo 15 del decreto 3803 de 1982, por lo que ante la jurisdicción se solicitó peritazgo, el cual fue ordenado para el día 17 de noviembre de 1987, y con base en su experticio el Tribunal *A-quo*, accedió a esta petición.

Observa la Sala, que si bien es cierto que, de conformidad con el artículo 15 del decreto 3803 de 1982, la no presentación de la contabilidad cuando la Administración de Impuestos la exige, impide que la misma pueda invocarse posteriormente como prueba, tal circunstancia no puede aducirse en el caso en litis, por cuanto la actora sí presentó la contabilidad, comprobantes y demás documentos que la integraban, sobre la cual precisamente se llevó a cabo la diligencia de inspección contable con los resultados expuestos en el Acta de Visita, que funda la operación administrativa acusada. Diferente es que en la misma se hayan establecido irregularidades que a juicio de la Administración determinaron las diferentes glosas que se discuten, sin que por ello pueda descalificarse de plano la contabilidad como medio prueba, máxime cuando en la glosa que se discute, manifestó desde un comienzo la sociedad, la inexistencia de comprobantes externos en razón a la modalidad de la operación, que son reemplazadas por comprobantes internos o listados emitidos por la misma sociedad.

En esta forma, el dictamen pericial rendido ante la jurisdicción, con base en la contabilidad es admisible como medio de prueba, y habiéndose demostrado en él la correcta contabilización de los intereses glosados, es procedente su reconocimiento fiscal, tal como lo decidió el Tribunal, proceder que igualmente comparte la Fiscalía.

3) Arrendamientos pagados, valor del rechazo $2.715.838.

La objeción de la Administración se fundamentó, en el hecho de que no se comprobó ante la comisión visitadora, la realidad de su pago. Tampoco la Administración aceptó las certificaciones de los gerentes de las sociedades

beneficiarias de los mismos, por cuanto aquellas, no se encontraban suscritas por Contador Público, así mismo no se le concedió valor probatorio a la certificación del Revisor Fiscal de la actora, manifestando que no se cuestionó su contabilización, sino la comprobación del pago, lo que ha debido demostrarse con las declaraciones de renta de las sociedades beneficiarias de los mismos.

Debe precisarse en este punto, que teniendo en cuenta que el hecho cuestionado es la veracidad del pago, que no fue comprobado con ocasión de la visita contable, su comprobación debe hacerse mediante un elemento probatorio que de certeza plena de haberse efectuado; de acuerdo a ello, observa la Sala, que en este punto también le asiste razón al apelante, pero no con el argumento que esgrime, puesto que la circunstancia de no haberse comprobado el hecho discutido en la oportunidad requerida por la Administración, no le impedía con posterioridad comprobarlo con los medios probatorios procedentes a determinar la veracidad del pago. Sin embargo, es claro que las pruebas aducidas no cumplen con este cometido.

En efecto, la certificación del Revisor Fiscal, no tiene la validez que le otorga la parte actora, frente a la inspección efectuada por la Administración de Impuestos; además, la misma no fue corroborada mediante el peritazgo solicitado ante la jurisdicción; entonces es evidente que ella no ofrece certeza alguna. En cuanto a las certificaciones expedidas por los gerentes de las sociedades beneficiarias de los pagos, las mismas solo tienen valor de un testimonio, lo cual no es suficiente para llegar a la convicción de la realidad del pago, de ahí, que la Administración hubiere hecho referencia a la refrendación de un contador público, cuya atestación sí tiene el carácter de plena prueba, de conformidad con lo consagrado por el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, sin perjuicio claro está de las verificaciones que áquella pueda hacer de conformidad con las facultades que le otorga la ley.

Es evidente que la declaración de renta de las sociedades beneficiarias de los pagos constituyen una prueba irrefutable de la veracidad de los pagos, con carácter de plena prueba, por ello, también la Administración la señaló, pero como éstas no fueron aportadas, ni tampoco se mejoraron las aportadas al proceso gubernativo en los términos precisados, debe colegirse que los arriendos en cuestión no fueron comprobados plenamente y por ello su rechazo se impone, modificándose en este punto también lo resuelto por la instancia.

4) Rechazo por concepto de honorarios, en la suma de $2.100.000.oo. Igual que en el punto anterior, la Administración desestimó este concepto por falta de comprobación del pago en la oportunidad de la visita contable. Igualmente cuestionó la certificación de la sociedad beneficiaria del pago, por cuanto no se encontraba suscrita por el Revisor Fiscal de la empresa.

Los argumentos expuestos en el punto anterior en cuanto a la idoneidad de la prueba, son válidos en este punto, y con base en ellos, se observa que teniendo en cuenta, que ante la jurisdicción se acompañó la certificación de la sociedad Datacentrum Ltda., suscrita por Contador Público quien da fe sobre la contabilización de los honorarios discutidos, en la contabilidad de la mencionada sociedad y además señala la individualización de la declaración de renta en la que se denunciaron, es viable acceder a su reconocimiento, tal y como lo decidió el Tribunal, no siendo por ello viable acceder a lo solicitado por el apelante en este aspecto.

5) Sanción por libros de contabilidad, en la suma de $6.923.360.oo. Su aplicación se sustentó en el hecho de haberse establecido inconsistencia en la contabilidad de la sociedad actora, en cuanto que no se comprobaron con ocasión de la visita contable los conceptos que se glosaron y que han sido objeto de discusión ante la vía gubernativa y ante la jurisdicción.

Evidentemente se pudo constatar del acta de visita, que la actora incurrió en irregularidades en su contabilidad al no encontrarse debidamente soportadas todas sus operaciones, evento que se encuentra calificado en la Legislación Tributaria artículo 56 del Decreto 3803 de 1982, como hecho irregular sancionable.

Ahora bien, en cuanto a su cuantificación, los artículos 83 y 84 de la Ley 9a. de 1983, establecen la forma de determinarla, señalando que las bases para el cálculo de la sanción prevista por los artículos 56 y 57 del decreto 3803 de 1982, "corresponderán a los ingresos netos y el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior a aquel en el cual se impone la sanción"; en el caso en litis, la sanción se impuso mediante liquidación de revisión de fecha julio 19 de 1984, o sea que las bases no pueden ser otras que las correspondientes al año gravable de 1983 conforme lo determinó el último acto de la vía gubernativa, de donde se colige, que el cálculo efectuado en esa oportunidad es el correcto.

En consecuencia en este punto también habrá de modificarse la decisión del Tribunal *A-quo*.

En vista de las consideraciones que anteceden, se procede a practicar nueva liquidación de impuestos a cargo de la sociedad actora, en los siguientes términos:

RENTA

La gravable, según la resolución Nro. R-0499-H	$393.716.324

Menos: Deducciones aceptadas	$189.373.129	
Renta gravable ahora determinada	$204.343.195	$81.737.278
Descuento especial para sociedades anónimas		$ 6.538.982
Impuesto de renta		$75.198.296
Menos: descuentos por renuncia a adicionar; actualizar 1o/o del impuesto.		$ 699.238
Impuesto a cargo		$75.198.296
Más: sanción por libros de contabilidad		$ 6.923.360
Total a cargo		$82.121.656

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

FALLA

Revócase parcialmente la sentencia apelada y en su lugar se decide lo siguiente:

a) Anúlase la operación administrativa demandada, e integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de revisión Nro. 100231 de fecha 19 de julio de 1984; resolución Nro. 0244 del 5 de mayo de 1986 y resolución Nro. R-0499-H del 28 de julio de 1986, proferidas por las Divisiones de Liquidación y Recursos respectivamente, de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

b) Fíjase en la suma de OCHENTA Y DOS MILLONES CIENTO VEINTIUN MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y SEIS PESOS M/CTE ($82.121.656.oo), el valor de los impuestos y sanciones a cargo de la sociedad AHORRAMAS CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA correspondientes al ejercicio gravable de 1981.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en la Sala de la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado T., Secretario.

SUPERINTENDENCIA BANCARIA–Facultades/**ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO**–Vigilancia/**SUSPENSION PROVISIONAL**–Procedencia.

Del artículo 14 de la Ley 141 de 1961 se desprende claramente que cuando quiera que la Superintendencia ejerce atribuciones de inspección y vigilancia sobre los almacenes generales de depósito deberá hacerlo "por medio de resoluciones motivadas". Por la anterior razón, las resoluciones demandadas debieron ser motivadas en forma expresa. Sin embargo, a lo largo del texto de las mismas no se aprecia motivación alguna que pudiera dar a entender el cumplimiento de dicho requisito formal, de modo que, al no cumplir tal formalidad, se presenta ostensible violación de la norma superior, observable claramente de la simple confrontación de los textos normativos, como lo exige el artículo 152 numeral 2o. del C.C.A.

DECRETASE LA SUSPENSION PROVISIONAL del literal e), artículo 14 de la Resolución 3700 de 24 de octubre de 1988 y del artículo 1o. de la Resolución 2623 de 18 de julio de 1990.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., cuatro (4) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3807. Actor: José Hernández Silva. Nulidad y suspensión provisional de las Resoluciones 3700 artículo 14 literal e. de 1988 y 2623 de 1990 artículo 1o. de la Superintendencia Bancaria. Auto.

Decide la Sala respecto de la admisión de la demanda y la solicitud de suspensión provisional presentadas por José Hernández Silva en ejercicio de la acción de nulidad contra las Resoluciones 3700 de 24 de octubre de 1988 artículo 14 literal e y 2623 de 18 de julio de 1990 artículo 1o. proferidas por la Superintendencia Bancaria.

En relación con la demanda, dado que reúne cabalmente los requisitos de ley, procede su admisión.

En lo relativo a la solicitud de suspensión provisional, antes de decidir deben hacerse las siguientes consideraciones:

LA SOLICITUD

Fundamenta en acápite separado el demandante su solicitud, en que los actos acusados violan manifiestamente las siguientes normas:

1o.– Leyes 20/21, 45/23, Decretos 1821/29, 356/57 y 1939/86, en forma genérica sin detallar los artículos considerados violados, en cuanto, en su criterio dichas normas establecen un marco legal que no autoriza a los almacenes generales de depósito "a actuar como COMISIONISTAS DE TRANSPORTE" (fl. 21).

2o.– Decreto Legislativo 356/57 artículo 14 literal a. por parte del literal e. artículo 14 de la Resolución 3700/88 y el artículo 1o. de la Resolución 2623/90, acusadas, en cuanto éstas dos últimas normas no fueron motivadas expresamente como lo ordena el mencionado decreto legislativo (fl. 22).

3o.– Decreto 1939/86 artículo 3 literal g. (vigente entonces) en cuanto los actos acusados modifican y derogan "normas legales superiores, so pretexto de 'interpretarlas' ..." (fls. 22/23).

SE CONSIDERA:

Para la prosperidad de la suspensión provisional en acciones de simple nulidad, se precisa el cumplimiento de los dos requisitos contemplados en el artículo 152 del C.C.A. Veamos:

1o.– SOLICITUD SUSTENTADA EXPRESAMENTE. Efectivamente lo hace el demandante en acápite separado (fls. 21 y Ss.).

2o.– MANIFIESTA VIOLACION DE LA NORMA SUPERIOR.

a) Al respecto observa la Sala que, de las normas aducidas como violadas y además invocadas por la Superintendencia Bancaria en el encabeza-

miento de las resoluciones acusadas como fuente de la atribución ejercida, el decreto legislativo 356 de 11 de diciembre de 1957 (adoptado como legislación permanente por la ley 141/61), art. 14 a la letra dice:

> "ARTICULO 14. Los almacenes generales de depósito continuarán sometidos a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, la que dictará las normas reglamentarias conducentes al eficaz ejercicio de esta facultad, y tendrá especialmente las siguientes atribuciones que ejercerá por medio de resoluciones motivadas:
>
> "a) Fijar las tarifas máximas que los almacenes generales de depósito pueden cobrar por los servicios que presten".

b) De él se desprende claramente que cuando quiera que la Superintendencia ejerce dichas atribuciones deberá hacerlo "por medio de resoluciones motivadas".

c) Ahora bien, las dos resoluciones acusadas fueron efectivamente proferidas en ejercicio de atribuciones conferidas, entre otras, por dicha norma, como lo indican en su encabezamiento (cuaderno 2, fls. 1 y 49) y específicamente los artículos acusados de las mismas, al establecer tarifas máximas por servicios prestados por los almacenes generales de depósito, son desarrollo del literal a) del artículo 14 del mencionado decreto legislativo.

d) Por la anterior razón, las resoluciones de la Superintendencia debieron ser motivadas en forma expresa. Sin embargo, a lo largo del texto de las mismas no se aprecia motivación alguna que pudiera dar a entender el cumplimiento de dicho requisito formal, de modo que, al no cumplir tal formalidad, se presenta ostensible violación de la norma superior, observable claramente de la simple confrontación de los textos normativos, como lo exige el artículo 152 numeral 2o. C.C.A.

e) Por ello, estima la Sala que al cumplirse también, el segundo requisito para la prosperidad de la medida solicitada, respecto de este argumento, ello es suficiente para decretar la suspensión provisional como efectivamente se decretará, sin que sea necesario analizar los otros argumentos del solicitante.

Por lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, Sección Cuarta,

RESUELVE:

1o. Admítase la anterior demanda y para su trámite se dispone:

a) Notifíquese personalmente al señor Superintendente Bancario.

b) Notifíquese personalmente al señor Agente del Ministerio Público.

c) Fíjese en lista.

d) Solicítese al señor Superintendente Bancario el envío de los antecedentes administrativos relacionados con los actos demandados.

2o. Decrétase la suspensión provisional del literal e, artículo 14 de la Resolución 3700 de 24 de octubre de 1988 y del artículo 1o. de la Resolución 2623 de 18 de julio de 1990, ambas proferidas por el Superintendente Bancario.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/JURISDICCION COACTIVA/EXCEPCIONES/PRESCRIPCION

Resulta inadmisible la excepción de falta de ejecutoria del título por la sencilla razón de que el Decreto 2503 de 1987 no tiene ninguna aplicación en el juicio que se ventila, porque ese estatuto se refiere a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales y el cobro que se adelanta en estas diligencias es por razón de impuestos del orden municipal. Conviene aclarar que la ejecutividad de los títulos, consistentes en actos administrativos ejecutoriados, no se pierde por el solo hecho de presentar la demanda ante esta jurisdicción. Tampoco prospera la prescripción por cuanto el acto fue expedido en tiempo y el argumento de referirse a vigencias expiradas fue materia de los recursos de reposición y apelación resueltos negativamente por la Administración Municipal.

COMPENSACION/EXCEPCIONES

La figura de la compensación es válida como excepción, por tratarse de un medio extintivo de las obligaciones, pero para que obre plenamente en el juicio ejecutivo se requiere llenar los requisitos mínimos prescritos por el Código Civil en especial en el artículo 1715 lo cual no se logra con la prueba allegada consistente en una simple cuenta de cobro.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., octubre cuatro (4) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3484. Actor: Municipio de Buenaventura C/Acueductos y Alcantarillados del Valle del Cauca "Acuavalle". Jurisdicción Coactiva – Fallo.

Se decide el incidente de excepciones promovido por la apoderada judicial de la Sociedad ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DEL VALLE DEL CAUCA S.A. –ACUAVALLE– (Matrícula 20.009-4 Cámara de Comercio de Cali) contra el auto de Mandamiento de Pago librado por la Tesorería Municipal de Buenaventura el 26 de marzo de 1990 para el pago de treinta y cinco partidas allí relacionadas, más los intereses y costas que se causaren.

Según el citado auto, se basó en varias resoluciones remitidas por la Secretaría de Hacienda Municipal de Buenaventura para el cobro de Impuestos de Industria y Comercio por los años de 1983 y 1988 e Impuesto Predial y complementarios por tres inmuebles ubicados en dicho Municipio Diagonal 3a. No. 3-B-57 (Catastro No. 01-01-24-0025), Carrera 12 No. 4-32 La Pilota (Catastro No. 01-01-132-0003-000) y otro ubicado en el Barrio Nayita (Catastro 01-01-0028-000), por varias vigencias allí mencionadas. Las resoluciones en las que se decretaron las obligaciones son las números 027 a 035 inclusive de septiembre 18 de 1989; aunque el Auto no lo dice, obran en el informativo las providencias mediante las cuales se resolvieron recursos de reposición primero y luego de apelación, a saber: Resoluciones 046 a 053 del 19 de octubre de 1989 expedidas por la Secretaría de Hacienda (con alguna pequeña rebaja por impuestos de 1989 y confirmadas en todo lo demás) y las Resoluciones dictadas por el Alcalde Municipal de Buenaventura números 116 a 121 del 30 de noviembre de 1989 y números 122, 123 y 124 del 29 de diciembre de 1989, mediante las cuales fueron confirmadas las anteriores providencias.

Las EXCEPCIONES propuestas son:

1o.– FALTA DE EJECUTORIA DEL TITULO adicionada con la que describe como "interposición de demanda de nulidad en restablecimiento del derecho ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo".

En citas manifiestamente equivocadas, dice tener su apoyo en los numerales 3 y 5 del artículo 109 del Decreto 2305 de 1987, para luego referirse al numeral 4o. del art. 106 del Decreto 2603 de 1987, en una evidente referencia al Decreto 2503 de 1987.

Aún corregida la cita que hace el excepcionante, resulta inadmisible por la sencilla razón de que el citado Decreto no tiene ninguna aplicación en el juicio que se ventila, porque ese estatuto se refiere a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales y el cobro que se adelanta en estas diligencias es por razón de impuestos del orden municipal,

como son el de Industria y Comercio y el Predial causados a favor del Municipio de Buenaventura.

Sería suficiente lo anterior para desechar la excepción planteada, pero conviene aclarar que la ejecutividad de los títulos consistentes en actos administrativos ejecutoriados, como son en este caso los producidos por el Municipio de Buenaventura, no se pierde dicha ejecutividad, se repite, por el solo hecho de presentar la demanda ante esta jurisdicción. Se requiere que la misma decrete la nulidad del acto o la suspensión provisional, según lo dispone expresamente el artículo 66 del Decreto 01 de 1984, según el cual, ... "los actos administrativos serán obligatorios mientras no hayan sido anulados por la jurisdicción en lo contencioso administrativo". Igualmente, conviene recordar el texto del artículo 64 ibídem que es aplicable al caso:

> "Salvo norma expresa en contrario, los actos que queden en firme al concluir el procedimiento administrativo serán suficientes, por sí mismos, para que la Administración pueda ejecutar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento. La firmeza de tales actos es indispensable para la ejecución contra la voluntad de los interesados".

La excepción consistente en la interposición de demanda de restablecimiento del derecho, contemplada en el numeral 5o. del art. 109 del Decreto 2503 de 1987 (hoy art. 831 E.T.) es norma especial para los impuestos del orden nacional que administra la Dirección de Impuestos Nacionales, pero no rige para los municipales.

Por lo anterior, se declara no probada esta excepción.

2o.- PRESCRIPCION.

Fundada en que los cobros se refieren a vigencias que sobrepasan los cinco años y conforme al art. 107 del Decreto 2503 de 1987, ello no es posible porque la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe a los cinco años.

Al igual que en el punto anterior, debe desecharse la fundamentación en el Decreto 2503 de 1987 por la razón ya anotada de su aplicación a los impuestos nacionales. Pero aunque el término de prescripción coincide con el establecido como norma general en el art. 66 del Decreto 01 de 1984, se observa que los actos a los cuales se refiere la ejecución en este caso son del 18 de septiembre de 1989 (Resoluciones Nos. 027 a 035) por lo que el auto del 26 de marzo de 1990 fue expedido en tiempo. Por otra parte, el argumento de referirse a vigencias expiradas fue materia de los recursos de reposición y apelación resueltos negativamente por la Administración Municipal.

3o.– COMPENSACION.

Se alega que el Municipio de Buenaventura adeuda a ACUAVALLE más de cuarenta y cuatro millones de pesos, por concepto de servicio de acueducto, aduciendo como prueba fotocopias autenticadas ante Notario de las cuentas de cobro.

La figura de la compensación es válida como excepción, por tratarse de un medio extintivo de las obligaciones, pero para que obre plenamente en el juicio ejecutivo se requiere llenar los requisitos mínimos prescritos por el Código Civil en especial en el art. 1.715, lo cual no se logra con la prueba allegada consistente en una simple cuenta de cobro.

SUSPENSION DEL PROCESO.

Como de manera independiente, en escrito del 25 de mayo de 1990, a folio 317 corre la solicitud dirigida a la Tesorería del Municipio de Buenaventura en su condición de Juez ejecutor para que suspenda el juicio en razón del fenómeno de la prejudicialidad por haber interpuesto demandas ante el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, se recuerda lo que sobre este tema ha dicho la Sala, a fin de que la señora Tesorera resuelva lo pertinente una vez reciba en devolución este expediente.

"Por último, en cuanto a la petición para que el presente proceso sea suspendido en razón de la prejudicialidad administrativa, a la cual se refiere la petición formulada por el apoderado de la ejecutada, no se tomará decisión por cuanto al tenor del artículo 170 del C.P.C. la resolución sobre suspensión del proceso compete al juez del conocimiento en la oportunidad en que el proceso se encuentre para dictar sentencia, para el caso del juicio ejecutivo, la sentencia que ordena llevar adelante la ejecución. Se reitera entonces, con relación a este punto, que al Consejo de Estado sólo le compete pronunciarse definiendo el incidente de excepciones.

"Considera del caso la Sala hacer explícito el hecho de que su competencia para resolver las excepciones es "privativamente y en única instancia" al tenor de lo dispuesto por el numeral 13 del artículo 128 del C.C.A. y que por tanto, su actividad termina cuando se profiera la sentencia que las declara probadas o no probadas, regresando el expediente y desde luego la competencia al juez del conocimiento (o funcionario ejecutor), quien deberá, si hay mérito para ello proferir la sentencia de llevar adelante la ejecución. Es en este momento procesal cuando el juez ejecutor tiene la obligación de estudiar la petición de suspensión que se haya presentado y decretarla si es del caso, al tenor de lo que dispone el artículo 171 del C.P.C." (Expediente 3161, fallo de abril 19 de 1991, Ponente Dr. Guillermo Chahín Lizcano.).

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

FALLA:

No prosperan las excepciones propuestas.

Costas a cargo del excepcionante, que se liquidarán conjuntamente con el crédito.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE A LA OFICINA DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano; Carmelo Martínez,* Salva parcialmente el voto; *Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

PRESCRIPCION/JURISDICCION COACTIVA/EXCEPCIONES–Procedencia/**PRINCIPIO DE ANUALIDAD TRIBUTARIA** (Salvamento parcial de voto)

Como es sabido, las liquidaciones de impuestos son independientes entre sí, de manera que la prescripción de cada anualidad es independiente de la otra. Para soslayar esta prescripción legal, muchos municipios, entre ellos el de Bogotá, reúnen en un solo acto administrativo todos los impuestos no cobrados de varios años, prescritos y no prescritos, de suerte que presentan este último acto como título ejecutivo. Pero como lo han tenido establecido desde hace mucho tiempo esta Sección y el Consejo de Estado –Sala Plena–, la acumulación no era posible por cuanto las anualidades de impuestos son independientes unas de otras y su término de prescripción tiene distintos términos de iniciación y desde luego de terminación.

Salvamento de Voto Parcial del Doctor Carmelo Martínez Conn – Consejero de Estado.–

Santafé de Bogotá, D.C., diez (10) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Referencia: Expediente Nro. 3484. Actor: Municipio de Buenaventura C/Acueductos y Alcantarillado del Valle del Cauca "Acuavalle".

Disiento cordialmente, de lo resuelto por la mayoría de la Sala por cuanto, como es sabido, las liquidaciones de impuestos, son independientes entre sí, de manera que la prescripción de cada anualidad es independiente de la otra. Para soslayar esta prescripción legal, muchos municipios, entre ellos el de Bogotá, reunen en un sólo acto administrativo todos los impuestos

no cobrados de varios años, prescritos y no prescritos, de suerte que presentan este último acto como título ejecutivo, tal como ha ocurrido en este caso en donde se acumularon en un solo acto deudas fiscales correspondientes a los años 1971, 1972, 1973, 1974, 1975, 1976, 1977, 1978, 1979, 1980, 1981, 1982, 1983, 1984, 1985, 1986, 1987, 1988 y 1989, acumulación irregular y que no era posible efectuar.

Por tanto, y como lo ha tenido establecido desde hace mucho tiempo esta Sección y el Consejo de Estado – Sala Plena, la acumulación no era posible por cuanto las anualidades de impuestos son independientes unas de otras y su término de prescripción como ya lo hemos dicho, tiene distintos términos de iniciación, y desde luego de terminación.

Así las cosas, en mi opinión, ha debido prosperar la excepción de prescripción en cuanto a las anualidades que ya estuvieren prescritas.

Atentamente,

Carmelo Martínez Conn.

SALDO A FAVOR/DEVOLUCION/LIQUIDACION OFICIAL—Efectos

Una decisión liquidatoria en cuanto contemple un saldo a favor de la contribuyente constituye para ésta un verdadero derecho, no susceptible de ser desconocido por los actos administrativos impugnados (resoluciones que denegaron la devolución del saldo a favor) cuya finalidad es precisamente la de decidir respecto de su efectividad so pena de vulnerar los derechos que la misma administración ha reconocido.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D.C., once (11) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3648. Actor: Parke Davis & Company. Apelación sentencia de 22 de marzo de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Impoventas III bimestre de 1985. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la nación, contra la sentencia de 22 de marzo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca anuló las Resoluciones 886 de 17 de septiembre de 1985 y 1260 de 28 de noviembre de 1986 de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, y ordenó la devolución de un saldo a favor.

A) ANTECEDENTES

1o.— La Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, mediante Resolución 886 de 17 de septiembre de 1985, negó la devolución de un

saldo a favor solicitado por la sociedad contribuyente, respecto del impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre de 1985 (fl. 86) por estimar que:

a) "La sociedad incurrió en inexactitud en los impuestos por el tercer (3o.) bimestre de 1985, solicitados por concepto de pagos en la aduana por importaciones". (fl. 89).

b) "No se pudo establecer la veracidad de las contabilizaciones producidas por impuestos originados en importaciones ..." (fl. 99).

c) "... La sociedad no ha dado cumplimiento a lo estatuido en el parágrafo 2o. del artículo 9o. del Decreto 1813 de 1984, en cuanto hace referencia al manejo de la cuenta "Impuesto a las ventas por pagar" (fl. 99).

d) "Carece de toda veracidad la certificación expedida por el señor PEDRO BONILLA FONSECA, quien actúa en calidad de REVISOR FISCAL de la sociedad ..." (fl. 100).

e) En general, por cuanto, fiscal y contablemente la sociedad no está dando cumplimiento a las obligaciones establecidas en la ley para los comerciantes sobre la "forma de llevar los libros de contabilidad de acuerdo a las prácticas contables del sistema de causación ..." (fl. 100).

2o.– Al decidir el recurso de reposición interpuesto, la Administración confirmó en su totalidad la anterior decisión, corroborando los argumentos aducidos en la decisión recurrida e indicando adicionalmente que no pueden ser tenidos en cuenta los documentos aportados en este momento, por cuanto "si estos no fueron presentados cuando las autoridades de impuestos lo exigieron, dichos documentos no podrán invocarlos posteriormente como prueba en su favor" (fl. 114).

3o.– Paralelamente a la anterior actuación, profirió la Administración, el 12 de agosto de 1986 la Liquidación Oficial No. 100424, en la cual, se reconoce un saldo a favor de la entidad contribuyente (fl. 84).

4o.– La sociedad contribuyente presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones mencionadas aduciendo tener derecho a la devolución, dado su carácter de productor de bienes exentos (Decretos 3541 de 1983 artículo 28 y 1813 de 1984 artículo 7) y el hecho de serle así reconocido en la Liquidación Oficial por la misma Administración (Ley 52 de 1977 artículo 41 y Decreto 1651 de 1961 artículo 30) (fls. 7 y ss.).

5o.– El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda, declarando la nulidad de los actos administrativos acusados y ordenando la devolución, por considerar de carácter prevalente la aplicación de la Liquidación Oficial

respecto de las resoluciones que negaron la devolución, dado que es aquélla liquidación, el acto oficial mediante el cual se pone fin al proceso de determinación del impuesto, que es a su vez, uno sólo (fls. 160 y 161).

6o.– La Dirección de Impuestos Nacionales interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia por estimar que se trata de dos procedimientos distintos, el de determinación del impuesto y aquél por el cual se decide la solicitud de devolución de saldos a favor, además que no consideró el *a-quo* las razones de fondo que llevaron a la administración a tomar la decisión negativa respecto de la devolución (fls. 165 y S. y 191 y S.).

7o.– La Fiscalía Tercera de la Corporación, representada por el doctor Jaime Ossa Arbeláez solicita la confirmación de la sentencia recurrida por considerar que:

> "Si en la liquidación de Revisión la Administración reconoce que el particular tiene derecho a reclamar la devolución de un saldo y esta decisión es inmodificable, no tiene sentido que en la actuación relativa a la solicitud de devolución no se acceda a restituirle dicho saldo". (fl. 198).

B) CONSIDERACIONES

Coincide la Sala con la opinión del Colaborador Fiscal y por ende con los argumentos que para decidir esbozó el Tribunal, por lo que se confirmará su decisión. Se observa:

1o.– En el caso *sub-exámine* existe ya al momento de decidirse negativamente la solicitud del saldo a favor, (con más de tres meses de anticipación, fls. 108 y 84) una liquidación oficial en la cual precisamente se está reconociendo en una elevada proporción, dicho saldo.

2o.– Pues bien, para proferir dicha liquidación oficial, la Administración cumplió una serie de etapas tendientes a recabar el material probatorio necesario para la decisión y a garantizar el derecho de defensa de la sociedad contribuyente, actuación que posee el atributo de presunción de legalidad únicamente desvirtuable a través del mecanismo de revocatoria directa o a través del control jurisdiccional (previo agotamiento de la vía gubernativa, si es el particular el demandante).

3o.– En este orden de ideas, dicha decisión liquidatoria, en cuanto contempla un saldo a favor de la actora, constituye para ésta, un verdadero derecho, no susceptible de ser desconocido por los actos administrativos impugnados cuya finalidad es precisamente la de decidir respecto de su efectividad so pena de vulnerar los derechos que la misma administración ha reconocido.

4o.– Permitir tal posibilidad sería además, en este caso, tanto como admitir la posibilidad de dos operaciones de determinación del impuesto, una, la que culminó con la liquidación oficial, y otra, implícita en la decisión negativa de devolución.

5o.– Por lo anterior, estima la Sala, que debió la Administración ajustar la decisión respecto de la solicitud de devolución a lo dispuesto en la liquidación oficial, esto es, acceder a la devolución de por lo menos la parte reconocida en la liquidación de revisión a favor de la contribuyente.

6o.– En razón de lo dicho, se coincide con la posición adoptada por el *a-quo* en la providencia impugnada, siendo ello suficiente para proceder a su confirmación, como efectivamente se hará, sin que sea necesario, por ser irrelevante, entrar a considerar los argumentos planteados por la apelante respecto del fundamento probatorio de la decisión de la Administración.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia de 22 de marzo de 1991 proferida en el proceso No. 5.660, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las pretensiones de la demanda.

Reconócese personería a la doctora María Cristina Ramírez Londoño (fl. 1983).

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos,* Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

AMNISTIA DE LIQUIDACIONES – Procedencia / **IMPUESTO SOBRE LA VENTA / ENTIDAD PUBLICA**

El beneficio de amnistía se concede a las entidades del sector público que tengan "deudas por concepto de liquidaciones oficiales" en el impuesto sobre las ventas, y no deudas derivadas del impuesto sobre las ventas. Realmente el legislador no distinguió o especificó la clase de deudas, sino que en forma genérica señaló como objeto de la amnistía las deudas por concepto de liquidaciones de revisión, significando de esta manera que en ella se encuentran comprendidas no solamente los impuestos, sino también las sanciones, y como la entidad demandante en este caso es deudora por sanciones por extemporaneidad, obviamente se encuentra dentro del presupuesto general para efectos del beneficio. Así mismo, la exigencia del pago del 25% del impuesto carece de fundamento porque al entrar en vigencia la amnistía aquélla no debía impuesto sino sanciones por extemporaneidad. (Sem. I y II de 1980 y I y II de 1981).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., once (11) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2972. Actor: Industria Licorera de Nariño. Impuestos (Ventas). Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 9 de marzo de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo

de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la Industria Licorera de Nariño, contra la operación administrativa por medio de la cual se negó el beneficio de la amnistía consagrada por el artículo 61 de la Ley 75 de 1986, respecto al impuesto sobre las ventas correspondiente a los semestres 1o. y 2o. de 1980 y 1o. y 2o. de 1981.

ANTECEDENTES:

La Administración de Impuestos Nacionales de Pasto, determinó sanción por extemporaneidad a la sociedad Industria Licorera de Nariño, por los semestres correspondientes a 1979, 1980 y 1981, mediante las siguientes liquidaciones de revisión en las que se determinan por dicho concepto diferentes cuantías así:

1er. Semestre de 1979 – Liquidación de Revisión No. 00001 del 8 de julio de 1983	$ 5.044.716
2do. Semestre de 1979 – Liquidación de Revisión No. 00002 de 8 de julio de 1983	$ 4.997.610
1er. Semestre de 1980 – Liquidación de Revisión No. 000015 de 27 de julio de 1983	$ 6.920.974
2do. Semestre de 1980 – Liquidación de Revisión No. 000016 del 27 de julio de 1983	$ 9.524.569
1er. Semestre de 1981 – Liquidación de Revisión No. 000015 del 27 de julio de 1983	$ 5.893.388
2do. Semestre de 1981 – Liquidación de Revisión No. 000013 del 8 de julio de 1983	$ 6.784.376
TOTAL	$39.165.633

Contra estas liquidaciones de revisión, presentó acción de revocatoria directa en memoriales presentados el día 17 de diciembre de 1986 ante la Dirección de Impuestos Nacionales.

Mediante memorial de fecha 5 de julio de 1987, desistió de dichas acciones con el propósito de acogerse al beneficio de amnistía consagrado en el artículo 61 de la Ley 75 de 1986 y obtener la exoneración de las sanciones por extemporaneidad determinadas a su cargo en las liquidaciones de revisión.

La Dirección de Impuestos Nacionales mediante las resoluciones Nros. R-0000171-V, R-0000172-V, R-0000173-V, R-0000174-V, R-0000175-V, R-0000176-V, de fecha 28 de diciembre de 1987, respectivamente, negó las amnistías solicitadas considerando que al no existir deuda por concepto de impuestos, la misma no era procedente de conformidad con el artículo 26 del Decreto Reglamentario 260 de 1987.

Que al acogerse la entidad del Sector Público deudora por sanciones de extemporaneidad, al beneficio del artículo 61 de la Ley 75 de 1986, no tenía necesidad de cumplir con el requisito del artículo 26 del Decreto 260 de 1987 de cancelar el 25o/o del impuesto adeudado, en los seis meses siguientes al 24 de diciembre de 1986, por cuanto a la fecha de expedición de la ley, la entidad no debía suma alguna por impuestos, declaraciones, liquidaciones privadas, sino por sanciones.

Que la interpretación simplemente literal del artículo 26 del Decreto 260 de 1987, hace más gravosa la situación del contribuyente deudor de sanciones, frente a aquellos que deben impuestos y sanciones a los que les bastaría pagar el 25o/o del impuesto adeudado para beneficiarse de la amnistía sobre el resto del impuesto y las sanciones.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, solicita de esta Corporación la modificación de la sentencia apelada, y que en su lugar se confirmen las actuaciones administrativas acusadas ante la jurisdicción, relacionadas con todos los períodos objeto de la acumulación.

Explica, que del análisis coherente del artículo 26 del Decreto 260 de 1987, se deduce con claridad en la norma, que la amnistía es para las deudas originadas en un impuesto y no para las sanciones e intereses como lo sostiene el Tribunal. Como la sociedad no tenía deudas por concepto de impuestos, no tenía de que amnistiarse por cuanto su operancia solo se hace efectiva si existe un factor de recaudo, y al no existir, es improcedente la amnistía.

En vista de lo anterior, acudió la contribuyente a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concretó en demandas ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, de fecha 10 de marzo de 1988, en cuyo libelo citó como normas violadas el artículo 61 de la Ley 75 de 1986, que consagró la amnistía para las entidades del sector público, y el artículo 26 del Decreto Reglamentario 260 de 1987.

Con base en esta acción, solicitó la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos, negó las correspondientes solicitudes de amnistía, relacionadas con las acciones de revocatoria directa

impetradas contra los actos administrativos que a su vez determinaron sanciones por extemporaneidad en los semestres citados, y como restablecimiento del derecho, que se ordenara admitir el desistimiento de dichas acciones para los efectos del artículo 61 de la Ley 75 de 1986.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal *A-quo*, decidió previa acumulación de los seis procesos, de conformidad con el auto que la decretó, accediendo totalmente a las pretensiones de la demanda en el sentido de anular todos los actos administrativos que negaron el beneficio de la amnistía, y en consecuencia declaró que la sociedad tiene derecho a ella, en relación con los impuestos a las ventas correspondientes a los semestres 1o. y 2o. de 1979, 1o. y 2o. de 1980 y 1o. y 2o. de 1981.

Consideró el *A-quo* que la expresión "deudas por concepto de liquidaciones oficiales en el impuesto sobre las ventas", a que se refiere el artículo 61 de la ley 75 de 1986, es oscura y que se presta a más de una interpretación; que a su juicio, los impuestos y las sanciones son subespecies del género "deudas por concepto de liquidaciones oficiales".

Agrega, que la sociedad no podía cumplir con el requisito del artículo 26 del pago del 25% del impuesto adeudado, por cuanto no tenía deudas por ese concepto a 24 de diciembre de 1986, lo que demuestra una vez más la improcedencia de la amnistía para la sociedad, que solo era deudora de las sanciones por extemporaneidad.

LA PARTE OPOSITORA:

El apoderado judicial de la parte demandante se opone a los argumentos aducidos por el apelante considerando que éste ha hecho un análisis restrictivo de las normas que consagran el beneficio de amnistía en litis, por cuanto confunde "la amnistía" que significa perdón u olvido, de las deudas por concepto de liquidaciones oficiales en el impuesto sobre las ventas, con el requisito formal para acceder a ellas, porque el artículo 61 limita al pago del 25% del impuesto adeudado por lo que quedan condonados junto con el 75% del impuesto adeudado, el 100% de las sanciones e intereses liquidados en el acto oficial.

Explica, que no debe restringirse el alcance de la palabra deudas a solamente el impuesto, por cuanto en las liquidaciones oficiales en el impuesto sobre las ventas, que las pueden originar también caben sanciones, y que además la amnistía las comprende a estas.

Considera, que la sentencia recurrida debe mantenerse, por cuanto su representada cumplió con la totalidad de requisitos exigidos tanto por el

artículo 61 de la Ley 75 de 1986, como con lo ordenado por el artículo 26 del Decreto 260 de 1987, inclusive con exceso, por cuanto en vez de acreditar el pago del 25o/o acreditó el pago de la totalidad del impuesto.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El Dr. JAIME OSSA ARBELAEZ, en calidad de Fiscal Tercero de la Corporación, emitió concepto en este proceso considerando que la sentencia recurrida merece ser confirmada, por cuanto a su parecer la norma no dice como lo afirma la Dirección de Impuestos, que el beneficio se concede a las entidades del sector público que tengan deudas derivadas oficiales, y que sobre las ventas sino deudas por concepto de liquidaciones oficiales, y que en el caso en litis, existen deudas derivadas de liquidaciones oficiales, como lo son las sanciones por extemporaneidad, lo que determina el cumplimiento del primer requisito por el reconocimiento de la amnistía. Que igualmente se cumplió con el requisito del pago del 25o/o del impuesto fijado en la liquidación oficial, el cual cumplió antes de la presentación de la solicitud de amnistía al cancelar antes la totalidad del impuesto liquidado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Observa la Sala, que el debate se contrae a examinar si la entidad demandante, la Industria Licorera de Nariño, quien es deudora de sendas sanciones por extemporaneidad aplicadas por la Administración de Pasto mediante liquidación de revisión correspondiente a los semestres 1o., y 2o., de 1979, 1o. y 2o. de 1980, y, 2o. de 1981, tiene o no derecho al beneficio de amnistía consagrado por el artículo 61 de la Ley 75 de 1986 en concordancia con el artículo 26 del decreto reglamentario 260 de 1987, pues no debe nada por concepto de impuesto propiamente dicho.

De conformidad con el artículo 61 de la ley 75 de 1986: "las entidades del sector público que a la fecha de publicación de la presente ley (23 de diciembre de 1986) *tengan deudas por concepto de liquidaciones oficiales en el impuesto sobre las ventas*, quedan exoneradas de tal obligacion, siempre y cuando cancelen dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vigencia de esta ley, *al veinticinco por ciento (25o/o) del impuesto adeudado*, sin incluir sanciones ni intereses" (Lo subrayado no es del texto).

"Lo dispuesto en este artículo se aplicará igualmente a las deudas que tengan tales empresas por concepto de liquidaciones oficiales que se encuentren recurridas o en demanda ante lo Contencioso Administrativo".

De la norma anterior se infiere, que el beneficio se concede a las entidades del sector público que tengan "deudas por concepto de liquidaciones oficiales" en el impuesto sobre las ventas, y no deudas derivadas del impuesto sobre las ventas como lo sostiene la entidad demandada. Realmente

el Legislador no distinguió o especificó la clase de deudas, sino que en forma genérica señaló como objeto de la amnistía las deudas por concepto de liquidaciones de revisión, significando de esta manera, que en ella como lo argumenta el Tribunal *A-quo*, se encuentran comprendidas no solamente los impuestos, sino también las sanciones, y como la entidad demandante es deudora por sanciones por extemporaneidad, obviamente se encuentra dentro del presupuesto general consagrado por el ordenamiento legal, para efectos del beneficio.

Ahora bien, en cuanto al requisito formal exigido para obtener la exoneración de tal obligación, observa la Sala que efectivamente el mismo se cumplió, toda vez que la entidad responsable canceló la totalidad de los impuestos liquidados con anticipación a la expedición del decreto que estableció la amnistía, entonces, la exigencia del pago del 25% del impuesto por parte de las oficinas del impuesto carece de fundamento porque al entrar en vigencia la norma de amnistía aquella no debía impuestos, sino solamente las sanciones por extemporaneidad que se discuten, las que se impusieron en las liquidaciones oficiales seis en total.

En efecto, el artículo 26 del Decreto 260 de 1987, reglamentario de la norma antes transcrita, señala los requisitos que deben cumplirse para tener derecho a la amnistía, así:

"Presentar a más tardar el 24 de junio de 1987, ante la oficina de Recursos Tributarios Grupo de Amnistía – de la respectiva Administración de Impuestos Nacionales un memorial en el cual manifiesten que se acogen a este beneficio y desistan de las objeciones o recursos procedentes contra las liquidaciones oficiales del impuesto sobre las ventas materia del beneficio".

"Cuando se trate de revocatoria directa, el memorial deberá presentarse ante la División de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales".

"2. –Acompañar la prueba del pago del veinticinco por ciento (25%) del impuesto adeudado, sin incluir sanciones ni intereses"–.

Demostrado como está en el expediente que la sociedad canceló no solamente el 25% de los impuestos liquidados, sino que canceló la totalidad de los impuestos determinados en la liquidación oficial, es imperativo acceder al reconocimiento del beneficio de exoneración de las sanciones de extemporaneidad conforme lo decidió el Tribunal *A-quo*.

Así las cosas, la Sala procede a confirmar la decisión de la instancia, la cual como ha quedado establecido se encuentra ajustada a las normas que regulan la materia.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia del 9 de marzo de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en la Sala de la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos,* Ausente.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

REVOCACION DIRECTA DEL ACTO/ACCION DE LESIVIDAD

La figura de la revocación por parte de la Administración de sus propios actos tiene desde sus orígenes en la legislación positiva colombiana dos posibilidades de ejercicio: a solicitud de parte o de oficio y como causales la manifiesta oposición a la Constitución o a la ley, el agravio injustificado a una persona o su inconformidad con el interés público o social. Ante la imposibilidad de ejercerla, por ejemplo, por falta de consentimiento del titular del derecho, puede dentro de los procedimientos consagrados en el C.C.A. la propia Administración acudir ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en demanda de nulidad de sus actos, para lo cual goza de personería y capacidad para comparecer como parte actora.

EXCLUSION TRIBUTARIA/EXENCION TRIBUTARIA/IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO–Cali/ACTIVIDAD AVICOLA

Los conceptos de exclusión del impuesto y de exención del mismo son diferentes. El primero surge de no quedar comprendido el sujeto pasivo o la causa del gravamen dentro de los presupuestos de causación de la obligación tributaria, esto es, que por exclusión de materias surge el no gravamen. En tanto que la exención se refiere a rebaja total o parcial del gravamen, que en principio se causaría en cabeza de un sujeto, pero que el legislador puede exonerarlo por diferentes razones de índole política o económica, etc. En materia de "exenciones" debe recordarse, en primer lugar, que de manera solamente general y por un plazo limitado (10 años) los Concejos Municipales fueron los únicos autorizados para concederlas, con prohibición inclusive para el mismo legislador y el Gobierno Nacional.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., octubre once (11) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3319. Actor: Procesadora Avícola del Valle S.A. C/Municipio de Cali. Impuesto (Industria y Comercio) –Fallo–.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia del 26 de septiembre de 1990, en la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, negó las peticiones de la demanda concretadas en la anulación de la Resolución A-126 de junio 26 de 1987, expedida por el Concejo de Gobierno del Municipio de Cali y la Resolución A-277 de octubre 30 de 1987 expedida por el mismo Concejo de Gobierno y por la cual no se accedió a revocar la anterior.

ANTECEDENTES

1. La entonces denominada Junta de Rentas, Aforos y Reclamaciones del Municipio de Cali, diciendo actuar con base en las facultades conferidas por el Artículo 5o. del Acuerdo 41 de 1972, expidió la Resolución 004 de 1984 (junio 1o.), en la cual declaró exenta del impuesto de Industria y Comercio a PROAVES S.A. "en lo relativo al desarrollo de la actividad avícola". Precisó que esta exención regiría durante la vigencia de la Ley 14 de 1983 y en cuanto subsistan las condiciones especiales que la originaron, debiendo cumplir anualmente con el deber de presentar declaración privada con una serie de informes "con el fin de constatar que están cumpliendo exclusivamente con la actividad avícola, la cual goza de la presente exención".

2. Mediante la Resolución 256 de 1986 (marzo 14) la División de Rentas de la Secretaría de Hacienda resolvió confirmar la liquidación privada del Impuesto de Industria y Comercio presentada por PROAVES S.A. por el año de 1983. Además liquidó el mismo impuesto por las vigencias de 1984 y 1985, previa consideración de la inoperancia de la exoneración reconocida por la Resolución No. 04 de 1984 por incompetencia de la Junta de Rentas y Aforos cuando la expidió y además por las condiciones previstas en la misma no se daban ya que la Compañía PROAVES no desarrolla la actividad primaria avícola, sino que transforma o prepara el pollo para convertirlo en alimento apto para el consumo humano, lo que es actividad industrial gravable.

3. Mediante la Resolución A-101 de mayo 26 de 1986 el Alcalde Municipal resolvió el recurso de apelación contra la anterior y confirmó lo relativo a la liquidación de 1983, revocó los demás ordenamientos y ordenó pasar

al Consejo de Gobierno el expediente para que "decida sobre la revocación directa de la Resolución 004 de 1984 (junio 1o.) expedida por la honorable Junta de Rentas, Aforos y Reclamaciones".

4. En atención a los antecedentes que se relataron, el Consejo de Gobierno mediante la Resolución A-126 de 1987 (junio 26) diciendo obrar en uso de las fcultades conferidas por el Artículo 2o. del Acuerdo 03 de 1986, decidió revocar la Resolución 04 de 1984 y expresar que PROAVES S.A. está obligada a pagar el impuesto de conformidad con las normas legales.

5. Mediante la Resolución A-277 de octubre 30 de 1987, el mismo Consejo negó la solicitud de reposición y confirmó en todas sus partes la Resolución A-126, agotando la vía gubernativa.

Los fundamentos expresados por el Consejo de Gobierno para revocar la mencionada Resolución 04 de 1984, consistían, en resumen en lo siguiente:

a) Falta de competencia para conceder exenciones permanentes a una actividad, porque ésto le compete al Concejo Municipal, entidad que tiene la facultad legal de imponer los gravámenes y por ende, decretar las exenciones.

b) Por fundamentación equivocada, pues la actividad desarrollada por PROAVES S.A. no es la avícola primaria sino, de preparación de carne de pollo que implica un proceso industrial, que es gravable.

Esta Resolución fue objeto de confirmación por parte de la Resolución No. A-277 de octubre 30 de 1987, que agotó la vía gubernativa.

LA DEMANDA

La acción de nulidad y de restablecimiento del derecho se concretó a pedir la nulidad de las Resoluciones A-126 de 1987 y A-277 de octubre 30 de 1987 y como consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, que se declare vigente y válida la Resolución 04 de junio 1o. de 1984.

La demanda basó la solicitud de nulidad en considerar la actuación administrativa contraria a los Artículos 20 y 26 de la Constitución Nacional; 1o. y 3o. de la Ley 29 de 1963; y al Decreto 01 de 1984, principalmente en sus artículos 14, 28, 34, 35, 73 y 74.

LA SENTENCIA

Para el Tribunal del Valle del Cauca, la actuación administrativa estuvo ajustada a derecho, entre otras razones "...".

"En síntesis si el contribuyente argumentando razones de conveniencia o cualesquiera otra, pide al Concejo Municipal exoneración temporal de pagar el Tributo, partiendo de la base que si es objeto del gravamen, quien tiene facultad de decidir es quien la tiene para exonerar, o sea, el Concejo Municipal. Situación diferente se presenta cuando el contribuyente, dada la naturaleza misma de su actividad, se considera exento por mandato legal, pide a la Administración le reconozca esa exención a que por ley tiene derecho; en este caso la competencia para decidir la tiene en primera instancia la División de Rentas de la Secretaría de Hacienda y en segunda instancia el señor Alcalde Municipal".

Por otra parte, consideró demostrado que la actora desarrolla actividad de preparación, que está incluida dentro de la enumeración de actividades industriales del Artículo 34 de la Ley 14 de 1983.

Finalmente el *a-quo*, resaltó la jurisprudencia del Consejo de Estado del 20 de marzo de 1970 (Sección Cuarta, Consejero Ponente: Dr. Juan Hernández Sáenz) que precisó no existir derechos adquiridos en materia tributaria, pues el Legislador conserva la potestad de variar los regímenes de exención. En salvamento de voto, una de las Magistradas consideró no aplicable al caso los principios anunciados en la citada sentencia del Consejo de Estado, porque no se trataba de supresión de beneficios tributarios mediante otra ley sino, de decisión materializada en un acto individual, que para ser objeto de revocatoria directa estaba sujeta a contar con el consentimiento del titular del derecho reconocido, conforme al artículo 73 del Decreto 01 de 1984.

EL RECURSO DE APELACION

La apelación está fundada primordialmente en la falta de análisis de los planteamientos de la demanda y en las apreciaciones consignadas en el salvamento de voto ya mencionado.

El Municipio de Cali a través de apoderada judicial, se opuso al recurso y pidió la confirmación de la sentencia, insistiendo en la ilegalidad de la Resolución 04 de la Junta de Aforos, fruto de una serie de conceptos equivocados.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La señora Fiscal Sexta ante esta Corporación, acoge la crítica del apelante en cuanto la sentencia no analizó todos los cargos formulados, a lo cual procede para llegar a la conclusión de que la revocatoria directa de la Resolución 04 de 1984 por parte de la Administración, fue contraria al procedimiento prescrito por el Decreto 01 de 1984, que garantiza el derecho de audiencia y defensa del particular. Aclara finalmente (coincidiendo con el salvamento de voto de la primera instancia), que la jurisprudencia del Con-

sejo de Estado traída por el *a-quo* no es aplicable al caso de estudio, pues ella condiciona la permanencia o desaparición de las ventajas concedidas por el Legislador al *querer de la ley* como situación que no se presenta en el caso *sub-júdice*. Pide, que la sentencia apelada sea revocada.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION:

El repaso de los antecedentes y desarrollo de este proceso, lleva a la Sala a la conclusión de que la controversia gira en primer término sobre la procedencia de la revocatoria directa ejercida por la Administración Municipal de Cali, respecto a uno de sus actos de contenido particular, mediante el cual reconoció una exención de impuesto de Industria y Comercio y en segundo término, sobre la procedencia de la exención misma. Sobre estos dos temas discurrirá la Sala.

DE LA REVOCATORIA DIRECTA

A) La figura de la revocación por parte de la Administración de sus propios actos, tiene desde sus orígenes en la legislación positiva colombiana dos posibilidades de ejercicio: a solicitud de parte o de oficio y como causales la manifiesta oposición a la Constitución o a la ley, el agravio injustificado a una persona o su inconformidad con el interés público o social.

Para el particular, no es en términos procedimentales un recurso, pues inclusive no procede cuando se han ejercitado éstos, sino un medio para corregir situaciones manifiestamente anómalas frente a la ley o al interés público. Para el funcionario es también un medio de corregir los errores propios o de sus subalternos cuando incurren en los eventos previstos como causales, siéndole posible hacerlo directamente y de oficio, sólo que si el acto ha creado una situación jurídica particular o reconocido un derecho de igual categoría, no podrá revocarlo sin el consentimiento expreso y escrito del titular.

Pero también hay una excepción a esta norma y es cuando resulta "evidente que el acto ocurrió por medios ilegales".

Ocurrir por medios ilegales supone la maniobra fraudulenta, con o sin participación de funcionarios, para producir un acto manifiestamente ilegal, contrario al interés público o social o que injustamente perjudica a una persona.

Estas nociones básicas y generales de esta figura jurídica surgen del contenido de los artículos 69 a 72 del Decreto 01 de 1984, aplicables en todos los niveles de la Administración.

En cuanto al procedimiento para ejercerla en el ámbito nacional a falta de normas especiales, enseña el artículo 73 del mismo Decreto 01 de 1984, que se adelantará mediante actuación administrativa en la forma prevista en los artículos 28 y concordantes, o sea, con citación del particular que pueda resultar afectado, con la formación de un expediente y práctica de pruebas si fuere necesario, etc., en todo caso, con guarda del principio del derecho de defensa y audiencia.

Sabido es que en el ámbito de la Administración Municipal, en cuanto los Concejos no hayan prescrito reglas especiales en los asuntos que sean de su competencia, deben ceñir sus actuaciones a las generales anteriormente referidas (art. 81 del Decreto 01/84).

Aparte de la anterior posibilidad de la Administración para revocar sus propios actos, cabe señalar que ante la imposibilidad de ejercerla, por ejemplo, por falta de consentimiento del titular del derecho, puede dentro de los procedimientos consagrados en el Decreto 01 de 1984 la propia Administración acudir ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en demanda de nulidad de sus actos, para lo cual goza de personería y capacidad para comparecer como parte actora (art. 149). Y goza de algunas prerrogativas como el término de caducidad de dos años (Art. 136) y otras.

B) Juzgada a la luz de las nociones esquemáticamente expuestas anteriormente la actuación impugnada, la Sala hace las siguientes observaciones:

1o.– La Administración Municipal de Cali, frente a un acto de contenido particular (Resolución 04 de 1984 – Junta de Rentas, Aforos y Reclamaciones) ejerció la facultad de revocarlo directamente sin contar con el consentimiento expreso y escrito del titular del derecho reconocido y sin observar el procedimiento prescrito para ello.

2o.– Los motivos alegados nunca mencionaron la posible obtención fraudulenta del acto, ni que fuera evidente "que el acto ocurrió por medios ilegales", caso en el que el artículo 73 del Decreto 01/84 la autorizaba para revocarlo. Los motivos expuestos en forma extensa fueron la falta de competencia de la Junta y la errónea fundamentación, pero no una ilegalidad incurrida en los medios para lograrlo.

3o.– En cuanto al procedimiento, se observa que en materia del Impuesto de Industria y Comercio de Cali, las únicas normas especiales que se refieren a la revocatoria directa son el Artículo 83 del Acuerdo 35 de 1985 (septiembre 16) que prescribe que la revocación de las resoluciones que fijan el impuesto "se formulará de conformidad con las disposiciones legales" y el parágrafo del artículo 82, según el cual la petición de revocación no exime al contribuyente de pagar el impuesto de su liquidación oficial, o sea, que no solo por ausencia de reglas especiales, sino por expresa remisión

a las "disposiciones legales", resultaba aplicable el procedimiento señalado en el Decreto 01 de 1984, en sus artículos 28 y concordantes, como ya se explicó.

4o.– Resulta así demostrada la violación de las normas invocadas por el actor, pues la Administración de Cali ni la citó, ni siguió el procedimiento, ni contó con el consentimiento de la sociedad demandante para revocar la exención reconocida por la Resolución 004 de 1984.

EXENCION A LA ACTIVIDAD AVICOLA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

Porque en el proceso se manejaron de manera confusa varios conceptos sobre el régimen tributario de la avicultura, la Sala consigna algunas observaciones.

Los conceptos de exclusión del impuesto y de exención del mismo, son diferentes. El primero surge de no quedar comprendido el sujeto pasivo o la causa del gravamen dentro de los presupuestos de causación de la obligación tributaria, esto es, que por exclusión de materias surge el no gravamen. En tanto que la exención se refiere a rebaja total o parcial del gravamen, que en principio se causaría en cabeza de un sujeto, pero que el legislador puede exonerarlo por diferentes razones de índole política o económica, etc.

En materia del Impuesto Municipal de Industria y Comercio, la Ley 14 de 1983 se refirió al primer concepto, entre otros casos, cuando recordó la prohibición para los Concejos Municipales de "Imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y *avícola*, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda *industria donde haya un proceso de transformación por elemental que ésta sea*" (art. 39 No. 2). Recogió así la Ley 14 el concepto de exclusión del impuesto a la "producción primaria" introducido en la Ley 29 de 1963 y precisado su alcance en el Decreto Reglamentario 84 de 1964, incluyendo expresamente la producción avícola. La ley complementó este concepto de "producción primaria", con la aclaración necesaria porque dió lugar a controversias, de no quedar incluidas las fábricas de productos alimenticios a toda "Industria" en donde haya un proceso así sea elemental.

Con aplicación de estos conceptos, la Sala recientemente consideró no sometida a gravamen la actividad exclusiva de producción y venta de huevos, como fruto natural y sin transformación alguna de la actividad avícola primaria (Sentencia de agosto 30/91 Exp. 3433 actor: Elena Mejía de Villegas).

Pero en materia de 'exenciones' debe recordarse en primer lugar, que de manera general solamente y por un plazo limitado (10 años) los Concejos Municipales fueron los únicos autorizados para concederlas, con prohibición inclusive para el mismo legislador y el Gobierno Nacional (Constitución Nacional anterior a la de 1991, art. 183 Acto Legislativo No. 2 de 1987).

En el Municipio de Cali, conforme al artículo 6o. del Acuerdo 35 de 1985 (vigente para la época) es deber de toda persona natural, jurídica o sociedad de hecho, que ejerza *actividades gravables* con el Impuesto, de registrarse ante la Secretaría de Hacienda y presentar anualmente la declaración y liquidación privada del gravamen, documento con base en el cual la División de Rentas efectúa la liquidación oficial modificando o aceptando los valores declarados, con facultad también para "tramitar y conocer de las solicitudes de exención y exoneración de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros" (No. 13, art. 8o.) todo lo cual tiene operancia en cada ejercicio gravable.

Es dentro de este contexto legal que debe evaluarse la Resolución 04 de 1984 expedida en su momento por la extinguida Junta de Rentas, Aforo y Reclamaciones, la cual no puede entenderse como acto de reconocimiento definitivo permanente de una exención que solamente puede conceder el Concejo Municipal y además, porque según los términos utilizados por ella misma comprende "lo relativo al desarrollo de la actividad *avícola*" sin perjuicio de la obligación de presentar anualmente declaración privada de Industria y Comercio, lo que implica atribuirle el carácter de contribuyente, pero además, acompañada de estados financieros "con el fin de constatar que están cumpliendo exclusivamente con la actividad avícola", o sea, dejando a salvo las facultades revisoras de la División de Rentas que mal podría comprometer un acto de carácter individual.

CONCLUSIONES

Con base en las anteriores consideraciones, la Sección accederá a la súplica de la demanda consistente en declarar nulas las Resoluciones A-126 y A-277 de 1987, por haber revocado ilegalmente la Resolución 04 de 1984.

En cuanto a la petición para que se declare vigente y válida la Resolución 04, la Sala considera suficiente la anulación de las que la derogaron para que se decida sobre su "vigencia" pero no puede pronunciarse sobre la "validez" de la misma porque es aspecto que no se ha debatido.

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

FALLA:

REVOCASE la sentencia apelada, dictada por el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca, el 26 de septiembre de 1990 en el expediente No. 15.391 y en su lugar, se dispone:

– Declárase la nulidad de la Resolución A-126 de junio 26 de 1987 expedida por el Consejo de Gobierno del Municipio de Cali y de la Resolución No. A-101 del 26 de mayo de 1987 del señor Alcalde del mismo Municipio.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos,* Ausente.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

DEVOLUCION/SALDO A FAVOR–Improcedencia/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS/LEY ESPECIAL

En materia de saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre las ventas, al no constituir la devolución un reconocimiento definitivo, pueden revocarse por la Administración sin necesidad del consentimiento del contribuyente, si efectuadas las comprobaciones se constata su improcedencia. Obviamente que si la Administración puede ejercitar este derecho una vez efectuada la devolución, con mayor razón puede abstenerse de cumplir el pago ordenado, pues sería absurdo que constatada la improcedencia debiera devolver para luego exigir restitución. Por esta razón no es aplicable el artículo 73 del C.C.A. en virtud de la existencia de legislación especial que consagra un procedimiento que permite revocar las devoluciones al señalar imperativamente que no constituyen un reconocimiento con carácter definitivo.

IMPUESTO DESCONTABLE–Requisitos/DEVOLUCION SALDO A FAVOR–Beneficiario/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

De conformidad con el artículo 15 pa. 1o. del Decreto 3541 de 1983, solo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes corporales muebles o servicios e importaciones, cuando resultan computables como costo o gasto de la empresa y siempre que se destinen a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, por lo tanto, si los insumos sobre los cuales se pagó el impuesto, se dedican a operaciones excluidas del mismo no hay lugar a descuento alguno. Además el artículo 28 ibídem señala que únicamente tienen derecho a solicitar devoluciones los productores de bienes exentos y los exportadores, calidades estas que no acredita la sociedad contribuyente en el caso *sub-lite.*

(Del III Bimestre de 1984 al I Bimestre de 1986).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., octubre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3435. Autor: Cooperativa de Ganaderos de Cartagena Ltda. "Codegan". Apelación sentencia del 29 de enero de 1991. Tribunal Administrativo de Bolívar. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Ventas Devolución 3o. Bimestre de 1984 al 1o. Bimestre de 1986. Fallo.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 29 de enero de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Bolívar accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la COOPERATIVA DE GANADEROS DE CARTAGENA LTDA. "CODEGAN" contra el acto administrativo que le negó la devolución de los saldos a favor del impuesto a las ventas, por los períodos fiscales comprendidos entre el 3o. Bimestre de 1984 al 1o. Bimestre de 1986.

ANTECEDENTES

La contribuyente solicitó devolución de las sumas a favor de las declaraciones del impuesto sobre las ventas por los períodos fiscales comprendidos entre el 3o. Bimestre de 1984 al 1o. Bimestre de 1986, por $7.455.029 y para el efecto acompañó facturas y documentos en donde constaba el impuesto pagado por los insumos utilizados en la producción.

Mediante Resolución 015 de abril 23 de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Cartagena reconoció y ordenó la devolución del saldo a favor. Resolución que notificada no fue objeto de recurso gubernativo.

Por Resolución 040 del 11 de septiembre de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales, revocó la Resolución 015 de abril 23 de 1986, en consideración a que practicada visita fiscal a la contribuyente se concluyó que el proceso a que era sometida la leche vendida (pasteurización, homogenización y estandarización) ubicaba el producto en la posición arancelaria 04-01 correspondiente a bienes excluidos del impuesto y que por lo tanto la contribuyente no tenía derecho a devolución.

Contra dicha resolución la Cooperativa de Ganaderos de Cartagena Ltda. CODEGAN, interpuso recurso de reposición y subsidiario de apelación.

La Administración de Impuestos Nacionales de Cartagena por medio de la Resolución 047 de octubre 7 de 1986, confirmó la Resolución 040 de septiembre 11 de 1986 y concedió la apelación subsidiaria, la que fue fallada por el administrador de impuestos mediante Resolución 00098 del 23 de diciembre de 1986, con confirmación del acto acusado, en consideración principal de ser la Resolución 15 de abril 23 de 1986 manifiestamente contraria a la ley toda vez que los bienes producidos por CODEGAN corresponden a la clasificación "no causan" y por lo tanto no hay lugar a devolución. Se afianza dicha resolución en la sentencia de octubre 7 de 1978, proceso 3443 que negó la nulidad de parte del artículo 2o. del Decreto 2810 en cuanto a la clasificación de "no causan" de la leche y nata frescas.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad contribuyente, acude en demanda de restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Bolívar alegando violación de los artículos 62, 64, 69, 73, 74, 76, 82, 84, 85 y 86 del Código Contencioso Administrativo; 57 numeral 5o. de la Ley 52 de 1977 y 152 numeral 3o. del Código de Procedimiento Civil.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar accedió a las súplicas de la demanda, considerando que la Administración carecía de facultad para revocar el acto administrativo que había reconocido un derecho a la sociedad contribuyente, y que si el acto era ilegal, debía demandarlo la propia Administración ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Cita como fundamento apartes del Auto 997 de julio 7 de 1989 Expediente 2403 de esta Corporación y la doctrina del doctor Miguel González Rodríguez.

LA APELACION

La entidad demandada a través de apoderado judicial apela la sentencia, reiterando que la actora no tiene derecho a devolución en razón de la naturaleza "no causan" de los bienes producidos, lo que indica que está pidiendo algo que no le pertenece. Alega que el pago de lo no debido es uno de los casos de enriquecimiento sin causa contemplada expresamente por el Código Civil. Solicita se revoque la sentencia y se confirmen los actos demandados.

CONCEPTO DEL FISCAL

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, solicita confirmación de la sentencia apelada en cuanto decreta la nulidad administrativa, objeto de la demanda y negar el derecho a la devolución del impuesto en los términos que fue solicitada, ya que tratándose de productores de bienes exentos, el derecho a la devolución del impuesto

pagado en la adquisición de insumos gravados está íntimamente vinculado pues, a la obligación de contabilizarlo oportunamente y a presentar por períodos la declaración y liquidación de los saldos crédito del impuesto sobre las ventas. Pero si el productor lo es solamente de artículos que no causan el impuesto, la enajenación que haga de tales mercancías, no le genera vínculo jurídico con el Estado, y por lo tanto, no es sujeto pasivo ni titular de derechos y obligaciones fiscales en materia del citado gravamen y en tales condiciones, ninguna norma sustancial puede alegar para exigir el reconocimiento del derecho a la devolución del gravamen, que como cualquier particular hubiere pagado al adquirir productos, pese al argumento de haberlos incorporado luego al proceso encaminado a la conservación y aprovechamiento o en la transferencia al consumidor final de esa mercancía.

Precisa que si el acta levantada (Fls. 80 a 86) indica que la contribuyente hasta el año de 1984 trató contablemente como costo el impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de insumos, ello es significativo de que la entidad no desconocía las secuelas contables y tributarias que se derivan de los diferentes tratamientos dados por la ley a la variedad de productos que son materia de comercialización y que por lo tanto resulta extraño que al hacer uso de los recursos gubernativos, la sociedad no hubiera reforzado con pruebas conducentes su interés por desvirtuar los cargos presentados por la autoridad fiscal, limitándose solamente a esgrimir contra los actos recurridos razones de violación de normas procesales.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Son dos los aspectos a los que ha de referirse la Sala el relacionado con el procedimiento de las devoluciones y su carácter jurídico, y el derecho sustantivo de la actora al reconocimiento de los impuestos descontables que le permitan pedir la devolución de los saldos a favor según la ley.

Sea lo primero precisar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 1o. del Decreto 01 de 1984, los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se rigen por estas y en lo no previsto en ellos se aplicaran las normas de la parte primera del Código Contencioso Administrativo que sean compatibles.

Precisamente en materia de impuestos sobre las ventas por disposición especial uno es el procedimiento de determinación del tributo y dentro de éste, el derecho al reconocimiento de acuerdo con la ley con carácter de descontable del impuesto pagado por el insumo; y otro distinto el procedimiento para la devolución de los saldos a favor que arrojen las deducciones tributarias.

Puede el responsable solicitar con el cumplimiento de determinados requisitos formales, la devolución de los saldos a favor de la declaración

tributaria, de acuerdo con lo señalado por los artículos 28 y siguientes del Decreto 3541 de 1983 y 7o. y siguientes del Decreto reglamentario 1813 de 1984, vigentes para los períodos *sub-lite* y puede la Administración reconocer y ordenar la devolución pedida, pero este reconocimiento por imperio de la ley no es definitivo y es claro el artículo 29 del Decreto 3541 de 1983 cuando dispone que:

> "Las devoluciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones presentadas por los productores y exportadores *no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor*, en tal forma que si dentro del término de cinco (5) años contados a partir de la entrega de las sumas devueltas se constata su improcedencia, deberán reintegrarse las sumas devueltas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados estos últimos en un cincuenta por ciento (50%). Cuando los valores que son objeto de reintegro no se cancelan dentro del mes siguiente a su imposición se aplicará arresto a razón de un día por cada quinientos pesos ($500.00). El arresto se impondrá al propietario o al representante legal de la empresa". (Subraya la Sala).

Entonces en materia de saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre las ventas, al no constituir la devolución un reconocimiento definitivo, pueden revocarse por la Administración sin necesidad del consentimiento del contribuyente, si efectuadas las comprobaciones se constata su improcedencia.

Obviamente que si la Administración puede ejercitar este derecho una vez efectuada la devolución, con mayor razón puede abstenerse de cumplir el pago ordenado, pues sería absurdo que constatada la improcedencia debiera devolver para luego exigir restitución.

Por esta razón el acertado estudio jurisprudencial y doctrinario que hace la sentencia apelada sobre el artículo 73 del Código Contencioso Administrativo, no es aplicable en este caso en virtud de la existencia de legislación especial que consagra un procedimiento que permite revocar las devoluciones al señalar imperativamente que no constituyen un reconocimiento con carácter definitivo.

Con relación al derecho de la actora al reconocimiento de los impuestos descontables que originaron el saldo a favor es preciso anotar que la improcedencia de los descuentos fue determinada por la Administración, conforme lo señala el Auto 001 de 1986, al verificar el proceso de producción de la leche y sus derivados (pasteurización, homogenización y estandarización) y la ubicación del producto en la posición arancelaria 04-01 contenida en el artículo 59 del Decreto 3541 de 1983, correspondiente a "la leche y nata, frescos sin concentrar ni azucarar", con calificación de "no causa" y por tanto excluida del impuesto.

Calificación que no contradice la actora ni en el proceso gubernativo ni en el juicio contencioso y tampoco presenta prueba alguna que le permita ubicar el producto en otra posición arancelaria gravada o exenta.

De conformidad con el artículo 15 parágrafo 1o. Decreto 3541 de 1983, solo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes corporales muebles o servicios e importaciones, cuando resultan computables como costo o gasto de la empresa y siempre que se destinen a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, por lo tanto, si los insumos sobre los cuales se pagó el impuesto, se dedican a operaciones excluidas del mismo no hay lugar a descuento alguno.

Además, el artículo 28 del Decreto 3541 de 1983 señala que únicamente tienen derecho a solicitar devoluciones los productores de bienes exentos y los exportadores, calidades estas que no acredita la sociedad contribuyente.

En consecuencia no probada por la actora su calidad de productor de bienes exentos, la devolución es improcedente de acuerdo con la ley, y estaba en su derecho la Administración de abstenerse de efectuar el pago de una suma ilegalmente reconocida y revocar el acto administrativo que ordenaba tal devolución.

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

FALLA

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) DENIEGANSE las súplicas de la demanda.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SANCION POR INEXACTITUD—Improcedencia/**LIQUIDACION DE REVISION**—Requisitos/**REQUERIMIENTO ESPECIAL**

Como el artículo 46 de la Ley 52/77 estaba vigente cuando se formuló el requerimiento, en consecuencia la liquidación de revisión que se produjera debía guardar fielmente la norma y limitar la liquidación oficial incluidas las sanciones a los hechos planteados en el requerimiento. Entonces si el requerimiento no propuso la imposición de la sanción por inexactitud, ésta no podía aplicarse, menos cuando, como lo afirma el demandante, se trata de una apreciación distinta sobre el manejo del impuesto de consumo y Coldeportes que gravan las mercancías que expende la contribuyente. Como la discrepancia surge no del valor de las cifras en sí, sino del efecto que en ellas producen los mencionados impuestos, esta diferencia de criterio de acuerdo con la ley no configura inexactitud.

COSTO DE MERCANCIA—Determinación/**IMPUESTO AL CONSUMO**—Incidencia/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

El costo de los bienes muebles representados en mercancías que forman parte de las existencias se determina al elaborar los inventarios, sumando el costo de adquisición, el valor de costos y gastos necesarios para poner la mercancía en el lugar de expendio. No se encuentra dentro de las normas que regulan el impuesto al consumo de licores, cervezas y cigarrillos disposición alguna que obligue a la contribuyente a llevar una cuenta del impuesto al consumo de licores, cerveza y cigarrillos, tal como sucede en materia del impuesto a las ventas; así mismo se considera que si no se debe incluir el valor del

impuestos pagado como parte del costo de la mercancía adquirida, ni como parte del precio de venta, así también no debe obrar como elemento constitutivo del valor de las existencias de mercancías y por esta razón dicho componente debe excluirse del inventario final de mercancías (período fiscal 1985).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., octubre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 3396. Actor: Elías Acosta y Cía. Ltda. Nit. 890702902. Apelación de la sentencia del 2 de noviembre de 1990. Tribunal Administrativo del Tolima. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta-1985. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por los apoderados de las partes, contra la sentencia del 2 de noviembre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Tolima accedió parcialmente a las súplicas de la demanda en el juicio de restablecimiento del derecho intentado por la sociedad ELIAS ACOSTA Y CIA. LTDA., contra el acto administrativo que le determinó el impuesto sobre la renta correspondiente al año fiscal de 1985.

ANTECEDENTES

El 5 de mayo de 1986 la sociedad contribuyente, presentó ante la Administración de Impuestos Nacionales de Ibagué, la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable de 1985, y en ella determinó la renta bruta por el sistema de juego de inventarios.

Previa visita contable, la Administración de Impuestos Nacionales de Ibagué propuso mediante requerimiento 02 del 29 de octubre de 1987, a la sociedad, la modificación de su liquidación privada proponiéndole adición de ingresos por valor de $24.679.611, correspondiente a los ajustes efectuados en el juego de inventarios, por el impuesto al consumo y Coldeportes que la sociedad incluyó como costo e ingresos propios. Propuso así mismo la sanción por libros de contabilidad, de acuerdo con el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982.

La sociedad contribuyente dio respuesta al requerimiento manifestando que la Administración no le había dado traslado del acta de visita ni con oportunidad del requerimiento, ni con anterioridad, y que tampoco le había permitido participar en la práctica de la diligencia y acepta como mayor

valor la suma de $3.200.763, por concepto del impuesto atribuible a la mercancía perdida en Armero y parte de la sanción por libros que erróneamente califica de inexactitud.

Ante esta circunstancia la Administración de Impuestos mediante oficio 0078 de marzo 16 de 1988, le envía al contribuyente la conclusión del acta de visita a título de ampliación del requerimiento y con fecha julio 11 de 1988 mediante la liquidación de revisión fija oficialmente el impuesto de renta y complementarios adicionando a la renta gravable la suma de $21. 478.248, limita la suma por inexactitud al valor $6.185.736 e impone sanción por libros por $2.383.068, y fija un mayor impuesto de renta por $4.442.222.

Contra dicho acto administrativo el contribuyente interpuso recurso de reconsideración que fue fallado por Resolución No. 057 de agosto 8 de 1989 con confirmación del acto recurrido.

LA DEMANDA

La sociedad acude en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Tolima, alegando violación de los artículos 30, 32, 33, 37, 42 y 46 de la Ley 52 de 1977; 23 del Decreto 1651 de 1961; 15 y 22 del Decreto 2053 de 1974; 49, 51 y 57 del Decreto 3803 de 1982; 56 del Decreto 2503 de 1987; 34 del Decreto 2821 de 1974; 98 de la Ley 9a. de 1983 y la Ley 145 de 1960.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Tolima solo accedió a las súplicas de la demanda en cuanto declaró la nulidad de la sanción por inexactitud impuesta.

Con relación a la petición de nulidad del acto acusado, por habersen violados las normas que regulan la inspección ocular, consideró improcedentes los fundamentos de la demanda, porque dichas normas no exigen que el acta debe ser firmada por el comerciante visitado y porque el mérito probatorio de la inspección no está determinado por la firma de la persona contra la cual va a hacerse valer, sino por la verificación que haya hecho el funcionario que la practicó.

Estima que tampoco puede soportarse una declaratoria de nulidad con el argumento de que la Administración de Impuestos no practicó una nueva inspección, ni aceptó como prueba la certificación expedida por un contador porque en primer lugar, la negativa de una nueva inspección afecta la liquidación, en la medida que al llevarla a efecto se pudiera llegar a una determinación contraria a la tomada por la Administración.

Así mismo considera válida la no aceptación del certificado del contador público para desvirtuar los hechos probados en la inspección contable, porque esta prueba, de acuerdo con el artículo 9o. de la Ley 145 de 1960, solo permite presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y que la prueba contraria a la presunción la constituye la misma acta de inspección contable, sin que la expresión que hace un contador pueda desvirtuar los hechos ya verificados por la Administración Pública.

De otra parte considera no puede un contador, por el hecho de serlo, certificar sobre "todo", porque si ello fuere así no se habría detenido la ley en señalarle aquellos casos en los que él pueda dictaminar o esté autorizado para certificar y que a ellos se refieren tanto el artículo 9o. de la Ley 145 de 1960 como el 98 de la Ley 9a. de 1983.

Anota que tampoco hubo violación del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, porque en verdad la Administración en el requerimiento especial, no afirma lo que el actor sostiene sino que sobrevaloraron las compras al incluir el impuesto al consumo, como si se tratara de sumas que realmente ingresaron e incrementaron el patrimonio del comerciante, o de gastos que el haya tenido que hacer, cuando en realidad el sujeto pasivo del impuesto no es otro que el consumidor, aún cuando el depósito al tesoro departamental lo haga el industrial o el comerciante.

Precisa finalmente que era viable la sanción por libros, por no reflejar éstos el verdadero estado de los negocios y situación financiera de la empresa según se desprende del análisis de la visita.

ANULA SANCION POR INEXACTITUD

Con fundamento en el artículo 44 del Decreto 2503 de 1987, porque ella debe proponerse en el requerimiento máxime cuando ésta misma en que se apoya la Administración para imponer la sanción es posterior al acto.

LA APELACION

a) De la actora

Considera que el Tribunal no analizó debidamente, el procedimiento artificioso utilizado por la Administración derivado de una simple diferencia de criterio sobre los impuesto al consumo que gravan las mercancías adquiridas por la sociedad para su expendio, que a juicio de la sociedad si hacen parte del costo y como tal deben contabilizarse tanto en las compras como en las ventas y en inventario final como lo hizo la compañía.

Dice que tampoco apreció el Tribunal el aspecto económico de la situación, ya que no analizó los estados contables ni las pruebas allegadas al expediente y aportadas también en la vía gubernativa. Considera desleal e ilógico el procedimiento consistente en excluir de las compras y ventas el impuesto de consumo y de Coldeportes y no haber hecho lo mismo con el inventario final de mercancías, con lo cual se disminuyó el costo por juego de inventarios.

Para demostrar la realidad de su aseveración presenta análisis comparativo del estado de pérdidas y ganancias tomando en cuenta los impuestos aludidos.

Critica así mismo la sanción por libros que mantuvo el *a-quo*.

b) De la Nación

El apoderado judicial de la entidad demandada apela la sentencia, pues a su juicio, si bien en el requerimiento no se propuso la imposición de la sanción por inexactitud, para la fecha en que se practicó la liquidación de revisión, estaban vigentes los artículos 44, 45 y 51 del Decreto 2503 de 1987 que habían derogado el artículo 46 de la Ley 52 de 1977 razón por la cual solicita se revoque la sentencia en cuanto declara la nulidad de la sanción.

CONCEPTO DEL FISCAL

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada debe revocarse para denegar totalmente las súplicas de la demanda.

Luego de hacer un recuento de los hechos de la demanda y de la sentencia apelada estima que la revisión hecha por la Administración de Impuestos se encuentra ajustada a derecho y que la decisión del Tribunal se ajusta a la ley, salvo lo relacionado con la nulidad de la sanción por inexactitud decretada, puesto que ella no es sino la consecuencia de la comprobación de que los datos suministrados en la declaración privada no correspondan a la realidad, al hacer aparecer como utilidad bruta un guarismo inferior como consecuencia de incorporar en el juego de inventarios el valor de los impuestos de consumo y Coldeportes.

Estima que no asiste razón al apelante al formular su apelación en relación con la sanción por inexactitud por no haberse indicado en el requerimiento, porque tal argumento no tiene asidero en la Ley 52 de 1977 artículo 42, ya que dicha norma dispone que el requerimiento debe contener los puntos que se propone modificar de la liquidación privada, pero no puede anticiparse a enunciar una sanción que puede no generarse si el contribuyente demuestra que no hay inexactitud en su declaración.

Dice que la sanción es consecuencia automática por haberse incurrido en el fenómeno de la inexactitud y ella se halla implícita cuando se comprueba que ha ocurrido tal hecho.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1) La apelación de la entidad demandada

SANCION POR INEXACTITUD

El único punto de apelación de la entidad demandada es el relacionado con la sanción por inexactitud cuya nulidad declaró el *a-quo* por no haberse propuesto en el requerimiento de acuerdo con lo señalado por el artículo 46 de la Ley 52 de 1977, norma que considera derogada por el Decreto 2503 de 1987.

Dispone el artículo 46 de la Ley 52 de 1977 que la liquidación de revisión debe contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y *a los hechos que hubieren sido* contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere".

Esta norma estaba vigente cuando se formuló el requerimiento, es decir cuando comenzó el proceso de fiscalización y determinación oficial de impuestos, en consecuencia la liquidación de revisión que se produjera debía guardar fielmente la norma y limitar la liquidación oficial incluidas las sanciones a los hechos planteados en el requerimiento.

Si se admitiera, como lo afirma la apoderada judicial de la demandada que esta norma quedó derogada por el Decreto 2503 de 1987, la situación es en consecuencia la misma toda vez que su artículo 45 inciso 2o. que invoca la demanda prevé:

> "El requerimiento deberá contener la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones que se pretenda adicionar a la liquidación privada".

Entonces si el requerimiento no propuso la imposición de la sanción por inexactitud, ésta no podía aplicarse, menos aún cuando, como lo afirma el demandante, se trata de una apreciación distinta sobre el manejo del impuesto de consumo y Coldeportes que gravan las mercancías que expende la contribuyente.

Si se observa el análisis efectuado tanto por la demandante como por la Administración sobre el juego de inventarios, la discrepancia surge no del valor de las cifras en sí, sino del efecto que en ellas producen los mencionados impuestos, diferencia de criterio que de acuerdo con la ley no configura

inexactitud como claramente dispone el artículo 44, último inciso, del Decreto 2503 de 1987 que invoca la misma Administración, razón por la cual la sentencia del *a-quo* en este aspecto merece confirmación.

2) Apelación de la actora

La apelación de la actora cuestiona la adición de ingresos a su renta líquida, como consecuencia de haber determinado la Administración la renta bruta por el sistema de juego de inventarios prescindiendo en el cálculo de los ingresos por ventas y en las compras de la mercancía vendida, de los impuestos de consumo y Coldeportes, que pagó la sociedad por su adquisición, lo anterior de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 22 numeral 1o. del Decreto 2053 de 1974, según el cual el costo de los bienes muebles representados en mercancías que forman parte de las existencias, se determinan al elaborar los inventarios, sumando el costo de adquisición, el valor de costos y gastos necesarios para poner la mercancía en el lugar de expendio.

Según el certificado sobre constitución y gerencia expedido por la Cámara de Comercio, que obra a folio 2 del cuaderno principal, se observa que el objeto social de la compañía es la compra-venta de rancho y licores de origen nacional y extranjero incluidos cigarrillos y enlatados, es decir productos gravados con el impuesto de consumo, que como su nombre lo indica pagará el consumidor final como sobre precio del bien adquirido.

Estima la Sala en primer lugar que no se encuentra dentro de las normas que regulan el impuesto al consumo sobre licores, cervezas y cigarrillos ni en la Ley 47 de 1968 que estableció la sobretasa para el fomento al deporte disposición alguna que obligue a la contribuyente a llevar una cuenta del impuesto al consumo, tal como sucede en materia del impuesto sobre las ventas y que precisamente su valor sea neutral ni se refleja tanto en los ingresos como en costos y existencias de mercancías del contribuyente.

En segundo lugar si a juicio de la Administración el contribuyente no debe incluir el valor del impuesto pagado como parte del costo de la mercancía adquirida, ni como parte configurativa del precio de venta, asimismo no debe obrar como elemento constitutivo del valor las existencias de mercancías, y por esta razón dicho componente debe excluirse del inventario final de mercancías, cómo claramente lo sostiene la actora, se observa que la liquidación de revisión disgrega con base en el estado de pérdidas y ganancias del contribuyente y de los libros de contabilidad, el valor de las compras, los impuestos y los fletes y que excluye el componente impuesto de las compras reduciendo las declaradas por el contribuyente por $487.704.721.60 a $305.870.055.15 y que también redujo los ingresos por ventas de $513. 890.977 a $356.735.320.59, pero dejó igual el inventario final de mercancías por valor de $31.766.087, como lo analiza la Resolución 057 de agosto

8 de 1989, página 6 (Fl. 9 cdno. ppal); es decir, que omitió reducir del inventario final del ejercicio el impuesto al consumo, que la demanda señala en $11.736.083.oo, hecho que admite la misma Administración cuando en la página 4 numeral 5 de la Resolución 057 de agosto 8 de 1989, dice:

> "Para determinar la utilidad se tomó el inventario tal como estaba contabilizado por $31.766.087 sin descontarle el impuesto de consumo y Coldeportes que había sido incluido".

Para probar el monto del componente, impuesto de consumo en el inventario la sociedad anexó certificado expedido por contador público, sobre los mismos registros contables (Fl. 33 cdno. ppal.) en donde claramente expresa:

> ... 3o.) Analizando los productos componentes del inventario final a diciembre 31 de 1985 se establece que éste contiene artículos gravados con Impuestos al Consumo y Coldeportes y que estos Impuestos están incluidos dentro del costo en la determinación del valor del Inventario.
>
> "Haciendo la segregación del impuesto de consumo y Coldeportes que ascienden a la suma de $11.736.086.oo el Inventario Final se disminuyó en este valor, lo cual se estableció en la presentación por separado, del Inventario discriminado con la segregación del impuesto de consumo y Coldeportes que afectan los respectivos productos".

Estima la Sala que dicho certificado en manera alguna contradice la inspección administrativa sino que la complementa en cuanto al componente impuesto de las mercancías del inventario final y que constituye prueba suficiente del hecho, pues dicha certificación no ha sido controvertida en este aspecto por la entidad demandada y además a pesar de que la actora exigió nueva inspección se abstuvo de practicar la prueba pedida para verificar el hecho.

Probado como está el impuesto, y de acuerdo con la Administración sobre la neutralidad del impuesto al consumo y Coldeportes en la utilidad de la sociedad, debe descontarse dicho impuesto del costo del inventario final y practicarse entonces una nueva liquidación en que se tenga en cuenta el valor de $11.736.083.

Liquidación que quedará así:

CONCEPTO	**BASE**	**TARIFA**	**IMPUESTO**
RENTA			
Liquidación gravable determinada por la Administración	$40.751.676		

Menos menor valor del inventario final	$11.736.083		
Renta líquida gravable	$29.015.593	18%	$5.522.807
Menos descuentos tributarios aceptados por liquidación oficial			$ 256.989
Impuesto de renta a cargo			$5.265.818
Sanción por libros, la determinada oficialmente no varía			$2.383.068
Total Impuesto renta y sanciones			$7.648.886
Menos retenciones en la fuente			$ 155.259
TOTAL A CARGO			$7.493.627

DISTRIBUCION A SOCIOS

Renta Líquida gravable	$29.015.593
Menos Impuesto de renta	($ 7.648.886)
Menos Reserva Legal	($ 1.431.715)
RENTA A DISTRIBUIR	$19.934.992

NOMBRE	NIT	%	VALOR
ACOSTA ORTINEZ JOSE ELIAS	5.812.515	71.93	$14.339.240
OSUNA DE ACOSTA M. HELENA	28.530.257	13.34	$ 2.659.328
ACOSTA OSUNA MONICA	65.726.253	4.91	$ 978.808
ACOSTA OSUNA KARINA	65.731.607	4.91	$ 978.808
ACOSTA OSUNA MARIA JIMENA	69.021.0915	4.91	$ 978.808
		100.%	$19.934.992

Los demás factores no varían.

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

FALLA

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE la liquidación de revisión No. 073 de julio 11 de 1988 y la Resolución No. 057 de agosto 8 de 1989, mediante las cuales la Administración de Impuestos Nacionales de Ibagué determinó el impuesto de renta y patrimonio y sanciones a cargo de la sociedad ELIAS ACOSTA Y CIA. LTDA. NIT 90702902 por el año de 1985.

3) FIJASE en la suma de SIETE MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS ($7.648.886) valor total del impuesto de renta, complementarios y sanciones que por el año gravable de 1985 debe pagar la sociedad ELIAS ACOSTA Y CIA. LTDA. NIT. 90.702.902 conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

IVA EN IMPORTACIONES–Causación/IMPORTACION/DEPOSITO PROVISIONAL/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

Por importación debe entenderse la nacionalización de la mercancía, pues, de una parte, se considera mercancía extranjera la proveniente del exterior mientras no se hayan cumplido los requisitos de aforo, liquidación y pago de derechos para su retiro de la aduana; y, por otra, el Decreto 1988 de 1974 dice que el IVA se causa "a tiempo de la nacionalización en el caso de las importaciones". El depósito provisional sólo tiene el carácter de tal y no de pago definitivo, así que al momento de la nacionalización y realizarse la liquidación definitiva del impuesto, el depósito se convierte en pago por aplicación a éste y entonces a partir de este hecho es cuando surge para el importador responsable del impuesto sobre las ventas el derecho a solicitarlo como descuento. (IV Bimestre de 1980).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., octubre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3537. Actor: Unión Carbide Colombia S.A. Impuesto Ventas –Fallo–.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 7 de diciembre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, negó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad UNION CARBIDE COLOMBIA S.A., NIT: 890.302.546-5

contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá le determinó el Impuesto sobre las Ventas y sanciones para el período fiscal correspondiente al IV bimestre de 1980 (julio-agosto).

ANTECEDENTES

La sociedad UNION CARBIDE COLOMBIA S.A., presentó la declaración tributaria del Impuesto sobre las Ventas correspondiente al período fiscal del IV bimestre de 1980, al 30 de septiembre de 1980 ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, junto con la liquidación privada en la cual aplicó impuestos descontables por $35'716.604.

Mediante Requerimiento Especial 2220660 la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, propuso a la sociedad contribuyente la modificación de la liquidación privada, como consecuencia del desconocimiento de impuestos descontables por $32'001.505, correspondientes: $31'986.004 a pagos en Aduanas por no haber acompañado el Anexo No. 2 de la declaración de ventas, y $15.504 por mala identificación de los proveedores.

Proposición que concretó en la Liquidación de Revisión 0002 del 4 de enero de 1983, mediante la cual se determinó oficialmente el impuesto en $36'828.235 y se impuso sanción del 20% por descuentos improcedentes conforme con el Artículo 39 del Decreto 2821 de 1974.

Contra dicho acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reposición que fue fallado por la Resolución 000096 del 15 de abril de 1988, que reconoció impuestos descontables por costos y gastos por $15.414, los impuestos pagados en Aduana por $23'946.111, y redujo la sanción a $1'607.978. Quedó confirmado el desconocimiento de $7'653.820 (cifra a la cual se concreta la demanda) por corresponder los 40 comprobantes de Rentas por Cobrar de fecha posterior al bimestre según relación individual que hizo en las páginas 4 y 5 de la citada Resolución 096, con cita de número, fecha y valor de cada uno.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad contribuyente acudió en demanda de restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca por violación de: el Decreto 2821 de 1974 Artículos 27 y 39; la Ley 52 de 1977 en su Artículo 42; el Decreto 1494 de 1978 Artículos 10 y 14 y la Circular 008 de 1980 de la Dirección de Impuestos Nacionales, alegando indebido procedimiento de la Administración en el rechazo de los impuestos descontables, por cambio en la motivación expuesta en el requerimiento especial y en los actos posteriores, desestimación de pruebas oportunamente presentadas y petición posterior de otras. Se sostuvo la procedencia de los

descuentos con base en los Depósitos Provisionales según la Circular 08 de 1980 de la Dirección de Impuestos Nacionales.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, denegó las súplicas de la demanda por considerar:

a) Que el rechazo de $7'653.220 era procedente en razón de que los impuestos descontables solicitados, fueron pagados posteriormente a la fecha de su solicitud.

b) Que era procedente la sanción por inexactitud impuesta, porque el actor descontó en su liquidación privada descuentos que no correspondían a dicho período cuyo desconocimiento se mantuvo.

LA APELACION

El apoderado judicial de la actora al apelar, concreta su desacuerdo con el fallo de primera instancia, en que la causación de los impuestos descontables con base en los depósitos provisionales es jurídica y debe aceptarse porque a través del depósito provisional la sociedad cancela unos derechos arancelarios entre los cuales está el Impuesto sobre las Ventas, y porque además, de acuerdo con lo dispuesto por el Artículo 10 del Decreto 1494 de 1978, literal e), el contribuyente tiene derecho a descontar el Impuesto sobre las Ventas pagado en Aduanas por adquisición de materias primas, demostrando simplemente el pago correspondiente. Arguye en su favor el hecho de que la Administración Tributaria ha reconocido expresamente, en varios conceptos, la posibilidad de solicitar impuestos descontables con base en los depósitos provisionales.

Así mismo considera improcedente la sanción impuesta, porque los descuentos se solicitaron teniendo como soporte jurídico los pagos efectuados en Aduanas y además, en el diligenciamiento del formulario de la declaración, se tuvieron presentes las instrucciones impartidas por la Dirección de Impuestos Nacionales en la Circular No. 8 de 1980 y el Concepto 055 del 2 de septiembre del mismo año.

OPOSICION A LA APELACION

La entidad demandada a través de apoderado judicial, se opone a las pretensiones de la actora, alegando que los comprobantes de Rentas por Cobrar presentados por la sociedad correspondían a varios bimestres de 1980, "siendo excluibles los que no pertenecían al IV bimestre cuestionado en 1980, porque la delimitación fiscal para la tasación del Impuesto sobre las Ventas, por tratarse de lapsos bimestrales, no puede excederlos temporal-

mente, ya que una cosa es que la solicitud pueda hacerse hasta dentro de los 2 meses siguientes al respectivo bimestre, y otra muy diferente la favorabilidad aplicable".

Concluye que si no fuere así quería significar que uno, varios o muchos descuentos podían afectar inclusive distintos bimestres. Alega la procedencia de la sanción impuesta, por haber solicitado la sociedad mayores descuentos, causantes de pago de un menor impuesto.

CONCEPTO FISCAL

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación conceptúa que la sentencia recurrida debe confirmarse porque, de acuerdo con el Artículo 6o. del Decreto 849 de 1979, es claro que los depósitos provisionales son una garantía de pago pero no constituyen el pago de éstos, aunque su valor puede tomarse posteriormente para ser aplicados a la cancelación de esos derechos una vez efectuada la liquidación definitiva, tal cual lo establece el Artículo 8o. del mismo ordenamiento, y que no son ciertas las aseveraciones de la demandante cuando dice que el impuesto se causó cuando fueron constituidos los depósitos provisionales, durante el IV bimestre de 1980, y que como la sociedad solicitó el descuento en ese mismo período, no tiene derecho a su reconocimiento.

En cuanto a la sanción por inexactitud, comparte las apreciaciones del *a-quo*, en el sentido de que al no prosperar el cargo anterior, la sanción se justifica de acuerdo con las provisiones del Artículo 39 del Decreto 2821 de 1974, por la circunstancia de que la sociedad dedujo, en su liquidación privada descuentos que no correspondían a dicho período.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. IMPUESTOS DESCONTABLES POR IMPORTACION DE INSUMOS

El asunto fundamental de la apelación no es otro que la petición de la actora del reconocimiento como descontable del impuesto pagado en importaciones y contabilizado con base en los depósitos provisionales (regulados por el Dcto. 849/79 Arts. 6 y 8 y Dcto. 2888/79) y no por el comprobante de Rentas por Cobrar que posteriormente expide la Aduana.

En dichos depósitos provisionales se incluye el valor del Impuesto sobre las Ventas que sobre la importación de bienes materiales muebles estableció el Decreto 435 de 1971, cuyo pago por disposición de la misma norma debe efectuarse conjuntamente con los derechos arancelarios.

El Decreto 1988 de 1974, al determinar la causación del Impuesto sobre las Ventas, consideró en su Artículo 3o. que hay venta en la "nacionalización aduanera"; en el Capítulo VIII del mismo ordenamiento concede el derecho a impuestos descontables y el Capítulo IX establece los requisitos de oportunidad y forma para su procedencia. Es así como el Artículo 26 ordena que el responsable lleve una cuenta corriente del impuesto, en donde el valor del impuesto por las ventas efectuadas se acredite a "Ventas por Pagar" y el valor de los impuestos causados o pagados por las compras, *importaciones* o devoluciones de mercancías, se "debite".

A su vez el Artículo 27 Ibídem, establece como segundo requisito la oportunidad del descuento, señalando que éste únicamente puede hacerse a más tardar en la declaración que corresponde a los períodos gravables siguientes a la fecha de compra o IMPORTACION, pero este último concepto es el que ha dado lugar a diversas interpretaciones, en especial, el momento en que se considera realizado en atención a que las diligencias aduaneras en ocasiones se surten en varias fechas.

Estima la Sala que por importación debe entenderse la NACIONALIZACION DE LA MERCANCIA pues, de una parte, se considera mercancía extranjera la proveniente del exterior mientras no se hayan cumplido los requisitos de aforo, liquidación y pago de derechos para su retiro de la Aduana, y por otra, el Artículo 5o. Literal a) del Decreto 1988, dice que el Impuesto se causa "a tiempo de la nacionalización en el caso de importaciones".

Es cierto que el depósito a términos del Artículo 6o. del Decreto 849 de 1979 citado, no puede ser inferior al valor liquidado por el mismo importador en el respectivo manifiesto y debe consignarse de acuerdo con el Decreto 2888 de 1979 en el Banco de la República pero sólo tiene el carácter de depósito provisional y nó de pago definitivo. Al momento de la nacionalización y realizarse la liquidación definitiva del impuesto, el depósito se convierte en pago por aplicación a éste y entonces a partir de este hecho es cuando surge para el importador responsable del Impuesto sobre las Ventas el derecho a solicitarlo como descuento.

No puede desconocerse que las características del depósito provisional tales como la de ser el mínimo que se liquida el propio importador, que se consigna en el Banco de la República y generalmente no transcurre más de un bimestre en realizarse la nacionalización y pago definitivo, llevaron a la interpretación sostenida por la demandante con respaldo, según afirma, de las mismas autoridades de impuestos.

Pero observa la Sala que la actora no controvirtió ni acreditó en contra de la manifestación de la apoderada de la demandada, sobre la eventualidad de solicitar repetidamente el descuento, una vez con el depósito previo, y

otra con los comprobantes de Rentas por Cobrar, argumento en que se apoyó adicionalmente la Administración para su rechazo, por ser la mayor parte de éstos expedidos en el mes siguiente al del depósito.

Por las anteriores consideraciones la sentencia del *a-quo* en cuanto negó el descuento por impuestos con base en el depósito provisional, merece confirmarse.

2. SANCION POR INEXACTITUD

Observa la Sala que la actora solicitó los impuestos descontables con base en los depósitos provisionales que aparecen plenamente acreditados en el proceso, y que alega haberlo hecho así dando cumplimiento a las instrucciones de la propia Dirección de Impuestos Nacionales dadas en la Circular 008 de 1980, de donde se infiere la existencia de una discrepancia de interpretación sobre el momento de causación del tributo y la oportunidad de la solicitud como descuento del Impuesto a las Ventas por importación, hecho éste que no es configurativo de inexactitud de acuerdo con el Artículo 27 de la Ley 52 de 1977, y por lo tanto no es procedente la sanción porque, tal como se afirmó en la sentencia del 13 de marzo de 1989 que cita la demanda, la inexactitud no puede presumirse por la sola circunstancia de no poder demostrarse totalmente los hechos que informe el contribuyente en sus declaraciones tributarias o porque entienda el derecho en forma no concordante con la Administración, tratándose de un aspecto no suficientemente claro y por ende susceptible de interpretaciones encontradas.

Por lo tanto, la sentencia apelada en cuanto no accedió a levantar la sanción por inexactitud debe revocarse, pero solamente con relación a los descuentos por $7'653.820 cifra a la cual limitó su demanda el actor con base en los Depositos provisionales y los 40 comprobantes de Rentas por Cobrar no aceptados.

En consecuencia, la Liquidación impugnada que es la que consta en la Resolución A-096-P de abril 15 de 1988 de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, quedará así:

IMPUESTO A LAS VENTAS según Resolución A-096-F de abril 15 1988, antes de descuentos	$40'558.928
Menos descuentos aceptados en la misma y que no se modifican	–27'692.128
Total impuesto a las Ventas (IV-80)	$12'866.800

MAS SANCIONES

Por impuestos descontables base:	$8'039.890	
menos parte discutida en vía jurisdiccional	$7'653.820	
Parte de base no discutida al 20o/o s/	386.070	77.214
Total a cargo		$12'944.014

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

FALLA:

1o. REVOCASE la sentencia apelada que dictó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 7 de diciembre de 1990 en el Juicio No. 6416.

2o. ANULASE la liquidación del Impuesto a las Ventas por el IV (cuarto) bimestre de 1980 a cargo de la sociedad UNION CARBIDE COLOMBIA S.A. NIT.: 890.302.546-5, contenida en los actos acusados.

3o. En su lugar, FIJASE en la cantidad de DOCE MILLONES NOVECIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL CATORCE PESOS ($12'944.014) el valor total del citado Impuesto más sanción a cargo de la sociedad actora por el mismo ejercicio fiscal.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

RENTA GRAVABLE–Determinación/**METODO BANCARIO/IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Si bien es cierto que el Decreto 2218 de 1978 autoriza a las oficinas de impuestos para que por métodos directos o indirectos investiguen la capacidad económica de un contribuyente, ello no le permite pasar por alto el sistema de depuración de la renta, para tomar todas las consignaciones efectuadas en la cuenta corriente del contribuyente como ingresos fiscales, toda vez que ellas no siempre corresponden a ingresos susceptibles de producir enriquecimiento. Siendo el método indirecto de saldos bancarios un medio de investigación, a través del cual se obtiene simplemente un indicio de los ingresos del contribuyente no cabe la menor duda de que el mismo debe respaldarse con otros medios probatorios que demuestren que las mismas constituyen ingresos fiscales.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., dieciocho (18) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3005. Actor: Alejandro Díaz Hernández. Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 16 de marzo de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restable-

cimiento del derecho incoada por el contribuyente Alejandro Díaz Hernandez, contra la operación administrativa por medio de la cual se le determinaron los impuestos de renta y complementarios correspondientes a la anualidad tributaria de 1982.

ANTECEDENTES:

El señor Alejandro Díaz Hernández presentó su declaración de renta y patrimonio correspondiente a la anualidad tributaria de 1982 ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, el día 18 de julio de 1983, la cual fue radicada con el No. 03053 del 18 de julio de 1983 (extemporánea), fijando los impuestos a su cargo en la suma de $92.268.oo.

Con el propósito de establecer y verificar los impuestos declarados, la Administración ordenó la práctica de visita contable y como quiera que a través de ella se estableció la inexistencia de registros contables por el año investigado, procedió a investigar por el sistema indirecto de saldos bancarios, determinando consignaciones o depósitos en las cuentas corrientes del Banco de Colombia de Cali, y con base en ellas propuso adición de ingresos a la renta declarada en la suma de $20.011.207.oo, mediante requerimiento especial No. 000285 del 12 de septiembre de 1985, en el cual se advierte además sobre la aplicación de sanciones por inexactitud y libros de contabilidad.

Con la respuesta al requerimiento especial, el contribuyente argumentó haberse acogido a la amnistía patrimonial prevista en el Decreto 3747 de 1982 y Decreto 236 de 1983, por lo que a su juicio no podía ser objeto de investigaciones a los ingresos provenientes de los activos amnistiados, explicaciones que no fueron aceptadas, y en consecuencia se le practicó la correspondiente liquidación de revisión distinguida con el No. 010859 de 17 de diciembre de 1985, en la cual se concretan la adición a la renta declarada y la imposición de las sanciones enunciadas, en virtud de lo cual se le liquidaron por impuestos y sanciones, la suma de $22.063.651.oo.

Contra el acto liquidatorio de los impuestos, presentó recurso de reconsideración en el cual nuevamente hace referencia a la amnistía patrimonial sobre la cuenta bancaria que sirvió de base a la investigación, así mismo cuestionó el sistema indirecto de saldos bancarios, el cual consideró contrario con lo dispuesto por los artículos 16 y 17 del Decreto 2053 de 1974.

Los argumentos expuestos fueron desestimados por cuanto las cuentas corrientes sobre las cuales se amnistió en el año gravable de 1982, fueron denunciadas en el año de 1981 siendo por ello improcedente la amnistía, actuación plasmada en la Resolución No. A-0216-P del 25 de marzo de 1987, que confirma íntegramente la Liquidación de impuestos recurrida. Con esta actuación se agotó la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder de la Administración de Impuestos, acudió a la jurisdicción contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concreta en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuyo libelo cita las siguientes disposiciones que a su juicio fueron transgredidas por las autoridades de impuestos: Artículo 75 de la Ley 9a. de 1983; artículos 32, 33 y 42 de la Ley 52 de 1977; artículo 22, literal b) del Decreto 3803 de 1982; artículo 20 de la Constitución Nacional y ordinales 2 y 3 de los artículos 57 y 31 de la Ley 52 de 1977.

En desarrollo de este concepto se solicita la anulación de la operación administrativa, sobre la base de considerar principalmente nula la liquidación de revisión por haber sido practicada fuera del término previsto para el efecto, subsidiariamente, en cuanto que el sistema utilizado en la determinación de la renta "saldos bancarios" es a todas luces ilegal.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca profirió sentencia favorable a las pretensiones de la demanda, con base en la petición subsidiaria. En efecto, en cuanto a la petición de nulidad incoada, consideró improcedente su solicitud porque no fue impetrada con la oportunidad del recurso gubernativo, tal y como lo establecen las normas tributarias, declarándose por ello inhibidos para examinarlas. Pero en cuanto a la objeción de fondo relacionada con la amnistía patrimonial, así como con relación al cuestionamiento del sistema de saldos bancarios, dio la razón al contribuyente al considerar, en primer lugar, que tenía derecho a la amnistía solicitada expresamente en su denuncio rentístico, y en cuanto a la forma como se le determinaron los ingresos indicó que si bien dicho método puede ser utilizado en las investigaciones, del mismo no se puede presumir que los valores corresponden a ingresos constitutivos de renta, tal como lo ha sostenido el Consejo de Estado en reiteradas jurisprudencias, de las cuales transcribe algunas.

LA APELACION:

El representante del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en virtud del recurso de apelación impetrado, solicita que se revoque la sentencia objeto de esta impugnación, y en su lugar, se confirme la operación administrativa demandada, considerando que el sistema utilizado por la Administración de Impuestos como método de investigación a través de los saldos bancarios, se encuentra autorizado por los artículos 10 del Decreto 2218 de 1978 y 20 de la Ley 52 de 1977 (hoy artículo 684 del Estatuto Tributario), habiendo sido utilizado en forma legítima; y además no fue utilizado en forma aislada sino convergente con otros medios probatorios, hecho e indicios, como fueron el hecho de no llevar la contabilidad de acuerdo con las

normas legales, las reiteradas respuestas evasivas frente a los requerimientos y la insistencia en una amnistía de investigaciones y liquidaciones.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero de esta Corporación emite concepto en este proceso en sentido favorable a las súplicas de la demanda, solicitando confirmar la sentencia recurrida, al considerar "no cabe la menor duda que dentro de la legislación tributaria vigente en los años gravables 1982 y anteriores, no existe ninguna norma que establezca la presunción que aplicó la Administración o, en otras palabras, que diga que se presume que toda suma de dinero que sea consignada en un banco por el titular de la respectiva cuenta es un ingreso constitutivo de renta".

"En estas condiciones, si esta presunción no existe mal puede exigírsele al contribuyente que la desvirtúe o que demuestre que las consignaciones que efectuó en el año gravable no corresponden a ingresos constitutivos de renta. Por lo tanto resulta ilegal, a todas luces, la liquidación oficial que, como la practicada al actor, aplica el censurado método".

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El aspecto fundamental del recurso de apelación lo constituye el cuestionamiento de la decisión del Tribunal, en relación con el método indirecto de investigación tributaria a través de saldos bancarios, utilizados por la Administración de Impuestos en la determinación de los ingresos al contribuyente correspondientes al período gravable en discusión.

Se observa que la Administración de Impuestos ordenó visita a los libros de contabilidad del contribuyente encontrando que los mismos no se encontraban registrados en la Cámara de Comercio como era su obligación, de conformidad con las normas legales, motivo por el cual, procedió a investigarlo con el método indirecto de saldos bancarios, determinando el valor de las consignaciones o depósitos, en la cuenta corriente del Banco de Colombia Oficina 06 de Cali, y con base en ellas, adicionó la renta gravable declarada con la suma de $20.011.207.oo.

Con oportunidad de las diferentes etapas de discusión del tributo de la vía gubernativa, como ante la jurisdicción, el actor demostró su descontento en dicho procedimiento, argumentando de un lado, el hecho de que esas cuentas bancarias no podían ser objeto de investigación, por cuanto habían sido amnistiadas de conformidad con lo establecido por el Gobierno Nacional mediante los Decretos 3747 de 1983 y 236 de 1983, y del otro, que el sistema utilizado para determinar los ingresos adicionados eran abiertamente ilegal, por cuanto de conformidad con los artículos 16 y 17 del Decreto

2053 de 1974, no se podía concluir que el monto de las consignaciones efectuadas en una cuenta corriente constituyan ingresos susceptibles de constituir un incremento neto de patrimonio o enriquecimiento en el momento de su percepción y para dar más crédito a sus argumentos trajo a colación sentencia de esta Corporación.

No obstante estas explicaciones, la Administración mantuvo dicho proceder, porque a su parecer el beneficio de la amnistía aducido sobre las cuentas corrientes no era de recibo por cuanto el mismo beneficiaba solamente a los activos omitidos en años anteriores, y según el pecunio rentístico del contribuyente por el año gravable de 1981, figuran esas cuentas bancarias y en cuanto al método indirecto de investigación de saldos bancarios, observó que el mismo sí tiene sustento legal en el artículo 10 del Decreto 2218 de 1978 y en las Instrucciones Nos. 5 y 6 de la Dirección General de Impuestos Nacionales.

Como quiera que la apelación, se circunscribió a la defensa del sistema indirecto de investigación de saldos bancarios utilizados por la Administración, para determinar ingresos omitidos, a el habrá de referirse la Sala.

Si bien es cierto, que el artículo 10 literal a) del Decreto 2218 de 1978, autoriza a las Oficinas de Impuestos para que por métodos directos o indirectos investiguen la capacidad económica de un contribuyente, ello, no le permite pasar por alto el sistema de depuración de la renta consagrado en el artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, para tomar todas las consignaciones efectuadas en la cuenta corriente del contribuyente como ingresos fiscales, toda vez que ellas no siempre corresponden a ingresos susceptibles de producir enriquecimiento. Tampoco le imprime legalidad el hecho de encontrarse consagrado en instrucciones de la Dirección de Impuestos, pues ellas, son apenas simples instrucciones como su nombre lo indica, fundamentadas en la facultad de interpretación consagradas por el Decreto 074 de 1976.

Siendo el método indirecto de saldos bancarios un medio de investigación, a través del cual se obtiene simplemente un indicio de los ingresos del contribuyente investigado, no cabe la menor duda de que el mismo debe respaldarse con otros medios probatorios, que demuestren de manera inequívoca, que las consignaciones determinadas, efectivamente constituyen ingresos susceptibles de constituir enriquecimiento para el contribuyente, en los términos del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974.

No puede aceptarse en el caso en litis, como justificación de dicho sistema, el hecho de haberse encontrado irregularidades contables, como la falta de registro de los libros por el año gravable o aún la inexistencia de registros contables, porque en ese evento, el legislador estableció las correspondientes sanciones (que también fueron aplicadas), o, como en el caso contemplado por el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, desconocimiento de los costos, deducciones, descuentos y pasivos, y demás.

Tampoco le da respaldo al proceder administrativo, la reiterada manifestación del contribuyente en el sentido de haberse acogido a la amnistía patrimonial decretada por el Gobierno Nacional mediante los Decretos 3347 de 1982 en concordancia con el Decreto 236 de 1983, por cuanto como lo pudo constatar la Administración al reconocerla, él sí se acogió a ella, según el anexo 13 de la declaración y tenía razón al invocarla, puesto que la cuenta corriente objeto de investigación fue justamente amnistiada, no siendo válido el argumento anotado por la Administración en el sentido de que dicha cuenta había sido denunciada por el año gravable de 1981, por cuanto en realidad lo que constituye el activo en este caso, es el dinero, y no la cuenta en sí; entonces tenía razón el contribuyente al alegar reiteradamente este hecho, como impedimento para que la misma fuera investigada, frente al proceder de la Administración relacionado con la determinación de los saldos bancarios de dicha cuenta corriente.

Los hechos que anteceden, contrariamente a lo observado por el apelante, demuestran plenamente la improcedencia del método de investigación de saldos bancarios que sirvió de base para la adición de ingresos por valor de $20.011.207.oo.

Tal y como lo ha sostenido el Tribunal, y en el mismo sentido la Fiscalía, ha sido reiterada la jurisprudencia de la Sección, contra la aplicación del discutido sistema entre otras en sentencia del 23 de marzo de 1990, con ponencia de la Sala, se reiteró el criterio expuesto en sentencia del 18 de marzo de 1988, expediente No. 0754, actor: Talleres Suramericana Salcedo Hermanos Limitada. Así:

> "La aplicación o inaplicabilidad del método o sistema indirecto denominado de análisis de depósitos bancarios, ha manifestado que no es justo ni jurídico tal método para determinar la renta del contribuyente, ya que no pueden presumirse como ingresos constitutivos de renta para el titular de determinada cuenta, todos los dineros que aparezcan en ella consignados, ya que puede ocurrir que tales dineros pertenezcan a otras personas, que obedezcan a préstamos adquiridos, o en fin a que estos dineros no pertenezcan al giro natural de sus negocios".

En esta forma, decide la Sala en el sentido de confirmar la decisión apelada, la cual como ha quedado establecido se encuentra acorde con el criterio unificado que sobre dicho sistema tiene esta Corporación.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia de 16 de marzo de 1990, emanada del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

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

Se deja constancia que esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ACTO JURISDICCIONAL/INSTITUTO DE VALORIZACION MUNICIPAL /FUNCION JURISDICCIONAL

La Directora del Instituto de Valorización Municipal no podía solicitar la nulidad de su propio acto por cuanto ésta se dictó en un proceso judicial aunque se adelante ante la administración para el cobro de sus créditos fiscales, fue notificado produciendo los efectos procesales de toda notificación en la que se advirtió de los recursos que procedían. Siendo un acto jurisdiccional en el fondo aunque no por su forma, él produjo el efecto de cosa juzgada procesal y así habrá de reconocerse una inhibición por ser acto jurisdiccional respecto del cual no cabe demanda.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., dieciocho (18) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2952. Actor: Instituto de Valorización Municipal de Pasto C/Comunidad de Hermanos Maristas de la Enseñanza. Asuntos Municipales. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la Comunidad de Hermanos Maristas de la Enseñanza, contra la sentencia de 22 de marzo de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño, en juicio de nulidad y suspensión provisional contra la Resolución No. 080 de 8 de mayo de 1987, expedida por el Instituto de Valorización Municipal de Pasto "INVAP".

ANTECEDENTES:

El Instituto de Valorización Municipal de Pasto "INVAP", liquidó el impuesto de valorización que debía pagar la Comunidad de Hermanos Maristas de Pasto, por la pavimentación de la Avenida Angel León, en los lotes identificados con los Nos. 01-1-003-002, ubicado en la carrera 14 No. 15-28 y 32-100, gravados en la suma de $1.664.019.54 y el 01-1-002-015, ubicado en la carrera 11 No. 14-15, gravado en la suma de $1.575.617.66, descritos en la Resolución No. 080 de 8 de mayo de 1987.

Como consecuencia del no pago del impuesto de valorización, por parte de la Comunidad de Hermanos Maristas de la Enseñanza, el Jefe de la Sección de Tesorería del Instituto de Valorización Municipal de Pasto "INVAP", libró mandamiento de pago contra la mencionada comunidad por lo adeudado por los predios 01-1-003-002 y el 01-1-022-015.

En memorial presentado ante el INVAP, el 24 de abril de 1987, la apoderada de la Comunidad de los Hermanos Maristas de la Enseñanza, pide la revocatoria del mandamiento de pago, petición a la que accedió la Directora de Valorización Municipal de Pasto INVAP, mediante Resolución Nro. 080 de 1987 y en la cual se declaró la revocación del mandamiento de pago librado contra la Comunidad de los Hermanos Maristas de la Enseñanza.

La Directora del Instituto de Valorización Municipal de Pasto, previa lectura de los conceptos emitidos por dos abogados de la ciudad, resolvió presentar demanda de nulidad y suspensión provisional contra la Resolución Nro. 080 de 8 de mayo de 1987, por la cual fue revocado el mandamiento de pago.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Nariño acogiendo el estudio del acto administrativo, Resolución Nro. 080 de 8 de mayo de 1987, y en especial del estudio de, si los lotes sobre los cuales se libró el mandamiento de pago, están o nó incluidos bajo la exención tributaria prevista en el concordato, llegó a la conclusión de que los bienes sobre los cuales recaé la contribución de valorización no están incluidos bajo la referida exención tributaria, determinando por lo tanto en la sentencia apelada que el acto administrativo es ilegal y por lo tanto afectado de nulidad, por lo que resuelve declarar la nulidad de la Resolución Nro. 080 de 8 de mayo de 1987, dictada por el Instituto de Valorización Municipal de Pasto.

EL RECURSO DE APELACION:

El apoderado judicial de la comunidad de Hermanos Maristas de la Enseñanza, presentó recurso de apelación contra la sentencia de 22 de marzo

de 1990, que accedió a declarar la nulidad de la Resolución No. 080 de 8 de mayo de 1987, en memorial visible a folios 220 y 223 y en la cual argumenta, como punto central que: "Todo el soporte del fallo que estoy recurriendo se centra a discutir la naturaleza de la entidad que represento para concluir si puede ser objeto o no de la carga impositiva, para la cual esa Honorable Corporación se mostró sumamente diligente en favor del demandante decretándole pruebas de oficio para elaborar una consideración que no es del caso examinar porque la oportunidad legal precluyó para ambas partes. No lo hizo así para precisar en el expediente que se surtió en el INVAP, el origen de la resolución impugnada, que no es otro que el que se profirió dentro del respectivo proceso ejecutivo; ignorando por tal razón, que dicha providencia tenía la fuerza de la COSA JUZGADA y que se encontraba ejecutoriada sin que fuera licito a esa Honorable Corporación asumir una competencia que no le asignaba la ley".

"Por otro lado el fallo impugnado ni siquiera reune los requisitos establecidos en el artículo 170 C.C. Adtivo., y 38 del Decreto 2304 de 1989, porque no se pronunció sobre excepciones propuestas oportunamente lo cual explica que la parte motiva se enrumbe hacia aspectos que están fuera del alcance de las partes porque, insisto, la resolución que se acusa se profirió dentro de un proceso ejecutivo".

"Si así no se hubiera procedido la decisión tendría que ser inhibitoria o en el peor de los casos de nulidad de todo lo actuado. No le es dable a las partes, por fuerza de la vía gubernativa, y la judicial discutir los aspectos que motivaron las respectivas decisiones".

CONCEPTO FISCAL:

El Señor Fiscal Tercero emitió concepto a folios 233 a 240, de manera favorable al *A-quo* pero manifiesta que si bien es cierto que la sentencia debe ser confirmada alude que será por razones diferentes. En efecto dice que: "Es claro que, conforme esta norma, el Director del Instituto de Valorización Municipal de Pasto es un funcionario que no está investido de facultades en asuntos de jurisdicción coactiva. Por tanto su decisión de revocar, por medio de un acto administrativo, como es la Resolución No. 080 del 8 de mayo de 1987, unos actos de naturaleza jurisdiccional, como son los mandamientos de pago, es francamente arbitrario, inconstitucional e ilegal pues viola, entre otros preceptos los artículos 20 de la Carta que la demanda señala como quebrantado; 10, literales g) e i) del Acuerdo No. 28 de 1985, proferido por el Concejo Municipal de Pasto y las normas que regulan la tramitación de los juicios de jurisdicción coactiva, particularmente los artículos 128, numeral 13; 129, numeral 3; 133 y 252 del Decreto 01 de 1984 y 505, y 561 del C.P.C.".

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Para la Sala es evidente que el auto de mandamiento de pago que libró la Directora del Instituto de Valorización Municipal de Pasto INVAP, es un acto jurisdiccional con el cual se dio iniciación al proceso ejecutivo para el cobro de las deudas fiscales (artículo 561 y siguientes del Código de Procedimiento Civil), mandamiento que fue revocado no en la forma de un acto procesal, auto o sentencia, sino utilizando el de una resolución no apropiada para resolver recursos, como fue el caso del acto demandado en este proceso, la Resolución 080 de 8 de mayo de 1987, y que era susceptible de demanda por la vía jurisdiccional.

Siendo ello así es claro que la Directora del Instituto de Valorización Municipal de Pasto INVAP no podía solicitar la nulidad de su propio acto (resolución 080 de 8 de mayo de 1987), por cuanto ésta se dictó en un proceso judicial aunque se adelante ante la administración para el cobro de sus créditos fiscales, fue notificado produciendo los efectos procesales de toda notificación en la que se advirtió de los recursos que procedían contra ella. Este es un aspecto de derecho en el cual ha insistido la señora apoderada de la Congregación Religiosa demandada y al cual el Tribunal Administrativo no se refirió. Siendo un acto jurisdiccional en el fondo aunque no por su forma, él produjo el efecto de cosa juzgada procesal y así habrá de reconocerse una inhibición por ser acto jurisdiccional respecto del cual no cabe demanda.

Por lo ante expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

REVOCASE la sentencia apelada y en su lugar declárase inhibido para decidir por no ser acto administrativo el demandado.

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

Se deja constancia que esta providencia fue estudiada y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SUPERINTENDENCIA BANCARIA–Facultades/**SOCIEDAD FIDUCIARIA** –Liquidación/**JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA/COMPETENCIA**

Es incuestionable la competencia de esa jurisdicción para juzgar las actuaciones administrativas de la Superintendencia Bancaria dentro del proceso liquidatorio llevado adelante con ocasión de la toma de posesión de entidades financieras (las relativas a los recursos contra decisiones sobre reclamaciones), pues la atribución a la justicia ordinaria se refería a las objeciones (fenómeno diferente), la cual quedó en todo caso a cargo de lo contencioso administrativo, cuando quiera que el Decreto 2277/89 suprimió la atribución a los jueces civiles del circuito, para asignársela a la autoridad administrativa.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., dieciocho (18) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Ref.: Expediente No. 3755 – Actor: Banco Central Hipotecario. – Apelación auto de 12 de junio de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. – Auto.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Banco Central Hipotecario contra el auto de 12 de junio de 1991 mediante el cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca inadmitió la demanda instaurada contra las Resoluciones 2210 de 7 de julio de 1989 y 1572 de 7 de mayo de 1990 de la Superintendencia Bancaria relacionada con las reclamaciones efectuadas por la actora en el procedimiento de toma de posesión para liquidar, adelantado a Scala Sociedad Fiduciaria S.A.

ANTECEDENTES

1.– La Superintendencia Bancaria mediante Resolución 321 de 9 de febrero de 1989 tomó posesión para liquidar a Scala Sociedad Fiduciaria S.A. (fl. 70).

2.– La Superintendencia Bancaria en Resolución 2210 de 7 de julio de 1989 reconoció parcialmente las reclamaciones presentadas por la actora por Créditos a cargo de la intervenida (fl. 74).

3.– La Superintendencia en Resolución 1572 de 7 de mayo de 1990 decidió en forma parcialmente desfavorable el recurso interpuesto en la vía gubernativa por el banco actor (fl. 187).

4.– El B.C.H. presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos mencionados (fl. 3).

5.– El Tribunal en auto de 12 de junio de 1991 inadmitió la demanda por falta de jurisdicción por cuanto estimó que a la luz del artículo 5o. del Decreto 1215 de 1984 el conocimiento de la controversia corresponde al Juez Civil del Circuito (fl. 274).

6.– La demandante interpuso recurso de alzada contra la anterior providencia argumentando que "los jueces civiles jamás han sido competentes para resolver sobre las decisiones que tome el Superintendente Bancario en relación con el reconocimiento de los créditos, como función propia en el proceso de liquidación administrativa". (fl. 285).

CONSIDERACIONES

1.– En primer lugar debe determinarse cual es precisamente la actuación de la Administración que está siendo controvertida, para posteriormente establecer lo que disponen las normas aplicables a la misma.

2.– El proceso liquidatorio (antes de competencia del Superintendente Bancario, hoy del Director del Fondo de Garantías de Instituciones Financieras, artículo 18 Ley 45 de 1990, 1.8.2.3.1. Estatuto Financiero), llevado adelante con ocasión de la toma de posesión de entidades financieras, estaba regulado, al momento de la ejecutoria de la resolución acusada que agotó la vía gubernativa, básicamente por los Decretos 2217 de 1982, 1215 de 1984, 1939 de 1986 y 2277 de 1989, régimen aplicable al caso de las sociedades fiduciarias (como el que ahora nos ocupa) por remisión expresa del Decreto 355 de 1989, artículo 1o.

3.— Dicha regulación distingue, entre los recursos contra la decisión del Superintendente sobre las reclamaciones de terceros y las objeciones contra dichas reclamaciones.

4.— Las reclamaciones se refieren a cargas de la intervenida a favor de terceros, quienes dentro del término legal, solicitan su reconocimiento (Decreto 2217 de 1982 artículo 8 a 12, Decreto 1215 de 1984 artículos 3 y 4). Contra la decisión del Superintendente en esta materia (aceptándolas o rechazándolas) procede el recurso de reposición, con el cual se agota la vía gubernativa (Decreto 1215 de 1984 artículo 4o. inciso 3o. y 4o., C.C.A. artículo 50).

5.— Eventualidad diferente es la de las objeciones, las cuales se refieren a reparos que personas distintas a los reclamantes tengan respecto de las acreencias de éstos, y que debían ser presentadas con posterioridad a la decisión del Superintendente sobre las reclamaciones, en un término simultáneo al de interposición del recurso en la vía gubernativa contra dicha decisión (Ley 45 de 1923 artículo 62 y Decreto 1215 de 1984 artículo 4).

6.— Respecto de la actuación administrativa que decide las reclamaciones y que culmina con la decisión que desata el recurso de reposición aludido anteriormente (supra num. 4o.), procede el control jurisdiccional por parte de lo contencioso administrativo, pues, al no disponerse otra cosa en la normatividad especial aplicable, debe aplicarse el régimen general de las actuaciones administrativas contemplado en el C.C.A., especialmente artículos 82 y 83.

7.— En relación con las objeciones, por virtud del Código de Procedimiento Civil artículo 414 numeral 15, en concordancia con el artículo 16 ibídem (antes del Decreto 2282 de 1989) y del Decreto 1215 de 1982 artículo 5o. correspondía su conocimiento al Juez Civil del Circuito, cuando quiera que estimare el Superintendente la procedencia de dichas objeciones, para lo cual debía aquél seguir el trámite del proceso abreviado. Esta atribución del Juez Civil quedó tácitamente derogada por el Decreto 2277 de 7 de octubre de 1989 artículo 1o. que asignó su conocimiento al Superintendente Bancario (concordantemente desapareció tal tipo de negocios de los enumerados en el C. de P.C. artículo 414, por virtud del Decreto 2282 de 7 de octubre de 1989, artículo 1o. numeral 211, actual artículo 408 del C. de P.C.).

8.— En el caso *sub-exámine*, resulta evidente que no se trata la actuación administrativa impugnada, de aquélla referente a las objeciones sobre las reclamaciones presentadas (la cual en todo caso tampoco competía juzgar al Juez Civil por cuanto a la fecha de la expedición y ejecutoria de la resolución acusada No. 1572 (7 de mayo de 1990) ya había sido atribuida dicha función directamente al Superintendente por el Decreto 2277 de 1989,

según se vió) sino de aquélla "Por medio de la cual se aceptan y rechazan las reclamaciones presentadas..." y "... se resuelven los recursos de reposición..." respectivos, según rezan los encabezamientos de las mismas resoluciones acusadas (fls. 74 y 187).

9.– Ahora bien, como se vió, (supra, numeral 6), es incuestionable la competencia de esta jurisdicción para juzgar este tipo especial de actuaciones administrativas (las relativas a los recursos contra decisiones sobre reclamaciones) pues la atribución a la justicia ordinaria se refería a las objeciones (fenómeno diferente, supra numeral 7o.), la cual quedó en todo caso a cargo de lo contencioso administrativo cuando quiera que el Decreto 2277 de 1989 (aplicable con efecto general inmediato al asunto *sub-júdice*, por referirse a aspectos de competencia, según la regla del artículo 40 Ley 153 de 1887) suprimió la atribución a los Jueces Civiles del Circuito, para asignársela a la autoridad administrativa.

10.– En razón de las anteriores consideraciones, al estimarse que la actuación impugnada es la relativa a la decisión sobre reclamaciones en el proceso administrativo de liquidación de que se trata, y que la jurisdicción competente para conocer de controversias contra la misma es la de lo contencioso administrativo, debe procederse a revocar el auto apelado, como efectivamente se hará.

Por lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, Sección Cuarta,

RESUELVE:

REVOCASE el auto de 12 de junio de 1991 proferido en el proceso No. 708, mediante el cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca inadmitió la demanda.

En consecuencia ordénase admitir la demanda en cuanto cumpla los requisitos de ley y decidir respecto de la solicitud de suspensión provisional presentada.

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA/COMPETENCIA/SUSPENSION PROVISIONAL (Salvamento de Voto)

La Sala no debió circunscribirse a la decisión sobre la competencia de la jurisdicción para conocer del caso, sino que debió estudiar si la demanda reunía los requisitos legales para su admisión, incluido el estudio sobre la procedencia de la suspensión provisional.

Salvamento de Voto del Doctor Carmelo Martínez Conn, Consejero de Estado.

Santafé de Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Referencia: Expediente Nro. 3755. Actor: Banco Central Hipotecario C/ Superintendencia Bancaria.

Mi disentimiento cordial se concreta al hecho de que a mi modo de ver era competencia de la Sala admitir la demanda y decretar la suspensión provisional si la consideraba procedente, una vez revocado el auto inadmisorio apelado. La consideración según la cual se saltaría una instancia por cuanto no hubo pronunciamiento acerca de la suspensión provisional y tampoco se estudiaron los otros requisitos de la demanda, sino que el Tribunal la inadmitió por considerar que la competencia era de la justicia ordinaria, tampoco es valedera, por cuanto la instancia se surtió con la decisión del Tribunal que consideró que no era competente y la competencia del juez de la apelación de la segunda instancia que es el Consejo de Estado, es plena para decidir si se admitía la demanda o no, una vez que se encuentren reunidos todos los requisitos de la misma; incluso, tal competencia se extiende al estudio de

la suspensión provisional que debe hacerse junto con el de admisión de la misma, por cuanto su competencia es plena. Así las cosas, soy de opinión que la Sala no debió circunscribirse a la decisión sobre competencia de la jurisdicción para conocer del caso, sino que debió estudiar si la demanda reunía los requisitos legales para su admisión, incluido el estudio sobre procedencia de la suspensión provisional.

Cordialmente,

Carmelo Martínez Conn.

LIQUIDACION OFICIAL–Ineficacia/**DERECHO DE DEFENSA IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

No es suficiente el señalamiento con una X de algunos renglones preimpresos en el formato oficial, como los utilizados en el caso que se resuelve, así como tampoco resulta satisfactoria explicación la remisión a otros documentos distintos a la misma liquidación, como los requerimientos previos, en atención a que la norma prescribe que las explicaciones de las modificaciones deben constar en la misma liquidación y además, porque en ello está comprometido el derecho de defensa del contribuyente. Al vincular este requerimiento con los conceptos señalados con una X en la liquidación oficial no surge claramente ninguna explicación de las cuantías y los motivos completos de cambios en la liquidación oficial.

NOTIFICACION POR EDICTO–Ineficacia/**NOTIFICACION POSTAL/SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**–Procedencia/**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

El procedimiento de notificación fue irregular pues es cierto que el contribuyente con mucha antelación (casi un año) informó cambio de dirección mediante el uso del formato especialmente diseñado al efecto como fue el formulario de novedades, no obstante lo cual la Administración siguió dirigiéndole correspondencia a la dirección sustituida. La Administración al devolver el sobre puesto al correo era evidencia de que el sobre se dirigió a la dirección que había sido cambiada. No hay constancia de ninguna otra diligencia para lograr la presencia del contribuyente y como resulta evidente el error de no haber utilizado la dirección oportunamente informada, se impone como consecuencia la invalidez de la notificación por edicto, y asimismo surge automáticamente la ocurrencia del silencio administrativo positivo.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., veinticinco (25) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3317. Actor: Sociedad Recursos Ltda. C/ La Nación Impuesto Industria y Comercio. –Fallo–.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la sociedad actora SOCIEDAD RECURSOS LIMITADA, contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 10 de agosto de 1990, mediante la cual negó las súplicas de la demanda tendientes a obtener la nulidad de los actos de la Administración Distrital de Bogotá, mediante los cuales determinó el Impuesto de Industria y Comercio por el ejercicio fiscal de 1983.

ANTECEDENTES

Previo Requerimiento 576 de diciembre 13 de 1985 la Administración Distrital de Bogotá produjo la Liquidación 60391 de septiembre 26 de 1986, en la cual determinó un mayor gravamen, sanción por inexactitud y reajustó la de extemporaneidad. Como explicación de modificaciones señaló con una X los renglones Ingresos no Declarados, Deducciones Improcedentes y Ajustes por Extemporaneidad.

Interpuestos los recursos de reposición y apelación fue confirmada mediante Resolución 900 de julio 28 de 1986 y parcialmente modificada (aceptación de aportes parafiscales), mediante la Resolución 136 de mayo 8 de 1987, que fue notificada por Edicto desfijado en junio 10 de 1987.

Básicamente la demanda de nulidad de esta actuación se sustentó en los siguientes puntos:

1o.– La liquidación incumplió la orden del ordinal 11 del Artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983 porque no dió la explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada.

2o.– Se violó el Artículo 64 del mismo Acuerdo 21 de 1983 porque resolvió el recurso después de los 6 meses que le concede esta norma, en concordancia con el Artículo 56 del mismo Acuerdo, parágrafos 1o. y 4o., relativos a la forma de notificar las providencias que fallan recursos.

3o.– Se violó el Artículo 53 del mismo Acuerdo por cuanto la inexactitud no se configuró..

El Tribunal en la sentencia apelada negó las pretensiones por no aceptar ninguno de los cargos formulados.

LA APELACION

La señora apoderada de la sociedad demandante insiste en sus puntos de vista y complementa sus alegatos iniciales con críticas a algunos de los apartes de la sentencia apelada.

EL MINISTERIO PUBLICO

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez como Fiscal Tercero ante esta Corporación, concluye en su concepto que la sentencia merece ser revocada en atención al tema de la extemporaneidad en el fallo del recurso de apelación. Con relación a este aspecto, considera que se configuró por parte de la Administración Distrital violación a los Artículos 56 y 64 del Acuerdo 21 de 1983 pues se observa, que para notificar la Resolución 136 de mayo 8 de 1987 no se agotaron las gestiones dirigidas a lograr la comparecencia personal del contribuyente, como lo ha sostenido la jurisprudencia del Consejo de Estado, sino que se procedió a notificar por Edicto. Esta forma subsidiaria de notificación, no era procedente si se recuerda que el contribuyente mucho antes había informado cambio de dirección y sin citarlo a ésta, se procedió a utilizar la notificación por Edicto, contraviniendo así al Artículo 56 del Acuerdo 21 de 1983.

En cambio, no está de acuerdo el señor Fiscal con el argumento sostenido por la demandante relativo a la falta de explicaciones en la liquidación oficial y comparte en esta materia las apreciaciones del *a-quo* en el sentido de que el contribuyente se enteró de los motivos de los cambios y pudo hacer uso de las impugnaciones que la ley le ofrece.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

1. EXPLICACIONES DE LA LIQUIDACION OFICIAL

Con relación al requisito consagrado en el ordinal 11 del Artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983, consistente en la explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada, esta Sección reiteradamente ha sostenido que no es suficiente el señalamiento con una X de algunos renglones preimpresos en el formato oficial, como los utilizados en el caso que se resuelve, así como tampoco resulta satisfactoria explicación la remisión a otros documentos distintos a la misma liquidación, como los requerimientos previos, en atención a que la norma prescribe que las explicaciones de las modificaciones deben constar en la misma liquidación y además, porque en ello está comprometido el derecho de defensa del contribuyente.

Esta sola consideración sería suficiente para anular el acto demandado, pero puede agregarse que el repaso de los antecedentes confirma la anterior apreciación doctrinaria, por lo siguiente: a folio 152 del expediente obra copia del Requerimiento 576 de diciembre 13 de 1985 dirigido a la sociedad, en el cual se le solicita aclarar y presentar las pruebas pertinentes relacionadas con su declaración de Industria y Comercio. ...

> "Específicamente deberá responder lo relacionado con las deducciones y/o exenciones que por valor de $59.072.154 usted ha efectuado en su declaración privada, correspondiente al año gravable 1983".
>
> "En caso de no contestar el presente requerimiento dentro del término previsto, la Dirección Distrital de Impuestos presumirá como ciertos los hechos materia de investigación".

Como puede observarse, este requerimiento sólo contiene una pregunta general sobre el valor total de una cifra de la declaración, pero no contiene ninguna advertencia concreta de rechazo en particular. De tal manera que al vincular este requerimiento con los conceptos señalados con una X en la liquidación oficial consistentes en "Ingresos no Declarados", "Deducciones Improcedentes" y "Ajustes por Extemporaneidad", no surge claramente ninguna explicación de las cuantías y los motivos completos de cambios en la liquidación oficial, de donde resulta cierta la apreciación de la apoderada cuando afirma, que debía entonces "la contribuyente tratar de adivinar de qué se trata para ejercer su derecho de defensa".

Sirve lo anterior para confirmar en este caso, la motivación de la jurisprudencia expuesta en otras ocasiones en Sala y su vinculación con el derecho de defensa del contribuyente.

2. EXTEMPORANEIDAD

Para la Sala también son aceptables las razones anotadas por el señor Fiscal, con las cuales critica la falta de diligencia de las autoridades para lograr la comparecencia personal y notificar en esta preferencial forma las resoluciones que deciden los recursos de los contribuyentes.

Pero los complementa la Sección al confirmar que el procedimiento fue irregular, pues es cierto que el contribuyente con mucha antelación (casi un año), informó cambio de dirección mediante el uso del formato especialmente diseñado al efecto como fue el formulario de novedades 8151 de junio 10 de 1986 (fl. 23), no obstante lo cual la Administración siguió dirigiéndole correspondencia a la dirección sustituida. Y a folio 191 la Secretaría de la Junta de Hacienda informa la devolución por parte de la Administración Postal Nacional, del sobre puesto al correo con la explicación y firma del cartero de "NO RESIDENTE", lo cual resultaba evidente puesto que el sobre se dirigió a la dirección que había sido cambiada.

Sin embargo, no hay constancia de ninguna otra diligencia para lograr la presencia del contribuyente y como resulta evidente el error de no haber utilizado la dirección oportunamente informada, se impone como consecuencia la invalidez de la notificación por Edicto de junio 10 de 1987.

Como consecuencia de esta invalidez, surge automáticamente la ocurrencia del silencio administrativo positivo con arreglo al Artículo 64 del Acuerdo 21 de 1983, tal como lo planteó desde un principio la sociedad reclamante.

En consecuencia procede revocar la sentencia apelada y acceder a las súplicas de la demanda.

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

FALLA:

1o. REVOCASE la sentencia del 10 de agosto de 1990 dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca –Sección Segunda– en el proceso No. 5889.

2o. DECLARANSE nulos los actos que determinaron los impuestos de Industria, Comercio y Avisos por el ejercicio fiscal de 1983 (vigencia 1984) a cargo de la SOCIEDAD RECURSOS LIMITADA, identificada con el NIT: 60.075.650 contenidos en la Liquidación Oficial No. 60391 de febrero 26 de 1986 y las Resoluciones números 900 de julio 28 de 1986 y 136 de 1987 de la Junta Distrital de Hacienda.

3o. CONFIRMASE la liquidación privada presentada por el mismo período fiscal de la sociedad demandante.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

BASE GRAVABLE–Determinación/**IMPUESTO DESCONTABLE/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS/ACTIVO FIJO**–Inexistencia

Se comparte lo expresado en "Conceptos" de la Dirección de Impuestos Nacionales en el sentido de que en la entrega de las bebidas gaseosas hay una enajenación tanto del líquido como de la botella en el cual va envasado, luego dicho envase no constituye un activo fijo debido a que se enajena en el giro normal de la actividad de la empresa productora y por lo tanto al no constituir el envase un activo fijo, el impuesto pagado en la compra del mismo constituye un gravamen imputable a un costo de producción y venta el cual es eminentemente descontable del impuesto sobre las ventas a pagar. (VI Bimestre de 1981 y I, II, III, IV, V, y VI Bimestres de 1986).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., veinticinco (25) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3517. Actor: Gaseosas Hipinto S.A. C/ La Nación. Apelación sentencia de marzo 15 de 1991 del Tribunal Administrativo de Santander. Impuesto de ventas 6o. bimestre de 1981 y bimestres 1o., 2o., 3o., 4o., 5o. y 6o. de 1982. (Acumulación). Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de GASEOSAS HIPINTO S.A. Nit. 90.200.463, contra la sentencia de 15 de marzo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander negó las peticiones de la demanda relacionada con los actos de determinación del impuesto de ventas correspondientes al sexto (6o.) bimestre de 1981 y

a los bimestres primero (1o.), segundo (2o.), tercero (3o.), cuarto (4o.), quinto (5o.) y sexto (6o.) de 1982.

ANTECEDENTES

En virtud de auto comisorio 071 de agosto 19 de 1983 funcionarios de la Auditoría Externa de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga practicaron visita a la contribuyente (agosto 19 de 1983 a noviembre 15 de 1983) en cuya acta formularon glosas respecto a impuestos descontables por carecer algunas facturas de compra del Nit. y número de la misma (art. 30 Decreto 1494 de 1978); al igual que acerca de los impuestos liquidados por la compra de empaques (cajas plásticas) y envases de vidrio adquiridos de Industrias Extras S.A. y Conalvidrios S.A. respectivamente, aduciendo para ello que al no formar parte de la base gravable al tenor del parágrafo 1o. del artículo 13 Decreto 1988 de 1974, no son deducibles (artículo 21 Decreto 1988 de 1974).

De acuerdo a las anteriores glosas la Administración procedió a formular los respectivos requerimientos especiales por el último bimestre de 1981 y los seis (6) bimestres de 1982, los cuales fueron contestados por la sociedad responsable invocando a su favor el concepto 06244 de 21 de marzo de 1984 emitido por la Sub-Dirección Jurídica de la DIN en el caso de Gaseosa Posada Tobón S.A. y que es una reiteración del concepto 010 del 2 de marzo de 1979 firmado por la doctora Alba Lucía Orozco de Triana. A pesar de lo expuesto se expidieron las liquidaciones de revisión 062, 063, 064, 065, 066, 067 y 068 de abril 18 de 1984 dejando en pie las glosas de la Auditoría. Con motivo de los recursos de reconsideración fueron modificados los mencionados actos liquidatorios por medio de las Resoluciones 399 de octubre 17 de 1984, 385 de octubre 1o. de 1984, 415 de octubre 23 de 1984, 395 de octubre 11 de 1984, 396 de octubre 11 de 1984, 397 de octubre 11 de 1984 y 400 de octubre 17 de 1984 originarias de la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, surtiéndose el grado de consulta con respecto a algunas de éstas, por medio de las resoluciones Nos. 000065 de noviembre 13 de 1984, 000067 de noviembre 16 de 1984, 000068 de noviembre 20 de 1984 y 000006 de febrero 28 de 1985 expedidas por la División Delegada de la Sub-Dirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales. De esta manera quedó agotada la vía gubernativa.

En las demandas instauradas ante el Tribunal la contribuyente pidió la modificación de los actos de determinación del Impuesto a las ventas para que se acepten los impuestos pagados en la compra de cajas y envases de vidrio en razón de que estos elementos constituyen un activo movible para las empresas productoras de gaseosas, recabando que en manera alguna es aplicable el parágrafo 1o. del artículo 13 del Decreto 1988 de 1974 porque los empaques y envases no son materia de devolución, pues éstos se enajenan

junto con el líquido o bebida gaseosa. Tramitado el proceso bajo el No. 4441 (primer bimestre de 1982) se acumularon a éste los Nos. 4456, 4455, 4466, 4468, 4452 y 4477 correspondientes al 6o. bimestre de 1981 y a los bimestres 2o., 3o., 4o., 5o. y 6o. de 1982 respectivamente, mediante los autos de agosto 20 de 1985 (fls. 114/116), febrero 10 de 1986 (fls. 123/125) y enero 31 de 1990 (fls. 192/194); y el Tribunal, luego de reponer la actuación cumplida del folio 123, incluyendo la decisión inhibitoria por presunta ineptitud de la demanda (fls. 131/134), en virtud de nulidad decretada por auto de 19 de octubre de 1989 (fls. 180/182), mediante fallo que la actora apela negó las pretensiones de las demandas acumuladas (fls. 216/229).

RECURSO DE APELACION

En su escrito el apelante se refiere en primer término a la errada calificación que el *a-quo* le da a los envases y canastas al considerar estos elementos como "Ventas excluidas", pues precisa que la equivocación radica en el hecho de que "*al vender* el envase y las canastas no cobra el impuesto, es decir, toma el asunto por el lado de las *VENTAS*, y lo que la sociedad discute es el descuento de los impuestos pagados por la *compra* de los envases y canastas; es decir el asunto tiene que mirarse por el lado de LAS COMPRAS"; y agrega que es perfectamente claro que los envases de vidrio y canastas de plástico son *BIENES GRAVADOS* y que el productor de dichos artículos está obligado a cobrar el impuesto sobre las ventas y el comprador tiene que pagar dichos impuestos. En síntesis, señala que por el hecho de que la sociedad venda junto con la bebida gaseosa los envases y empaques sin liquidar el impuesto, ello no significa que por esta razón dichos artículos son "bienes excluidos".

Respecto a la calificación de "Bienes excluidos" anota, no la constituyen los hechos o circunstancias de su venta, sino que ella se deriva de la propia ley que indica cuáles son los bienes gravados, los bienes exentos y los bienes excluidos del gravamen.

Relieva que las compras de envases y las canastas de plástico se incorporan a los costos y gastos de producción, por lo que el valor de los impuestos liquidados en tales compras debe ser descontado del liquidado con base en las ventas al tenor del artículo 21 del Decreto 1988 de 1974 en concordancia con los artículos 10 y 11 del Decreto 1494 de 1978, toda vez que en el caso en estudio se trata de impuestos pagados por la compra de envases y canastas de plásticos que se incorporan a los productos que vende Gaseosas Hipinto S.A.

Para desvirtuar lo afirmado en la sentencia de que los envases y canastas de plásticos son *"bienes excluidos del impuesto"*, el apelante argumenta que NO SON BIENES EXCLUIDOS DEL IMPUESTO porque si se observan los Decretos 1988 de 1974, Decreto 1494 de 1978, Decreto 3541 de 1983

en la extensa, prolija y minuciosa enumeración que contienen estas normas, no se mencionan los envases o canastas plásticas empleados para la venta de gaseosas, como bienes excluidos del impuestos, pues las normas legales no han considerado o señalado como excluidos del gravamen, y no podían hacerlo, porque se trata de *bienes gravados*, ya que son bienes corporales muebles resultado de un proceso industrial.

Por último, relieva que a ninguna de las muchas empresas productoras de bebidas gaseosas que existen en el país se les ha negado el descuento de los impuestos pagados en la compra de envases de vidrio y canastas de plástico; que en los años 1978, 1979 y 1984 alguna Administración de Impuestos Nacionales quiso poner en duda dicho derecho y fue entonces necesario acudir a la Sub-Dirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales quien expidió los conceptos 063 de diciembre 26 de 1978, 010 de marzo 2 de 1979 y 06244 de marzo de 1984 definiendo en forma clara e inobjetable que los productores de gaseosas tienen derecho a solicitar el descuento de los impuestos pagados en la compra de los envases o botellas de vidrio y las canastas plásticas. Critica la Sentencia del Tribunal por ignorar el contenido de estos conceptos que se esgrimieron y acompañaron en fotocopias autenticadas a la demanda; y a los funcionarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga de desconocer el criterio de la máxima autoridad de Impuestos Nacionales. (fls. 236/242).

PARTE OPOSITORA

La apoderada de la Dirección de Impuestos Nacionales estima correcta la actuación de los funcionarios de la Administración dado el tratamiento contable efectuado por la contribuyente en la venta de los elementos objeto del descuento solicitado, argumentando a este respecto:

"a) El hecho de realizarse la venta de los bienes correspondientes a envases y canastas en forma separada de la venta de gaseosas coloca a los primeros en calidad de activos fijos o inmovilizados conforme a la definición que sobre artículos enajenados hace el artículo 20 del Decreto 2053 de 1974.

"b) GASEOSAS HIPINTO S.A., no vende las gaseosas con inclusión del envase, por lo tanto, no hace parte de la base gravable el impuesto pagado en la compra de envases y canastas, luego no se dan las circunstancias señaladas en la norma general contenida en el artículo 13 del Decreto 1988 de 1974.

"c) El impuesto pagado en la compra de envases y canastas, no constituye costo de producción o venta por no contabilizarse en el movimiento de Pérdidas y Ganancias afectando las ventas, pues al constituir-

se dichos elementos en activos fijos, estos siguen formando parte del patrimonio como retornables.

"d) Al no constituir costo de producción o venta según el artículo 21 del Decreto 1988 de 1974, no pueden manejarse como impuestos descontables, pues nunca han jugado en la operación de compra-venta, el activo fijo se mantiene en el haber de la empresa (artículos 10 y 11 del Decreto 1494 de 1978)".

De lo expuesto concluye que no se cumplió el requisito de la enajenación de los envases y empaques con las bebidas gaseosas para que aquellos siguieran la suerte de lo principal. Esto debido al hecho de facturar por separado el valor de la venta del líquido del de la venta de los envases y canastas, como también por el hecho de contabilizarlos como bienes excluidos, circunstancia que demuestra que la venta de dichos elementos se realizó bajo una modalidad diferente, es decir, con el carácter de activo fijo. Por lo tanto, pide la confirmación de la sentencia impugnada (fls. 249/255).

ALEGACIONES DE LA PARTE DEMANDANTE

El apoderado de la sociedad recaba que desde que el impuesto de ventas fue creado en el año de 1963 hasta la fecha, LAS BOTELLAS Y CANASTAS DE PLASTICO SON BIENES GRAVADOS con el impuesto de ventas y lo recaudan o pagan empresas como Peldar S.A., Plásticos la Sabana S.A. y en general cualquier empresa productora de estos elementos en razón de que son responsables del impuesto de ventas o IVA y no son bienes excluidos del gravamen como equivocadamente lo sostiene el Tribunal. Respecto al error del contador de abrir una cuenta bajo el nombre de "Ventas excluidas" para registrar la venta de canastas y botellas afirma que pese a ese error, ni la Administración Tributaria ni el Tribunal, pueden darle dicho calificativo, porque no depende del nombre que le den los contadores, sino del nombre que le de la ley.

Asimismo, en su escrito se refiere a los conceptos 063,010 y 06244 de 1978, 1979 y 1984 emitidos por la Sub-Dirección jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales en los cuales se precisa que los envases de las bebidas gaseosas no constituyen un activo fijo; siendo el impuesto pagado en su compra un costo de producción y venta obviamente es descontable del impuesto sobre las ventas a pagar al tenor del artículo 21 del Decreto 1988 de 1974 y demás normas concordantes (fls. 256/260).

CONCEPTO FISCAL

Lo rinde en este negocio la Fiscal Sexta ante la Corporación, doctora Margarita de Obando quien sostiene que el rechazo de los impuestos descontables por la compra de envases de vidrio y canastas de plásticos, efec-

tuado por la Administración con fundamento en el parágrafo 1o. del artículo 13 del Decreto 1988 de 1974 se ajusta en un todo a esta normatividad, pues su tenor literal no permite dudas ni da lugar a interpretaciones complicadas y contradictorias; al efecto se refiere al texto del parágrafo único del artículo 21 del Decreto 1988 de 1974 para concluir que es evidente que las normas mencionadas, en particular el artículo 13, regularon específicamente el tratamiento fiscal de los empaques y envases *retornables* o devolutivos asignándoles a éstos el carácter de activos fijos, no permitiendo descontar de los impuestos liquidados con base en las ventas.

De otra parte observa que, si fuera cierto que la sociedad al transferir el producto principal, en ese mismo momento traslada el dominio de dos bienes: la bebida y el envase que contiene, y, que, en lo que atañe al envase se opera esa traslación en virtud de la permuta, ésto en manera alguna puede alterar la denominación de "Ventas excluidas", pues siendo la permuta un acto equiparable a la compra venta para efectos de la causación del impuesto a las ventas, lo mismo resulta decir, que se trata de "Ventas excluidas" o de "Permutas excluidas" del impuesto, porque lo que ciertamente sale de su órbita no es el acto en sí, sino los bienes materia de enajenación.

De manera pues que "estando éstos representados en este caso por los envases y empaques constitutivos de activos fijos, por no ser materia de enajenación dentro del giro normal de los negocios de la empresa, según lo preven las normas transcritas, en razón de su característica de retornable o devolutivos al momento de la venta y, habiendo ocasionado el impuesto al ser adquiridos por la contribuyente por tratarse de bienes corporales muebles sometidos al gravamen, dicha partida debió contabilizarla aquella "como un mayor valor de éstos y, en consecuencia, no se puede descontar del liquidado con base en las ventas". Por lo anterior, la Fiscalía auspicia la confirmación de la sentencia apelada (fls. 261/275).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Examinados los requerimientos especiales 000119 a 000125 de diciembre 29 de 1984 junto con los actos liquidatorios del último bimestre de 1981 y los seis bimestres de 1982 a que se contrae la litis, los respectivos memorandos explicativos indican que el rechazo de los impuestos liquidados por la compra de empaques y envases de vidrio obedeció a que la Administración, con fundamento en el parágrafo 1o. del artículo 13 del Decreto 1988 de 1974, al considerar que por ser susceptibles de devolución, su valor no formaba parte de la base gravable; y que al no formar parte de tal base gravable y no ser materia prima o elementos que se incorporen a los costos de producción y venta no son deducibles como impuestos descontables al tenor del artículo 21 ibídem.

En relación con las dos normas citadas en que se apoyan los rechazos de los descuentos del valor de los impuestos liquidados y pagados en las *compras* de empaques y envases, estima la Sala que la invocación del parágrafo 1o. del artículo 13 del Decreto 1988 de 1974 es inocua e intrascendente por decir lo menos, porque esta norma sólo regula lo atinente a la determinación de la base gravable del impuesto a las ventas preceptuando simplemente que los empaques y envases que sean materia de devolución no hacen parte de ésta, es decir, el valor sobre el cual se liquida el impuesto mediante la aplicación de la tarifa establecida por la ley para el respectivo bien corporal mueble procesado; en cambio, la cita del artículo 21 ibídem si es pertinente porque tiene que ver con el manejo del Débito y Crédito Fiscal (Capítulo VIII), es decir el asunto gira en torno a establecer si el impuesto pagado en la compra de envases (botellas de vidrio) para bebidas gaseosas es o no descontable en la cuenta corriente del impuesto sobre las ventas.

Sobre este tópico la Sub-Dirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales en ejercicio de la facultad que tiene para interpretar las normas tributarias se ha expresado en varias oportunidades mediante "Conceptos" (06784 de abril 13 de 1977, 063 de diciembre 26 de 1978, 010 de marzo 2 de 1979 y 6244 de marzo de 1984) en el sentido de que en la entrega de las bebidas gaseosas hay una enajenación tanto del líquido como de la botella en la cual va envasado; deduce entonces que dicho envase no constituye un activo fijo debido a que enajena en el giro normal de la actividad de la empresa productora. De todo lo anterior el concepto 010 de marzo 2 de 1979 suscrito por la Directora de la DIN concluye que "al no constituir el envase un activo fijo, el impuesto pagado en la compra del mismo constituye un gravamen imputable a un costo de producción y venta, el cual es eminentemente descontable del impuesto sobre las ventas a pagar, al tenor del artículo 21 del Decreto 1988 de 1974 y en los términos y con las modalidades previstas por los artículos 14 y 15 del Decreto 1494 de 1978 y demás normas concordantes".

Obsérvese pues, que de acuerdo con los conceptos emitidos por la DIN no tiene ninguna relación, concordancia o incidencia lo preceptuado por el parágrafo 1o. del artículo 13 del Decreto 1988 de 1974 en el asunto que se discute; y menos aún lo que expresa la Fiscalía de que tales empaques y envases retornables o devolutivos por disposición de esta norma se consideran activos fijos.

Respecto a la afirmación de la parte opositora de que "la venta de los bienes correspondientes a envases y canastas en forma separada de la venta de gaseosas coloca a los primeros en calidad de activos fijos... "estima la Sala que con esta aseveración lo que se está reiterando es precisamente el criterio de la DIN expresado en varios conceptos, según los cuales en la entrega de las bebidas gaseosas hay una enajenación tanto del líquido como de la botella

en la cual va envasado no constituyendo el mencionado envase un activo fijo, siendo por lo tanto el impuesto pagado en la adquisición de tales empaques y envases un costo de producción y venta. Por el hecho de que la actora hubiese facturado por separado las VENTAS de las gaseosas de los empaques y envases y a su vez contabilizado estos últimos en una cuenta como ventas excluidas de gravamen, ello no significa de por sí que no hagan parte de costo de ventas y menos aún que obedezcan a este concepto o clasificación legal.

De manera pues, que siendo sólo pertinente la aplicación del artículo 21 ibídem para efectos de descontar o nó el valor de los impuestos liquidados por las COMPRAS de materias primas y demás elementos que normalmente se incorporan a los costos y gastos de producción y venta, conviene precisar entonces si tales COMPRAS hacen parte del costo de ventas para que se cumpla la premisa que la mencionada norma consagra.

En efecto, en el acta de inspección contable suscrita por los auditores Jorge Mojica Jaimes y Pedro A. Celis Villamizar se dejó consignado que los impuestos descontables fueron tomados de los libros de contabilidad, comprobantes, facturas por adquisición de materias primas, costos y gastos de producción y ventas y del mayor analítico donde aparece la cuenta corriente, conforme a lo estipulado en el artículo 26 del Decreto 1988 de 1974. Asimismo el acta de visita en la página 4 registra el Estado de fabricación de Gaseosas Hipinto S.A. correspondiente al ejercicio de 1982 en cuyo inventario inicial ($45.982.361) aparece el rubro envases y empaques por $33.372.917 más compras y fletes ($299.086.025) menos inventario final ($78.529.186), juego de inventarios que asciende a $266.534.200 (ver sub-total del Costo de ventas) y que sumados los gastos de producción ($55.897.021) y productos recibidos de Embotelladora del Fonce ($67.830) menos productos enviados a Gaseosas Norte ($1.246.636) resulta el costo de ventas de $321.245.994, suma esta que coincide con la que registra el Estado de Pérdidas y Ganancias de 1982 en donde se muestran ventas brutas por $524.958.547, gastos de administración, distribución y venta por $219.826.056 y utilidad antes de impuestos de $16.571.703 etc.

Del estudio de las cifras que muestran los estados financieros en cuestión (Estado de Fabricación y de Ganancias y Pérdidas a diciembre 31 de 1982) y el resto de información allegada a los autos, claramente se establece que la actora compró empaques por $48.647.027 y envases de vidrio por $29.067.633 sobre los cuales pagó por concepto de impuestos de ventas las sumas de $7.297.054 y $1.744.058 respectivamente, es decir un total de compras de estos implementos del orden de $77.714.660 y de impuestos por $9.041.112; respecto a las compras de empaques y envases es evidente que los $77.714.660 hacen parte de las "Compras y Fletes" ($299.081.025.81) que muestra el estado de fabricación de Gaseosas Hipinto S.A. cuyo juego con el resto de rubros (Inventario inicial, más compras, menos inventario

final etc.) lógicamente incide en la determinación del costo de ventas, en este caso de $321.245.994.14; esta es precisamente la premisa que contiene el artículo 21 del Decreto 1988 de 1974 de que las compras de materias primas y demás elementos (en este caso los empaques y envases) se incorporen a los costos y gastos de producción y venta para que los impuestos pagados por su adquisición sean descontados de los liquidados con base en las ventas.

Visto lo anterior se concluye entonces que, habiéndose incorporado los empaques y envases a los costos y gastos de producción y venta, es procedente descontar los impuestos liquidados por las compras de estos elementos al tenor del artículo 21 del Decreto 1988 de 1974. En cuanto a lo preceptuado por el parágrafo que contiene esta norma obviamente se descarta su aplicación porque si los empaques y envases comprados hacen parte del costo de ventas mal podrían catalogarse como activos fijos puesto que estas dos situaciones son excluyentes.

Para efectos de la aceptación de los valores de los impuestos liquidados por las compras de empaques y envases incorporados a los costos y gastos de producción y venta de la actora, se inserta cuadro en donde aparecen los saldos a favor en cada bimestre según la liquidación oficial, la resolución de la Administración Tributaria que modificó los valores de tales liquidaciones, el valor de los rechazos por concepto de empaques y envases y el total que resulta a favor de la contribuyente en cada uno de los períodos bimestrales, así:

Bimestre	Liq. Ofic. No.	Resolución No.	V/r. a favor	Rechazos Empaques-envases	Total saldo a favor
6o.B./81	062 abril 18/84	0399 oct. 17/84	$ 1.872.538	$ 995.878	$ 2.868.416
1o.B./82	063 abril 18/84	0385 oct. 1o/84	1.761.003	640.698	2.401.701
2o.B./82	064 abril 18/84	0415 oct. 23/84	1.818.395	765.272	2.583.667
3o.B./82	065 abril 18/84	0065 nov. 13/84	1.782.933	2.397.632	4.180.565
4o.B./82	066 abril 18/84	0068 nov. 20/84	2.388.238	1.762.216	4.150.454
5o.B./82	067 abril 18/84	0006 feb. 28/85	2.046.918	1.436.610	3.483.528
6o.B./82	068 abril 18/84	0067 nov. 16/84	2.216.788	2.038.684	4.255.472
	Totales		$13.886.813	$10.036.990	$ 23.923.803

En consecuencia, se procede a modificar los actos administrativos de determinación expedidos por la División de Recursos Tributarios y División Delegada de la Sub-Dirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga por el último bimestre (6o.) de 1981 y los seis (6) bimestres de 1982, acumulados

al expediente principal (No. 4441 del primer bimestre de 1982), con el fin de aceptar los impuestos pagados en la compra de empaques y envases. El reconocimiento se efectuará de acuerdo con los valores que muestran las dos últimas columnas del cuadro anterior. Prosperan las súplicas.

Por lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

1o. Revócase la sentencia de 15 de marzo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander negó las súplicas de las demandas formuladas por GASEOSAS HIPINTO S.A. Nit. 90.200.463 contra los actos de determinación del impuesto de ventas del 6o. bimestre de 1981 y bimestres 1o., 2o., 3o., 4o., 5o. y 6o. de 1982 (procesos acumulados 4.441, 4.455, 4.456, 4.466, 4.468, 4.477 y 4.552).

2o. Como consecuencia de lo anterior, modifícanse las liquidaciones oficiales de revisión Nos. 062 a 068 inclusive, de abril 18 de 1984; las Resoluciones Nos. 0399, 0385, 0415, 0395, 0396, 0400, 0397 de octubre 17, octubre 1o., octubre 23, octubre 11, octubre 17 y octubre 11 de 1984 de la División de Recursos Tributarios, respectivamente; y las Resoluciones 00065 de noviembre 13 de 1984, 00068 de noviembre 20 de 1984, 00006 de febrero 28 de 1985 y 000067 de noviembre 16 de 1984 expedidas, en su orden, por la División Delegada de la Sub-Dirección Jurídica de la DIN de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga.

3o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de dos millones ochocientos sesenta y ocho mil cuatrocientos dieciseis pesos moneda corriente ($2.868.416.oo M/Cte.) por el sexto bimestre de 1981.

4o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de dos millones cuatrocientos un mil setecientos un pesos moneda corriente ($2.401.701.oo M/Cte.) por el primer bimestre de 1982.

5o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de dos millones quinientos ochenta y tres mil seiscientos sesenta y siete pesos moneda corriente ($2:583.667.oo M/Cte.) por el segundo bimestre de 1982.

6o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de cuatro millones ciento ochenta mil quinientos sesenta

y cinco pesos moneda corriente ($4.180.565.oo M/Cte.) por el tercer bimestre de 1982.

7o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de cuatro millones ciento cincuenta mil cuatrocientos cincuenta y cuatro pesos moneda corriente ($4.150.454.oo M/Cte.) por el cuarto bimestre de 1982.

8o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de tres millones cuatrocientos ochenta y tres mil quinientos veintiocho pesos moneda corriente ($3.483.528.oo M/Cte.) por el quinto bimestre de 1982.

9o. Fíjase en forma definitiva como total a favor de la sociedad contribuyente la cantidad de cuatro millones doscientos cincuenta y cinco mil cuatrocientos setenta y dos pesos moneda corriente ($4.255.472.oo M/Cte.) por el sexto bimestre de 1982.

1o. Reconócese personería a la doctora Flor Marina García de Cancelado conforme a poder visible a folio 245.

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO—Improcedencia/**SANCION POR LIBROS/PRESCRIPCION**

Cuando la sanción por libros se impone dentro de la liquidación oficial, al prescribir el término previsto para fallar los recursos interpuestos contra la liquidación del Impuesto sobre la Renta, también prescribe la sanción porque está supeditada ésta al acto de determinación del tributo. Pero cuando la sanción se impone en resolución independiente, el silencio administrativo positivo no opera, porque éste sólo está previsto para negocios en que se discuta el Impuesto sobre la Renta, y además porque como para aquellas providencias el Decreto 3803 de 1982 no estableció procedimiento especial, se rigen por el general previsto en el Decreto 01 de 1984, que consagra el silencio administrativo con efectos negativos, artículos 40 y 41.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D.C., octubre veinticinco (25) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3460. Actor: Industrias Fava Ltda. C/ La Nación Impuestos (Sanción Libros) —Fallo—.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 31 de agosto de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda, en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, intentado contra los actos administrativos que impusieron sanción por atraso en los libros de contabilidad, a la sociedad INDUSTRIAS FAVA LTDA. por el período gravable 1984.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previa visita de control de Impuesto sobre las Ventas, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, en uso de la facultad conferida por el Artículo 89 de la Ley 9a. de 1983 en concordancia con los Artículos 19, 56 y 58 del Decreto 3803 de 1982, a través de la Resolución 40086 de febrero 17 de 1986, impuso sanción por libros de contabilidad, porque los libros Diario y Mayor de la sociedad reclamante, registraban el último asiento operacional el 31 de diciembre de 1984, ésto es, se encontraban atrasados.

Interpuesto el recurso de reposición el 17 de marzo de 1986 y en subsidio el de apelación, la providencia en cuestión fue confirmada por la Resolución 267 del 19 de mayo de 1987 y concedió el recurso de apelación.

Como el 15 de abril de 1988 la Administración de Impuestos no se había pronunciado sobre aquél, la sociedad solicitó, con base en que había transcurrido más de dos años desde la interposición de la acción, EL SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO, consagrado en el Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, Artículo 100 de la Ley 9a. de 1983, armónicos con el parágrafo del Artículo 83 del Decreto 2503 de 1987.

Por Resolución 0088 del 19 de julio de 1988, la Dirección General de Impuestos Nacionales resolvió el recurso de apelación, con la cual dijo haber agotado la vía gubernativa. Confirmó la Resolución 267 del 19 de mayo de 1987 y por improcedente negó la operancia del silencio administrativo positivo invocado.

Ante la jurisdicción el apoderado demanda en ejercicio de la acción de restablecimiento del derecho las Resoluciones antes citadas y que mediante el trámite de ley se revoquen las mismas.

Considera el apoderado de la sociedad, que como el recurso presentado ante la Administración Tributaria se radicó el 17 de febrero de 1986, esta ha debido fallarlo, en los términos del Artículo 83 del Decreto 2503 de 1987, antes del 17 de febrero de 1988 y como no sucedió así por cuanto se resolvió el 19 de abril del mismo año, tiene derecho la sociedad a que se acceda a sus peticiones.

LA SENTENCIA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 31 de agosto de 1990, encontró tipificado el SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO en favor de la contribuyente y en consecuencia anuló la operación administrativa impugnada.

LA APELACION

La apoderada de la parte demandada no comparte los argumentos del *a-quo*, motivo por el cual solicita se revoque la sentencia apelada y en su lugar se denieguen las súplicas de la demanda.

Son dos, dice, las normas que regulan los actos administrativos expedidos por la Administración Tributaria. Las primeras son de carácter netamente tributario cuyo régimen y procedimiento son especiales y en las cuales se consagra un término de prescripción. Las segundas son de carácter general que regulan a su vez los actos administrativos expedidos por la entidad competente en desarrollo de su función estatal.

En el caso, agrega, el recurso de reposición interpuesto por la sociedad contribuyente, fue concedido con base en normas de carácter general, reguladas por el Decreto 01 de 1984 en sus Artículos 50, 51 y 52, y por ende no hay término de prescripción para proferir el fallo.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal Sexta de esta Corporación, Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, en su concepto de fondo solicita se revoque la sentencia apelada. Coincide con los argumentos formulados por la representante de la Administración, la decisión ficta favorable dice, sólo tiene aplicación para recursos interpuestos contra liquidaciones de Impuestos de Renta y complementarios, y en el caso la actora ataca una actuación administrativa diferente al fenómeno tributario, que aún cuando realizada por autoridades tributarias solo está beneficiada en caso de extemporaneidad por el silencio administrativo corriente que produce efectos negativos.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

Debe dilucidar la Sala, si es procedente en el caso sometido a consideración, declarar la ocurrencia del "Silencio Administrativo Positivo" que solicita la sociedad y admite el Tribunal o si por el contrario, este no es viable como sostiene la Administración y el Ministerio Público porque este beneficio fiscal antes de la expedición del Decreto 2503 de 1987, estaba previsto únicamente para recursos interpuestos contra las liquidaciones de Impuestos sobre la Renta y no para los recursos de que trata el Decreto 01 de 1984.

A partir del Decreto 3803 de 1982 y de acuerdo con los Artículos 19 y 58 del mismo estatuto, la sanción por inexactitud debe imponerse en la liquidación oficial y las demás sanciones, inclusive la de los libros de contabilidad, podrá aplicarse dentro del cuerpo de aquélla o en resolución independiente.

Cuando la sanción por libros se impone dentro de la liquidación oficial, al prescribir el término previsto para fallar los recursos interpuestos contra la liquidación del Impuesto sobre la Renta, en los términos previstos por el Artículo 36 de la Ley 63 de 1967, Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 y 33 del Decreto 3803 de 1982, también prescribe la sanción porque está supeditada ésta al acto de determinación del tributo.

Pero cuando la sanción se impone en resolución independiente, el silencio administrativo positivo no opera, porque éste solo está previsto para negocios en que se discute el Impuesto sobre la Renta, y además porque como para aquellas providencias el Decreto 3803 de 1982 no estableció procedimiento especial, se rigen por el general previsto en el Decreto 01 de 1984, que consagra el silencio administrativo con efectos negativos, Artículo 40 y 41.

Fue el Decreto 2503 de 1987, el que en su Artículo 80 estableció y unificó el procedimiento de los recursos de reconsideración o el de reposición contra las liquidaciones oficiales y las resoluciones que impongan sanciones en relación con los tributos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, según el acto oficial hubiere sido practicado por funcionarios distintos al Administrador o sus delegados o por éstos.

Y en el Artículo 83 previó el silencio administrativo positivo, cuando aquellos recursos no hubieren sido resueltos dentro del año siguiente a su interposición en debida forma. Pero adoptó disposiciones concernientes al tránsito de legislación, para lo cual en el Parágrafo, dispuso:

> "Para los recursos interpuestos con anterioridad a la vigencia del presente decreto, el término del año empezará a correr a partir del 1o. de enero de 1988, salvo cuando el término para resolver establecido en las normas anteriores venciere durante 1988, caso en el cual no se modificará este último término".

En consecuencia, aunque el Decreto 2503 de 1987 extendió los efectos positivos del silencio de la Administración a los recursos contra resoluciones que antes no los tenían porque se tramitaban por las normas generales del Decreto 01 de 1984, es preciso tener en cuenta la fecha de presentación de tales recursos. A partir de la vigencia de dicho Decreto es un año, pero los interpuestos con anterioridad, como el que aquí se resuelve, el año comenzó el 1o. de enero de 1988 o sea, que vencía el 1o. de enero de 1989.

Puesto que el recurso se falló el 19 de julio de 1988 mediante Resolución 088, no lo favoreció la nueva disposición sobre silencio administrativo positivo consagrada en el Decreto 2503 de 1987 porque el recurso fue fallado por la Administración en tiempo hábil.

Por lo anteriormente expuesto el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo, administrando justicia en nombre de la República de Colombia, y por autoridad de la ley,

FALLA:

1o. REVOCASE la sentencia apelada dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 31 de agosto de 1990 en el expediente No. 6568.

2o. En su lugar, CONFIRMASE las Resoluciones números 40086 de febrero 17 de 1986, 0267 de mayo 19 de 1987 y 088 de julio 19 de 1988 proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá y Dirección General de Impuestos Nacionales, respectivamente, y en las cuales se impuso y confirmó la sanción por atraso en los libros a la sociedad INDUSTRIAS FAVA LTDA., identificada con el NIT.: 60.061.893, por la vigencia fiscal 1985.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos,* Ausente.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ERROR ARITMETICO/IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO

La corrección de errores aritméticos tiene su procedimiento especial que no puede utilizarse para otro tipo de errores o posiciones conceptuales que no son simplemente aritméticos. No podían las Oficinas de Impuestos practicar una liquidación oficial con fundamento en el artículo 80 del Estatuto Distrital, porque en este evento han debido proferir una resolución; menos aún podían hacerlo sin requerir previamente por escrito a la sociedad, para que desvirtuara el punto que se proponían modificar.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., noviembre primero (1o.) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3534. Actor: Industrias Nestle de Productos Alimenticios S.A. "Inpa" C/ D.E. de Bogotá Impuesto Industria y Comercio. –Fallo–.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial del Distrito Especial de Bogotá, contra la sentencia del 5 de octubre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de restablecimiento del derecho intentado contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Industria, Comercio y Avisos a la sociedad INDUSTRIAS NESTLE DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A. "Inpa", por el año gravable 1984, vigencia 1985.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

La Administración de Impuestos Distritales con fundamento en la declaración de Industria, Comercio y Avisos, año gravable 1984, practicó la Liquidación Oficial 840046 del 27 de febrero de 1987 y en la explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada anotó: "Ajuste por error aritmético de conformidad con el Artículo 80 del Acuerdo 21 de 1983".

Recurrida por vía gubernativa, en ejercicio de los recursos de reposición y subsidiario de apelación, el acto liquidatorio fue confirmado, primero por Resolución 825 del 11 de septiembre de 1987 proferida por la Dirección Distrital de Impuestos y posteriormente por la número 12 de enero 29 de 1988 expedida por la Junta Distrital de Hacienda que ratificó la providencia anterior.

Ante la jurisdicción la apoderada demanda la nulidad de los actos administrativos en cita y que como consecuencia se restablezca en su derecho a la sociedad representada, conformando la liquidación privada presentada el 2 de mayo de 1985, año gravable 1984, por su establecimiento en la Calle 67 No. 12-35 de Bogotá.

Estima la demandante que la expedición de la liquidación oficial fue irregular porque:

a) Carece de motivación siquiera sumaria de las modificaciones efectuadas, por lo cual se violan los Artículos 46 numeral 11 del Acuerdo 21 de 1983, emanado del Concejo Distrital y el Artículo 35 del Decreto Ley 01 de 1984.

b) Por aplicación indebida, pues no se trata de un error aritmético, con transgresión del Artículo 80 del Acuerdo 21 de 1983.

c) Por ausencia de requerimiento, infringiendo los Artículos 42 y 47 numeral 10 del Acuerdo 21 de 1983.

d) Se viola el Artículo 115 del citado Acuerdo, por no aplicar la prohibición en él contenida. Igualmente se violan los Artículos 52 a 56 del Código de Régimen Político y Municipal y la Constitución Nacional, Artículo 30, al pretender aplicar retroactivamente una norma vigente con posterioridad al cierre del período gravable, y

e) Se viola el Artículo 240 de la Ley 4a. de 1913 y el Artículo 12 de la Ley 153 de 1887, por invertir el orden de prelación de las normas jurídicas.

El Tribunal Administrativo anuló los actos acusados y practicó una liquidación de acuerdo a los factores consignados en la liquidación privada.

Ordenó a la demandante pagar o acreditar por concepto del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos, año gravable 1984, la suma de $3.628.634 mas los intereses a que hubiere lugar, diferencia resultante entre el total a cargo de la sociedad por este concepto y los pagos acreditados por el mismo, dentro del expediente.

Para el *a-quo* es evidente que la no inclusión dentro de la liquidación privada del 1o/oo mensual adicional al Impuesto de Industria, Comercio y Avisos, previsto por el Artículo 115 del Acuerdo 21 de 1983, obedeció a una posición deliberada asumida por la contribuyente, según la cual, tal gravamen no la cobijaba por el período 1984, de donde concluye, que aquélla no incurrió en error aritmético que pudiera ser corregido oficiosamente por la Dirección Distrital mediante el procedimiento autorizado por el Artículo 80 del Acuerdo 21 de 1983.

Admite que la apreciación del contribuyente pudo haber sido objeto de cuestionamiento por la Oficina de Impuestos Distritales, pero en tal caso ha debido requerirse previamente a la práctica de la liquidación oficial, conforme a lo establecido en el Artículo 47 del antes citado Acuerdo 21 de 1983.

DE LA APELACION

La apoderada judicial del Distrito no comparte la decisión del Tribunal. Insiste en que la sociedad "olvidó" incluir en la declaración tributaria el 1o/oo a que estaba obligado en virtud del Artículo 115 del Acuerdo 21 de 1983, y en tal caso se configuró el error aritmético, en "ARAS DE FAVORECER A LA CONTRIBUYENTE, PUES EN CASO CONTRARIO LA ADMINISTRACION TENDRIA QUE REQUERIR A LA SOCIEDAD O PRACTICARLE UNA VISITA AL ESTABLECIMIENTO, SITUACION QUE SERIA MAS GRAVOSA..."

De otra parte, la apoderada de la sociedad demandante, presenta apelación adhesiva en cuanto al punto 3o. de la parte resolutiva de la sentencia proferida por el Tribunal, por cuanto no obstante declarar la nulidad de los actos administrativos impugnados y confirmar en todas sus partes la liquidación privada sólo considera como acreditados la suma de $3.960.717.

Por último critica la sentencia porque el Tribunal falló extra-petita, como quiera que la sociedad no pidió pronunciamiento alguno respecto de la imputación de los pagos efectuados por ella.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Fiscal Tercero de la Corporación, Doctor Jaime Ossa Arbeláez, en su concepto de fondo coincide con el *a-quo*, pero solicita se modifique la

sentencia recurrida en su numeral tercero, porque este pronunciamiento no fue solicitado por la demandante.

La Administración, dice en síntesis el señor Fiscal, se equivocó... "al invocar el Artículo 80, debió practicar una resolución de corrección, si en verdad lo que se presentaba era un error aritmético. Pero si practicó fue una liquidación oficial, debió acatar el numeral 11 del Artículo 46 del Acuerdo 21 de 1983".

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

En el procedimiento tributario distrital, hay dos mecanismos para modificar la liquidación privada, presentada por el sujeto pasivo del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos.

a) Mediante una *LIQUIDACION OFICIAL*, caso en el cual solamente tiene facultad para modificar aspectos de la liquidación privada que fueron incluidos en el requerimiento o cuestionario de visita, salvo en los casos de "error aritmético" o de liquidación del contribuyente. (Arts. 46 y 47 Acuerdo 21 de 1983) que puede corregir directamente.

b) Por medio de una *RESOLUCION* para corregir oficiosamente o a solicitud del contribuyente los "errores aritméticos" encontrados en la declaración, dentro del término establecido para practicar la liquidación oficial, sin perjuicio de que pueda practicarse ésta (Art. 80 Acuerdo 21 de 1983).

Como puede observarse ambas vías que autorizan corregir "errores aritméticos", tienen en común que no necesitan de requerimiento previo.

El estatuto del Impuesto de Industria y Comercio, Acuerdo 21/83 y demás normas concordantes con éste, no definen lo que por "error aritmético" debe entenderse, pero dentro de una sana y desprevenida interpretación legal y por analogía con otras disposiciones reguladoras de tributos, la Sala ha interpretado reiteradamente, que son aquellas equivocaciones resultantes de operaciones matemáticas y confusiones de orden numérico que no afectan de fondo las informaciones básicas correctamente declaradas, y por ello son distintas a las diferencias de interpretación o criterio. (Sentencia de octubre 9 de 1987, Radicación 1430, Actor: Citroautos Internacional Ltda.; sentencia del 8 de junio de 1990, exp. 2339, Actor: Distribuidora de Automotores Colombianos Ltda.).

En el caso que se ventila, la empresa deliberadamente no incluyó dentro del denuncio fiscal, el impuesto adicional de que trata el parágrafo transitorio del Artículo 115 del Acuerdo 21, reproducido posteriormente en el Acuerdo 9o. de 1984, Artículo 10, porque estimó no estar obligada a hacerlo, como lo sostuvo durante todo el proceso gubernativo, lo que se tipificó

entonces, fue la omisión de un tributo en razón de un criterio, no de un error matemático como pretende la Administración.

Así lo entiende inclusive la apoderada judicial del Distrito en su memorial de apelación cuando admite que *"SE LE DA LA DENOMINACION DE ERROR ARITMETICO, EN ARAS DE FAVORECER AL CONTRIBUYENTE, PUES EN CASO CONTRARIO, LA ADMINISTRACION TENDRIA QUE REQUERIR A LA SOCIEDAD O PRACTICARLE UNA VISITA AL ESTABLECIMIENTO ..."*

En este orden de ideas, no podían las Oficinas de Impuestos, practicar una liquidación oficial con fundamento en el Artículo 80 del Estatuto Distrital, porque en este evento han debido proferir una resolución. Menos aún podían hacerlo sin requerir previamente por escrito a la sociedad, para que desvirtuara el punto que se proponían modificar, como lo establece el mismo Artículo 47 en su parágrafo, armónico con el Artículo 42 Ibídem.

Es evidente que se configuró la violación legal que invoca la actora, motivo por el cual procede la confirmación de la decisión que en tal aspecto profirió el *a-quo*.

En cuanto a la inconformidad que plantea la apoderada de la sociedad, en relación con la imputación de pagos que se efectúa en la sentencia apelada, es viable la solicitud como quiera que ni en la demanda se formuló, ni corresponde a esta Corporación hacerla. Es la Tesorería del Distrito la competente para el manejo de la *"Cuenta Corriente"* y por ende la encargada de registrar la contabilización de las operaciones que inciden en su movimiento, en los términos que lo preveen los Artículos 90 y siguientes del tantas veces citado Acuerdo 21 de 1983 y mediante actuaciones que no son propias de la sentencia, sino posteriores a ésta y relacionadas con su cumplimiento por parte de las autoridades administrativas.

Así las cosas, se mantiene el impuesto a cargo determinado en la liquidación privada presentada por la sociedad, pero se abstiene la Sala de verificar las cuentas de pago, porque no son éstas motivo de pronunciamiento de la sentencia.

	BASE	**IMPUESTO**
Operaciones gravables declaradas no varían	$274.976.500	$ 549.953
Impuesto Anual		6'599.436
Más: Impuesto anual de avisos		989.915
Total a cargo		$7'589.351

Por lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

1o. REVOCASE el numeral 3o. de la sentencia apelada proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 5 de octubre de 1990 en el juicio No. 6276 relacionada con la demanda de INDUSTRIAS NESTLE DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A. "INPA" NIT: 60.002.130.

2o. CONFIRMASE en las demás partes la providencia.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO–Improcedencia/**VIA GUBERNATIVA**–Agotamiento/**CONSULTA**

A partir de la Ley 52 de 1977 es evidente que la vía gubernativa quedó circunscrita a una sola instancia que se agota al interponer el recurso de reconsideración consagrado por el artículo 53 ib. quedando agotada la vía gubernativa en la fecha en que se notifique la providencia que lo resuelva, de conformidad con el artículo 63 ibídem, cuando no deba consultarse, y cuando haya lugar al grado de consulta, en la notificación de la providencia que lo decida. Es claro que esta disposición sí modificó tácitamente el precepto contenido en el literal b) del artículo 42 del Decreto 1651 de 1961, porque de ella se deduce la preclusión de la discusión administrativa excluyendo obviamente la posibilidad de más recursos.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., primero (1o.) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Dr. Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2895. Actor: Compañía Distribuidora Automotriz Ltda. Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales contra la sentencia del 11 de diciembre de 1989, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho impetrada contra la operación adminis-

trativa que le determinó los impuestos de renta y complemenarios correspondientes a la anualidad tributaria de 1979.

ANTECEDENTES:

La Compañía Distribuidora Automotriz Limitada, presentó su declaración de renta y patrimonio correspondiente al año gravable de 1979, el día 21 de abril de 1980 ante la Administración de Impuestos de Bogotá, en cuya liquidación privada se determinó impuestos a cargo en la suma de $58.597.oo.

Sobre el anterior denuncio rentístico, la Administración ordenó visita de Inspección contable con el propósito de establecer la veracidad de los hechos consignados en la declaración y con base en ella libró el requerimiento especial Nro. 0097 del 8 de marzo de 1982, mediante el cual le propone la modificación de la liquidación privada con base en las siguientes glosas: a) Adición a la renta declarada, de la partida de $102.229.963 correspondiente a ingresos, de cuya partida $68.182.892 no fueron contabilizados y la diferencia por corresponder a cargo sobre la cuenta ingresos (ventas) sin justificación, b) desestimación de deducciones por diferentes conceptos por la suma de $37.320.750 sobre los cuales se omitió el cumplimiento de requisitos legales, y corresponder a otras vigencias, diferencias entre lo contabilizado y lo declarado etc. c) desestimación del costo de la mercancía vendida en la suma de $2.541.633 por corresponder a compras de otra vigencia, d) adición por mayor valor en participaciones de la sociedad Confía Ltda., en cuantía de $134.953. Así mismo, se planteó diferencia patrimonial subsidiariamente y se anunció sanciones por libros de contabilidad e inexactitud.

Con base en la respuesta a dicho requerimiento, la Administración corrigió un error aritmético en la partida adicionada relacionada con los cargos a ventas, quedando la adición en la suma de $33.046.571, sosteniendo las demás glosas y sanciones sobre las cuales practicó la liquidación de revisión Nro. 101780 del 22 de julio de 1982, que determinó los impuestos y sanciones en la suma de $88.819.163.

Contra dicho acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reposición en cuya oportunidad alegó la nulidad de la liquidación de revisión y de manera subsidiaria cuestionó las adiciones, rechazos y sanciones que dieron lugar a los mayores impuestos que se le liquidaron.

Mediante Resolución Nro. A-001343-P del 18 de julio de 1984 la Administración resolvió la impugnación aceptando con base en los argumentos y pruebas aducidas deducciones por valor de $25.983.163 y por la adición la suma de $3.410.513; así mismo reliquidó la sanción por inexactitud, determinando en consecuencia en la nueva liquidación practicada los impuestos y sanciones en la suma de $71.329.418.

La anterior resolución fue objeto del grado de Consulta, que se cumplió mediante la Resolución Nro. R-00838-H del 3 de septiembre de 1984, que la improbó en cuanto que solamente se aceptaron deducciones en ella por valor de $3.329.308 y por la adición la suma de $134.953, reliquidando nuevamente los impuesto y sanción por inexactitud, que se determinaron esta vez en la suma de $86.740.607, quedando con esta decisión agotada la vía gubernativa.

Inconforme con la actuación de la Administración de Impuestos, acudió a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que plasmó en demanda presentada el día 18 de enero de 1985, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuyo memorial citó como violadas las siguientes disposiciones:

Artículo 30 (inciso 1o.) 37, 42-b y 92 del Decreto 1651 de 1961; 9o. de la Ley 145 de 1960; 9o. de la Ley 8a. de 1970; 15 y 16 del Decreto 2053 de 1974; 1o. del Decreto 187 de 1975; 33, 34 y 35 del Decreto 2821 de 1974; 27, 31, 32 y 37 de la Ley 52 de 1977; 31 de la Ley 20 de 1979; 1849 del Código Civil y 905 del Código de Comercio.

En desarrollo del concepto de violación de estas disposiciones, alegó la accionante como petición principal la aplicación del silencio administrativo positivo y subsidiariamente objetó los diferentes rechazos, adiciones y sanciones que soportan la operación administrativa demandada.

Dentro del ácapite de pruebas, solicitó al Tribunal la práctica de una inspección contable con intervención de peritos.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda. En efecto, en cuanto a la petición principal de dar aplicación al silencio administrativo positivo, estimó la improcedencia del mismo por cuanto el procedimiento tributario existente en el Decreto 1651 de 1961 fue modificado totalmente por la reforma de 1974 y luego por la Ley 52 de 1977, que solo estableció el recurso de reconsideración para impugnar las liquidaciones de revisión agotándose la vía gubernativa con la providencia que lo decida, cuando no deba consultarse; por lo tanto, el recurso de reposición interpuesto contra la providencia de la Dirección General de Impuestos que decidió la consulta era improcedente, como lo resolvió la administración, toda vez que la vía gubernativa quedó agotada con la notificación de la providencia que decidió el Grado de Consulta, la que fue notificada oportunamente.

Pero en cuanto a la pretensión subsidiaria, reconoció ingresos en cuantía de $67.299.704 con base en la inspección contable practicada con peri-

tos, la que a juicio del fallador demuestra que no hubo omisión de dichos ingresos por cuanto los vehículos vendidos de contado en 1978 según la factura 209, son los mismos vehículos que se entregaron en 1979, según las facturas 289, 290, 298, 299 a favor de la Corporación Financiera del Transporte. Así mismo, observó que en la prueba en mención se estableció que realmente hubo sustitución de deudores en relación con las facturas 196 y 197 de 1978 a favor de Caldas Motor, 203 a favor de Panamericana Automotríz y la factura 204 a favor de Publinter, por cuanto de acuerdo con sus especificaciones y el experticio corresponde a los mismos vehículos.

Con relación a las ventas adicionadas (sin comprobación) confirmó el rechazo, por cuanto los peritos confirmaron las irregularidades que estableció la administración de impuestos y que dieron lugar a la adición correspondiente.

Así mismo consideró el *a-quo* procedente reconocer la deducción por concepto de intereses por valor de $21.853.073, por cuanto tratándose de intereses abonados en cuenta teniendo en cuenta las prescripciones del artículo 31 de la Ley 20 de 1979, la retención en la fuente sólo procede en el momento de efectuar el pago correspondiente.

Las demás deducciones glosadas por conceptos de diferencia de cambio, gastos de publicidad, otros gastos, salarios, gastos de otras vigencias, así como los costos desestimados, se mantuvieron sin modificación al no haberse logrado desvirtuar las razones de la glosa a través del peritazgo.

En la misma forma se confirmaron las sanciones por libros de contabilidad e inexactitud, esta última ajustada de conformidad con los puntos aceptados.

Con base en esta decisión la instancia practicó nueva liquidación de impuestos estableciéndolos en la suma de $32.719.024 incluidas las sanciones mencionadas.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la Dirección de Impuestos solicita a esta Corporación en el escrito de sustentación del recurso, revocar la sentencia del Tribunal y que en su lugar se confirme la operación administrativa, por cuanto los vehículos relacionados con la adición según factura 209 fueron 120 camperos vendidos de contado con características específicas: Motor Ford, carrocería Jeep Modelo 1979, sin capota, por valor de $35.737.680, mientras que las facturas 289, 290, 298, 299 se referían a vehículos diferentes que no coinciden ni en la cantidad ni en sus características con los anteriores, puesto que aquí se trataba de 100 camperos "El Llanero", cuyas características son

Motor Ford, carrocería Jeep, color crema modelo 1979, *con capota*, por un total de $37.434.700.

Considera igualmente que el rechazo a la deducción por intereses se debe confirmar por cuanto la sociedad no demostró haber efectuado la correspondiente retención en la fuente que debía haber realizado de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley 20 de 1979, no importando que se tratara de abono en cuenta.

El apoderado de la parte actora, apela adhesivamente la sentencia del Tribunal en tres aspectos que a su parecer desfavorecen los intereses de su representada, a saber:

Reitera los planteamientos expuestos en la demanda en lo que al reconocimiento del silencio administrativo positivo se refiere, e insiste en la procedencia del recurso de reposición contra la resolución que decidió el grado de consulta, de conformidad con la normatividad procesal del Decreto 1651 de 1961 y del Decreto 2821 de 1974, que al haber sido negado por las oficinas de impuestos, se privó a su representada del derecho de defensa y al no hacerlo se pronunció fuera del término legal, configurándose la causal de nulidad consagrada en el numeral 3o. del artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

Se refiere a los cargos a ventas y gastos desestimados como deducción, argumentando que el Tribunal al calificar el dictamen pericial, incurrió en doble error; de un lado incurrió en el desconocimiento de la unidad de la prueba, en cuanto que para estos efectos le negó el valor que para otros fines del proceso le reconoció; y de otro lado, incurrió en error de apreciación, porque el dictamen de los peritos es consistente en reconocer la realidad tanto de los items aceptados por el Tribunal como por aquellos que inexplicablemente rechazó.

Por último, objeta la sanción por inexactitud la que a su juicio no se configura a la luz de las normas que la establecen, porque si se incurrió en error, éste fue de tipo contable, o por diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y su representado. Agrega, que en la hipótesis de que la Corporación no admita estos razonamientos, solicita la aplicación del principio de favorabilidad consagrado por el artículo 26 de la Constitución Nacional en concordancia con el artículo 1o. del Código Penal, aplicándose la tarifa establecida en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

Con base en estas argumentaciones, pide la nulidad de la actuación administrativa por notificación extemporánea del acto que debía agotarla, y como consecuencia que se declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo. Subsidiariamente, que se revoque parcialmente la sentencia recurrida y se levante la sanción por inexactitud.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El Doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero de la Corporación, al emitir concepto en este proceso, considera que el artículo 42, literal b) del Decreto 1651 de 1961 no fue derogado ni expresa ni tácitamente por el decreto 2821 de 1974, pero que sí lo fue de manera tácita, por el artículo 63 de la Ley 52 de 1977, ya que esta disposición establece que la vía gubernativa quedará agotada en la fecha en que se notifique la providencia que resuelva el recurso de reconsideración, cuando no deba consultarse, y en los casos en que se halle sometida al grado de consulta, en la fecha de notificación de la providencia que la resuelva. Por lo tanto, observa, que el recurso de reposición que interpuso la sociedad era improcedente, no configurándose el fenómeno del silencio administrativo positivo.

En relación con el aspecto de fondo, hace suyos los argumentos expuestos por el apoderado de la Dirección de Impuestos, en lo que a la adición de ingresos se refiere, significando que debe mantenerse la adición y modificarse al respecto lo decidido por el Tribunal. En la misma forma se refiere a la deducción por intereses, acogiendo los argumentos del apoderado de la entidad demandada.

Y en cuanto a las sanciones por inexactitud y por libros, estima que deben mantenerse por cuanto sí se configuran las irregularidades señaladas en las normas como sancionables en las dos modalidades.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Al avocar el conocimiento del recurso de alzada, observa la Sala que los aspectos a reexaminar en esta etapa procesal son los siguientes: 1) Silencio administrativo positivo; 2) adición de ingresos, 3) deducción por concepto de intereses, y, 4) sanciones por inexactitud y libros de contabilidad. Se estudian en su orden:

1o. SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO:

La parte actora en el curso del proceso ha fundamentado la existencia del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración, partiendo del supuesto de que contra la providencia que resolvió el grado de consulta, era viable la interposición del recurso de reposición de que trata el literal b) del artículo 42 del Decreto 1651 de 1961.

En efecto, se observa que la sociedad presentó recurso de reconsideración el 22 de septiembre de 1982, contra la liquidación de revisión Nro. 101780 del 22 de julio de 1984, ésta a su vez fue objeto del grado de consulta, resuelta en la resolución Nro. R-00838-H del 3 de septiembre de 1984, en cuya parte resolutiva, se advirtió sobre el agotamiento de la vía gubernativa de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 52 de 1977.

A pesar de esto, la sociedad presentó recurso de reposición contra la anterior resolución con fundamento en lo dispuesto por el literal b) del artículo 42 del Decreto 1651 de 1961, solicitando la aplicación del silencio administrativo positivo, impugnación que fue desestimada mediante auto Nro. 0368 de fecha 17 de octubre de 1984 por improcedente, toda vez que había precluido la vía gubernativa.

Tal como lo consideró el *A-quo*, así como el colaborador fiscal, la interpretación que al respecto contiene la demanda es totalmente desacertada, puesto que se apoya en la normatividad del decreto 2821 de 1974 y el Decreto 1651 de 1961 que contemplaba el recurso de reposición que bajo esa normatividad se aplicaba contra las resoluciones que desataban el Grado de Consulta cuando la resolución que resolvía la consulta contenía conceptos nuevos mas gravosos. A partir de la Ley 52 de 1977 es evidente que la vía gubernativa en la fecha en que se notifique la providencia que lo resuelva, de conformidad con el artículo 63 ibídem, cuando no deba consultarse, y cuando haya lugar al grado de consulta, en la notificación de la providencia que la decida. Para la Sala es claro que esta disposición sí modificó tácitamente el precepto contenido en el literal b) del artículo 42 del Decreto 1651 de 1961, porque de ella se deduce la preclusión de la discusión administrativa excluyendo obviamente la posibilidad de más recursos.

Así las cosas, contra la resolución que decidió el Grado de Consulta en la vía gubernativa, evidentemente, como lo determinó la administración, no era viable el recurso de reposición que interpuso la sociedad de autos, toda vez que contra ella ya no era posible recurso alguno, de conformidad con la normatividad vigente en esa época y en consecuencia, como la notificación de dicha providencia se efectuó dentro del término legal (27 de septiembre de 1984), se concluye así mismo la improcedencia de declarar el silencio administrativo con efectos positivos.

2o. ADICION DE INGRESOS:

La Administración adicionó a la renta declarada, la suma de $101.229.463 por concepto de ventas omitidas. De esta partida $68.182.891 corresponde a facturas sin contabilizar y $33.046.571 a cargos sin comprobación. La apelación solamente objeta una partida incluida dentro de los $68.182.891 por la suma de $32.163.912 a la que habrá de circunscribirse el análisis.

Se ha argumentado en el proceso, que dichas ventas adicionadas en el año gravable de 1979, fueron contabilizadas en el año gravable de 1978 por corresponder a ventas realizadas en esa fecha, según factura Nro. 209 del 28 de diciembre de 1978, hecho que a juicio del Tribunal, se constató con la prueba pericial (folio 286 del cuaderno principal) la cual objeta el apoderado de la nación por cuanto que las facturas cuyas ventas se adicionaron se refieren a otro tipo de vehículos diferentes a los que hace alusión el peritazgo y la factura 209 señalada por la parte actora.

Obran en el cuaderno de antecedentes administrativos fotocopias autenticadas de las facturas tanto de las que son objeto de la adición (289, 290, 298 y 299) como de la Nro. 209 del 28 de diciembre de 1978, de cuyos documentos se pudo constatar que realmente no corresponde a la misma venta, puesto que se trata de vehículos diferentes. En efecto, la factura 209 se refiere a la venta de 120 camperos, Motor Ford, carrocería Jeep, modelo 1978, *sin capota*; en tanto, que las facturas objeto de adición se refieren a la venta de 100 camperos, motor ford, carrocería Jeep el Llanero, modelo 1979, color crema, *con capota*. (Lo subrayado es de la Sala).

Ahora bien, a contrario de lo observado por el *A-quo*, la Sala advierte que la prueba pericial no demuestra de manera inequívoca que las ventas adicionadas corresponden exactamente, o, mejor, que corresponde a la misma venta relacionada en la factura 209, ya que en ella, sobre el punto en cuestión se dice: "Las facturas de entrega relacionadas en el anexo Nro. 1 corresponden a las mismas facturas citadas en este punto, por tanto está ampliamente verificado con cada uno de los motores y facturas de 1978. Así mismo verificamos que corresponden a ventas de camperos con Motor Ford de cuatro cilindros y carrocería Jeep realizadas en 1978". Realmente no se concreta de manera clara el hecho que se pretende demostrar, puesto que no se detalla claramente las ventas que contienen las facturas que son objetos de litis; así mismo se observa que al referirse a camperos Motor Ford de cuatro cilindros, se demuestra que no se trata realmente de las mismas ventas, puesto que las que son objeto de adición son de camperos Motor Ford, carrocería Jeep "El Llanero" y modelo 1979, mientras que las de la factura 209 son modelo 1978; además, no puede pasarse por alto la manifestación de los peritos de que el movimiento contable del año de 1979 fue totalmente anulado y sustituido por uno nuevo; por tanto, considera la Sala, que debe mantenerse la adición por concepto de las ventas en cuestión, toda vez que no se comprobó el hecho aducido para desvirtuarla.

3o. DEDUCCION POR CONCEPTO DE INTERESES:

De conformidad con el artículo 31 de la Ley 20 de 1979, norma aplicable para el año gravable que ocupa la atención de la Sala, las personas jurídicas que efectúen pagos en dinero o en títulos representativos de este por concepto de intereses deberán retener en dinero al momento de efectuar el pago y a título de impuesto sobre la renta y complementarios el 5% del total del respectivo pago.

En el caso en litis, se advierte que la Administración desestimó por este concepto la suma de $21.853.073 por cuanto en la visita contable se estableció que sobre dicho valor no se efectuó la correspondiente retención en la fuente, exigencia que la sociedad objetó por cuanto dicho valor no correspondía a pagos, sino a abonos en cuenta, sobre los cuales la norma no obli-

gaba a retener, hecho que constataron los peritos, originando de esta forma la aceptación de la partida por parte del *A-quo.*

Teniendo en cuenta el ordenamiento legal en cita, precisa la Sala que ciertamente como lo determinó el *A-quo*, en el año gravable en discusión no existía la obligación de retener por concepto de intereses abonados en cuenta, sino por los intereses pagados, como lo dispone claramente la norma en cita, al limitar la exigencia de retención solamente para los pagos, y al momento de efectuarse, lo que excluye necesariamente a los abonos en cuenta de dicha exigencia. En realidad, esa fue la intención del Legislador, puesto que si hubiera querido establecer la retención para los abonos en cuenta, hubiera dicho lo mismo que señala el parágrafo de la norma, para las comisiones, arrendamientos, etc., al consagrarla para los pagos o abonos en cuenta por dichos conceptos.

Como se encuentra demostrado que los intereses desestimados correspondían a abonos en cuenta, debe concluirse que efectivamente sobre dicha partida no existía la obligación de efectuar retención y como consecuencia debe accederse a su reconocimiento, tal como lo hizo el Tribunal.

En cuanto a los demás costos y gastos desestimados, sobre los que la parte actora se limita a manifestar que el Tribunal no tuvo en cuenta la prueba pericial, se observa, que dicha apreciación no corresponde a la realidad procesal, puesto que el Tribunal *A-quo*, precisamente con fundamento en lo dicho por los peritos en forma general, confirmó el proceder administrativo al haberse constatado las inconsistencias que la Administración de Impuestos también estableció y que dieron lugar al proceder acusado.

En efecto, al punto 14 del experticio, se lee "Que inexplicablemente el movimiento correspondiente a los meses de enero a noviembre de 1979, fue anulado y sustituido por uno nuevo, situación que no consideramos normal desde el punto de vista contable. Además, durante nuestro análisis tuvimos gran dificultad por la falta de claridad de los registros", pero concretamente, sobre cada uno de los gastos en cuestión el experticio no se refiere a ellos, si se tiene en cuenta que la demanda tampoco pidió comprobación alguna sobre los mismos. Ello demuestra que no le asiste razón al apelante en este aspecto.

4o. SANCIONES POR INEXACTITUD Y LIBROS DE CONTABILIDAD.

La Administración fundamentó la imposición de la sanción por inexactitud, en lo dispuesto por los artículos 27, 28, de la ley 52 de 1977, y artículo 49 decreto 3803 de 1982, normatividad según la cual, constituye inexactitud sancionable, la omisión de ingresos, ventas o bienes susceptibles de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones o pasivos inexistentes, de los cuales se derive un menor impuesto.

Retomando las glosas efectuadas por la Administración, encontramos en primer lugar que la sociedad no contabilizó algunas ventas y efectuó cargos a dicha cuenta sin comprobación, es decir, no contabilizó todas sus ventas, omitiendo en consecuencia declarar parte de ellas, hecho que indiscutiblemente constituye inexactitud sancionable, puesto que como resultado de dicha conducta, el impuesto declarado obviamente fue menor. En la misma forma, al determinarse que algunos gastos y costos, carecían de soportes, o pertenecían a otra vigencia fiscal, puede afirmarse que se trata de costos o gastos inexistentes, lo que al ser incluido en la declaración disminuyen la base gravable y por ende el impuesto correspondiente, generando igualmente inexactitud sancionable en los términos de las normas precitadas.

Es claro que en los eventos que anteceden, no pueden predicarse error de apreciación o diferencias de criterio, como lo estima la parte actora, porque ello corresponden exactamente a hechos consagrados en la ley como constitutivos de inexactitud sancionable.

Tampoco es procedente aplicar al caso en litis, el principio de favorabilidad a que alude el apelante con base en la tarifa de sanción por inexactitud señalada por el inciso 2o. del artículo 647 del Estatuto Tributario, por cuanto la actuación administrativa a través de la cual se aplicó eran otros y otro el sistema, no siendo viable por virtud de dicho principio entrar a modificar el procedimiento de cuantificación de la misma.

Por último, y en lo que a la sanción por libros de contabilidad se refiere, la misma debe mantenerse incólumen si se tiene en cuenta que en el proceso se encuentran plenamente demostradas las inconsistencias contables, que fundamentan su aplicación, sobre las cuales no se hizo objeción alguna.

En consecuencia de las consideraciones que anteceden, se impone practicar nueva liquidación de impuestos, en los siguientes términos:

RENTA	**BASE**		**IMPUESTO**
La gravada según resolución-Consulta	$138.300.209		
Menos: Factores aceptados en la Jurisdicción así, adición ventas	$ 35.135.792		
Intereses	$ 21.853.073	56.988.865	
Renta Gravable		81.311.344	$16.262.269
Menos: Descuentos Tributarios			73.230
Impuestos Neto de Renta			$16.189.039

Más: Sanciones	
Inexactitud 200% sobre 15.332.324	$30.664.648
Libros de contabilidad	$ 4.048.779
TOTAL A CARGO	$50.902.466

DISTRIBUCION A SOCIOS

Renta a distribuir:		
La gravable aquí determinada		81.311.344
Menos: Impuesto de renta	$16.262.269	
Reserva Legal	9.107	16.271.376
Renta a distribuir		65.039.968
Crédito Automotríz Ltda.		
Nit.: 60.045.057	95%	61.787.970
ROBERTO BERGAMASCHI	5%	3.251.998

Nota: Los demás factores de la distribución se mantienen sin modificación.

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

FALLA:

1o.– Revócase la sentencia de fecha 11 de diciembre de 1989, emanada del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

2o.– Anulase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 202780 del 22 de julio de 1982 y las Resoluciones Nros. A-001343-P del 18 de julio de 1984 y la Nro. R-00838-H del 3 de septiembre de 1984, expedidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá y la Dirección de Impuestos Nacionales respectivamente, relacionadas con los impuestos de renta y sanciones a cargo de la Compañía Automotríz Ltda., correspondiente al año gravable de 1979.

3o.– Fíjase en la suma de CINCUENTA MILLONES NOVECIENTOS DOS MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y SEIS PESOS M/CTE ($50.902.466.oo) el valor total de los impuestos de renta y sanciones a cargo de la Compañía Automotríz Ltda., Nit.: 60.046.322, correspondientes a la anualidad tributaria de 1979, de acuerdo con la liquidación practicada en la parte motiva de este fallo.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en la sala de la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

CONTABILIDAD–Características/PRUEBA CONTABLE

La finalidad primordial de la contabilidad, según los términos usados por el Código de Comercio, es la de suministrar una historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante. La contabilidad no puede limitarse a registrar solamente los negocios jurídicamente perfectos, pues si así fuera, el contador sería una especie de censor jurídico, calidad ésta que en parte alguna se le ha asignado; además tal exigencia se traduciría en la imposibilidad de consignar las operaciones que en ocasiones una empresa realiza injurídicamente, es decir, inclusive en contra de una clara prohibición legal y no por ello puede dejar de registrarse en la contabilidad obviamente sin perjuicio de la responsabilidad que les cabe a los administradores.

POSESION TRIBUTARIA/IMPUESTO DE PATRIMONIO/PRESUNCION DE USUFRUCTO

Un recto entendimiento del artículo 110 del Decreto 2053 de 1974 indica que la presunción de usufructo por parte del titular de un bien admite prueba en contrario y que para efectos tributarios el aprovechamiento económico, potencial o real, en beneficio del contribuyente, es lo que distingue la "posesión". De ahí puede deducirse que para efectos tributarios vale más la explotación real (la posesión material en términos civilistas) que la titularidad jurídica. De otra manera no podrían someterse a gravamen las rentas obtenidas en actividades ilícitas o con bienes obtenidos en igual forma, ni sería gravable la venta de cosa ajena en cabeza de quien aprovehó el ingreso, sino del dueño.

SANCION POR LIBROS—Procedencia

En el caso *sub-lite* no puede endilgarse falta de libros apropiados, ya que del análisis del Acta de Inspección y el curso del debate a lo largo del proceso en sus distintas etapas si es notoria la falta de claridad y sencillez que deben caracterizar a una contabilidad bien manejada, puesto que fue difícil comprender el registro de varias situaciones, los cambios efectuados en muchas de ellas, la falta de uniformidad de sistema para el manejo de negocios similares y no sólo fue difícil, sino que no se pudieron comprobar y aclarar varios de los puntos objetos de controversia. Entonces, no por los que se aceptaron, sino en razón de los que no se aceptaron precisamente por falta de claridad y respaldo contable, se debe mantener la apreciación inicial de no llevar en debida forma los libros y por ende la sanción por libros.

CONFISCACION TRIBUTARIA

Sobre la CONFISCACION se ha dicho que la prohibición contemplada en el artículo 34 de la Constitución de 1886 y también en el art. 34 de la vigente, se refiere a ella en su carácter de "pena" o sea, como castigo a la comisión de un delito, tema que es absolutamente diferente al mayor valor, inclusive a veces exorbitante que resulta en las liquidaciones de los impuestos. Los impuesto no son penas a las que se refiere la Constitución en su citado art. 34. Son obligaciones que nacen de la ley en virtud de la facultad impositiva reconocida al legislador y el mayor valor que surge como consecuencia de la inobservancia de sus normas no es equiparable ni por su origen, ni por su naturaleza, ni por sus finalidades con las penas que prohibe el art. 34.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá D.C., primero (1o.) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 0203. Actor: Malterias Unidas S.A. C/ La Nación Impuesto (Renta) Fallo.

Previa reconstrucción del proceso decretado por Auto de agosto 21 de 1990, decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Sociedad MALTERIAS UNIDAS S.A. contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 25 de abril de 1984, la cual accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de revisión de la operación administrativa que determinó el impuesto de renta y complementarios a cargo por el período gravable de 1975.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo requerimiento número 2422 de diciembre 23 de 1977 e inspección ocular general a los libros de contabilidad de la empresa, cuyos resultados quedaron expuestos en el acto de fecha 29 de agosto de 1978, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, practicó la Liquidación de Revisión No. 104057 de noviembre 17 de 1978.

Adicionó la renta declarada, desestimó deducciones propuestas, incrementó el patrimonio e impuso sanción por libros de contabilidad e inexactitud.

Recurrida por vía gubernativa, en ejercicio de los recursos de reposición y subsidiario de apelación, la liquidación oficial fue confirmada primero por la Resolución No. 001248 de septiembre 9 de 1980 y posteriormente por la Resolución No. 00342 del 16 de febrero de 1981, proferida por la Dirección General de Impuestos Nacionales que ratificó en todas sus partes la providencia anterior.

Ante la jurisdicción el apoderado demanda la nulidad de los actos en cita y como consecuencia de lo alegado y probado pide que se practique una nueva liquidación en donde:

a) Se sustraiga de la base gravable ventas por valor de $86'135.104.71.

b) Cargos efectuados a ventas por valor de $294'058.116.36.

c) Cargos a otros gastos por $30'955.461.43, deduciendo de este gran total la partida de 6'274.686.50 reconocida en la liquidación de revisión.

d) No se adicione al patrimonio las sumas de 4'972.996.00 por concepto de crédito diferido y 129'469.838.43 por obligaciones por pago. Y,

e) Se levante las sanciones por inexactitud y por libros de contabilidad.

En subsidio y como consecuencia de las declaraciones de nulidad de la Resolución 00342 de febrero 16 de 1981, se ordene a la Dirección de impuestos se falle el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución No. A-001248 de septiembre 9 de 1980 "y que por haber transcurrido más de dos años desde el 16 de marzo de 1979 hasta la fecha en la cual se produzca el fallo, existe la presunción de fallo favorable de acuerdo con el art. 9 de la Ley 8a. de 1970", por lo cual se debe confirmar la liquidación privada.

Cita como disposiciones violadas las siguientes:

Artículo 26, 34 y 63 de la Constitución Nacional

Artículo 66 del Código Contencioso Administrativo

Artículo 152, 253 y 254 del Código de Procedimiento Civil.

Artículo 45, 65, 89, 92, 124 y 146 del Decreto 1651 de 1961.

Artículo 13, 16, 19, 20, 24, 27, 29, 33, 34, 35 y 40 del Decreto 2821 de 1974.

Artículo 34, 42, 47 y 99 literal c, del Decreto 074 de 1976.

Artículo 23 del Decreto 2317 de 1976.

Artículo 28 numeral 7, 48, 49, 52, 53, 68, 822, 824, 1262, 1265, 1269 y 1267 del Código de Comercio.

Artículo 1714 y 2200 del Código Civil

Artículo 1 y 9 de la Ley 145 de 1960

Artículo 1 del Decreto 1098 de 1974

Artículo 127 del Decreto 187 de 1975.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 26 de abril de 1984, negó las nulidades propuestas por el apoderado de la sociedad en relación con la pena de confiscación, omisión de la explicación sumaria de la liquidación de revisión y ausencia de competencia del funcionario que expidió la Resolución 0342 de febrero 19 de 1981, con la cual se agotó la vía Gubernativa.

Con fundamento en el informe pericial rendido por los expertos contables ante la jurisdicción, admitió como procedentes por encontrarse comprobados: Costos de empaques por 5'887.456; Devoluciones o ventas al costo de semillas, abonos y cebada por $9'102.770.60, ventas de semillas por 183.960. Cargos a ventas con abonos a créditos diferidos por 4'972.996, cargos a ventas con abono a costo de producción por la suma de 85'896.433. 51, cargos a gastos de producción con abono a cuentas por pagar por 149' 855.756 e intereses pagados por 1'360.000. Mantuvo la sanción por libros de contabilidad y la sanción por inexactitud la fijó de acuerdo con lo decidido.

DE LA APELACION.

Insiste el apoderado de la sociedad en la procedencia de las nulidades propuestas y con los mismos argumentos consignados en la demanda reitera su petición de que se le acepten las partidas que desconoció el Tribunal.

En síntesis estima, que si la operación administrativa adolece de varias nulidades que en resumen sustenta así:

a) **DE LA CONFISCACION.** Compara el patrimonio líquido declarado por el año 1975, el cual ascendió a la suma de $125'591.417 con los impuestos y sanciones que por el mismo año se le determinó por la Administración de Impuestos, por valor de 379'202.470 para concluir que se ha operado una "super-confiscación", como quiera que tanto los impuestos como las sanciones conjuntamente exceden del 300% del patrimonio líquido social, confiscación que afirma, nace de la arbitraria aplicación de la ley al desconocer figuras jurídicas tales como el comodato, el mandato comercial, la confusión y la compensación, para calificar cada uno de estos fenómenos como de simple venta, pena que viola el artículo 34 de la Constitución Nacional y constituye una flagrante desviación de poder.

b) **OMISION DE LA EXPLICACION SUMARIA DE LAS MODIFICACIONES A LA LIQUIDACION PRIVADA Y A LA DECLARACION DE RENTA.**

Afirma que la liquidación de revisión se produjo en forma irregular, toda vez que ni en ésta ni en el memorando que se le adjuntó, se da la explicación sumaria de que trata el art. 13 del Decreto 2821 de 1974. El concepto contable anexo al acto liquidatorio, dice, es un acto administrativo distinto a éste y como tal no puede formar parte del contexto de él, además de que constituye una opinión de los funcionarios que lo suscriben y no un argumento para rebatir los descargos que presentó la sociedad y omite cuestionar la partida de $15'371.635.31 que hace parte de la glosa por concepto de ventas no declaradas por valor de $86'135.104.71. Es más, el mencionado concepto carece de valor probatorio porque el que se acompañó con la liquidación es una fotocopia simple carente de existencia legal.

c) **NULIDAD DE LA RESOLUCION R-00342-H DE FEBRERO 19 DE 1981.**

Porque fue suscrita por funcionario distinto al Jefe de la División de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos, quien era el competente para hacerlo, dentro del cuerpo de la providencia no aparece constancia que aquél actuara como delegado de éste.

En cuanto a los puntos de fondo y en los cuales hace la petición subsidiaria, se sintetizan así:

1.– **VENTAS NO DECLARADAS NI CONTABILIZADAS COMO TALES POR $86'135.104.71** compuesta por varias partidas que se discriminan en las siguientes:

1.1.– **Descargo sobre la cifra de $19'839.773.30**

Esta partida dice, no fue contabilizada como ventas sino como un simple registro de entradas y salidas de empaque porque éste es un procedimiento técnico autorizado por el artículo 21 del Decreto 2053 de 1974. Las transacciones se hicieron al costo y por consiguiente la utilidad es de cero.

La partida de $10'737.002.70 computada por las oficinas de impuestos, como ventas de empaques, dice, son simples *préstamos de uso o comodato*, motivo por el cual no podía contabilizarse como ventas, porque son simplemente eso, "préstamos de empaque para llevarse la malta, sujetos a restitución después de terminar su uso".

El pequeño aprovechamiento que resulta, dice, "es porque a veces no se devuelven los empaques y entonces la parte no devuelta debe pagarse". Todo lo anterior agrega, lo comprueba la descripción que hacen los peritos de las operaciones y de todos los comprobantes allegados como soporte a la demostración pericial.

Califica de confusión en cuanto a las operaciones de compra. Estas son reales, cuando se hacen se giran los cheques de pago correspondientes. Las que no lo son, son las devoluciones de los empaques que le hacen a la empresa los compradores de malta, puesto que éstas constituyen una simple devolución.

No está de acuerdo con el juego de inventarios utilizado por el Tribunal para determinar la utilidad en venta de empaques, como quiera que aquél varió las compras. Las determinó con base en una información incompleta del acta contable practicada por los funcionarios de impuestos, y así determinó una utilidad que no existe.

Con base en los datos del peritazgo corrige la partida de "compras" $13'890.734.45 con lo cual, revisado el juego de inventarios, arroja una utilidad de –0–.

1.2. CARGO A: OTROS INVENTARIOS

ABONO: DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR

VALOR: 44'666.488.70

Esta partida se descompone así:

1.2.1. VENTA DE ABONO Y SEMILLAS $32'991.133.80 suma integrada por los siguientes factores:

a) Abonos	$4'479.207.oo
b) Semillas	183.960.oo
c) Cebada francesa	28'327.966.oo
1.2.1. Abonos por	4'479.207.oo

Hace énfasis el apelante en el dictamen pericial en donde se demostró detalladamente la partida de abonos por el valor en cita, y en donde quedó claro que éste no se cargó a "Otros Inventarios". Insiste en que la etapa gubernativa y en varias oportunidades acompañó copia del detalle de la cuenta No. 13-07 "Abonos Químicos", junto con los comprobantes internos y externos, de donde resulta que la glosa formulada por la Administración debe levantarse.

1.2.1. c) **CEBADA FRANCESA $28'327.966.oo**

Esta adición afirma el apoderado, no debe tenerse en cuenta porque se trata de "Mercancías en vía" y no de ventas. Lo demostró con los libros de contabilidad y los comprobantes que respaldan sus asientos, que aportó en el recurso de reposición y que sólo la mala interpretación ha hecho que se convierta en venta, lo que es adquisición de mercancía.

1.2.2. **MALTAJE DE CEBADA IMPORTADA BAVARIA S.A. 11'675.354.oo.**

Sostiene el reclamante que sobre esta partida hubo un doble gravamen. Que la empresa no la omitió, que la declaró porque al recibir la cebada francesa importada registró la operación, cargó: 60-41 "Gastos de producción –cebada procesada 151'580.627.68 con abono a la cuenta 21-49, y luego registró el servicio de maltaje por $11'675.354.90 con cargo a 11-01– Documentos y cuentas por Cobrar Maltaje y Fletes, esto lo comprobó anota, desde el traslado del acta, cuando anexó los comprobantes de contabilidad.

1.3. CARGO: CUENTAS POR COBRAR

ABONOS: ACTIVOS DIFERIDOS

VALOR: 1'993.566.oo

Esta partida afirma, debe excluirse como renta, por corresponder al simple traslado de una cuenta a otra, como lo manifestaron los peritos. Se trata de un traslado interno porque esa compra se llevó a "Activos Diferidos" porque a partir del 1o. de junio de 1975, la cebada se compraba en

la proporción del 75o/o y 25o/o para Bavaria y Cervunión, de acuerdo con el Acta No. 26 de julio de 1975.

1.4. CARGO: DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR

ABONO INVENTARIOS

VALOR $2'292.232.oo

Como la partida anterior corresponde esta suma, dice el apoderado, a traslados internos y no a ventas por lo que debe levantarse la glosa.

Los peritos, anota, analizan el fenómeno de los traslados, unos a Diferidos y otros a Inventarios y "según la descripción del comprobante de contabilidad se hizo la corrección de imputar correctamente las compras de cebada de acuerdo con el acta".

1.5. ABONO: OTROS INVENTARIOS

CARGO: CUENTAS POR COBRAR

VALOR: $15'371.635.oo

El reclamante concluye que la corrección de un error no puede dar lugar a que la partida se convierta en renta, que fue lo que sucedió en este caso.

Explica que se trata de una simple reversión contable cuyos comprobantes fueron anexados con el memorial de reposición. La empresa en el comprobante de contabilidad No. 118 de julio 31 de 1975, cargó la cuenta "Otros Inventarios" con abonos a "Cuentas por Pagar", por el comprobante 7-161 de la misma fecha corrigió el error de imputación.

2.– **CARGOS EFECTUADOS A VENTAS POR $101'889.606.99.**

2.1. CARGO: VENTAS

ABONO: CUENTAS POR COBRAR

VALOR: $6'711.199.99

Este valor no puede adicionarse como si fuera un ingreso dice el apelante, porque corresponde a descuentos porque se concedieron a: Cervecería Unión, Aguila y Bavaria, principales compradores de la empresa, por autorización de Acta de Junta Directiva No. 331 de junio 20 de 1974, y que se contabilizaron mes por mes de acuerdo con las facturas de venta y notas

de crédito. Los libros de contabilidad, agrega, dicen que se trata de descuentos y lo mismo de comprobantes de contabilidad, lo cual indica que lo que no está comprobado es la afirmación de los funcionarios que practicaron la inspección contable al decir que se trata de distribución de dividendos o reparto de utilidades.

3.– DESESTIMACION DE CARGOS A GASTOS DE PRODUCCION POR $294'058.116.

3.1. CON ABONO A CUENTAS POR PAGAR $131'322.720.

Reitera el apoderado su solicitud para que se le reconozca como costo esta suma, con apoyo en los siguientes argumentos, y que fueron los mismos que se consignaron en la demanda.

Cervunión autorizó a Malterías para que en su representación tramitara la importación de Cebada Maltera. Al principio Malterías Unidas hacía los gastos de importación por cuenta de Cervunión hasta la suma de $29'810. 225.04, pero por actas de las Juntas Directivas de ambas empresas se convino la cesión de toda la cebada importada y que se importara en el futuro con las licencias expedidas a nombre de Cervunión. En este momento la empresa era deudora y acreedora de Cervunión porque le estaba debiendo la mercancía importada o sea, la cebada francesa y a la vez Cervunión le debía gastos de importación por esa cebada, por igual valor y por esta razón, sin ningún otro comprobante llevó la cebada a sus inventarios sin que existiera factura de venta. Y no podía existir factura de venta. Cervunión no había hecho un solo registro contable sobre la importación de cebada francesa. Por eso no podía vender lo que no figuraba en sus libros de contabilidad. La confusión y la compensación se operan de derecho y sin ningún comprobante especial.

De ahí en adelante por haberle cedido Cervunión a Malterías Unidas el derecho a Importar directamente la cebada francesa, los gastos de importación los asumió directamente Malterías Unidas con base en el documento de cesión y naturalmente usaba como respaldo de sus importaciones los documentos expedidos a nombre de Cervunión, pues las licencias de importación no son endosables y por lo tanto las importaciones se continuaban tramitando como si fueran de Cervunión...".

Afirma por último que los documentos mediante los cuales se efectuaron las operaciones en cuestión constituyen plena prueba de su realización, razón por la cual con base en ellos, solicita se acepte la partida inicialmente glosada.

3.2. CON ABONO CUENTAS POR PAGAR POR $151'580.627.68.

Como en la sentencia, de esta suma se aceptó por $149'855.756, solicita en esta oportunidad se le reconozca el saldo de $1'724.871.68 para completar la glosa.

Porque aceptado que hubo una equivocación en el registro de compras, en virtud de que la empresa no le compró a Malterías de Colombia S.A. y que posteriormente para compensar dicho valor, abono a ventas, sin facturas porque realmente no hubo ni unas ni las otras, si se aceptan las ventas, por igual razón debe admitirse las compras.

3.3. ABONO A OTROS INVENTARIOS $10'086.605.46.

Alega el recurrente que como el rechazo tanto de costos como de gastos de importación se originó en la cesión de la importación de cebada francesa que no fue aceptada, para ser consecuentes igualmente debe reversarse de las ventas totales, el valor de las ventas de cebada francesa realizadas durante el año de 1975, "porque nadie puede vender lo que no tiene".

3.4. ABONO A DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR POR $1.068.162.97.

Argumenta el declarante que esta partida no se le debe gravar como renta porque la misma se originó en una devolución de 169.789 kilos de cebada malteada entregada de más por la Compañía a Bavaria en 1974, producto que fue devuelto en 1975, como lo establecen los comprobantes de contabilidad citados por los peritos.

4. CARGO A OTROS GASTOS

Intereses causados y pagados al Banco Santander por $29'595.461.43.

Como lo hace con las demás erogaciones originadas en la importación de la cebada francesa, cuya cesión la Administración no admitió, por no haber comprobado la sociedad el respaldo de los registros contables, insiste la contribuyente en su aceptación, porque el no hacerlo estando probado con el documento que obra en los antecedentes administrativos, "sería tanto como propiciar un enriquecimiento sin causa a favor del Estado, permitiéndole cobrar un impuesto al cual no tiene derecho".

5.– ADICION AL PATRIMONIO

5.2. Cargo: CUENTAS POR PAGAR

Abono: OBLIGACIONES POR PAGAR

Valor: $129'469.838.43.

Consecuente con todas las operaciones relacionadas con la importación y cesión de la Cebada francesa, reitera el apoderado la solicitud que se le acepte la deuda que tuvo su origen en las Cartas de Crédito que le fueron cedidas por Cervunión S.A. y que posteriormente canceló creando tres obligaciones.

6. **SANCION POR LIBROS.**

Pide que se levante esta sanción porque en el caso no se tipifica ninguna de las causales que consagra el art. 34 del Decreto 2821 de 1974, ni existe el desorden contable que los funcionarios de impuestos predican, y menos contabilizan como propios, gastos y costos de terceros, porque los registrados son propios de la empresa, por razón de las tantas veces mencionada importación y cesión de cebada francesa.

7.– **SANCION POR INEXACTITUD.**

Por último no comparte la tesis del *a-quo* de imponer esta sanción por las glosas confirmadas, porque éstas según su entender, se formularon por diferencias de interpretación al analizar un mismo registro contable.

PARTE OPOSITORA.

En representación de la Dirección General de Impuestos acudió la apoderada judicial quien se opuso a las pretensiones del actor. Con argumentos similares a los sostenidos en la vía gubernativa por la Administración, solicita se reconsideren los cargos que prosperaron en la sentencia apelada y no acceder a la petición de nulidad propuesta por la parte demandante.

Solicita por ende que la Revisión de la operación administrativa se efectúe de acuerdo con los hechos debidamente probados por el apoderado de la sociedad demandante y mediante juiciosas consideraciones que se tendrán en cuenta en el análisis de cada punto concreto.

CONCEPTO FISCAL

La Fiscal Sexta de esta Corporación Dra. Olga Lucía González Vásquez, en su concepto de fondo, solicita que se revoque la sentencia y se efectúe en su lugar una nueva liquidación de impuestos en la cual se acepten, de los cargos a activos diferidos la suma de $1'807.975.oo, los descuentos efectivos por pronto pago por valor de $6'680.564.oo y se ajuste la sanción por inexactitud, por la siguiente explicación resumida:

CARGOS A ACTIVOS DIFERIDOS POR $1'993.566.

Esta partida, cabe recordar, se adicionó a la renta porque en el acta de Inspección contable los visitadores afirmaron que se trataba de operaciones

de venta que los asientos eran inexactos y no reflejaban el movimiento diario, ya que tratándose de ventas, abonan una cuenta de activos diferidos, aunque siempre la contribuyente hubiera sostenido que se trataba de traslados internos que se hacían por concepto de compras de cebada por cuenta de Bavaria S.A. y Cervunión S.A..

Respecto a ella estima el Ministerio Público que en el dictamen pericial rendido ante la jurisdicción contrariamente a lo afirmado por el *a-quo* si se desvirtúa la glosa oficial respecto a la suma de $1'807.975, porque el numeral d) en las notas del Acta de inspección se acepta que el comprobante de diario 6-125 corresponde a traslados a la cuenta 11-01 Bavaria y Cervunión, el dictamen pericial ratifica que este asiento correspondía a "asientos internos de traslados o rubros análogos pero de diferente titulación contable" y adicionalmente se da constancia de registro en el libro de Junta Directiva de la autorización dada a la demandante para la compra de cebada.

CARGO A VENTAS – **DESCUENTO POR PRONTO PAGO 6'711.199.**

Este valor lo adicionó la Administración a la renta declarada por la Compañía, porque a pesar de que ésta mensualmente registra descuentos por pago, efectúa sin ningún comprobante de contabilidad que lo justifique. Además de que estos descuentos sólo operan para los socios, lo que hizo presumir se trataba de un dividendo o reparto de utilidades de conformidad con el artículo 40 del Decreto 2053 de 1974.

La sociedad por su parte, argumenta que el descuento se efectuaba única y exclusivamente a sus socios porque éstos son los clientes que presentan más volúmenes de compras y que correlativamente pagan con mayor puntualidad sus obligaciones a la empresa y que se concedían por autorización del Acta de la Junta Directiva No. 331 del 20 de junio de 1984, y contabilizaban conforme a las facturas de venta y notas de contabilidad.

La glosa la mantuvo el Tribunal al calificar de incompleta la prueba respecto a los descuentos y porque no aparece respaldo alguno que compruebe el valor por el cual fueron canceladas las facturas.

La señora Fiscal no comparte ni la actuación de la Administración, ni la decisión del *a-quo* por las siguientes razones:

> "Los descuentos en ventas por pronto pago son de uso común en la práctica comercial y en el presente caso no hay duda de que la actora concedió el descuento a sus compradores. Los mismos funcionarios de impuestos afirman que mensualmente se registraban los descuentos y está comprobado igualmente que obedecían a una política generalizada de la empresa, autorizada legalmente por la Junta Directiva. En cuanto a la objeción de su debido registro, la contribuyente desvirtúa

la afirmación administrativa por medio del dictamen pericial rendido en la instancia, pues lo consignado a este respecto por los peritos, no deja duda sobre la realidad de los descuentos, su registro contable y cómo no constituyó un ingreso para la sociedad en dichos años. Si bien es cierto que la actora pudo cometer irregularidades en la elaboración de las facturas que daban derecho al descuento, al no registrar allí el mismo, ésto no implica que teniendo la posibilidad de probar y constatando en las notas de contabilidad, como lo afirma el Tribunal, pueda adicionarse el ingreso por "no existir un solo documento que demuestre el valor por el cual fueron canceladas las facturas de ventas" (sent. Trib. pág. 98), pues la existencia de las facturas no se ha discutido, los Visitadores las tuvieron a la vista y lo único que tenía que probar la sociedad era que había concedido los descuentos, lo cual logró, como ya se dijo, a través del dictamen pericial".

Solicita entonces que se disminuya de la renta, el valor de 6'680.564 por encontrarse demostrado que no es un ingreso gravable en el ejercicio.

Niega por improcedente las nulidades propuestas; por falta de pruebas que desvirtúen las demás adiciones a la renta, mantiene el incremento y por falta de claridad en el informativo, irregularidades e inconsistencias en los registros contables e insuficiencia de pruebas, adhiere a lo decidido por el Tribunal respecto a las erogaciones solicitadas, como costo o gasto e impugnadas por la sociedad.

Como la demandante, acepta en buena parte el error en las imputaciones de carácter contable, fundamento de todos los puntos sometidos a controversia, entiende que se configuró la causal prevista en el artículo 34 del Decreto 2821 de 1974, motivo por el cual solicita se confirme la Sanción por libros de contabilidad que la Administración tributaria impuso.

OTROS TEMAS.

En cuanto a los demás puntos que son materia del recurso de apelación, la señora Fiscal Sexta opina que debe confirmarse la inadmisión que de ellos hizo el Tribunal, por las razones que se tienen en cuenta en el análisis de cada uno de ellos.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION:

Anotaciones previas.

Antes de avocar el análisis de la controversia, la Sala advierte que en consideración a que se trata de un expediente destruido en la tragedia de noviembre de 1985 en el Palacio de Justicia, el aspecto probatorio en cuanto a aceptación de documentos y su valoración se maneja con mayor amplitud conforme al criterio deducido por la Sala del Decreto 3825 de 1985.

Por otra parte, como se trata de resolver el recurso de apelación interpuesto únicamente por la parte demandante, se atenderá a lo dispuesto por el art. 357 del C. de P.C..

NULIDADES.

a) Sobre la CONFISCACION ha dicho la Sala que la prohibición contemplada en el artículo 34 de la Constitución de 1886 y también en el art. 34 de la vigente, se refiere a ella en su caracter de "pena" o sea, como castigo a la comisión de un delito, tema que es absolutamente diferente al mayor valor, inclusive a veces exorbitante que resulta en las liquidaciones de los impuestos.

Los impuestos no son penas a las que se refiere la Constitución en su citado artículo 34. Son obligaciones que nacen de la ley en virtud de la facultad impositiva reconocida al legislador y el mayor valor que surge como consecuencia de la inobservancia de sus normas no es el equiparable ni por su origen, ni por su naturaleza, ni por sus finalidades con las penas que prohibe el art. 34. Por estas razones no es aceptable la alegada pena de confiscación como causal de nulidad.

b) Sobre LA EXPLICACION de las modificaciones a la liquidación privada según lo ordena el art. 57 de la Ley 52 de 1977, la Sala ha considerado que no es un requisito simplemente formal, sino de especial importancia porque constituye un medio de garantizar el derecho de defensa del contribuyente, amparado por la Constitución.

Aunque no puede aceptarse como ortodoxa la práctica de anexar a la liquidación un "concepto contable" a título de explicación, tampoco puede convenirse en que se incurrió en una omisión de explicaciones al formar parte o quedar incorporado el mencionado "concepto" a las explicaciones del memorandum, pues la finalidad de instruir al contribuyente de los cambios realizados, se cumplió.

Pero como además de la crítica general, la demandante señaló como caso concreto de ausencia de explicaciones la incurrida respecto a la partida de $15'371.635, la Sala se detiene en su análisis ya que el actor critica al Tribunal para el cual no se configuró la omisión por formar parte de una cifra mayor, en cuantía de $86'135.104.

Ciertamente, la citada partida de $15.371.635 fue motivo de análisis en el Acta de Inspección y en la respuesta dada por la compañía, pero en el "concepto contable" que se adjuntó a la liquidación a título de "explicaciones", dicha partida fue omitida totalmente.

El Tribunal aceptó este hecho pero no le dio la trascendencia de invalidez a la adición sin sustentar. Dice la sentencia:

> "En cuanto al punto relacionado con la *inadvertencia* de explicación del rechazo de la suma de $15'371.635, que por *error* fue omitida en el concepto contable, la Sala se permite observar que el objeto de este precepto es ..." (Subraya la Sala).

La omisión de esta partida dentro de las "explicaciones" de la liquidación de revisión es evidente y no resulta exculpatoria la circunstancia de formar parte de la partida global de $86'135.104 porque

1.– VENTAS NO DECLARADAS

1.1. La primera glosa a la contabilidad por un total de $19'939.733 integrada por cargos a Caja y Bancos con abono a Otros Inventarios (13) fue explicado por la sociedad como el sistema de registro de préstamos de empaques y semillas sin ánimo de utilidad. Se puso de presente en el debate procesal que no era técnico este sistema, debiendo hacerse su manejo por cuentas de orden que no afectan el balance. Sin embargo, con apoyo en las aclaraciones de los peritos, el Tribunal resolvió estructurar un juego de inventarios, con lo cual pudo aceptar un total de costos para estas "ventas" de $15'174.186, correspondiéndole a empaques la cantidad de $5'887.456 y a semillas las partidas de $9'102.770 y de $183.960.

El debate en esta etapa se reduce al caso de los empaques en el sentido de que si se toma como valor de "compras" $9'026.392 como lo hizo el Tribunal trayéndolo de la inspección oficial y que respalda la Fiscal, o el de $13'890.734.45 por el cual propugna en la apelación la sociedad con apoyo en el peritazgo.

Este es un punto en el cual influye las dificultades propias de un expediente reconstruido.

El Tribunal dio preferencia a la cifra que arrojaba el Acta de inspección en forma detallada (referencia a hojas Nos. 37 a 48) y no a la global informada en el peritazgo, con aclaración de que se "desconocen las compras que carecen de comprobación externa". Sin más elementos de juicio que las referencias consignadas en uno u otro documento, el Acta de inspección y la afirmación general de los peritos, la Sala no puede aceptar como valor de compras los $13'890.738 que afirman los peritos de manera global, ni los $12'268.850 que afirma el señor apoderado corresponder al "total de las partidas que aparecen en el Acta" sin poder verificarse.

En tales condiciones y siguiendo el concepto Fiscal, debe mantenerse la situación en la forma resuelta por el *a-quo*, sin que sea atendible la peti-

ción de la señora apoderada del Ministerio de desechar el juego de inventarios, pues aunque no era estrictamente técnico, sí había elementos ciertos de comparación que permitían establecerlo, como los datos de los dos inventarios de principio y fin de año y la existencia de unas compras; tan sólo que el valor exacto de éstas ha sido el discutido, sin que pueda darse por comprobado por falta de los elementos probatorios complementarios.

En consecuencia, se mantiene en este punto la aceptación de $15'174.186 que le dio el Tribunal, pero sin aumentarla.

1.2. El cargo a otros inventarios (13) con abono a Documentos y cuentas por cobrar (11) $44'666.488.

Descompuesto entre $32'911.133 por Ventas de abono, semilla y cebada francesa y $13'646.764 por servicio de maltaje de cebada importada por Bavaria S.A., de los cuales aceptó la Administración $1'891.409 para quedar la glosa en los $44'666.488 indicados.

La glosa se fundamentó en que no se efectuó el correspondiente abono a la cuenta Ventas, sino directamente a Inventario. La defensa de la sociedad se ha basado en que se trata de "retiros de inventarios al costo", apreciación que respaldan los peritos al concluir que estas operaciones no reflejaron ninguna utilidad por corresponder más a un servicio para los usuarios, que ventas propiamente dichas.

Ante la llamada de atención del señor apoderado sobre el detalle de la cuenta 13-07 presentada desde un principio, ésta fue nuevamente revisada (fólder No. 5) y se pudo confirmar que los cargos por los conceptos de abonos y semillas, sí se hicieron contra la cuenta "otros inventarios", lo que demuestra que sí tuvo incidencia en las utilidades gravables, tal como lo detectó la Administración; en consecuencia debe mantenerse su actuación.

1.2.1. En cuanto a la edición por concepto de "Cebada Francesa" por $28'317.966, las distintas explicaciones que se han dado en la apelación no desvirtúan el hecho de que por no haberse afectado la cuenta de Ventas sino la de inventarios, continúa siendo un ingreso que al no haberse reflejado en los estados financieros, admite el calificativo de omisión de ingresos y por ello debe mantenerse.

1.2.2. Maltaje de Cebada importada Bavaria S.A. $11'675.354.

La repetición de la descripción de los asientos realizados que se transcribió en la exposición de los antecedentes (pág. 9), en nada demerita la conclusión de tratarse de ingresos, en este caso por concepto de servicios, lo que indica que no fueron ni contabilizados, ni declarados como tales,

salvo en lo referente al comprobante No. 6.145 por $1'971.409 que fue aceptado desde un principio. No prospera el cargo.

1.3. Cargo a cuenta por cobrar (11)

Con abono a Activos Diferidos $1'993.566.

La apelación insiste en el carácter de traslado interno de cuentas sin que corresponda a ventas. Para los peritos también se trata de "asientos internos de traslados a rubros análogos pero de diferente titulación contable", pero sólo resulta aceptable la cantidad de $1'807.975 por las razones que expuso la Fiscalía y que acoge la Sala, refiriéndose al comprobante G-125 de junio 30, único que registra traslado de cuentas, dándoles así valor probatorio al Acta No. 343 de julio 26/75 en el sentido de que sí podía referirse a compras efectuadas con anterioridad y disponer sobre su destinación (compra de cebada industrial para Bavaria en un 75% y para Cervunión en un 25%).

Valor que se acepta $1'807.975

1.4. Cargo: Descuentos y cuentas por cobrar (11)

Abonos a Inventarios (12) $2.292.232

Para el Tribunal este punto es similar al anterior, pero por aparecer afectada la cuenta de inventarios, la conclusión no puede ser otra que la cebada era de la actora. Esta última, en la apelación invoca lo dicho por los peritos en la pág. 26, pero allí sólo aclaran que la empresa manejó sin mezclar los conceptos de inventarios y de otros inventarios, lo cual en lugar de desvirtuar, reafirma la apreciación del *a-quo*, ante lo cual debe confirmarse, máxime en atención a que la Fiscalía tampoco encontró aclarado ni desvirtuado el punto.

1.5. Cargo: Otros Inventarios (13)

Abono: Cuentas por cobrar $15'371.635.

En la primera parte de los considerandos se aceptó que al quedar sin explicar la adición de esta partida en la liquidación, era suficiente motivo para considerar anulable en este punto el acto administrativo impugnado, pero debe agregarse en este análisis que el asiento en que se basó la adición fue reversado y corregido posteriormente con el Comprobante No. 118 al cual se refirió la Administración – en la Resolución A-1248-P/80 (pág. 55) y la Dirección de Impuestos Nacionales en la Resolución R-392-H (pág. 19) para no aceptarlo, o sea, que la Administración basó su adición en un asiento equivocado pero reversado y corregido por la empresa; técnicamente la

Administración ha debido analizar el asiento de corrección porque éste fue el que en definitiva produjo efectos en los resultados del ejercicio.

Por todo lo anterior, es aceptable la partida de $15:371.635.

2.– CARGOS A VENTAS POR $101:889.606

De las cuatro partidas iniciales que comprendían este grupo, la Sala sólo debe decidir sobre la partida de $6'711.199.99 única que es materia del recurso de apelación.

2.1. Cargo Ventas

Abono documentos y cuentas por cobrar $6'711.199.99.

Corresponde al registro de los descuentos por pronto pago hecho por venta de malta a sus accionistas que los visitadores consideraron una forma de distribución de utilidades y el Tribunal no aceptó por considerar incompleta la prueba, en especial el pago de las facturas.

En el recurso de apelación se insiste en el derecho a esta disminución de ventas, para lo cual aclara el señor apoderado que "los accionistas formaron a Malterías Unidas S.A. para que los abasteciera de Malta y la regla general es que todas las ventas se hagan a sus socios. "Los accionistas son todos cervecerías y son las cervecerías las consumidoras de malta y ... rara vez un tercero adquiere malta". Critica el fundamento del *a-quo* por cuanto no se había esgrimido con anterioridad el argumento del pago, luego no puede basarse en una falta de prueba de un aspecto que no se había discutido y por el contrario se daba como presupuesto establecido.

Los peritos constataron que efectivamente se trató de rebajas en Ventas y en ningún caso de distribución de utilidades, para lo cual se basaron en el examen de las facturas de Ventas, sus comprobantes y notas de contabilidad, encontrando concordante el movimiento con la expresión utilizada de "Descuentos en Ventas por pronto pago".

Para la señora Fiscal Sexta, no hay duda que la actora concedió descuentos a sus compradores, que son de uso común y la empresa se guió por un reglamento general adoptado por su Junta Directiva con anterioridad (Acta No. 331 de junio 20/74) y con apoyo en el dictamen de los peritos se considera probados los descuentos e improcedente el motivo alegado por el Tribunal puesto que la existencia de las facturas no se ha discutido y los Visitadores las tuvieron a la vista. Concluye que debe disminuirse del ingreso la cifra en discusión por estar suficientemente demostrado que no constituyó ingreso gravable.

La Sala comparte la apreciación de su colaboradora Fiscal, máxime cuando en el proceso se estableció (y de ello da cuenta la sentencia del Tribunal) la coincidencia con la contabilización correspondiente en las empresas compradoras (nota de contabilidad de Cervunión S.A. y certificados de los Revisores Fiscales de Aguila y Bavaria) con lo cual se demostró que afectaron sus respectivos costos, lo que hipotéticamente les generó utilidad operacional susceptible de gravamen.

Valor que se acepta $ 6.711.200

3o.– CARGOS EFECTUADOS A GASTOS DE PRODUCCION $294.058.116

Fue integrada esta glosa principalmente por las siguientes partidas:

$131'322.270 con abono a cuentas por pagar que no aceptó el Tribunal.

$151'580.627 por igual concepto de la cual aceptó el *a-quo* $149'855.756

$10'086.605 con abono a otros inventarios y,

$1'068.162 con abono a Documentos por Cobrar, no aceptadas estas dos últimas.

3.1. Cargo de $131'322.720 con abono a cuentas por pagar.

Como quedó relatado en la exposición de antecedentes, la glosa a la contabilidad de la empresa y que redundó en desestimar este costo por $131'322.720 y además, deudas por $129'469.838, se fundó en síntesis, en que la importación de cebada francesa fue amparada por licencia otorgada a nombre de Cervecería Unión S.A. de Medellín y no se aceptó la alegada "cesión" de este negocio a la demandante.

El apoderado remonta la explicación a la época en que por problemas sanitarios de los cultivos de cebada en el país, el Gobierno autorizó la importación de ésta pero a nombre de las fábricas de cerveza que utilizan como materia prima la malta, pero no pueden producirla. Fue así como la importación autorizada a Cervunión comenzó a recibirla y procesarla por encargo de ésta, Malterías Unidas S.A. hasta el punto de adeudar por este concepto $29'810.225, habiéndose producido entonces, un convenio en virtud del cual Cervunión cedió todos sus derechos de la licencia a Malterías y ésta asumió el total de sus costos, garantizándole el suministro de malta. Al realizarse este convenio, con relación a la primera etapa de la operación, se produjo una compensación porque la actora debía a Cervunión la cebada importada y ésta debía los gastos incurridos hasta ese momento: la forma de reflejar la

operación en la contabilidad fue la de cancelar por compensación la deuda a Cervunión y continuar registrando los costos de compra de cebada y maltaje como propios hasta llegar a la cifra de los $131.322.720.

En gran síntesis la desestimación de estos registros se debe a la falta de respaldo documental por haber sido otorgadas las licencias a nombre de Cervunión, así como las Cartas de Crédito y documentos relativos a la importación. Ese es el fundamento para que tanto la señora Fiscal Sexta como para el *a-quo*, afirmen que "Malterías Unidas llevó a sus inventarios una mercancía que no era de su propiedad, aumentando así su costo con el valor de la importación y posteriormente, por medio de la cesión que no está probada, la convierta en "gastos de producción", no siendo suficiente las Actas de la Junta Directiva de las empresas como prueba de la operación.

El apoderado invoca a su favor todo el acervo probatorio y el análisis de los peritos para quienes Malterías Unidas sufragó la importación de la cebada francesa glosada en el acápite.

La Sala tiene en cuenta que la finalidad primordial de la contabilidad, según los términos usados por el Código de Comercio, es la de suministrar una historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante. Pero por "negocio" ha de entenderse no sólo el que se realice y perfeccione con todos los requisitos legales como es lo ideal, sino que también deben quedar registrados los que se ejecutan en realidad mediante traslación de bienes y dinero, así sea sin ceñirse a la formalidad propia del respectivo contrato o figura jurídica a que correspondan. La contabilidad no puede limitarse a registrar solamente los negocios jurídicamente perfectos, pues si así fuera, el contador sería una especie de censor jurídico, calidad ésta que en parte alguna se le ha asignado; además tal exigencia se traduciría en la imposibilidad de consignar las operaciones que en ocasiones una empresa realiza injurídicamente, es decir, inclusive en contra de una clara prohibición legal y no por ello puede dejar de registrarse en la contabilidad, obviamente sin perjuicio de la responsabilidad que les cabe a los administradores.

Como el asunto se ha centrado en el aspecto probatorio de la cesión, por ello la Sala también concentra su atención a este aspecto, independientemente de calificar la posibilidad legal de esa operación por ser asunto que no se ha debatido.

Todo el problema en este dilatado proceso se reduce a negarle valor a un negocio real consignado y probado con la contabilidad de la misma actora y de terceros y por parte de los funcionarios oficiales, como fue el ingreso físico de una cebada extranjera, su incorporación al proceso industrial para convertirla en malta y la venta de ésta. Y el desconocimiento de esta realidad se funda en que la documentación que amparaba su importación y financiación figuraron a nombre de otra compañía, pero menospreciando factores

probatorios establecidos por los mismos funcionarios inspectores primero y posteriormente por los peritos, a saber:

a) La cebada entró físicamente a las bodegas de la empresa y se incorporó contablemente a sus inventarios "se recibió y entró a proceso", dijeron los inspectores oficiales, pág. 59 del Acta de Inspección (Carpeta No. 3). En cambio, no ingresó a los Inventarios de Cervunión en Medellín, ni Cervecería Aguila en Barranquilla (informes peritos Carpeta No. 10).

b) La sociedad pagó de sus fondos los valores o se hizo cargo del costo de la cebada importada así como de todos los gastos del proceso de su transformación. De ésto dieron cuenta los inspectores al analizar los movimientos de pagos y deudas con el Banco Santander, con Cervunión, y con Dupesa, págs. 70, 71 y otras del Acta (Carpeta No. 3) y los peritos (pág. 43/47 Informe), así como que no se recibieron ingresos por "honorarios" por servicio de maltaje (pág. 16 Informe).

c) La sociedad titular de la documentación (Licencia y Cartas de Crédito) no ingresó ni física, ni contablemente la susodicha cebada, ni canceló a los bancos los respectivos gastos, ni la incorporó a sus propios costos. Así lo establecieron los peritos y lo confirmaron Cervunión y Aguila.

d) La misma sociedad Cervunión, permitió a través de su Junta Directiva que las licencias y Cartas de Crédito otorgadas a su nombre fueran utilizadas por la actora.

Desconocer esta realidad bajo el criterio estrictamente jurídico de que ls "Cartas de Crédito no pueden ser negociadas mediante endoso, pues su transferencia se hace con aplicación a las normas sobre cesión de créditos personales" y porque "las copias presentadas a la Comisión no muestran constancia escrita de que el crédito fue transferido –art. 1413 C. de Co."– como lo expresó el concepto contable que sustentó el rechazo en la liquidación, constituye una desviación de la función de la contabilidad que hace relación al registro de operaciones aún las jurídicamente imperfectas y un desconocimiento del valor probatorio que a ésta les corresponde, más cuando está complementada con otros elementos como los libros de Actas de Juntas Directivas (de cuyo valor probatorio da cuenta el art. 189 del C. de Co.), porque fueron los mismos visitadores oficiales quienes consignaron en el Acta todo el proceso de incorporación de la cebada francesa en cabeza de la demandante.

Resulta pertinente destacar que la propia defensora del Ministerio de Hacienda en su alegato de conclusión afirma que "puede apreciarse a través de toda la operación contable que fue Malterías Unidas S.A. quien tramitó toda la importación de cebada francesa y quien canceló todos los derechos y se sometió a los créditos y obligaciones necesarios en esta transferencia",

llegando a la conclusión, respaldada en otras observaciones, de que el rubro en cuestión debe ser aceptado.

De manera adicional la Sala observa que en el fondo de este debate estuvo jugando papel sin que fuera advertido por las partes litigantes, el concepto jurídico de la "posesión" que en derecho tributario tiene consagración especial en el art. 110 del Dcto. 2053/74 y según el cual "Se entiende por posesión, para los efectos del presente Decreto, el aprovechamiento económico potencial o real de cualquier bien en beneficio del contribuyente".

"Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio".

Un recto entendimiento de esta norma indica que la presunción de usufructo por parte del titular de un bien, admite prueba en contrario y que para efectos tributarios el aprovechamiento económico, potencial o real, en beneficio del contribuyente, es lo que distingue la "posesión". De ahí puede deducirse que para efectos tributarios vale más la explotación real (la posesión material en términos civilistas) que la titularidad jurídica. De otra manera no podrían someterse a gravamen las rentas obtenidas en actividades ilícitas o con bienes obtenidos en igual forma, ni sería gravable la venta de cosa ajena en cabeza de quien aprovechó el ingreso, sino del dueño.

Se observa en todo el proceso de análisis y crítica contable que los funcionarios en su afán de mostrar la falta de titularidad en la documentación, lo que lograron fue resaltar y confirmar la utilización física y real de la cebada francesa por parte de la compañía revisada y no por sus titulares en la documentación.

En consideración a lo expuesto se acepta este costo por valor de $131'322.720

3.2. Con abono a cuentas por pagar $ 1'724.871

(saldo de la cuenta por $151'580.627, parcialmente aceptada).

Proviene esta partida de la contabilización incorrecta de una cebada americana recibida de terceros para el servicio de maltaje y que por error fue registrada como compra y posteriormente descargada de inventarios como venta, sin ser lo uno, ni lo otro.

El Tribunal aceptó la disminución del cargo a costos de producción por el valor de "ventas" contabilizado, considerando que se presentó una "compensación contable" como forma de corregir el error pero no de aumentar la utilidad como lo calificó la Administración.

En la apelación el apoderado de la actora critica el fallo por haber limitado al valor de las ventas analizadas en la pág. 9 del Acta –cuenta 51– que dice no tener relación con la cuenta 60 –Gastos de Producción–.

Para la Sala es evidente que las ventas de la cuenta 51 discriminadas en la pág. 9 del Acta se refieren a cebada U.S. malteada para Malterías de Colombia S.A. y allí mismo se vinculó y explicó su relación con la cuenta 60 por lo cual debe respaldarse el criterio del *a-quo* en el sentido de que la compensación contable sólo podía extenderse hasta por el valor de las "ventas" aceptadas en cuantía de $149'855.756.

Del mismo criterio es el Ministerio Público, por todo lo cual no prospera el cargo.

3.3. Abono a otros inventarios $10'086.605.

Comprende esta partida al registro de mayores valores de costo incurridos en la importación de la cebada francesa y que rechazó la Administración con el criterio de que la documentación que la soportaba estaba a nombre de Cervunión, perteneciendo a esta compañía y no a la demandante tales costos. El Tribunal confirmó este punto.

El actor pide, como consecuencia de la cesión que hizo Cervunión que se acepten también los gastos o costos adicionales incurridos en la importación, como ya se expuso en la relación de antecedentes, observando que si no acepta la importación y posesión de la cebada francesa, debería rebajarse de las ventas totales el valor de su venta durante 1975 "pues nadie puede vender lo que no tiene".

De conformidad con las consideraciones del punto 3.1. que condujeron a la Sala a aceptar el costo de la mencionada importación de cebada francesa, resulta aceptable también esta partida que recoge la contabilización de gastos inherentes a ella.

Valor que se acepta $10'086.605

3.4. Abono a Documentos por cobrar $ 1.086.163

Según la actora corresponde a devolución en 1975 de la cebada malteada entregada de más a Bavaria en 1974; por haberse contabilizado como crédito en el segundo de los años mencionados y encontrándose saldada en 1975 la cuenta, la contabilización debió hacerse por la de Documentos por Cobrar.

Repasado el concepto de los peritos en este punto (pág. 163 sentencia 1a. instancia) se confirma por las referencias allí expuestas a los "compro-

bantes Nos. 1/179 de enero 31 de 1974 a diciembre 31 compr. 12-115 del mismo año" que comprueban la entrega de más en 169.789 kilos (diferencia entre recibidos 27'268.114 K y entregados 27'437.937 K) a Bavaria pero en el ejercicio de 1974. Las explicaciones dadas sobre la contabilización en el ejercicio gravable que se discute pueden justificarse comercialmente como arreglo de la cuenta con Bavaria, pero no desvirtúan el hecho de que esa mayor entrega correspondió a un costo o pérdida de 1974 que fiscalmente no puede aceptarse en 1975.

No se acepta el cargo.

4. CARGO A OTROS GASTOS $30'955.461

1. El apelante descompone esta partida en $30:955.461 correspondiente a intereses causados y pagados al Banco Santander, sostenida por el *a-quo* en razón de su vinculación a las Cartas de Crédito sobre la importación de la cebada francesa cuyo valor total en pesos colombianos de $142'866.321 fue asumido y pagado por Malterías Unidas S.A., según certificación de la Gerencia del Banco (cuaderno 11).

Estando ligada la suerte de este gasto a la del principal contemplado en el 3.1., resulta igualmente aceptable por estar ratificada por el Banco la cancelación de las citadas cartas y haberse establecido en la misma inspección la realidad de la erogación por concepto de intereses.

2. El saldo de $1'360.000 como intereses pagados a Roberto Baquero, no se discute en la apelación.

En consecuencia, se aceptan $ 29'595.461

5. ADICION AL PATRIMONIO $134'442.834

Parcialmente se relaciona este acápite con la cesión de la cebada francesa, pues corresponde a las deudas adquiridas para financiar la importación según los inspectores de contabilidad, con Cervunión, Dupesa y Banco Santander, en cuantía total de $129'469.838 que por seguir la suerte del principal, debe reflejarse en la disminución del patrimonio líquido.

SANCION POR LIBROS DE CONTABILIDAD.

Se aspira al levantamiento de la sanción por libros de contabilidad con la reiteración del argumento de que no se dió ninguna de las causales estatuidas en el artículo 34 del Decreto 2821 de 1974 y en contra del alegado desorden contable, según la Administración, insiste en que no fue tal el registro de importación de la cebada francesa pues, como lo ha comprobado, obedeció a una cesión de la operación por parte de Cervunión.

La Sala observa que de las cinco causales que consagra la norma citada, vigente en aquella época, la que se aviene a la situación es la del ordinal 3o. según el cual se considera irregular "no llevar los libros apropiados para las características del negocio o llevarlos en forma que no reflejen su verdadero movimiento". Sin que pueda endilgarse falta de libros apropiados, del análisis del Acta de Inspección y el curso del debate a lo largo del proceso en sus distintas etapas sí es notoria la falta de claridad y sencillez que deben caracterizar a una contabilidad bien manejada; fue difícil comprender el registro de varias situaciones, los cambios efectuados en muchas de ellas, la falta de uniformidad de sistema para el manejo de negocios similares y no sólo fue difícil, sino que no se pudieron comprobar y aclarar varios de los puntos objetos de controversia. Entonces, no por los que se aceptaron, sino en razón de los que no se aceptaron, precisamente por falta de claridad y respaldo contable, se mantiene la apreciación inicial de no llevar en debida forma los libros y por ende la sanción impuesta desde un principio.

SANCION POR INEXACTITUD

Los puntos no aceptados no sólo por errónea contabilización sino por falta de sustento probatorio condujeron a la apreciación de haber incurrido en el presupuesto del artículo 124 del Decreto 1651 de 1961, entonces vigente, según el cual "el solo hecho de la inexactitud en las declaraciones de renta y patrimonio, aún cuando exista total ausencia de dolo o culpa ...".

No ha sido sólo diferencias de interpretación de los asientos; es que la no aceptación de ellos por las distintas causas conduce en cada grupo de glosas a considerar omisión de ventas, aumento indebido de costos y gastos que necesariamente transmitieron a la declaración de renta el calificativo de inexacta.

En consecuencia, se mantiene la sanción.

CONCLUSION

Surge de lo anterior la necesidad de modificar la liquidación practicada en la sentencia de primera instancia para agregar a los puntos allí aceptados los que se reconocen en esta providencia. Se partirá de la liquidación oficial que se practicó en sede gubernativa para modificar sus bases, así:

RENTA

La gravada inicialmente en la liquidación oficial No. 104057 nov. 17/78	476'413.473
Menos: valores aceptados en fallo de primera instancia Tribunal de Cundinamarca abril 25 de 1984	$ – 257'259.372

Valores aceptados en esta providencia:		
1.3. Traslado interno de cuentas	1.807.975	
1.5. Sin explicación inicial	15'371.635	
2.1. Descuentos pronto pago	6'711.200	
3.1. Importación cebada francesa	131'322.720	
3.3. Mayores gastos importación	10'086.605	
4. Intereses financieros	29'595.461	
Aceptados segunda instancia		– 194'895.596
RENTA GRAVABLE		24'258.505

PATRIMONIO

Patrimonio líquido según liquidación de Revisión	$ 260'034.281
Aceptado en primera instancia (créditos diferidos)	– 4'972.996
Aceptado en esta providencia –pasivos–	129'469.838
Patrimonio líquido 1975	125'591.447

LIQUIDACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
MALTERIAS UNIDAS S.A.
NIT. 60.009.142
Año gravable de 1975

CONCEPTO	BASE	IMPUESTO
RENTA GRAVABLE, según lo expuesto en esta providencia	$24'258.505	$ 9'703.402
Menos: descuentos tributarios		1'175.781
Impuesto después de descuentos		8'527.621
Sanción por inexactitud		8'527.621

Sanción por libros	580.000
Total impuestos y sanciones	$17'635.242

PATRIMONIO

Líquido a diciembre 31 de 1975	$125'591.447

Establecidos los pagos y abonos que haya realizado, el saldo a su cargo lo deberá pagar la sociedad con los intereses a que haya lugar.

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

FALLA:

1o. MODIFICASE la sentencia apelada que dictó el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca el 25 de abril de 1984 en el expediente No. 1.754 en cuanto a la liquidación del Impuesto sobre la Renta por 1975, allí practicada a la demandante Malterías Unidas S.A.

2o. En su lugar FIJASE en la suma de DIEZ Y SIETE MILLONES SEISCIENTOS TRENTA Y CINCO MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y DOS PESOS ($17'635.242) el valor del Impuesto sobre la Renta y sanciones a cargo de la sociedad MALTERIAS UNIDAS S.A. con NIT. 60.009.142 por la vigencia fiscal de mil novecientos setenta y cinco (1975).

3o. Revócase el numeral 3o. de la citada sentencia. La sociedad pagará el saldo que resulte a su cargo, con los intereses a que haya lugar.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

LIQUIDACION DE REVISION/RENTA GRAVABLE—Determinación/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

El artículo 19 del Decreto 3803/82 es claro en cuanto al presupuesto de la liquidación única, pero en ninguna parte alude a procedimientos específicos de determinación, de las distintas bases gravables, ni menos excluye, ni podría excluir, la comparación patrimonial como uno de aquellos procedimientos para determinar la renta gravable. Consiguientemente, el haber optado por un método legalmente admisible (sistema ordinario) diferente del primitivamente empleado (comparación patrimonial), no viola la norma citada (Período fiscal de 1983).

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D.C., noviembre primero (1o.) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3253. Apelación sentencia de junio 8 de 1990 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Impuesto sobre la renta por el año gravable de 1983. Actor: Pedro Pablo Numpaque Alvarez. —Fallo—.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por apoderado judicial del Ministerio de Hacienda – Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de 8 de junio de 1990 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca modificó los actos de determinación del impuesto de renta y complementarios a cargo del señor PEDRO PABLO NUMPAQUE ALVAREZ, NIT. No. 2.930.967 de Tunja por el año gravable de 1983.

ANTECEDENTES

Previo requerimiento especial 247 de marzo 14 de 1986 la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, con fundamento en las declaraciones de renta y patrimonio presentadas por el contribuyente en 1982 y 1983 y en fotocopia autenticada de la escritura pública 0431 de 11 de febrero de 1983 de la Notaría 4a. del Círculo de Bogotá mediante la cual este último protocolizó el reglamento de propiedad horizontal del Edificio "Galicia" de la calle 73 Nos. 15-25/27 de Bogotá, en el que figuran varios apartamentos, locales y garajes con un presupuesto total aprobado por las autoridades distritales de $13.203.720, adicionó el patrimonio líquido declarado en 1983 aduciendo omisión de dichos bienes ($13.203.720) más otros tres predios ubicados uno en Bogotá y dos en Tunja ($4.070.000), es decir bienes omitidos por un total de $17.273.720. En el respectivo requerimiento especial quedó precisado que en el caso de que desvirtuase la capitalización, lo cual implica que se debe practicar la respectiva liquidación por el sistema ordinario de depuración, habría que adicionar los ingresos declarados con la utilidad obtenida por el contribuyente en la venta del local 15-25 de la calle 73 de Bogotá en la suma de $6.000.000 que registra el acta de visita practicada por la Auditoría de Impuestos de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja (de fecha 3 de marzo de 1986 acompañada de copia de la escritura 1597 de 9 de agosto de 1983 corrida en la Notaría Primera Principal de Tunja), pues en este documento aparece que Pablo Numpaque Alvarez vendió el referido local a Nydia Acosta Velásquez, C. de C. 41.706.196 por la suma de $8.000.000. Es de anotar que este local es de propiedad del señor Numpaque, en virtud a la escritura No. 1178 del 18 de junio de 1983 de la Notaría Primera de Tunja mediante la cual se puso fin a la indivisión existente con el copropietario Silvestre Rodríguez Sosa, local que allí aparece estimado en la suma de $2.000.000 y de ahí que resulte una utilidad del orden de $6.000.000 no denunciada por el contribuyente que obviamente habría de tenerse en cuenta, llegado el caso.

Practicada la liquidación oficial 10397 de junio 26 de 1986 por el sistema especial de comparación patrimonial, el contribuyente mediante el recurso de reconsideración desvirtuó la capitalización en referencia, pues así, lo reconoció y aceptó la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá en resolución 00125 de junio 24 de 1988 practicando al efecto la respectiva liquidación por el sistema ordinario sin perder de vista la omisión de ingresos (utilidad en la venta del local a Nydia Acosta Velásquez por la suma de $6.000.000, es decir adicionando a la renta líquida declarada ($4.491.557) la utilidad no denunciada ni contradicha. (fls. 39/70).

Agotada la vía gubernativa, el contribuyente ocurrió en demanda ante el Tribunal impetrando la nulidad del acto liquidatorio oficial porque a su entender el funcionario que practicó la liquidación 10397 de junio 26 de

1986 para la época no contaba con la delegación del Jefe de la División de Liquidación para practicarla; también por no habérsele citado ni informado para la realización del sorteo (art. 146 decreto 2503 de 1987), pero principalmente porque a su juicio a pesar de haber desvirtuado la capitalización que incluye en cierto modo el local vendido, la Administración insistió en la capitalización al adicionarle la renta en la suma de $6.000.000. Esta tesis refrendada por el Fiscal Sexto, doctor Afanador Tovar quien sostiene que se infringió el artículo 19 del decreto 3803 de 1982 porque la Administración practicó dos liquidaciones, la una por comparación patrimonial y la otra por el sistema ordinario, fue recogida por el *a-quo* en el fallo que la Administración Tributaria impugna, habiendo salvado el voto únicamente el magistrado Dr. Julio Correa Restrepo. Con esta motivación el Tribunal anuló los actos de determinación proferidos en la vía gubernativa confirmando el valor de los impuestos tasados por el contribuyente en su declaración privada ($342.708), una vez avocado el estudio y desestimación de las otras nulidades propuestas de falta de delegación, sorteo, etc. (fls. 109/121).

EL RECURSO DE APELACION

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público por conducto de uno de sus apoderados adscritos a la Dirección de Impuestos Nacionales, manifiesta que de ninguna manera se han practicado dos liquidaciones modificatorias de la liquidación privada, puntualizando que el requerimiento especial es un acto de trámite y la liquidación de revisión es un acto administrativo demandable y en virtud de ello la Administración Tributaria ha cumplido y se ha ceñido en un todo a lo que informan las normas del procedimiento tributario por lo que de ninguna manera ha infringido la ley como lo expresa el fallo del Tribunal.

En efecto, el apelante señala que el planteamiento efectuado dentro del memorando explicativo de la liquidación, se efectuó de acuerdo con el artículo 19 del decreto 3803 de 1982 y el artículo 89 de la Ley 9a. de 1983, precisando que si bien es cierto presenta dos situaciones diferentes, en manera alguna significa que son independientes y generadoras de liquidaciones oficiales diversas. En síntesis, puntualiza que simplemente se propuso una comparación patrimonial y se planteó también una adición a la renta por utilidades obtenidas en una venta (local), que se practicó tan solo una liquidación de revisión impugnada por el contribuyente con el resultado de que la administración dejó sin valor la adición al patrimonio de la suma de $17.273. 720 en razón de las pruebas allegadas al expediente, procedimiento perfectamente válido porque la ley la faculta para que modifique la liquidación oficial con motivo de los recursos interpuestos contra tal acto liquidatorio, actuación que no implica la práctica de dos liquidaciones que modifiquen la liquidación privada como lo insinúa la sentencia. Por lo tanto solicita la revocación de esta providencia. (fls. 124/130).

CONCEPTO FISCAL

Lo emite en esta oportunidad procesal la Fiscalía Sexta de la Corporación, Dra. Margarita de Obando en el sentido de que el procedimiento subsidiario propuesto en el requerimiento especial, de liquidar por el sistema ordinario en caso de desvirtuarse la comparación patrimonial, no es en modo alguno violatorio del artículo 19 del decreto 3803 de 1982, porque la capitalización es un sistema extraordinario y como tal, no puede considerarse que al ser utilizado se descarte la posibilidad de liquidar por el sistema ordinario de depuración de la renta, agregando que actuó bien la Administración cuando dejó a salvo la posibilidad de liquidar por el sistema ordinario, sin que pueda entenderse como lo hace el demandante y el Tribunal, que se trata de dos liquidaciones de revisión respecto al mismo año fiscal discutido.

De otra parte, relieva que el acto administrativo de liquidación oficial de impuestos es uno solo, y mientras esté en discusión, puede ser modificado por la Administración, con las limitaciones impuestas por las normas fiscales de procedimiento, de que las modificaciones a la renta y patrimonio se propongan desde el requerimiento especial, para de esta manera dar oportunidad al contribuyente de refutarlas, lo cual ocurrió en el caso en estudio. Por las anteriores consideraciones la Fiscalía auspicia la revocación de la sentencia apelada y en su lugar se denieguen las súplicas de la demanda (fls. 147/154).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se trata de establecer si el artículo 19 del decreto 3803 de 1982 ("La administración tributaria podrá modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, mediante liquidación de revisión ...") permitía, o no, en la resolución del recurso gubernativo, habiéndose determinado ya oficialmente el impuesto por comparación para establecer la renta gravable, reliquidar éste por el sistema ordinario, según lo proyectado en el requerimiento especial.

La norma es clara en cuanto al presupuesto de la liquidación única, pero en ninguna parte alude a procedimientos específicos de determinación, de las distintas bases gravables, ni menos excluye, ni podría excluir, la comparación patrimonial como uno de aquellos procedimientos para determinar la renta gravable, hallándose expresamente consagrada en el artículo 74 del decreto 2053 de 1974.

Consiguientemente, el haber optado un método legalmente admisible diferente del primitivamente empleado, no viola el citado artículo 19 del decreto 3803 de 1982, como lo sostuvo el *a-quo*, toda vez, no solamente se observó la regla de la liquidación única, sino que, en armonía con el artículo

28 ib., precepto del recurso existente contra los actos de determinación del tributo, se ejerció un poder decisorio legítimo, frente a dicho recurso, que necesariamente debía traducirse en un pronunciamiento de ratificación, aclaración, modificación o revocación de la decisión previa, dentro de la debida congruencia con los planteamientos del requerimiento especial, sin lugar a que el sistema originario de determinación de la renta se tuviera por excluyente, que era una pretensión carente de fundamento legal, pues no hay norma que contemple tal exclusividad.

No cabe afirmar, entonces, como lo hace la sentencia, que el acto administrativo objeto de control en sede administrativa fuera la liquidación inicial, queriendo decir que era el único, porque con ello se estaría desconociendo el recurso de reconsideración, que la ley consagra contra la liquidación oficial, y también la obligación de la administración de resolver ese recurso, así como la integración que se produce entre el acto inicial recurrido y aquel que resuelve el recurso interpuesto en su contra.

En cuanto al incremento oficial de la renta declarada, en cifra de $6.000.000, correspondiente, según lo explicó la administración, a utilidades percibidas y no denunciadas fiscalmente, por concepto de la enajenación de un local comercial poseído por lapso inferior a dos años, la actuación administrativa se ajustó a derecho, sin argumento o prueba contraria que la desvirtuara, por lo que debe mantenerse.

De acuerdo con las ponderadas reflexiones de la señora Fiscal Sexta, se debe conceder prosperidad al recurso de la administración y negarse las pretensiones de la parte actora.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, por medio de la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

Revócase la sentencia apelada.

En su lugar, deniéganse las súplicas de la demanda.

El doctor HERNANDO GALLO BERNAL tiene personería para obrar en nombre del Director de Impuestos Nacionales.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano,* Salva Voto; *Carmelo Martínez Conn,* Salva Voto; *Consuelo Sarria Olcos.*

Gustavo Humberto Rodríguez R., Conjuez.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

LIQUIDACION DE REVISION/RENTA GRAVABLE–Determinación/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA** (Salvamento de voto)

Como la Administración optó por el sistema extraordinario de comparación patrimonial, una vez practicada la liquidación oficial de revisión, no podía bajo ningún aspecto utilizar alternativamente los dos sistemas, el extraordinario (capitalización) con el ordinario de depuración de la renta.

NOTA DE RELATORIA: A este salvamento adhiere el Doctor Carmelo Martínez Conn, agregando lo siguiente:

Las razones que tengo de inconformidad con la sentencia de la mayoría, están explicadas en el proyecto de sentencia que presentó el doctor Guillermo Chahín Lizcano, el cual fue compartido por el suscrito íntegramente, por cuanto conforme a la ley la Administración solo tiene una oportunidad para modificar la liquidación privada del contribuyente, la cual debe quedar plasmada en el requerimiento, de suerte que si éste se formula diciéndole que se le va a hacer liquidación por el sistema de comparación patrimonial, indicándole los factores que van a ser objeto de desconocimiento, y si logra el contribuyente desvirtuar la presunción de aumento injustificado patrimonial, no puede posteriormente la Administración hacer otra liquidación para desconocer la liquidación privada, porque la ley sólo le da una oportunidad para hacerlo.

Salvamento de Voto del Doctor Guillermo Chahín Lizcano.

Referencia: Expediente No. 3253. Actor: Pablo Numpaque Alvarez. Consejero Ponente: Dra. Consuelo Sarria Olcos.

Toda vez que el empate se suscitó en la Sala de la Sección, fue definido por el señor Conjuez, en forma adversa a la tesis que el suscrito Consejero sostenía en su calidad de ponente en el presente negocio, estimo que las razones de mi salvamento de voto no pueden ser otras que las mismas que no merecieron el voto favorable de la mayoría y que, en lo referente al aspecto fundamental se insertan a continuación:

La sentencia con salvamento de voto de uno de los Magistrados del Tribunal, fundamenta su tesis en que, si bien en el requerimiento especial se propone de manera subsidiaria la liquidación por el sistema ordinario de depuración de la renta "éste no puede ser eficaz, si ya se practicó la liquidación oficial por otro sistema, porque es sólo la liquidación oficial la que puede modificar la liquidación privada, por una sola vez", agregando que "practicada ésta (la oficial) por el liquidador, no es competente el fallador en reconsideración para practicar otra. Por lo tanto, él propone hipotéticamente una nueva forma de liquidación en la parte motiva del primer acto no autoriza a la Administración en razón al estudio y de la decisión de un recurso, a hacer concreto un simple planteamiento hipotético, que no ha surtido efectos jurídicos". (fls. 117 y 118).

En efecto, el caso en estudio no se refiere a la simple enunciación de la liquidación alternativa formulada a un contribuyente en el requerimiento especial, tema tratado y explicado en otros procesos (expediente No. 2495, actor: Arrendadora y Administradora Citycol S.A.), sino que la Administración Tributaria, si bien podía proponer la capitalización tomando como renta la diferencia de los patrimonios líquidos de 1983 y 1982, es decir la suma de $16.975.789; o también adicionar la renta líquida denunciada ($4.491.557) con la utilidad obtenida por la venta del local a la señora Nydia Acosta Velásquez en la suma de $6'000.000 y sobre estas dos partidas menos las rentas exentas ($3'495.254) determinar la renta por el sistema ordinario. Como la Administración optó por el sistema extraordinario de comparación patrimonial, una vez practicada la liquidación oficial de revisión 10397 del 26 de junio de 1986, no podía bajo ningún aspecto utilizar alternativamente los dos sistemas, el extraordinario (capitalización) con el ordinario de depuración de la renta, que fue precisamente lo que hizo a través del recurso de reconsideración al adicionar la renta denunciada en la suma de $6.000.000.

Perfectamente hubiera podido la Administración Tributaria aceptar con motivo de la respuesta al requerimiento especial que el señor Numpaque Alvarez no había omitido ninguno de los tres predios adicionados por valor de $4'070.000, ni que fuera el dueño de la totalidad del edificio Galicia cuya adición representaba la cantidad de $13'203.720, pues tuvo a la mano copia de la escritura 1178 del 18 de junio de 1983 de la Notaría Primera de Tunja; y en cambio sí proceder por el sistema ordinario de depuración adicionando la renta líquida declarada en $6'000.000 pues se tenía una gran certeza de la omisión del ingreso por el documento instrumental obtenido por la Audi-

toría de Tunja (acta de visita de marzo 3 de 1986, escritura No. 1597 de agosto 9 de 1983, Notaría Primera de Tunja) a más de que el contribuyente no denunció tal beneficio realizado por la venta del local ni suministró explicación sobre esta operación. En síntesis, si la Administración bien o mal optó por la capitalización expidiendo el respectivo acto de liquidación oficial en el cual se plasmó la aplicación de sistema extraordinario, evidentemente le estaba vedado proferir una nueva liquidación oficial por expreso mandato de la ley o hacerlo indirectamente con ocasión del recurso de reconsideración (Resolución 0125) como ocurrió en el caso que se examina. Ciertamente este error en que incurrió la Administración Tributaria dió como resultado el hecho de que se dejara de gravar en cabeza del contribuyente la utilidad de $6'000.000 obtenida en la venta de un local de su propiedad.

Fecha: *ut supra.*

Guillermo Chahín Lizcano.

Salvamento de Voto del Doctor Carmelo Martínez Conn.

Santafé de Bogotá, D.C., catorce (14) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Referencia: Expediente No. 3253. Actor: Pablo Numpaque Alvarez.

Las razones que tengo de inconformidad con la sentencia de la mayoría, están explicadas en el proyecto de sentencia que presentó el doctor Guillermo Chahín Lizcano, el cual fue compartido por el suscrito íntegramente, por cuanto conforme a la ley la Administración solo tiene una oportunidad para modificar la liquidación privada del contribuyente, la cual debe quedar plasmada en el requerimiento, de suerte que si éste se formula diciéndole que se le va a hacer liquidación por el sistema de comparación patrimonial, indicándole los factores que van a ser objeto de desconocimiento, y si logra el contribuyente desvirtuar la presunción de aumento injustificado patrimonial, no puede posteriormente la Administración hacer otra liquidación para desconocer la liquidación privada, porque la ley solo le da una oportunidad para hacerlo.

Atentamente,

Carmelo Martínez Conn.

LIQUIDACION OFICIAL–Requisitos/**IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

La práctica de señalar con X los conceptos preimpresos en la liquidación oficial para significar que se modificaron dichos factores, no es aceptable porque el ordenamiento legal exige "explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada". Lo que quiere decir que tal explicación sea breve, resumida y compendiada además de "dar a comprender una cosa", de lo cual se deduce que debe expresar o manifestar brevemente las razones que se tienen para modificar la liquidación privada y ello no se obtiene señalando simplemente con una X los factores que son objeto de modificación, puesto que con una X no se explica ni breve, ni aun lacónicamente nada.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., primero (1o.) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2982. Actor: BAVARIA S.A. NIT. 60005224. Apelación de la sentencia del 23 de febrero de 1990, Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio 1983. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la actora, contra la sentencia del 23 de febrero de 1990 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado

por la sociedad *BAVARIA S.A.* NIT. 60005224 contra el acto administrativo mediante el cual la Dirección de Impuestos del Distrito Especial de Bogotá le determinó el impuesto de industria y comercio para el año fiscal de 1983.

ANTECEDENTES

La sociedad contribuyente presentó la declaración de industria, comercio y avisos correspondiente al año gravable de 1983, en la cual solicitó deducciones y/o exenciones por valor de $31.694.157.898 y se liquidó un impuesto a cargo por $53.155.984.

Mediante requerimiento No. 364 de fecha 1o. de noviembre de 1985, la Dirección Distrital de Impuestos propuso al contribuyente el desconocimiento de las deducciones no comprobadas por $31.694.157.898 el rechazo de descuento por los ingresos percibidos en otros municipios diferentes a Bogotá, exportaciones no comprobadas por no anexar las declaraciones y recibos de pago del impuesto en otros municipios y la certificación de aduanas para las captaciones y la inclusión de ingresos del primer semestre, dada la fecha de vigencia de la ley. Propuestas que concretó en la liquidación oficial No. 57578 del 26 de febrero de 1986 que fijó un mayor valor por impuestos y sanciones por $638.255.420.

Ejercitados por la sociedad los recursos gubernativos de reposición y apelación y agotada la vía gubernativa, acude la sociedad ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca alegando violación del Acuerdo 21 de 1983, en sus artículos 15, 20, 21 y 47 numeral 11 y parágrafo y 73; Ley 88 de 1928 artículo 21; Ley 190 de 1969 artículo 21; Decreto 294 de 1969 artículo 11 y Decreto 3070 de 1983 artículo 1o.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda, al considerar que las modificaciones hechas a la liquidación privada quedaron plenamente establecidas en el requerimiento previo a la liquidación de forma inequívoca, por lo que el acto acusado sí se ciñó a las exigencias del ordinal 11 del artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983, como a su parágrafo ya que el concepto "ingresos no declarados" corresponde a plenitud con la materia del requerimiento.

Que con relación a los ingresos en otros municipios no declarados el contribuyente no presentó los recibos de pago ni las declaraciones en otros municipios de acuerdo con el contenido del parágrafo 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983, que además la Ley 14 de 1983 facultó a los municipios para gravar con el impuesto de industria y comercio a la actividad cervecera.

Y que no desvirtuada las adiciones a la base gravable, sin que la accionante exponga otras razones debía confirmarse la liquidación oficial.

LA APELACION

La apoderada judicial de la actora al apelar la sentencia dice que sí es procedente la declaratoria de nulidad de la liquidación oficial por cuanto dicho acto administrativo no cumple con la exigencia del artículo 47 numeral 11 del Acuerdo 21 de 1983, que exige la explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada pues a su juicio las cruces marcadas frente a las frases: "ingresos no declarados" y "deducciones improcedentes" no explican en ninguna forma la actuación asumida por la Dirección de Impuestos Distritales, y que tampoco las explicaciones solicitadas a la sociedad en el requerimiento 364, respecto a deducciones y/o exenciones, en nada se relacionan con las frases "ingresos no declarados" y que además no se hizo alusión a la sanción por inexactitud.

Que el parágrafo 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 no es aplicable a la sociedad, porque sus actividades no son de naturaleza comercial ni de servicios y que la prueba específica solo fue establecida para quienes según el acuerdo 21 puéden descontar de su base gravable los ingresos obtenidos fuera de Bogotá y no para quienes no pueden efectuar tal descuento, que carece de respaldo legal la determinación del impuesto de industria y comercio con base en los ingresos obtenidos en todo el territorio nacional ya que el parágrafo 2o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 fue declarado nulo por el Consejo de Estado el 1o. de junio de 1990 y que tampoco es aplicable al caso controvertido la doctrina del Consejo de Estado argüída por el Tribunal, para no aceptar el fraccionamiento de la anualidad fiscal, porque el impuesto de industria y comercio se liquida mes por mes y que el gravamen a la cerveza sólo es aplicable a partir de la vigencia de la Ley 14 de 1983 cuyo artículo 69 levantó la prohibición de gravar tal actividad con este impuesto.

OPOSICION A LA APELACION

La apoderada judicial de la entidad demandada, se opone a las pretensiones de la apelante, reiterando la legalidad del acto administrativo acusado ya que se ajusta al artículo 7o. del Acuerdo 21 de 1983, cuyo parágrafo 2o. enseña que las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho no podrán descontar de la base gravable de las actividades industriales los ingresos percibidos en otros municipios y que dicha norma debe interpretarse en concordancia con lo dispuesto por el Decreto 3070 de 1983 y que si bien es cierto que esta Corporación declaró la nulidad del parágrafo 2o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983, también lo es que la norma se encontraba vigente para el momento en que fueron dictadas las resoluciones demandadas.

Trae para afianzar su posición de las no exoneraciones de ingresos, la sentencia de esta misma Sala del 22 de agosto de 1986, relacionada con exenciones del impuesto de industria y comercio, porque a su juicio en ella se dilucidó el problema relacionado con el momento en que se deban aplicar las normas fiscales. Reitera así mismo la procedencia de la sanción por inexactitud impuesta.

CONCEPTO DEL FISCAL

El doctor Jaime Ossa Arbeláez Fiscal Tercero de la Corporación estima que la sentencia apelada debe confirmarse salvo lo relacionado con la sanción por inexactitud y al respecto, dice:

1) Porque el requerimiento que obra a folio 125 del cuaderno principal; si bien no contiene una explicación exhaustiva y detallada, hasta el exceso, de los motivos que la Administración tuvo para consignar las advertencias, si condensa un pensamiento medular de la disparidad imperante en la declaración de industria y comercio y que requiere del contribuyente una aclaración suscinta.

Siendo lo importante que el contribuyente capte el pensamiento de la Administración y aprecie con exactitud las observaciones que le hace la entidad oficial a fin de que proceda a su aplicación. Cometido que cumplió hasta tal punto, que la sociedad demandante logró apreciar cuales fueron los renglones reparados pues las impugnaciones de la vía gubernativa son suficientemente elucidante, como para entender el sentido exacto y preciso del requerimiento glosado.

2) Que tampoco se violó el parágrafo del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983, porque aún cuando esta norma fue anulada, esta circunstancia no le resta validez jurídica al soporte argumental, ya que para la época del acto censurado regía en plenitud la norma en mención, porque debe observarse que la censura que se esgrime contra este aspecto del acto administrativo, tiene otro ángulo de apreciación que merece destacarse y que no ha sido objeto de análisis como es la determinación de la base gravable.

La cual se analiza a la luz de la sentencia del 25 de septiembre de 1989, que juzgó el alcance del inciso 2o. del artículo 1o. del Decreto 3070 de 1983, para concluir que si bien hay que entender la norma bajo los parámetros allí fijados lo que la Administración glosó fue el aspecto meramente probatorio vigente para la época del año relacionado con la copia auténtica de los recibos de pago del impuesto en otros municipios.

En cuanto a la sanción por inexactitud, manifiesta que comparte en su integridad lo observado por la Fiscalía del Tribunal, por lo que solicita se revoque la sentencia en cuanto a la sanción por inexactitud.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La objeción fundamentalmente de la apelación, tiene que ver con la decisión del Tribunal, que denegó la petición de nulidad impetrada al considerar que a contrario de lo observado por la parte actora, el acto liquidatorio de los impuestos de Industria, Comercio y Avisos por el período gravable en discusión, sí contiene la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas a la liquidación privada cumpliendo con la exigencia establecida por el numeral 11 del artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983. Igualmente se refiere a la vigencia de la Ley en el tiempo, facultad impositiva de los municipios y sanción por inexactitud.

En lo que a la nulidad planteada se refiere, en efecto conceptuó el Tribunal así:

> "Estas partidas, materia de adición, quedaron suficientemente establecidas en el requerimiento previo a la liquidación en forma absolutamente inequívoca. Por consiguiente al decirse en la liquidación oficial, que la modificación era por concepto de 'ingresos no declarados' se le explicaba suficientemente al contribuyente el concepto de la modificación a la declaración privada, sin que para ello fuera menester de declaraciones más detalladas. La explicación sumaria que exige la norma en estudio, tiene aquí el sentido de breve, escueta, más suficiente para que el interesado entienda a cabalidad el porqué de la adición".

De conformidad con el numeral 11 del artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983, la liquidación oficial del impuesto de industria y comercio y avisos, debe reunir entre otros requisitos "explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada".

Vista la correspondiente liquidación oficial cuyo original se encuentra al folio 21, en el recuadro asignado a la "explicación sumaria de las modificaciones efectuadas a la liquidación privada" se observa que en éste se registran conceptos preimpresos como "código de actividad", "ingresos no declarados", "deducciones improcedentes", "errores aritméticos" etc., y en los correspondientes a "ingresos no declarados" y "deducciones improcedentes" se señalan sendas X para significar que se modificaron esos factores; sin embargo, a juicio de la Sala tal práctica no se ciñe al ordenamiento legal que exige "explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada".

Si bien es cierto que en el ordenamiento legal, se exige que la explicación a las modificaciones efectuadas sea sumaria, que significa según el diccionario jurídico de Guillermo Cabanellas de Torres, breve, resumido, compendiado; y explicar, a su vez, significa, manifestar, "dar a comprender una cosa", se deduce que para que el acto administrativo cumpla con esa exigencia debe expresar o manifestar brevemente las razones que se tienen

para modificar la liquidación privada y ello no se obtiene señalando simplemente con una X los factores que son objeto de modificación, puesto que con una X no se explica ni breve, ni aún lacónicamente nada.

Siendo precisamente la liquidación el acto administrativo a través del cual se concreta la modificación de la liquidación privada, se impone con mayor razón la sujeción al requisito aludido, de manera clara, a fin de que el contribuyente pueda ejercitar sin limitación alguna el derecho de defensa.

Ya en oportunidad anterior, la Sala en sentencia del 7 de septiembre de 1990 (Expediente No. 2441) se pronunció en contra de tal sistema, en los siguientes términos:

> "Es evidente que el acto de liquidación del Impuesto de Industria y Comercio, deba ser motivado, explicar así sea en forma sucinta pero clara y completa las diferencias resultantes entre los datos declarados en el denuncio fiscal y los consignados en la liquidación oficial, no de otra manera pueden darse por satisfechas las formas propias que para practicarla válidamente exige la disposición legal.
>
> "La motivación como los demás requisitos son elementos formales cuya omisión convierte el acto anulable por su expedición de manera irregular".

Es tan claro que el acto en tales condiciones carece de motivación, que el Tribunal, para determinar claramente las modificaciones tuvo que remitirse al requerimineto para con base en él, colegir los hechos que fueron objeto de modificaciones pues en realidad no de otra manera con tal sistema, puede establecerse los hechos, razones, partidas, etc., que dieron lugar a la liquidación, y lo cierto es que la norma cuya transgresión se alega, exige que la liquidación contenga la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, sin tener que acudir al requerimiento, ya que con la respuesta del mismo han podido aceptarse hechos, partidas, errores, etc., impidiendo de esta forma que el contribuyente pueda defenderse plenamente.

En consecuencia, la Sala de acuerdo con las consideraciones que anteceden procede a revocar la decisión del Tribunal, toda vez que como ha quedado establecido le asiste razón a la actora en el punto en cuestión.

En colorario y por sustracción de materia no se analizarán los demás puntos.

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

FALLA

1) REVOCAR, la sentencia de fecha 23 de febrero de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

2) ANULAR, la operación administrativa conformada por los siguientes actos administrativos: Liquidación Oficial No. 57578 del 26 de febrero de 1986, Resolución No. 1116 del 10 de septiembre de 1986, Resolución 067 del 27 de febrero de 1987, expedidas por la Dirección Distrital de Impuestos y la Junta Distrital de Hacienda respectivamente, a través de la cual se determinaron los impuestos de Industria y Comercio a la sociedad BAVARIA S.A. para el año fiscal de 1983.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

LIQUIDACION PRIVADA/DECLARACION TRIBUTARIA–Presentación/ **LIQUIDACION DE AFORO**–Improcedencia/**IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

El responsable sí cumplió con el deber de declarar, habida cuenta, que con los factores de base gravable, impuestos liquidados, impuestos descontables y saldo a pagar se determinó la obligación fiscal a cargo, que es la finalidad de la liquidación privada, que si bien no lo diligenció el responsable, de todas maneras sí realizó liquidación del impuesto a su cargo, hecho que se demuestra sin lugar a dudas con la presentación de la declaración en el formulario oficial presentado ante la Administración de Impuestos. En esta forma se concluye que la liquidación de aforo practicada a la sociedad actora por la Administración, viola el artículo 23 del Decreto 3803 de 1982 que consagra como presupuesto fáctico el no haberse presentado declaración tributaria (abril - dic. 1984).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., ocho (8) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3120. Actor: Distribuidora de Muebles Crediloaiza Ltda. Impuestos (Venta) Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad "Distribuidora de Muebles Crediloaiza Ltda", contra la sentencia del 16 de mayo de 1990 mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho impetrada contra la operación administrativa que

le determinó a través de aforo los impuestos de venta correspondientes al período comprendido entre los meses de abril y diciembre de 1984.

ANTECEDENTES:

La Sociedad Distribuidora de Muebles Crediloaiza Ltda., presentó declaración anual del impuesto sobre las ventas correspondiente al período gravable comprendido entre el 1o. de abril y el 31 de diciembre de 1984, el día 7 de mayo de 1985, ante la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

Mediante requerimiento de fecha 18 de noviembre de 1986, la Administración de Impuestos comunicó a la sociedad que no había tenido en cuenta dicha declaración por cuanto al no contener la liquidación privada del impuesto de conformidad con lo exigido por el literal d) artículo 20 del Decreto 3541 de 1981 en armonía con el literal e) del artículo 13 del Decreto Reglamentario 3139 de 1983, debía entenderse como no presentada, al tenor de lo dispuesto en el literal b) parágrafo 3o. artículo 13 del Decreto 3139 de 1984, conminándolo a que la presentara en debida forma y advirtiéndole que de no hacerlo quedaría emplazado mediante este requerimiento para el aforo previsto por el artículo 23 del Decreto 3803 de 1982.

Al no haber dado cumplimiento a lo solicitado en este requerimiento, la Administración ordenó visita contable mediante auto comisorio de fecha 4 de marzo de 1987, con el propósito de determinar el cumplimiento de las normas fiscales en materia de libros de contabilidad y los valores para efectos del impuesto sobre las ventas, que debió declarar por el período en cuestión.

Con base en la mencionada diligencia, la Administración practicó la liquidación de aforo Nro. 012 del 29 de julio de 1987, en la cual se le determinan los impuestos de ventas en la suma de $239.260 y se le impuso sanción de aforo en la suma de $957.040 equivalente al 400%, para un total de $1.196.300.

Contra la anterior liquidación de impuestos, la sociedad interpuso recurso de reconsideración alegando improcedencia de aquella por cuanto sí presentó la correspondiente declaración de ventas y que al hecho de no haber presentado liquidación privada del impuesto de conformidad con los artículos 20 del Decreto 3541 de 1983 y 13 del Decreto 3139 de 1984, que establecen ese requisito, no señalan ninguna consecuencia en el caso de incumplirlo. Que además las normas en las que se fundamentó el auditor, parágrafo 3o. artículo 20 del Decreto 3803 de 1983 fue declarada inexequible por la Corte Suprema de Justicia, siendo entonces inaplicable al caso, así como los decretos reglamentarios correspondientes 3139 de 1984 y 1813 del mismo año.

Mediante la resolución Nro. 484-RT del 11 de octubre de 1988, la oficina de recursos tributarios decidió la impugnación confirmando en su totalidad la liquidación de aforo recurrida, decisión con la cual se agotó vía gubernativa.

Así las cosas, acudió a la jurisdicción contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concretó en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en cuyo libelo solicita la nulidad de la operación administrativa acusada, invocando como violados los artículos 20 de la Constitución Nacional, por indebida aplicación del artículo 13 parágrafo 3o. del Decreto 3139 de 1984, en armonía con el literal d) del artículo 20 del Decreto 3541 de 1983 y 23 del Decreto 3803 de 1982.

En desarrollo del concepto de violación, el accionante reitera los argumentos expuestos en la discusión administrativa, en el sentido de que las normas en las que se fundamentó la Administración (literal d) del artículo 20 del Decreto 3541 de 1983 y el Decreto (sic) 13 del Decreto 3139 de 1984, fueron declaradas inexequibles por la Corte Suprema de Justicia, que por lo tanto, dichas normas como las reglamentarias en las que se fundamentó la Administración, eran inaplicables.

Explica que si el acto administrativo de aforo tuvo su fundamento en una norma que no tenía vigencia porque reglamentaba una norma que había sido declarada inexequible, solamente puede ejercer el control de legalidad desde el punto de vista de la norma invocada, y como ésta no tenía vigencia, por cuanto lo accesorio sigue la suerte de lo principal, el acto administrativo así expedido es Nulo, al apoyarse en una falsa motivación en razón a que la declaración de ventas sí se había presentado.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, denegó las súplicas de la demanda, considerando que si bien es cierto que el literal d) del artículo 20 del Decreto 3541 de 1983 y el parágrafo 3o. fueron declarados inexequibles por la Corte Suprema de Justicia, (norma especial en el impuesto sobre las ventas), la norma general artículo 71 de la Ley 9a. de 1983 (junio 15) se encuentra vigente en cuanto al deber de presentar declaración tributaria, por lo que estimó que la actuación administrativa se encontraba ajustada a derecho.

LA APELACIÓN:

El apoderado judicial de la parte actora, objeta la decisión del Tribunal manifestando que teniendo en cuenta el artículo 71 de la Ley 9a. de 1983, su representada en la declaración de ventas que presentó por el período

gravable en litis, sí cumplió con los factores de la liquidación privada que echó de menos la Administración, toda vez que indicó en los renglones 7 y 10 del formulario los ingresos por operaciones gravadas y en los renglones 32 a 45 especificó los factores necesarios para la determinación del impuesto generado por las operaciones gravadas, los impuestos descontables y el impuesto a pagar en cada período correspondiente al certificado bimestral de impuesto a las ventas. Solamente omitió la totalización de los factores en la correspondiente liquidación privada del impuesto hecho que no enmarca dentro de los parámetros del artículo 71 de la Ley 9a. de 1983, para considerar como no presentaba la declaración.

El representante del Ministerio de Hacienda se opone a estas pretensiones, en memorial visible a folio 73.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El Doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero de la Corporación emite concepto en este proceso, considerando que si la norma aplicable es el artículo 71 de la Ley 9a. de 1983 conforme lo decidió el Tribunal, debe accederse a las pretensiones de la demanda, por cuanto esta norma no establece que el hecho de no llenar la parte del formulario de la declaración de ventas relacionada con la liquidación privada constituye un incumplimiento del deber de declarar.

Agrega, "es indiscutible que la sociedad especificó los factores necesarios para determinar la renta, el patrimonio gravable (sic), las ventas gravables y sus correspondientes impuestos".

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El asunto a dilucidar en el caso en litis, consiste en determinar si como lo estableció la Administración de Impuestos y lo corroboró el Tribunal *A-quo*, la declaración de ventas presentada por la actora por el período gravable abril-diciembre de 1984, no contiene liquidación privada, justificándose la liquidación de aforo acusada, o si por el contrario, como lo argumenta el apelante, aquella sí contiene liquidación privada del impuesto y por ende la liquidación de aforo es ilegal de acuerdo con lo contemplado por el artículo 23 del Decreto 3803 de 1982.

El artículo 20 del Decreto 3141 de 1983, norma en la que se fundamentó la actuación administrativa, señalaba los datos que debía contener la declaración de ventas, indicando en el literal d) la liquidación privada del impuesto, la omisión de dicho requisito daba lugar a que se considerara como no presentada la correspondiente declaración. Esta norma, tal como lo ha manifiestado la parte actora en el proceso fue declarada inexequible por la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 4 de diciembre de 1986, fecha

para la cual la Administración aún no había practicado la liquidación de aforo, que se produjo el 29 de julio de 1987.

Ahora bien, el artículo 71 de la Ley 9a. de 1983, disposición de contenido general en cuanto que se refiere tanto al impuesto de renta como a ventas, y la cual como lo puntualiza el Tribunal sí se encuentra vigente, dice:

> "El contribuyente podrá corregir los errores o modificar los factores de su declaración tributaria, dentro de los dos meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para declarar".
>
> "No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, cuando ésta se limite a consignar las bases que el contribuyente considere gravables. Para cumplir se requiere además, especificar los factores necesarios para determinar la renta, el patrimonio gravable, las ventas gravables y *sus correspondientes impuestos de acuerdo con las exigencias de los formatos oficiales*" (Lo subrayado es de la Sala).

Como puede observarse, la norma no exige explícitamente la liquidación privada, pero sí los factores necesarios para determinar las ventas gravables y *sus correspondientes impuestos*, requisito *sine qua-non*, para que pueda considerarse cumplido el deber de declarar. (Lo subrayado es de la Sala).

Del análisis de la correspondiente declaración, (cuyo original obra al folio 36 del cuaderno de antecedentes administrativos), se observa que el responsable llenó los siguientes recuadros: base gravable, en cuyos renglones 7 y 10 consignó los ingresos correspondientes a operaciones gravadas, los siguientes recuadros correspondientes a impuestos liquidados e impuestos descontables y liquidación privada, se encuentran sin diligenciar, pero en el siguiente recuadro correspondiente al movimiento de cuenta corriente por cada trimestre, indicó los impuestos correspondientes a las operaciones gravadas, impuestos descontables, y saldo a pagar por cada trimestre y finalmente en el recuadro de contabilidad oficial, señaló la suma de $36.342 como saldo a pagar, por los tres trimestres del período correspondiente.

Realmente para la Sala, como lo advirtió el colaborador fiscal, el responsable sí cumplió con el deber de declarar, habida cuenta, que con los factores enunciados se determinó la obligación fiscal a cargo, que es la finalidad de la liquidación privada, que si bien no lo diligenció el responsable, de todas maneras sí realizó liquidación del impuesto a su cargo, hecho, que demuestra sin lugar a dudas que con la presentación de la declaración en formulario oficial presentado ante la Administración de Impuestos de Cali, radicado con el Nro. 000485-0939 DIN del 7 de mayo de 1985, efectuó liquidación de los impuestos a su cargo por el período correspondiente a 1o.

de abril a diciembre 31 de 1984, dando en esta forma cumplimiento a las normas que rigen el asunto debatido.

En esta forma se concluye, que la liquidación de aforo practicada a la sociedad actora por la Administración de Impuestos de Cali, viola el artículo 23 del Decreto 3803 de 1982, que consagra como presupuesto fáctico el no haberse presentado declaración tributaria. Como a juicio de la Sala en la declaración presentada por la actora sí efectuó liquidación privada del impuesto a su cargo, cumpliendo con el requisito echado de menos por las oficinas de impuestos, es evidente, que el proceder de la Administración es ilegal a todas luces y por ello se accederá al pedimento del apelante, revocando en consecuencia la decisión del Tribunal.

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

FALLA:

1o.– Revócase la sentencia de fecha 16 de mayo de 1990 originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de esta apelación.

2o.– Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Aforo Nro. 012 del 29 de julio de 1987 y la Resolución Nro. 484-RT del 11 de octubre de 1988, expedidas por la Administración de Impuestos de Cali, en relación con el impuesto de ventas determinado a la sociedad "DISTRIBUIDORA DE MUEBLES CREDILOAIZA LTDA", por el período gravable –abril 1o. a diciembre 31 de 1984.

3o.– Confírmase la liquidación privada fijada en la suma de $36.342.oo.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en la Sala de la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala – Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario

IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS/HECHO IMPONIBLE/ACTIVIDAD CERVECERA

El hecho imponible sobre el cual recae el gravamen de avisos y tableros no es la actividad industrial, comercial o de servicios que realiza el sujeto pasivo del mismo, sino el hecho de la "colocación de avisos en la vía pública, interior y exterior de coches, de tranvías ..." como expresamente lo indica la Ley 97 de 1913. El hecho de otorgarle carácter complementario del impuesto de industria y comercio para efectos de liquidación y cobro, no le resta su calidad de impuesto autónomo y diferenciado de aquél. En consecuencia, al no estar prohibida por los Decretos 190 y 694 de 1969 su imposición a quienes realizan el hecho generador y no están excluidos de la obligación los que desarrollan actividades cerveceras, se deduce que la sociedad actora en este caso es sujeto pasivo del mismo.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., ocho (8) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3619. Actor: Bavaria S.A. C/ Municipio de Pereira. Apelación de la sentencia de 15 de febrero de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos que determinaron el impuesto de industria y comercio por el período de julio de 1989 a junio de 1990. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la sociedad BAVARIA S.A., contra la sentencia de 15 de febrero de 1991, mediante

la cual el Tribunal Administrativo de Risaralda denegó las súplicas de la demanda instaurada contra los actos administrativos por los cuales el Municipio de Pereira determinó el impuesto de industria y comercio y complementarios por el período de julio de 1989 a junio de 1990.

ANTECEDENTES:

1.- LA LIQUIDACION OFICIAL. El Municipio de Pereira, mediante Resolución 2067 de 24 de noviembre de 1989 modificó la declaración privada únicamente respecto del impuesto de avisos y tableros liquidándolo también sobre el impuesto de industria y comercio correspondiente a la actividad cervecera, excluido en la liquidación privada (fl. 8).

2.- LA VIA GUBERNATIVA. El Municipio, en Resoluciones Nos. 013 de febrero de 1990 y 467 de 9 de marzo de 1990, resolvió los recursos de reposición y de apelación interpuestos, confirmando en su totalidad la liquidación oficial (fls. 14 y 20).

3. LA DEMANDA. La Sociedad Bavaria S.A. presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior actuación aduciendo básicamente que los municipios no pueden gravar la actividad cervecera con el impuesto de avisos y tableros por así prohibirlo los Decretos 190 de 1969, art. 21 (legislativo) y 294 de 1969, artículo II (reglamentario) al estipular que "... los Municipios no podrán imponer gravámenes sobre la fabricación, consumo y venta de cervezas nacionales", sin que pueda entenderse en su criterio que la ley 14 de 1983, art. 69 al disponer que quedan vigentes, "todas las normas relacionadas con el impuesto a las cervezas, excepto la prohibición de gravar la industria y el comercio cerveceros con el impuesto de Industria y Comercio" exceptuó también de dicha prohibición al impuesto en cuestión, pues la norma sólo se refiere al de industria y comercio, el cual es diferente del de avisos y tableros. Cita en apoyo de su tesis, providencia de esta Sección de 22 de junio de 1990, expediente No. 2439 (fl. 31).

4.- LA SENTENCIA APELADA. El Tribunal, en providencia de 15 de febrero de 1991, denegó las súplicas de la demanda por considerar que la prohibición de gravar la industria cervecera no puede involucrar al impuesto de avisos y tableros, pues según lo sostuvo el Consejo de Estado en la sentencia invocada por la demanda, aquél tributo "no está gravando ni la fabricación ni el consumo de las cervezas, sino el hecho de colocar aviso ..." (fls. 70 a 71).

5.- LA APELACION. La sociedad actora interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia, reiterando los argumentos esbozados en la demanda en relación con la existencia de una prohibición para gravar la industria cervecera, que incluye en su criterio, al impuesto en cuestión, pues

aún cuando el hecho económico que genera el impuesto es el uso de lugares públicos mediante la colocación de avisos, este grava directamente las actividades comerciales, industriales y de servicios (fls. 79 y ss.).

6.– EL CONCEPTO FISCAL. La Fiscalía Tercera de esta Corporación, solicita la confirmación de la sentencia por estimar que se trata de dos impuestos distintos y que el objeto del de avisos y tableros "es la "*colocación de avisos* en la vía pública, interior y exterior de coches, tranvía, estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público". Su objeto no es, pues, la fabricación, o la venta o el consumo de determinados productos o artículos". (fl. 89).

CONSIDERACIONES:

1.– Adopta el apelante, la posición de que los decretos 190 de 1969 artículo 21 y 294 de 1969, artículo II, consagran una prohibición que involucra también al impuesto de avisos y tableros, por gravar éste las actividades industriales, comerciales o de servicios que grava también el impuesto de industria y comercio, y cuya vigencia es corroborada expresamente por la ley 14 de 1983, artículo 69, salvo en relación con este gravamen, pues a partir de dicha norma desaparece la prohibición respecto del mismo.

2.– A este respecto, estima la Sala, como lo ha manifestado claramente en la misma providencia que invoca la demandante, (sentencia de 22 de junio de 1990, exped. 2439, f. 27) que el hecho imponible (o materia imponible) sobre el cual recae el gravamen de avisos y tableros no es la actividad industrial, comercial o de servicios que realiza el sujeto pasivo del mismo, sino el hecho de la "colocación de avisos en la vía pública, interior y exterior de coches, de tranvías, estaciones de ferrocarriles y cafés y cualquier establecimiento público", como expresamente lo indica la ley 97 de 1913 artículo 1o., literal k), ya sea directa o indirectamente, pero en todo caso imputable a dicho sujeto pasivo.

3.– La ley 14 de 1983, artículo 37 no modificó tal regulación, sino que precisó otros aspectos del Tributo que antes eran regulados por los concejos municipales. Esos otros aspectos son:

a) El sujeto pasivo, que es quien realice las actividades industriales, comerciales y de servicios sujetas al impuesto de industria y comercio.

b) La base gravable, la cual recae sobre el monto del impuesto de industria y comercio, liquidado a cargo del sujeto pasivo.

c) La tarifa, equivalente a un 15% sobre el monto del impuesto de industria y comercio.

4.– En lo demás, hecho imponible, hecho generador y sujeto activo, conserva la estructuración definida en la regulación anterior, como se deduce de la mención hecha por el artículo 37 de la ley 14 de 1983, a las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915.

5.– El hecho de otorgarle carácter complementario del impuesto de industria y comercio para efectos de liquidación y cobro, no le resta su calidad de impuestos autónomo y diferenciado de aquél, como lo ha sostenido reiteradamente esta Corporación (sentencias 22 de junio de 1990, expediente No. 2439; expediente 0393 de 5 de octubre de 1990 y expediente No. 2583 de abril 19 de 1991 y expediente No. 3151).

6.– El convertirlo en impuesto complementario del de industria y comercio, se debió no a la intención de modificar su entidad, fusionándolo aquel para conformar un solo tributo, sino que ello obedeció a motivación de índole práctica, referidas a darle claridad en la determinación de su monto y de la procedencia y momento de liquidación y cobro.

7.– Se manifiesta al respecto en los antecedentes de la ley 14 de 1983:

> "... se considera importante racionalizar el impuesto de Avisos y Tableros autorizado originalmente para Bogotá, por la ley 97 de 1913, que ha sido objeto de reglamentaciones caprichosas y puede prestarse a manejos indebidos por la discrecionalidad que en la práctica existe para determinar su monto ..." (exposición de motivos, Anales del Congreso, 03 de mayo de 1983).

8.– Igualmente al introducir lo atinente a la tarifa para la determinación de su monto, se dijo:

> "Creemos que la ley debe fijar este porcentaje y proponemos una tarifa hasta de un 15 por ciento sobre el valor de éste, fijados por los concejos municipales. Así evitamos caer nuevamente en el desorden institucional regulando la actividad de los conceptos en materia impositiva. Además en esto se evita el sistema anacrónico de fijar las tarifas por medición de los avisos u otros igualmente anacrónicos". (Ponencia para primer debate en la Cámara, Anales del Congreso II de mayo de 1983).

9.– De modo que el impuesto de avisos y tableros no ha perdido su especificidad y por consiguiente su hecho imponible sigue siendo el definido en la ley 97 de 1913, por lo que, si no grava actividad industrial, comercial o de servicios alguna, sino el hecho de colocación de avisos en los términos de dicha ley, mal puede recaer sobre la actividad cervecera de fabricación, consumo y venta y por tanto no podía referirse a este tributo la prohibición de los decretos 190 y 694 de 1969.

10.– En consecuencia, al no estar prohibida por estas normas su imposición a quienes realizan el hecho generador (colocación de avisos) y no están excluidos expresamente de la obligación (no es éste el caso), desarrollan actividades cerveceras, se deduce que la sociedad actora es sujeto pasivo del mismo, en la medida que respecto de ella se den los demás elementos que configuran el tributo, los cuales estimó la administración se presentan, por lo que liquidó el tributo en mención, y que no son objeto de discusión en el asunto *sub-júdice.*

11.– En conclusión, al estimarse en virtud de los anteriores considerandos, que no prohiben los decretos 190 y 694 de 1969 gravar con impuesto de avisos y tableros a las sociedades que desarrollan actividades de fabricación, consumo y venta de cerveza, como lo es la actora, siendo precisamente ésta la argumentación esgrimida por la apelante para controvertir los actos administrativos por lo que se le determinó dicho impuesto, no es procedente con base en dichos cargos modificar la decisión del *a-quo*, por lo cual se procederá a su confirmación.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia de 15 de febrero de 1991 proferida en el proceso No. 1524, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Risaralda denegó las súplicas de la demanda.

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

PERDIDA FISCAL/DEDUCCION–Improcedencia/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

La pérdida ocurrida en la enajenación de acciones adquiridas y vendidas en el mismo año, no configura una pérdida operacional, susceptible de ser compensada en los cinco años siguientes, por no encontrarnos con unos mayores gastos o expensas, en relación con el ingreso percibido. Tampoco es pérdida de capital, pues no se trata de robo, incendio o destrucción del bien o de cualquier otro hecho constitutivo de fuerza mayor, sino simplemente de su enajenación a un menor valor. Y por último, no se trata de una pérdida ocasional, por cuanto las acciones no fueron poseídas por más de dos años y en tal evento, sólo podría afectarse una ganancia igualmente ocasional. Lo anterior es suficiente para concluir que la pérdida en la venta de acciones no es deducible de la renta bruta (Período fiscal 1980).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., noviembre ocho (8) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctor Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3572. Apelación sentencia de 15 de marzo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, en el juicio de restablecimiento del derecho contra los actos administrativos de determinación del impuesto de renta y complementarios por el ejercicio de 1980. Actor: Asesorías Botero Peláez Ltda. Fallo.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad "Asesorías Botero Peláez Ltda.", contra la

sentencia de 15 de marzo de 1991, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia negó las súplicas de la demanda, en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho intentada contra la operación administrativa que le determinó a la sociedad el impuesto de renta y complementarios, por el ejercicio fiscal de 1980.

ANTECEDENTES

Con base en la información suministrada por la sociedad en su declaración de renta de 1980, la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín planteó en el requerimiento especial No. 03625 de 15 de noviembre de 1982, el rechazo como deducción de la pérdida registrada en venta de activos fijos "por cuanto en el anexo No. 8 no se especifica claramente la clase de activo enajenado". Luego de la respuesta al anterior requerimiento, en la Liquidación de Revisión No. 1290 de 8 de julio de 1983, se concretó el rechazo de un valor de $2.760.664, correspondiente a pérdida en venta de acciones, por no ser esta una expensa necesaria deducible del ingreso ordinario, ni reunir las características de una pérdida ocasional.

En el recurso de reconsideración, la sociedad planteó dos objeciones a la liquidación de revisión: incongruencia entre la liquidación de revisión y el requerimiento especial y que la partida tomada por la administración como una deducción, correspondía realmente a una menor renta, resultante de la diferencia entre el valor de la enajenación y el costo real de las acciones. La decisión gubernativa, la resolución No. 0351 de 25 de mayo de 1985, fue adversa al recurrente, considerando que este no probó los hechos en que fundamentó su recurso.

LA DEMANDA

Se alega violación de los artículos 42, 46 y 57 de la ley 52 de 1977 y 20, 44 y 45 del decreto 2053 de 1974.

El primer cargo de violación de la demanda, se apoya en la obligación que conforme a la ley, determina que la administración al efectuar su proceso de fiscalización del tributo, debe mantener una unidad de razones y fundamentos entre el requerimiento especial y la liquidación de revisión. Esta obligación no se cumplió en la actuación acusada, por cuanto fueron distintas las razones que motivaron el requerimiento especial, con respecto a las que finalmente sustentaron la liquidación de revisión.

El segundo cargo, de carácter sustancial, hace referencia a la forma como la sociedad estableció la pérdida en venta de acciones, la cual fue mal interpretada por la administración. Conforme al artículo 18 del decreto 2053 de 1974, la determinación de la renta bruta o pérdida proveniente de la enajenación de activos, está constituida por la diferencia entre el precio de la

enajenación y el costo de los activos. Así lo hizo la sociedad al registrar la compra y venta de acciones en "Papeles Suaves de Colombia S.A.", transacción efectuada a través de la Bolsa de Valores, en la cual está perfectamente determinado el precio de venta y el costo de las acciones. Es así como, el desconocimiento que hace la Administración de la pérdida registrada en tal operación, implica violación del ordenamiento legal existente y consecuencialmente, la nulidad de la actuación, petición fundamental de la demanda.

EL FALLO RECURRIDO

El Tribunal Administrativo de Antioquia, al referirse al primer cargo de violación expuesto en la demanda, considera que el tema controvertido en el requerimiento especial, considerado en la liquidación de revisión y discutido en la vía gubernativa, es la compra y venta a menor precio de acciones. La Administración fue categórica en su cuestionamiento, referido siempre al mismo aspecto y por esto no incurrió en la causal de nulidad invocada del artículo 57 de la ley 52 de 1977.

Con respecto al segundo cargo, afirma que aunque efectivamente el mayor valor del costo de un activo fijo en relación a su precio de venta, es una pérdida contable, no está consagrada en la ley tributaria como factor de deducción de las rentas obtenidas. En consecuencia, actuó la administración acorde con los preceptos legales que regulan la materia, cuando rechazó la pérdida registrada por la sociedad en venta de acciones, por no ser una expensa necesaria para la producción de la renta.

Por lo anterior, negó las súplicas de la demanda.

EL RECURSO DE APELACION

Afirma el apelante que la liquidación de revisión se practicó con bases diferentes a las planteadas en el requerimiento especial. Si bien el hecho es el mismo, las normas jurídicas son diferentes, faltando así la coherencia que entre estos debe existir. En el caso discutido, la adminstración, al parecer, acepta las razones expuestas por el contribuyente en su respuesta al requerimiento especial, pero entonces, con fundamento en otras razones diferentes, mantiene el mismo rechazo.

Como la sociedad declaró como parte de su renta el valor obtenido en la venta de acciones, lógicamente tenía derecho a solicitar el costo de las mismas dentro de la depuración del ingreso. No se trata de pérdidas provenientes de un caso fortuito, de una fuerza mayor o de una pérdida ocasional, sino el derecho de solicitar como expensa para la producción de la renta, del valor pagado en la adquisición de las acciones.

La aclaración que sobre este punto trajo el legislador, cuando en la ley 49 de 1990, artículo 4o., estableció que la pérdida en venta de acciones no

es deducible, demuestra que hasta la vigencia de dicha ley, sí lo eran. Estas y las demás razones expuestas a lo largo del debate, llevan a solicitar que se revoque la sentencia de primera instancia y se acceda a las súplicas de la demanda.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal Sexta de la Corporación, solicita que la sentencia apelada sea confirmada, con base en las siguientes razones:

1. Examinados los antecedentes administrativos, resulta claro que el hecho materia del requerimiento especial, es exactamente igual al que motivó la modificación de la liquidación privada del impuesto. La mención de normas diferentes en los dos actos, no cambia el planteamiento inicial.

2. Las expensas necesarias, son deducibles de la renta bruta cuando guardan íntima relación con el ingreso y cuando además, son necesarias y proporcionadas al mismo. En el presente caso, la sociedad efectuó una operación ocasional al vender las acciones, actividad que no tiene relación con su objeto social, lo cual impide que la pérdida allí obtenida pueda deducirse de la renta como una expensa necesaria..

3. La solicitud de aplicar al caso controvertido, la aclaración que sobre la imposibiliad de solicitar como deducción las pérdidas en venta de acciones, trajo el artículo 4o. de la ley 49 de 1990, no se ajusta a la verdad jurídica, pues desde la vigencia del artículo 84 del decreto 187 de 1975, las pérdidas operacionales no son deducibles.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Es cierto que las normas que regulan el procedimiento tributario, establecen que las liquidaciones de revisión deben contraerse exclusivamente a las declaraciones de los contribuyentes y a los hechos contemplados en el requerimiento especial y su ampliación.

Asimismo, el concepto de *hecho*, en esta y otras definiciones legales, hacen referencia al evento o suceso cuestionado por la administración, debiendo existir una identidad entre el requerimiento y el acto de liquidación al respecto.

En el caso en estudio, la administración al requerir al contribuyente, le planteó el rechazo de la deducción por pérdida en venta de activos fijos, invocando las normas generales sobre deducción por pérdidas, por cuanto en dicho momento no conocía claramente la clase de activo enajenado, Posteriormente y luego de las explicaciones dadas por la sociedad en su respuesta, pudo la administración respaldar con fundamentos legales más específicos

su rechazo, pero sin que pueda llegar a considerarse que estas argumentaciones, son una variación de los "hechos", que indudablemente se mantuvieron inmodificables a lo largo de la actuación oficial.

Como no se quebrantó el nexo que debe existir entre los diferentes actos, no procede la nulidad planteada en la demanda y en el recurso, tal como lo propone la colaboradora fiscal.

Y sobre el aspecto de fondo, la Sala considera:

La sociedad actora solicitó en su denuncio rentístico de 1980, que una pérdida registrada en la venta de acciones adquiridas en el mismo año, le fuera aceptada como un menor valor del ingreso ordinario obtenido. Esto por cuanto el precio de adquisición o costo, fue considerablemente superior al precio de venta de dichas acciones. La administración de Impuestos Nacionales de Medellín, a través de la liquidación de revisión impugnada, desconoció dicho procedimiento, rechazando la deducción de la pérdida.

La ley tributaria define que la renta líquida de los contribuyentes está constituida por la diferencia entre la renta bruta y las deducciones que tengan relación de causalidad con el ingreso. Pero no toda erogación o gasto constituye una deducción, pues esta debe cumplir además de los requisitos generales de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, con el de la definición previa que de ellas debe hacer la ley. Es la misma ley entonces, la que determina cuales son los conceptos que tienen el carácter de deducibles de la renta, sin que puedan crearse conceptos diferentes por analogía o extensión.

En materia tributaria se distinguen varias clases de pérdidas, con consecuencias fiscales definidas:

1. Las pérdidas operaciones que resultan del exceso de los gastos de un negocio o actividad generadora de una renta, en relación con los ingresos brutos percibidos en la misma. (Artículos 84 y 85 del decreto 187 de 1975). Bajo unas condiciones especiales, podrán estas pérdidas ser diferidas por cinco años, con el fin de evitar su efecto negativo en los estados financieros, que pudieran llevar incluso a la disolución de la sociedad.

2. Las pérdidas de capital, sufridas durante el año o período gravable, en los bienes usados en el negocio o actividad productora de la renta, siempre que hubieren ocurrido por una fuerza mayor. (Artículo 83 decreto 187 de 1975). Estas son pérdidas deducibles de la renta.

3. Además la ley contempla la pérdida ocurrida en la enajenación de activos, pero no autoriza su deducción, a menos que constituya una pérdida ocasional, en cuyo caso solo puede restarse de las ganancias ocasionales netas obtenidas en el mismo ejercicio. (Artículo 103 decreto 2053 de 1974).

En el caso que nos ocupa, la pérdida ocurrida en la enajenación de acciones adquiridas y vencidas en el mismo año, no configura una pérdida operacional, susceptible de ser compensada en los cinco años siguientes, por no encontrarnos con unos mayores gastos o expensas, en relación con el ingreso percibido. Adicionalmente a este punto, como se señaló en el concepto fiscal, no es la actividad productora de renta para la sociedad, la compraventa de acciones.

Tampoco la pérdida de capital, pues no se trata de robo, incendio o destrucción del bien o de cualquier otro hecho constitutivo de fuerza mayor, sino simplemente de su enajenación a un menor valor.

Y por último, no se trata de una pérdida ocasional, por cuanto las acciones no fueron poseídas por más de dos años y en tal evento, sólo podría afectarse una ganancia igualmente ocasional.

Las anteriores razones son suficientes para concluir que la pérdida en la venta de acciones no era deducible de la renta bruta, tal como lo decidió el Tribunal.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia apelada.

Se reconoce al doctor LUIS ENRIQUE FAJARDO ALVAREZ como apoderado de la demandada, en los términos y para los efectos del memorial anexo.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala – Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS/HECHO GENERADOR/IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZA

Si la actora es contribuyente del impuesto de industria y comercio y además coloca avisos en la vía o lugares públicos, está sujeta al pago del impuesto complementario de avisos. El impuesto de avisos y tableros, no está gravando la fabricación ni el consumo de cervezas, sino la colocación de avisos en espacios públicos (Ejercicio fiscal de 1979).

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D.C. noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3543. Actor: Bavaria S.A. Apelación sentencia del 4 de marzo de 1991 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio año 1979. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de BAVARIA S.A., NIT 60005224, contra la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca de fecha 4 de marzo de 1991, que negó la nulidad de los actos administrativos de determinación del Impuesto de Industria y Comercio practicados por el Municipio de Santiago de Cali para el año de 1979.

ANTECEDENTES

La sociedad BAVARIA S.A. presentó la declaración del impuesto de Industria y Comercio, en Santiago de Cali, por las actividades sujetas al impuesto desarrolladas en dicho municipio.

Mediante Resolución 1006 del 18 de julio de 1989, notificada el 10 de octubre de 1989, la Secretaría de Hacienda, División de Rentas del Municipio de Cali, modificó oficialmente el impuesto liquidado privadamente por la contribuyente, con el fin de determinarle el impuesto de Avisos y Tableros, de conformidad con lo establecido en el Acuerdo No. 35 de 1965.

Dentro de la oportunidad legal, la contribuyente interpuso los recursos de reposición y apelación subsidiaria, que fueron fallados contrariamente a sus pretensiones mediante las Resoluciones 1822 del 22 de noviembre y A234 del 18 de diciembre de 1989.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación de los artículos 69 de la Ley 14 de 1983; 21 del Decreto 190 de 1969; 11 del decreto 294 de 1969 y 10 del Código de Civil (5o. de la Ley 57 de 1887), pues según su criterio el municipio carece de facultad legal para imponerle impuesto de avisos sobre los ingresos provenientes de la actividad cervecera.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle denegó las súplicas de la demanda considerando, que el texto del artículo 37 de la Ley 14 de 1983, no deja ninguna duda acerca de que, a partir de su vigencia el impuesto de avisos y tableros autorizado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915 se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de Industria y Comercio, es decir, no como un gravamen independiente, sino de uno que integra o complementa a aquel.

LA APELACION

La apoderada judicial de la actora al apelar de la sentencia dice que en la solución de las peticiones planteadas en la demanda no es tan fundamental la norma citada por el Tribunal (art. 37 de la Ley 14 de 1983), como el artículo 69 de la misma Ley 14, disposición que por ser de carácter especial y posterior debe preferirse frente a la norma general y anterior como lo es el artículo 37, en cumplimiento a los preceptos de interpretación del derecho contenidos en el artículo 10 del Código Civil.

Considera que el artículo 69 de la Ley 14 de 1983, es una excepción al artículo 37 por cuanto en él se ratifican las prohibiciones a los Municipios, Intendencias, Comisarías y Distrito Especial de Bogotá, contenidas en los artículos 21 del Decreto 190 de 1969 y 11 del Decreto 294 de 1969, en

cuanto a imposición de gravámenes a la industria cervecera, exceptuando únicamente el impuesto de Industria y Comercio, más no el de avisos.

CONCEPTO DEL FISCAL

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece ser confirmada porque a partir de 1983, con la expedición de la Ley 14 del mismo año, el impuesto de avisos perdió la autonomía que guardaba cuando la Ley 97 de 1913, autorizó al Concejo Municipal de Bogotá para crear el impuesto de avisos y carteles, autorización que fue extendida por la Ley 84 de 1915 a los demás municipios, y ganó categoría al elevársele como complementario del impuesto de Industria y Comercio, estableciéndose una base gravable uniforme sobre el monto del impuesto que se liquida como de Industria y Comercio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

El asunto fundamental del libelo planteado por la apelante no es otro que el determinar si la sociedad BAVARIA S.A., puede ser sujeto pasivo del impuesto de avisos, o si por el contrario el municipio no tiene facultad impositiva en virtud de la prohibición contenida en el artículo 69 de la Ley 14 de 1983, disposición cuya aplicación preferencial alega la actora.

El impuesto de avisos tuvo origen en la Ley 97 de 1913 cuando autorizó al Municipio de Bogotá para crear al impuesto de avisos y carteles para gravar con el mismo, la colocación de avisos en la vía pública, interior y exterior de coches, de tranvías, estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público. Posteriormente mediante la Ley 84 de 1915 se autorizó a los demás municipios para crearlo en su respectivo territorio.

Mediante el artículo 37 de la Ley 14 de 1983, reglamentado por el artículo 10 del Decreto 3070 de 1983, se complementa la estructura del tributo, conservando el hecho económico que genera el impuesto, el uso de lugares públicos para colocar avisos y tableros, pero lo vincula y condiciona a una actividad industrial, comercial o de servicios, fijando además las bases de liquidación y cobro.

> En efecto, dispone el artículo 37 de la Ley 14 de 1983: "El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913, y la Ley 84 de 1915, se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como *complemento* del *impuesto de Industria y Comercio*, con una tarifa del 15o/o sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales" (Subraya la Sala).

El contexto de la norma indica:

a) Que el sujeto pasivo del tributo es la persona natural o jurídica que desarrolla una actividad comercial, industrial o de servicio.

b) Que ese mismo sujeto utiliza el espacio público para la colocación de avisos y tableros, circunstancia que constituye el hecho generador del impuesto complementario.

c) Que como impuesto complementario que es el de Industria y Comercio, todas las actividades sujetas a éste lo están igualmente al de avisos y tableros, salvo que exista una disposición expresa que exonere del mismo.

Entonces si la actora es contribuyente del impuesto de Industria y Comercio y además coloca avisos en la vía o lugares públicos, está sujeta al pago de impuesto complementario de avisos, sin que tal imposición viole los artículos 21 del decreto legislativo 196 de 1969 y 11 del decreto 094 del mismo año, reiterada en el artículo 69 de la Ley 14 de 1983, según las cuales "los municipios no podrán imponer gravámenes sobre la fabricación y el consumo de cervezas nacionales", porque el impuesto de avisos y tableros, no está gravando ni la fabricación ni el consumo de cervezas, sino la colocación de avisos en espacios públicos.

No existe por lo tanto la violación de las normas superiores señaladas en la demanda y en consecuencia la sentencia apelada merece confirmación, porque además no se ha demostrado dentro del proceso ni la actora lo alega, la improcedencia del tributo ante la ausencia de avisos.

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

FALLA

CONFIRMASE la sentencia del 4 de marzo de 1991, proferida en el juicio 16495 mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, negó las peticiones de la demanda formuladas por BAVARIA S.A., en relación con la determinación del Impuesto de Industria y Comercio y complementario de avisos, liquidado por el Municipio de Santiago de Cali para el año de 1989.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

APORTES PARAFISCALES/SENA–Aportes/**CONTRATISTA INDEPENDIENTE**

El C.S. del T. establece que los contratistas independientes, son verdaderos patronos y no representantes ni intermediarios de las personas naturales o jurídicas que contraten la ejecución de una o varias obras, por un precio determinado; así mismo, se consagra en tal estatuto a cargo del dueño de la obra una responsabilidad solidaria con el contratista pero con relación a "los salarios, prestaciones e indemnizaciones a que tengan derecho los trabajadores", de manera que no está consagrada igual responsabilidad con relación a los aportes parafiscales como son los que corresponden al SENA. En consecuencia en estos casos, en principio, es al contratista independiente a quien corresponde en su carácter de empleador el pago de los aportes parafiscales.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3122. Actor: José Alberto Storino España Autoridades Nacionales –Fallo–.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la demandada, contra la sentencia del 27 de abril de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por el señor JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA, contra los actos administrativos que le fijaron contribución al Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, por los años de 1983, 1984 y 1985.

ANTECEDENTES

Mediante la Resolución 0059 del 12 de febrero de 1987, el Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, ordenó al señor JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA efectuar el pago de la contribución parafiscal, en su favor, de acuerdo con las liquidaciones practicadas para los años de 1983, 1984 y 1985 de conformidad con la Ley 21 de 1982, en desarrollo de una investigación realizada sobre las declaraciones de renta en donde denuncia que efectuó pagos por concepto de "obras de urbanización".

Contra dicha resolución el interesado interpuso recurso de reposición y subsidiario de apelación, alegando no estar obligado a efectuar aportes al SENA, recursos que fueron fallados por las Resoluciones 0203 del 3 de agosto de 1987 y 0314 del 11 de noviembre del mismo año, con confirmación del acto recurrido.

LA DEMANDA

Inconforme con la decisión adoptada en la vía gubernativa acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación de la Constitución Nacional Artículo 20; de la Ley 21 de 1982 Artículos 7, 12 y 17 y del Decreto 01 de 1984, sobre el cual no identifica el Artículo supuestamente violado, pues a su juicio no está obligado a pagar aportes al SENA por no ser empleador que ocupe uno o más trabajadores permanentes.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda considerando que de conformidad con los Artículos 7, 12 y 17 de la Ley 21 de 1982, están obligados a hacer aportes al SENA los empleadores del servicio privado, (sic) que ocupen uno o más trabajadores permanentes, y que el actor comprobó que a pesar de figurar como comerciante dedicado a la explotación de la construcción y urbanización de terrenos propios, las ha realizado a través de contratistas independientes, en virtud de contratos en los cuales se ha estipulado que el contratista se obliga a urbanizar por su cuenta y que de la modalidad del contrato se descartó toda posibilidad de considerar que las obras se ejecutaron por administración delegada.

LA APELACION

La entidad a través de su apoderada judicial apela la sentencia pues estima que el Tribunal al analizar las normas presuntamente violadas concluye que el demandante no está obligado al pago de aportes, a pesar de figurar como comerciante dedicado a la explotación de la construcción; considera

que si las obras se hubieran ejecutado por administración delegada cambiarían las circunstancias, sin que pueda precisar cómo podría cambiar este hecho la controversia frente a la Ley 21 de 1982 y que por lo tanto la manifestación del Tribunal ha de estar referida a la aplicación de los Decretos 2375 de 1974 y 083 de 1976, normatividad expresa para el sector de la construcción, dadas las peculiaridades que presenta este sector en relación con la utilización de mano de obra.

Califica de inconsistente la sentencia cuando da como probado con los contratos de obra que el señor JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA, no estaba obligado a hacer aportes y a la vez expresa que las declaraciones de renta constatan la ejecución del contrato de obra.

Concluye que la apreciación del juzgador de que el actor no era empleador se basó en las afirmaciones de la demanda sin que el hecho hubiere sido probado dentro del proceso o en la vía gubernativa.

En el alegato de conclusión se apoya en el concepto del Fiscal ante el Tribunal sobre la aplicabilidad de los Decretos 2375 de 1974 y 083 de 1976 a las personas naturales o jurídicas que se dedican al sector de la construcción, los que considera vigentes en razón de que el Artículo 93 de la Ley 21 de 1982 deroga solamente las disposiciones que le sean contrarias, quedando vigente de las leyes anteriores todo aquello que no pugna en las disposiciones de la nueva ley.

CONCEPTO FISCAL

La Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece confirmación porque si bien del examen de los documentos que conforman el expediente se puede establecer que el señor JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA, ejerce legalmente la actividad mercantil encaminada a explotar el campo de la construcción y venta de inmuebles, el cuestionamiento oficial se fundamenta en las razones expuestas por la entidad en los actos demandados, según las cuales, el mencionado señor es empleador particular conforme a lo previsto en el Artículo 7o. de la Ley 21 de 1982, la base salarial para liquidar tales aportes la constituyen los rubros discriminados como pagos a terceros dentro de las declaraciones de renta y patrimonio correspondientes a los períodos de 1983 a 1985 y que no aportó pruebas en la vía gubernativa. Pero estudiadas las pruebas acompañadas por el actor, éste demuestra que la realización de las obras de urbanización de sus predios, corren por cuenta y a todo costo del contratista independiente, con quien suscribió contratos de ejecución de obra el 12 de enero de 1980, 3 de septiembre de 1980 y 29 de noviembre de 1982, cuyas fotocopias autenticadas obran dentro del cuaderno principal. Contratos de los cuales infiere que el contratista independiente no percibe remuneración con carácter de salario y ello excluye la obligación de hacer aportes parafiscales a quien efectúa el pago como contratante.

Concluye, que pese a las repetidas explicaciones presentadas en todas las intervenciones por la parte demandada, es incuestionable el hecho de que el señor JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA, no actuó como empleador, ni pagador de salarios, ni estuvo adicionalmente comprometido con el requisito formal de efectuar aportes parafiscales al SENA.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala tiene en cuenta que la pretensión fundamental del actor consiste en que no se le debe considerar responsable del pago de aportes parafiscales ante el SENA de conformidad con la ley.

Es importante precisar previamente que por los años en cuestión, los aportes al SENA se regulan primordialmente por la Ley 21 de 1982, cuyo Artículo 7o. señala dentro de los sujetos obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes al SENA, a los empleadores que ocupan por lo menos uno o más trabajadores permanentes, (numeral 4o.); el Artículo 9o. señala como base de aportes el 6% de la respectiva nómina; y el Artículo 17 enseña que la nómina mensual que sirve de base para el cálculo de los aportes, está constituida por la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral e independientemente de la denominación que se le de.

Así las cosas el pago que el dueño de una obra realice a quien la ejecuta, podría eventualmente constituir base de aportes al SENA en la medida en que se tipifiquen los elementos integrantes del contrato de trabajo y, en consecuencia dicho pago constituya "salario", pero si quien ejecuta la obra por un precio determinado es contratista independiente, no sujeto a subordinación del contratante, que asume todos los riesgos y utiliza sus propios medios y autonomía en la ejecución de la obra, no tiene carácter de empleado o trabajador, y en consecuencia tampoco la remuneración recibida tiene carácter de salario.

Por su parte, el Artículo 34 del Código Sustantivo del Trabajo establece que los contratistas independientes, son verdaderos patronos y no representantes ni intermediarios de las personas naturales o jurídicas que contraten la ejecución de una o varias obras, por un precio determinado. La misma norma consagra a cargo del dueño de la obra una responsabilidad solidaria con el contratista pero con relación a "los salarios, prestaciones e indemnizaciones a que tengan derecho los trabajadores", pero no está consagrada igual responsabilidad con relación a los aportes parafiscales como son los que corresponden al SENA.

En consecuencia en estos casos, en principio, es al contratista independiente a quien corresponde en su carácter de empleador el pago de los aportes parafiscales.

Por otra parte, como también se invocó en este proceso el Decreto 2375 de 1975 que consagró obligaciones de aportes al SENA para las personas dedicadas a la industria de la construcción, debe aclararse que dicho estatuto en ninguno de sus artículos establece responsabilidad del dueño de la obra para el pago de aportes al SENA, salvo el caso de la ejecución de la obra por contrato de administración delegada, en el cual el administrador es quien debe pagar "por cuenta de la empresa constructora" los correspondientes aportes. La responsabilidad del dueño de la obra es subsidiaria en defecto de que la empresa constructora no cumpla su obligación legal.

En el caso que ocupa la atención de la Sala se observa que en ningún momento el SENA se refirió a las obligaciones consagradas en el citado Decreto 2375 de 1974 pues en tal caso se hubiera liquidado aportes del 0.5% sobre el costo de la obra. Por el contrario, las liquidaciones se refieren al aporte del 2% sobre los pagos hechos al contratista, lo que claramente indica que se refirió al aporte consagrado en la Ley 21 de 1982 y así lo expresó en las Resoluciones que fallaron los recursos al fundamentar los aportes atribuidos a la empresa, en el numeral 4o. del Artículo 7o. de la citada Ley.

La existencia del vínculo laboral entre el dueño de la obra, en calidad de patrono, y el ejecutor de la misma, en su calidad de trabajador, no puede inferirse de las pruebas que obran dentro del proceso, pues la copia de la declaración tributaria del actor no permite determinarlo pues, presumiéndose verídica, se observa que, en la relación de pagos a terceros, uno efectuado a ESCOBAR LUIS ENRIQUE por obras generales, y ésta a su vez, en la relación de ingresos los denuncia bajo el rubro genérico "contratos".

La Circunstancia de denunciar ingresos por "contratos de obra" del señor STORINO y del Ministerio de Justicia constituye un indicio más de que trabaja como contratista independiente y no como empleado subalterno del señor STORINO.

Además se observa que el señor ESCOBAR relaciona en su declaración deducciones por pagos al I.S.S., SENA e I.C.B.F., lo que indica que el contratista hizo aportes al SENA por las obras desarrolladas.

Comparte la Sala el criterio expuesto por el Tribunal cuando afirma que el actor por los pagos efectuados no estaba obligado a hacer aportes y en consecuencia, la sentencia merece ser aprobada, no sin antes aclarar, ante el cuestionamiento de la prueba por parte de la demandada, que si los documentos que objeta no son suficientes para demostrar plenamente la existencia del contrato de ejecución de obra, tampoco demuestran existencia del contrato de trabajo entre el actor como dueño de la obra y el ejecutor de la misma.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el proceso No. 15456, mediante la cual se anularon las Resoluciones 0059 de febrero 12 de 1987, 0203 de agosto 3 de 1987 y 0314 de noviembre 11 de 1987, proferidas por el Servicio Nacional de Aprendizaje SENA.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

COSTO PRESUNTIVO–Improcedencia/**ACTIVO**–Enajenación/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

No es cierto que el costo presuntivo sólo puede aplicarse cuando se ha presentado una declaración tributaria. Por el contrario, el método que exclusivamente lo puede aplicar la administración cuando se aparta del costo declarado, cobra mayor importancia cuando éstos no se conocen no se pueden establecer por medios directos. Y es que siempre que se realiza una enajenación, necesariamente debió incurrirse en algún costo, cuando menos el de adquisición de la materia prima y todos aquellos en que se incurre para la fabricación, transformación o conservación de los mismos y en fin todas las erogaciones en que se incurre para poner el bien en disponibilidad para su venta (Período fiscal de 1982).

CONTRIBUYENTE–Deberes/**OBLIGACION FISCAL**/**OBLIGACION DE DECLARAR**/**OBLIGACION DE PAGAR**

No se deben confundir dos obligaciones fiscales perfectamente diferenciadas: la obligación de declarar y la obligación de pagar. En ejercicio de la primera––declarar los contribuyentes informan periódicamente a la administración el resultado de la actividad, que con ella los vincula y efectúa una liquidación privada del impuesto, de la cual puede surgir o no el pago de un impuesto. El incumplimiento de este primer deber acarrea una serie de sanciones inherentes al deber de declarar y da pie para que la Administración fije oficiosamente el impuesto correspondiente, a través de una liquidación de aforo. El deber de pagar, surge en principio de una declaración y su incumplimiento sólo genera una sanción: intereses a favor del fisco (Período fiscal de 1982).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3609. Apelación sentencia del 7 de marzo de 1991 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos de determinación del impuesto de renta y complementarios por el ejercicio de 1982. Actor: David Tuaty Conto. Fallo.

Procede la Sala a resolver los recursos de apelación interpuestos por los apoderados judiciales, tanto del demandante como de la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público –, contra la sentencia del 7 de marzo de 1991, por medio de la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca resolvió en primera instancia la acción de nulidad y restablecimiento del derecho intentada por el señor DAVID TUATY CONTO, contra la operación administrativa que le determinó el impuesto de renta, complementarios y sanciones por el ejercicio fiscal de 1982.

ANTECEDENTES

La División de Auditoría Externa de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, en ejercicio de las facultades de fiscalización y control, ordenó una Inspección Ocular sobre los libros de contabilidad del señor David Tuaty Conto, a fin de establecer sus obligaciones fiscales, por los ejercicios de 1981 y 1982.

El resultado de dicha diligencia se registró en el "Acta de Visita" de 24 de diciembre de 1986, en la cual, con base en registros contables y cruces de información con terceros, se determinó que el contribuyente había percibido en el año de 1982, ingresos gravables por $31.912.594 y que poseía a 31 de diciembre un patrimonio de $10.948.799. Requerido sobre la presentación de la declaración tributaria de dicho ejercicio, manifestó que las copias se le habían extraviado y adjuntó copias de recibos de pago de impuestos por los años de 1981 y 1982.

Comprobado el incumplimiento de la obligación de presentar declaración de renta por el año de 1982, la Administración procedió a efectuar la Liquidación Oficial de Aforo No. 001 de 20 de enero de 1987, en la cual determinó el impuesto sobre la renta y el patrimonio establecidos en la fiscalización, aplicando además una sanción de aforo del 500% de impuesto así establecido.

La inconformidad planteada por el actor en el recurso gubernativo, contra la liquidación de aforo y la sanción que ella conlleva, fué resuelta desfavorablemente en la Resolución No. 217 de 25 de mayo de 1986, por medio de la cual la División de Recursos Tributarios de la Administración de

Cali, no encontró fundamento legal alguno para acceder a las peticiones del recurrente.

LA DEMANDA

La no presentación de la declaración de renta a los funcionarios auditores, no obedeció, como lo presume la administración, a que ésta no se hubiera presentado, sino al hecho, informado oportunamente en la declaración de 1984, del extravío de dicho documento.

La presentación de los recibos oficiales de pago, tanto del impuesto de 1982, como del anticipo de 1983, demuestran plenamente la presentación de la declaración, hecho además ratificado por la certificación expedida por la Recaudadora de Impuestos Nacionales de Buenaventura – Valle, que da cuenta de la presentación y pago de los impuestos correspondientes.

Con el desconocimiento de estos elementos probatorios, la administración incurrió en violación de numerosas normas legales. Ante los principios de prueba, era a la administración a quien correspondía demostrar fehacientemente la no presentación de las declaraciones, presumiblemente extraviadas por ella misma. Como antes de haberse fallado el recurso de reconsideración entró en vigencia el decreto 2503 de 1987 con normas más favorables sobre las sanciones a aplicar ante la ausencia de declaración, en aplicación del principio de favorabilidad, ha debido aplicarse el nuevo procedimiento.

El procedimiento seguido por la administración para efectuar el aforo fue irregular, por cuanto no dió traslado del Acta de Visita, requisito obligatorio ante la ausencia de requerimiento especial, cercenando así el derecho de defensa del particular. Lo es también por cuanto los auditores se limitaron a establecer el ingreso, pero sin indagar sobre los costos y gastos inherentes al mismo, violando así las normas que indican como se obtiene la renta líquida gravable en un determinado ejercicio.

Los argumentos expuestos sobre la ausencia de motivación y explicación del aforo, no ha sido suficientemente analizada durante el debate, como tampoco se han valorado en su conjunto las pruebas aportadas. El hacer referencia a una prueba contable que no existe y la falta de competencia de los funcionarios que realizaron la diligencia que dió lugar al aforo, son causales suficientes para lograr la nulidad de la actuación.

Como la administración no intentó obtener el costo por medios directos, debe reconocerse el costo presuntivo consagrado en el artículo 31 del decreto 2053 de 1974.

EL FALLO RECURRIDO

Para el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, las afirmaciones del demandante sobre el cumplimiento de su obligación de presentar declaración por el año de 1982, a través de la presentación de unos recibos de pago, queda desvirtuada ante la constancia de que tales recibos de pago corresponden a otros contribuyentes y ante la certificación del Jefe de la Sección de Secretaría y correspondencia de la Administración de Impuestos de Cali, sobre la no presentación de tales declaraciones.

Al analizar cada uno de los cargos de violación expuestos en la demanda, los encontró improcedentes con base en los siguientes razonamientos:

– El principio de la favorabilidad en la aplicación de las leyes, tiene vigencia en materia penal, pero no para asuntos tributarios.

– La ausencia de traslado del Acta de Inspección, no está consagrado en el procedimiento tributario como causal de nulidad de la actualidad, pues dichos eventos están taxativamente señalados en la ley 52 de 1977, artículo 57.

Por razón igual a la anterior, no proceden las causales de nulidad invocadas por: haberse basado la actuación de la administración en cruces de información con terceros; ausencia de competencia del funcionario auditor y no haberse señalado un término en el auto comisorio, para practicar la visita.

Por el contrario, consideró válida la pretensión del demandante sobre el reconocimiento del costo presuntivo del 75% del ingreso y procedió a efectuar una nueva liquidación de impuestos, aplicándose al ingreso adicionando el porcentaje de costo presuntivo que establece el artículo 31 del decreto 2053 de 1974.

EL RECURSO DE APELACION

De La Nación

La representante judicial de la entidad demandada, disiente de la decisión adoptada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca cuando aceptó aplicar en el presente caso el costo presuntivo de que trata el artículo 31 del decreto 2053 de 1974, sin que se hubiera establecido la configuración de los presupuestos establecidos en la ley para su aplicación.

Por una parte, el precepto legal presupone la presentación de una declaración y por otra, como el hecho no fué alegado ante la vía gubernativa, no puede ser ahora objeto de estudio por parte de la jurisdicción.

Solicita así se revoque la sentencia recurrida, por no estar conforme con las situaciones de hecho y de derecho que se reflejan en el proceso.

Del Demandante

Principalmente se basa en el desconocimiento, inicialmente por parte de la Administración y ahora del Tribunal, de la plena prueba aportada por el actor para demostrar la presentación de su declaración de renta de 1982.

Dicha prueba no puede ser solamente la copia del formulario oficial, Puede serlo también, como ocurre en el presente caso, la plena prueba del pago del impuesto del año 1982 y el anticipo de 1983, factores que sólo podrían calcularse sobre una declaración debidamente presentada. Es así como a dichos recibos y la certificación de la Recaudadora de Impuestos de Buenaventura, se les debe dar el valor probatorio que les otorga el Código de Procedimiento Civil.

Reitera, adicionalmente, los argumentos expuestos en la demanda, para lograr que se declare la nulidad del acto administrativo de liquidación de aforo.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO:

Para el Fiscal Tercero de la Corporación, Dr. Jaime Ossa Arbeláez, la apelación del demandante, no está llamada a prosperar. La "plena prueba" que este afirma haber presentado para demostrar la presentación de la declaración de renta de 1982, no lo es. Tanto los pretendidos recibos oficiales de pago del impuesto y del anticipo, así como la certificación de la Recaudadora de Impuestos Nacionales de Buenaventura, son unas fotocopias autenticadas, en las cuales el Notario da fé de una coincidencia entre los dos documentos, pero no sobre su contenido o autenticidad. Obra, por el contrario, una certificación de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, que desvirtúa los hechos a que se refiere dicho documento.

Como no se ha presentado la copia auténtica de la declaración, circunstancia que determinó la práctica de la liquidación de aforo, no existe fundamento legal alguno para anular la actuación.

No comparte tampoco la interpretación que sobre la aplicación del costo presunto formula el representante judicial de la Nación en su apelación. La norma –artículo 51 del decreto 2053 de 1974– no excluye la posibilidad de aplicar la presunción sobre ingresos "no declarados". Los presupuestos son: la existencia de indicios de que el costo informado no es real o la imposibilidad de determinar el costo de los activos enajenados. Como la administración, en su investigación, no se refirió a los costos, es procedente el reconocimiento que efectuó el Tribunal de los costos presuntos.

Y en cuanto a la objeción sobre la ausencia de debate en la vía gubernativa sobre este punto, el planteamiento de la nulidad total de la liquidación de aforo, implica tácitamente, el cuestionamiento de la actuación administrativa en su totalidad.

Conceptúa así què la sentencia recurrida merece ser confirmada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Apelación de la Nación

Objeta inicialmente la entidad demandada, que el tema relacionado con la aplicación del costo presuntivo no fué debatido en la vía gubernativa, lo cual impide su estudio por parte de la jurisdicción.

En efecto, en la demanda presentada ante el Tribunal, dentro de los numerosos cargos expuestos contra la liquidación de aforo, se plantea por primera vez, la obligación que tenía la administración de establecer, cuando menos, un costo presuntivo sobre el ingreso adicionado por venta y exportación de su producto. Se afirma allí que como la administración no efectuó diligencia alguna tendiente a establecer, por pruebas directas, el costo real en que incurrió el contribuyente para la obtención del ingreso, debe determinarse el costo presunto, conforme lo establece la ley.

Con respecto al agotamiento de la vía gubernativa, la Sala ha sostenido que si bien una de las características que distinguen el proceso contencioso del judicial ordinario, es la exigencia de la discusión previa con la administración, ésta hace referencia fundamentalmente a la interposición de los recursos que contra ella proceden y a mantener la identidad de la pretensión durante las dos etapas. Pero no significa esta limitación, que los fundamentos de derecho esbozados para lograr el reconocimiento del derecho conculcado con la actuación de la administración, no puedan ser aumentados, mejorados y ampliados ante la jurisdicción.

Se permite así, que al acudir a la jurisdicción los particulares mejoren los argumentos jurídicos en que respaldan su pretensión, siempre y cuando ésta mantenga su orientación inicial.

Y este criterio, aplicado al caso controvertido, indica que como el debate planteado desde la vía gubernativa se ha encaminado a cuestionar el procedimiento seguido por la administración hasta llegar al aforo del ingreso, centralizando la pretensión en lograr la nulidad de la liquidación oficial, el aspecto traído ante la jurisdicción, sobre la obligación de establecer un costo presuntivo en dicha liquidación, tiene íntima vinculación con el procedimiento seguido por la administración para determinar el impuesto, no operando

con respecto a él la limitación que ha establecido la interpretación jurisprudencial.

Al avocar el estudio de la procedencia del costo presunto, la Sala realiza las siguientes consideraciones:

El artículo 31 del decreto 2053 de 1974, permite que cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es el real *o cuando no se conozca* el costo de los activos enajenados ni sea posible su determinación por pruebas directas, tales como la declaración de renta del contribuyente o de terceros, se debe fijar un costo presuntivo o estimativo del 75% del valor de la respectiva enajenación.

Del anterior enunciado no surge la limitación en que basa la apelante su recurso cuando afirma que el costo presuntivo sólo puede aplicarse cuando se ha presentado una declaración tributaria. Por el contrario, el método que exclusivamente lo puede aplicar la administración cuando se aparta del costo declarado, cobra mayor importancia cuando estos no se conocen o no se pueden establecer por medios directos. Y es que siempre que se realiza una enajenación, necesariamente debió incurrirse en algún costo, cuando menos el de adquisición de la materia prima y todos aquellos en que se incurre para la fabricación, transformación o conservación de los mismos y en fin, todas las erogaciones en que se incurre para poner el bien en disponibilidad para su venta.

Por esto, los principios de equidad y justicia tributaria informan, que ante la imposibilidad por parte de la administración, de establecer el costo real en que se incurrió al realizar una enajenación de activos, agotados todos los procedimientos para su verificación directa, debe aplicarse el costo del 75% del valor de la respectiva enajenación.

En el caso que nos ocupa, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, a través de una liquidación de aforo, estableció como renta gravable del año de 1982, la suma correspondiente a $31.912.594 por exportación y venta de camarón, que el demandante no declaró. Necesariamente, al efectuar la exportación y venta, debió incurrir en costos que la administración no trató de establecer directamente, configurándose así de manera clara el presupuesto legal exigido para la aplicación del costo presunto, tal como lo reconoció el Tribunal en su decisión.

No está así llamada a prosperar la apelación de la entidad demandada.

2. Apelación del contribuyente DAVID TUATY CONTO

De los diferentes argumentos expuestos por el demandante a lo largo de la controversia, se extrae que confunde dos obligaciones fiscales perfectamente diferenciadas: la obligación de declarar y la obligación de pagar.

En ejercicio de la primera –declarar– los contribuyentes informan periódicamente a la administración el resultado de la actividad que con ella los vincula y efectúa una liquidación privada del impuesto, de la cual puede surgir o no, el pago de un impuesto. El incumplimiento de este primer deber acarrea una serie de sanciones inherentes al deber de declarar y da pie para que la administración entre a fijar oficialmente el impuesto correspondiente al hecho generador no declarado, a través de una liquidación de aforo. El deber de *pagar*, surge en principio de una declaración y su incumplimiento sólo genera una sanción: intereses a favor del fisco.

Es por esto que cuando la Administración de Impuestos, durante la fiscalización del tributo y previa la configuración de hechos generadores del impuesto a la renta por 1982, solicitó al actor la presentación de la declaración de renta y este no la presentó, procedió a establecer los impuestos correspondientes, por medio de la liquidación de aforo.

Recaía así sobre el contribuyente la carga de probar que había cumplido con la formalidad exigida por la administración. Pero no logra este resultado con los documentos que con tal fin presentó ante la jurisdicción.

En primer lugar es válida la objeción que sobre su autenticidad realiza el Fiscal Tercero de la Corporación en su concepto. Tratándose de la presentación de documentos expedidos por una Recaudación de Impuestos, cuyo contenido versa sobre hechos que constan en sus archivos, ya ha manifestado en otras oportunidades la Sala que tratándose de la fotocopia de dicho documento, la autenticación que hace el Notario del hecho del cual da fé, hace referencia a que dicha copia coincide con el original que tuvo a la vista, pero no de la validez de su contenido. No se acepta así la fotocopia del documento como la prueba idónea para demostrar hechos que constan en una oficina de impuestos.

Pero si efectivamente dicha declaración constaba en los archivos de la Recaudación de Buenaventura, hecho sobre el cual versa el documento anterior, la prueba conducente era obtener de dicha dependencia, la copia auténtica que reposaba en los archivos, prueba irrefutable del cumplimiento del deber formal de declarar. Contrariamente, se da cuenta en la sentencia de primera instancia, de certificaciones de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, dependencia a la cual pertenece la Recaudación de Buenaventura, de que *no consta* la presentación de la declaración y que las declaraciones a que hacen referencia los recibos por medio de los cuales pretende demostrar el pago de la obligación fiscal, figuran a nombre de terceros.

Sería una coincidencia, cuando menos extraña, que la declaración que afirma el particular extraviada, también se hubiera extraviado de los archivos de la Administración, como lo afirma el demandante. Pero tampoco obra en el proceso constancia alguna de las diligencias adelantadas con el fin de obtener la copia oficial y la negativa de la administración a suministrarla.

Necesariamente ha de concluir la Sala, coincidiendo con el Tribunal, que en el presente caso no se comprobó la presentación de la declaración de renta de 1982, único hecho que lograría desvirtuar la liquidación de aforo efectuada por la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

Y en cuanto a los numerosos cargos de violación señalados en la demanda sobre el procedimiento mismo seguido por la administración en la actuación demandada, los cuales al ser desestimados por el Tribunal fueron reiterados tácitamente en la apelación, la Sala estima que son acertados los razonamientos que sobre ellos expuso el *a-quo* y sin necesidad de pronunciarse sobre cada uno de ellos, después de analizarlos concluye, que no se configura ninguna de las causales de nulidad procedimental que señaló la demanda.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia apelada.

Se reconoce al doctor HUMBERTO ANIBAL RESTREPO VELEZ, como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del memorial poder anexo.

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

La anterior providencia fué considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

IMPUESTO DE ADUANAS

La base imposible se computa en moneda colombiana al tipo de cambio vigente en la fecha de llegada de la mercancía al territorio nacional. La divisa de la operación es la que se haya señalado en la respectiva licencia de cambio y el precio indicado en las Resoluciones de Control, son los mínimos que se aplican sólo en el evento de que el precio declarado sea inferior.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3252. Actor: Autosubarú Goncheverry Limitada. Autoridades Nacionales –Fallo–.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la actora contra la sentencia del 11 de julio de 1990 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad AUTOSUBARU GONCHEVERRY LTDA., contra las Resoluciones 02447, 02452, 02455 del 8 de septiembre de 1983; 02498, 02499 y 2500 de septiembre 12 de 1983; 02850 de octubre 14 de 1983 y 00062 de enero 12 de 1984, proferidas por la División Legal de la Dirección General de Aduanas y las 02460, 02461, 02462, 02463, 02464, 02465, 02466 y 02468 de agosto 24 de 1984 de la Junta General de Aduanas, mediante las cuales se negó la devolución de derechos arancelarios pagados por la actora.

ANTECEDENTES

La sociedad AUTOSUBARU GONCHEVERRY LTDA., importó en distintas fechas vehículos Subaru, y la liquidación de los derechos arancelarios y demás gravámenes se efectuó por la Administración de la Aduana Interna de Cali, con base al valor en dólares que para cada importación figuraba en la licencia expedida por el INCOMEX.

La sociedad importadora considerando, que los precios oficiales de los vehículos, señalados en yenes convertidos a pesos al tipo oficial de cambio fijado en esa fecha por el Ministerio de Hacienda, daba cifras inferiores a las tomadas para liquidar el impuesto, solicitó de la Administración de Aduana la diferencia resultante.

La Administración de Aduanas de Cali accedió a la petición y reconoció como suma a devolver el valor de $ 8'952.097, mediante las Resoluciones 002, 003, 004, 005. 006, 007, 008 y 009 de enero de 1983.

Resoluciones que sometidas al grado de consulta, conforme a lo señalado por el Art. 3o. del Dcto. 336 de 1979, fueron revocadas por la División Legal de la Dirección General de Aduanas previo concepto de la División de Valoración, mediante las Resoluciones 2447, 2452, 2455, 2498, 2500, 2850 de 1983 y 00062 del 12 de enero de 1984, que ordenaron además la liquidación del gravamen previa adición del valor FOB de los equipos adicionales al vehículo.

Interpuesto por la vía gubernativa el recurso de revisión, la Junta General de Aduanas mediante las Resoluciones 02460, 02461, 02462, 02463, 02464 02465, 02466 y 02468 de agosto 24 de 1984 confirmó las Resoluciones acusadas en cuanto desconocían el derecho a la devolución, invocando el Artículo 70 de la Resolución 3422 del 6 de noviembre de 1981 y el Art. 16 del Dcto. 518 de 1983, según los cuales en el evento de que los precios declarados por los importadores sean mayores de los determinados en forma oficial, tales precios deben tomarse como base para el cálculo de los derechos. Y derogó lo concerniente a la liquidación mayor de los derechos arancelarios teniendo en cuenta que es la División de Valoración la que debe enviar a las administraciones las correcciones al valor de acuerdo con los Arts. 22 y 23 del Dcto. 849 de 1979.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad importadora acudió en demanda de restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca alegando violación de los Artículos 30 de la Constitución Nacional y 5o. del Decreto 2011 de 1973.

Considera que hubo error en la determinación del gravamen, al calcularlo sobre el valor en dólares que figuraba en las Licencias de Importación, en vez de traducir el valor en yenes de los vehículos según el cambio oficial de esa moneda señalado por el Gobierno Nacional y aplicarles la tasa de cambio correspondiente.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, atendiendo el concepto fiscal, denegó las súplicas de la demanda, por considerar que el Dcto. 2011 de 1973 Art. 2o., señala la forma de determinar el precio normal de la mercancía para efectos de la liquidación de los derechos arancelarios, al establecer ese precio normal y los elementos que lo conforman dentro de los cuales están, según el Art. 6o., "el precio pagado o por pagar expresado en la documentación correspondiente, cuya conversión a moneda colombiana, debe hacerse según el Art. 5o., teniendo en cuenta el tipo de cambio oficial vigente en la fecha de llegada de la mercancía al territorio nacional, que en el caso de mercancías llegadas a zona franca será la de la fecha del Manifiesto de Importación; consideró que estas normas las cumplió fielmente la Administración de Aduana Nacional y que la pretensión de la actora de fijar los derechos arancelarios sobre el precio mínimo oficial de los vehículos en yenes, sólo sería aplicable si el precio declarado en dólares por la sociedad importadora hubiera sido, menor o igual a dicha cantidad.

LA APELACION

La apoderada judicial de la actora al apelar la sentencia la acusa de contradecir la normatividad superior, en especial el Art. 5o. del Dcto. 2011 de 1973, al confundir lamentablemente los conceptos sometidos a juicio e interpretar erróneamente lo prescrito en la Resolución 3422 de 1981 mediante la cual el Gobierno fijó los precios mínimos de los vehículos. Seguidamente hace las consideraciones que estima pertinentes para defender su pretensión.

CONCEPTO FISCAL

La Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece revocación, porque realmente, por la época en que se sucedió la importación estaba sometida a un cierto control de precios regido por el Art. 52 de la Resolución 03422 del 6 de noviembre de 1981, que restringía su comercialización en condiciones de libre competencia y por consiguiente, este factor, mencionado en el Artículo 2o. del Decreto 2011 de 1973, como ingrediente para fijar el precio normal o base imponible no resulta propiamente aplicable al caso de vehículos Subaru, cuyo valor regulado en la disposición citada, obedecía a estudios sobre precios externos, adoptados como medida de prevención de prácticas

anormales en la facturación, y como mecanismo de certidumbre en la actividad comercial.

Estima que la introducción al país de los vehículos Subaru, hecha por la actora estaba regulada oficialmente en sus precios y que a ellos se sujetó la importadora ya que el precio mínimo oficial de $1'018.500. yenes, precio normal en Aduana para determinar la base gravable, no podía ser modificado arbitrariamente por el importador en la fecha de la aprobación de la licencia de registro de importación, adiciones o modificaciones, a no ser para indicar una suma equivalente en dólares que cuantificara el precio real del giro al exterior. Y que era tan evidente el hecho, que la propia Administración de Aduana "estimó correcto el precio declarado en los Registros de Importación", e igualmente diagnosticó el incremento del precio FOB de los vehículos importados con el de los equipos opcionales y que fácilmente puede aceptarse, que dicho precio en dólares, en ese momento asumía las fluctuaciones de cambio de las divisas extranjeras, pero sin que por ésto dejara de ajustarse al mínimo oficial señalado en yenes, y que por ello el hecho de acoger como base imponible la suma declarada en dólares, para liquidar el gravamen es una actitud que no tuvo en cuenta lo expresado en los Manifiestos de Importación en cuanto al precio mínimo oficial de los vehículos en yenes y la disposición que lo fijó para el tipo de importación, con lo cual se transgredió el Artículo 5o. del Decreto 2011 de 1973.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La controversia versa sobre la aplicación del Artículo 5o. del Decreto 2011 de 1983, (única norma de orden legal citada por la demanda como transgredida) en la determinación de la base gravable para liquidar los gravámenes arancelarios causados en la importación de unos vehículos del Japón.

La norma citada que forma parte del estatuto por el cual se adoptó la definición de Valor de Bruselas, estableció:

> "ARTICULO 5o. La base imponible se computará en moneda colombiana, al tipo de cambio fijado periódicamente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, vigente en la fecha de llegada de mercancía al territorio nacional".

Aunque la demanda aceptó que el tipo de cambio aplicado fué el del día de la fecha de presentación del manifiesto de importación que es la que corresponde a las mercancías que llegan a zona franca, la inconformidad radica en haber utilizado el valor FOB en dólares americanos de la Licencia de Importación "porque era más alto".

No se observa violación del citado Artículo 5o. en cuanto hace referencia a un tipo de cambio vigente en la fecha de llegada de la mercancía que es a lo que fundamentalmente se refiere la norma.

El dilema planteado a todo lo largo del proceso de si se debía computar el precio en dólares indicado en los Registros y en los Manifiestos de Importación, como lo hicieron las autoridades de Aduana o, por el contrario, el precio mínimo en yenes que se les asignó a los vehículos en la Resolución 3422 de 1981, como lo sostiene la actora, no tiene solución directa y única en la norma invocada.

Sin embargo, observa la Sala que el Decreto 2011 de 1973 que, como ya se mencionó, tuvo por objeto consagrar las normas relativas a la valoración de las mercancías, como uno de los elementos necesarios para la regulación de la materia aduanera, indica en el Artículo 6o. que los elementos determinantes del Valor Normal de Aduana son el precio, el tiempo, el lugar, la cantidad y el nivel comercial. Y en cuanto al precio, como factor fundamental, se refiere al "precio pagado o por pagar expresado en la documentación correspondiente".

Por "documentación correspondiente" a falta de otros elementos del expediente, entiende la Sala como lo entendieron también las autoridades Aduaneras, el Registro de Importación y el Manifiesto de Importación, los cuales señalaron como moneda de la negociación "dólares americanos".

Esta expresión utilizada en ambos documentos relativos a la operación, según los términos de la Resolución 24 de 1974 de la Junta Monetaria, implicaba permanencia en cuanto a la moneda seleccionada e imposibilidad de cambiarla, debiendo efectuarse necesariamente el giro en "dólares americanos". De tal suerte que la utilización de esta divisa como base para liquidar el gravamen al tipo de cambio vigente en la fecha de llegada de la mercancía, no acusa ninguna contradicción con las normas legales, sino plena conformidad.

Además, la referencia al precio que a los vehículos importados les señaló la Resolución 3422 de noviembre de 1981 en yenes, es conforme al Artículo 70 de la misma, indicativo de que el precio de la Resolución es inferior al declarado y por tanto no había lugar a tomar como base el citado mínimo. Ese razonamiento contenido en la sentencia apelada (pág. 16) lo encuentra la Sala ajustado a dicha norma que dispone:

> "En caso de que los precios declarados por los importadores sean mayores a los aquí determinados, dichos precios, deberán tomarse como base para el cálculo de los derechos".

De manera que, como lo expresó el *a-quo*, sólo hubiese sido aplicable el precio de $1'018.500 yenes en caso de que el declarado en dólares hubiere sido inferior.

La referencia que en los manifiestos hace la Administración de Aduana a la fijación de precios mínimos contenida en la Resolución 03422 de noviembre 6 de 1981, no tiene otro objetivo que el establecer un parámetro al cual deben sujetarse los precios de los vehículos que ingresan al país, para efectos de control de subfacturación. Pero en manera alguna implica que la base de cálculo del gravamen deba hacerse sobre este valor en yenes, cuando el precio de la importación fué fijado en dólares por el propio importador. Si este pretendía que se liquidara en otra divisa, ha debido solicitar el registro en yenes, ante el INCOMEX como lo señala la Resolución 24 de 1974 de la Junta Monetaria, evento en el cual se aplicaría la tarifa sobre el valor en yenes que figurara en el Registro de Importación, convertido al tipo oficial de cambio, pero en manera alguna sobre los precios de referencia que para efectos de control menciona el aforo. Por estas circunstancias la sentencia apelada merece confirmación.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia apelada que dictó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 11 de julio de 1990 en el proceso No. 4207.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fué estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

LIQUIDACION DE CORRECCION–Naturaleza/**ERROR ARITMETICO/ ADMINISTRACION TRIBUTARIA/FACULTAD DE FISCALIZACION**

La liquidación de corrección aritmética se concibe como un mecanismo a través del cual puede la administración, al detectar en las declaraciones de renta de los contribuyentes errores de carácter puramente aritmético, de sumas y restas, de aplicación de porcentajes, tarifas de impuestos, en general anotación de resultados, efectuar la corrección en la operación equivocada, afectando siempre los datos derivados del denuncio. Dado que se limita a corregir esos errores aritméticos, no puede y no podría agotar la facultad de revisión de la administración, hecho que implicaría una limitación a las facultades de fiscalización y control con que cuenta la administración para la eficiente determinación de los tributos.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación No. 3461. Apelación sentencia de 16 de noviembre de 1990, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de la operación administrativa de determinación del impuesto de renta por el ejercicio de 1985. Actor: Petroleros Asociados S. A. Fallo.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la sociedad PETROLEROS ASOCIADOS S. A., contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 16 de noviembre de 1990. mediante la

cual denegó las súplicas principales de la demanda y se declaró inhibido en la subsidiaria, en la acción de nulidad y restablecimiento instaurada contra los actos administrativos de determinación del impuesto de renta del año gravable de 1985.

ANTECEDENTES

Por medio de la Liquidación de Corrección Aritmética No. 075016 de 17 de marzo de 1985, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, efectuó la corrección de un error aritmético cometido por la sociedad Petroleros Asociados S. A., en el renglón correspondiente a "Deducciones realizadas". Aplicó en consecuencia, la sanción por corrección de que trata el artículo 46 del decreto 3803 de 1982. Contra esta liquidación oficial, no se interpuso recurso alguno.

En requerimiento especial de septiembre de 1987, propuso la Administración a la sociedad rechazo de deducciones por valor de $12.568.352, por incumplimiento de diferentes formalidades para su procedencia. Como el requerimiento especial no fué contestado, las deducciones fueron finalmente rechazadas en la Liquidación de Revisión No. 0722 de 28 de diciembre de 1987.

En el memorial por medio del cual se interpuso el recurso de reconsideración contra la anterior liquidación oficial, sólo se consignó como motivo de inconformidad, la nulidad en que había incurrido la administración al practicar dos liquidaciones oficiales, sobre el denuncio rentístico de un mismo año gravable, contrariando así lo dispuesto en el artículo 19 del decreto 3803 de 1982. En la decisión que conoció del anterior recurso, se confirmó la liquidación de revisión, al considerar que, conforme a la ley, la liquidación de corrección aritmética no impide la facultad de revisión con que cuenta la administración. Se agotó en esta forma la vía gubernativa.

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción contemplada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, la sociedad actora demanda de la jurisdicción, se declare la nulidad de la Liquidación de Corrección Aritmética No. 075016 de 17 de marzo de 1987, de la Liquidación de Revisión No. 0722 de 28 de diciembre del mismo año y de la Resolución No. 163 de 19 de diciembre de 1988, que confirmó esta última. Como restablecimiento del derecho, solicita la confirmación de la liquidación privada del impuesto. De manera subsidiaria, plantea el reestudio de la petición consignada en el memorial de reconsideración, cual es, la procedencia de los costos y deducciones rechazados en la actuación oficial demandada.

Hace referencia, muy brevemente, al hecho de no poderse practicar dos liquidaciones oficiales con respecto a un mismo ejercicio fiscal, so pena que

la segunda liquidación sea nula. Razón ésta para declarar la nulidad de la liquidación de revisión.

Fundamenta su pretensión subsidiaria, en la obligación que tenía el funcionario administrativo, de analizar los puntos consignados en el memorando explicativo de la liquidación de Revisión, debidamente debatidos en la vía gubernativa. Realiza un análisis de cada una de las deducciones rechazadas, presentando las argumentaciones y pruebas que consideró suficientes para su procedencia.

LA SENTENCIA

Sobre la nulidad planteada contra la liquidación de Corrección Aritmética, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se declaró inhibido para pronunciamiento alguno, por dos razones: ausencia de citación de las normas violadas y su concepto, y de autenticidad de la copia del acto acusado.

Los cargos de violación formulados contra la liquidación de revisión, tampoco se configuran. Por una parte, la práctica de una liquidación de corrección aritmética, no agota la competencia de la administración para fiscalizar las liquidaciones privadas, lo cual permite que, aunque ya se haya practicado liquidación de corrección, se proceda a efectuar posteriormente, la de revisión.

Y por otra, la afirmación sobre la petición en el memorial de reconsideración de estudiar los costos y deducciones rechazados, no es exacta. De la lectura de dicho memorial se observa, que la sociedad omitió debatir con la administración los costos y deducciones rechazados, lo cual lleva a una inhibición con respecto a este punto, por indebido agotamiento de la vía gubernativa. Denegó así las súplicas principales de la demanda y se declaró inhibido en cuanto a la petición subsidiaria.

EL RECURSO DE APELACION

El apoderado de la sociedad, se refiere en su apelación a cada una de las razones que llevaron al Tribunal a desconocer las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos:

1. Con respecto a la Liquidación de Corrección aritmética, la norma que se citó como violada, en el capítulo de "Fundamentos de derecho", fue el numeral 5o. del artículo 57 de la ley 52 de 1977, sobre procedimientos legalmente concluídos.

2. La copia auténtica del acto, echada de menos por el Tribunal, se encontraba en el cuaderno de antecedentes.

3. Por cuanto, previa a la liquidación de revisión acusada, se efectuó un requerimiento especial, a través del cual la administración propuso el rechazo de costos y deducciones, se entiende que existe una relación directa de causalidad, lo cual permite el reestudio de dichos costos y gastos.

Con los anteriores argumentos solicita un estudio de fondo de los hechos de la demanda.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece ser confirmada. La liquidación de Corrección Aritmética, aunque de naturaleza jurídica distinta a la de revisión, no se excluye con esta, y por lo tanto, ha debido discutirse previamente su contenido con la administración, antes de acudir ante la jurisdicción.

Considera que, la liquidación de revisión que se practicó posteriormente, se ajustó en su forma, a los requisitos legales para su procedencia. Y con respecto a la petición de estudiar los costos y deducciones en ella rechazados, como dicho punto no motivó objeciones por parte de la sociedad, ni aún con motivo del requerimiento especial, debe entenderse que no fué controvertido ante la administración, careciendo así del debido agotamiento de la vía gubernativa. Podía así el fallador de primera instancia, abstenerse, como lo hizo, de estudiar dicho punto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Nulidad de la Liquidación de Corrección Aritmética No. 075016 de 17 de marzo de 1987

Los particulares que pretenden obtener de la jurisdicción, que previa a la anulación de los actos se les restablezca el derecho que consideran vulnerado con éstos, deben cumplir con las exigencias que establece la ley en relación con las demandas, a fin de lograr la procedencia de la acción y el estudio de sus pretensiones.

En el caso concreto del contencioso de impuestos, uno de los requisitos procesales fundamentales, es la discusión previa del acto con la administración, evento que se cumple a través de la interposición del recurso gubernativo instituido en las normas procedimentales tributarias. Esta exigencia impide que aquellos actos o puntos, que no hubiesen sido previamente debatidos con la administración, puedan ser discutidos ante la jurisdicción.

En el presente caso, la administración de impuestos, al practicar la liquidación de corrección aritmética acusada, anunció el recurso que contra la

misma procedía. Sin embargo la sociedad, no lo interpuso, circunstancia que implica, en principio, una aceptación tácita de su contenido.

La anterior es suficiente para que la jurisdicción no pueda avocar el estudio de la legalidad del acto.

En su libelo, la actora se limita a incluir la liquidación de corrección aritmética dentro de los actos cuya nulidad se impetra, pero sin citar las normas violadas con la actuación y en general, sin concretar lo que constituye la "causa petendi" con respecto a este acto de liquidación. Es evidente también la omisión de otro de los requisitos formales de la demanda, cual es, la presentación de los actos acusados, siendo cuando menos improcedentes las explicaciones que al respecto se formularon en la apelación. Debe así mantenerse lo actuado en cuanto a este punto.

2. Nulidad de la Liquidación de Revisión No. 0722 de 28 de diciembre de 1987

La Liquidación de Corrección Aritmética se concibe, como un mecanismo a través del cual puede la administración, al detectar en las declaraciones de renta de los contribuyentes errores de carácter puramente aritmético, de sumas y restas, de aplicación de porcentajes, tarifas de impuestos o, en general anotación de resultados, efectuar la *corrección* en la operación equivocada, afectando siempre los datos derivados del denuncio. Por este hecho, no se exige con respecto a ella el envío previo de un requerimiento especial, pues no implica modificación alguna de los datos básicos de la declaración. A través de ella no puede la administración efectuar cambio alguno en la información suministrada con respecto a los hechos generadores de la obligación tributaria, su depuración y las consecuentes bases gravables.

Dado que se limita a corregir estos errores aritméticos, no puede y no podría agotar la facultad de revisión de la administración, hecho que implicaría una limitación a las facultades de fiscalización y control con que cuenta la administración para la eficiente determinación de los tributos. Su carácter mismo y los datos sobre los cuales se aplica, permite que posteriormente la administración *fiscalice* la información tributaria y pueda llegar a determinar oficialmente el verdadero impuesto a cargo del contribuyente por medio de una liquidación de revisión.

Así estaba establecido expresamente por el legislador en el artículo 25 del decreto 3803 de 1982, aplicable a la vigencia fiscal discutida, el cual dice textualmente:

> "El término para practicar la corrección aritmética será de dos (2) años, contados a partir de la fecha de presentación de la respectiva declaración. Dicha corrección se practicará de oficio o a petición del

contribuyente y no agota la facultad para revisar de que dispone la administración tributaria".

Por lo anterior la Sala comparte la decisión del Tribunal de negar la petición de nulidad, por haberse practicado dos liquidaciones oficiales en el mismo año.

3. Reestudio de los Costos y Deducciones Rechazados.

Cumplida la etapa declarativa, inicia la administración la fase de discusión del tributo, tendiente a modificar los datos de la liquidación privada del impuesto, si a ello hubiere lugar. Y durante esta fase, como un elemento fundamental del procedimiento tributario, surge el requerimiento especial, momento en el cual la administración concreta los puntos que se propone modificar, pero fundamentalmente, se constituye en la principal oportunidad del contribuyente para contradecir las razones en que se apoya la administración para desconocer su información, encontrándose amparadas sus afirmaciones por la presunción de veracidad y pudiendo aportar y solicitar las pruebas que considere necesarias para ejercitar su defensa.

En el presente caso, es evidente y llama la atención de la Sala, que tanto la demanda inicial como el ahora propuesto recurso de apelación, se apoyan en una premisa que no corresponde a la realidad, cuando se afirma que el rechazo de costos y deducciones fué debatido ante la administración. Por el contrario, es claro que la sociedad no contestó el requerimiento especial, perdiendo así su primera oportunidad de defensa y que posteriormente, al hacer uso del recurso de reconsideración, no hizo alusión alguna, ni directa ni indirectamente, sobre la forma como en la liquidación se determinó la renta gravable, ni contra los argumentos expuestos en ella para efectuar el rechazo de los costos y deducciones. Con escasos argumentos, se buscó exclusivamente la nulidad de la liquidación de revisión, al considerar que habiéndose efectuado previamente una liquidación de corrección aritmética, el acto posterior se encontraba viciado de nulidad. Argumento totalmente improcedente, que ya fué analizado en otro aparte de esta sentencia.

Fuerza así concluir que en el presente caso, no cumplió la sociedad con el requisito previo e indispensable para la procedencia de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, cual es, el debido agotamiento de la vía gubernativa, pues los antecedentes administrativos informan, sin lugar a duda alguna, que la apelante no "discutió" en ningún momento los costos y deducciones rechazados.

No podía en consecuencia la jurisdicción, efectuar pronunciamiento alguno sobre este punto, por no haberse agotado con respecto a él la vía gubernativa. Comparte así la Sala la decisión inhibitoria que al respecto adoptó el Tribunal, en la sentencia objeto de apelación.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia apelada.

Se reconoce al doctor HUMBERTO ANIBAL RESTREPO VELEZ como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del memorial anexo.

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

La anterior providencia fué considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala, Aclara el voto; *Guillermo Chahín Lizcano,* Salvó voto; *Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ANTICIPO DE IMPUESTOS– Corrección extemporánea/**SANCION POR CORRECCION**–Improcedencia/**ERROR ARITMETICO**

Es evidente que el inciso 2o. del art. 4o. del Decreto 398 de 1983, no puede colegirse que la corrección del anticipo deba generar la sanción del 20%o pues la concreción del concepto "impuesto a cargo o saldo a favor" no involucra el concepto de "anticipo" para el año siguiente, el cual se liquida independientemente de aquél, y si bien para efectos de su cálculo se toma como base el impuesto de renta y el complementario de patrimonio, su valor no juega dentro del concepto de "impuesto a cargo o saldo a favor" que a juicio de la Sala se circunscribe al impuesto correspondiente al año gravable que se está declarando, previas las imputaciones por retenciones y anticipos del año anterior, factores que inciden en la determinación del impuesto a cargo o saldo a favor. Pero en manera alguna puede extenderse la sanción a la corrección del anticipo del año siguiente.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., veintidós (22) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3250. Actor: Inversiones Calle Machado y Compañía S. en C. Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Nación – administración de Impuestos Nacionales de Medellín, contra la sentencia de 3 de agosto de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia accedió parcialmente a las súplicas de la demanda

de nulidad y restablecimiento del derecho, incoada contra la operación administrativa por medio de la cual se hizo corrección aritmética de los impuestos de renta correspondientes a la anualidad tributaria de 1983.

ANTECEDENTES:

La sociedad INVERSIONES CALLE MACHADO Y COMPAÑIA S. C. A.. presentó su declaración de renta y patrimonio correspondiente al periodo gravable de 1983, el día 15 de mayo de 1984, radicada con No. 000980–1179–DIN, ante la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, en cuya liquidación privada determinó sus impuestos en la suma de $1.605.177.oo, la que fué objeto de corrección extemporánea el día 7 de diciembre de 1984, aumentando el valor inicialmente liquidado por concepto de anticipo para el año siguiente de 1984.

Mediante liquidación de corrección No. 0176 del 27 de enero de 1986, la Administración modificó la liquidación privada por cuanto estableció entre otros, error en el cálculo del anticipo para el año gravable de 1984, toda vez que el mismo debió liquidarse en un porcentaje del 75% de conformidad con lo dispuesto por el Artículo 94 de la Ley 9a. de 1983; en consecuencia, de esta corrección se aplicó sanción del 20% por corrección extemporánea y del 100% sobre el mayor valor determinado en la liquidación por tal concepto.

Contra esta liquidación, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, alegando, haberse acogido a lo dispuesto por el inciso 3o., literal a) del artículo 94 de la Ley 9a. de 1983, que señala un porcentaje del 25%. Igualmente impugnó la sanción del 100%, porque en dicha corrección no es procedente dar aplicación al artículo 46 del decreto 3803 de 1983, porque el anticipo no es un impuesto.

Mediante Resolución No. 0339 del 31 de octubre de 1988, la Administración confirmó la liquidación recurrida, considerando que la tarifa es la del 75% y no la del 25%, porque la sociedad en el año gravable de 1982 tenía la obligación de liquidar anticipo y si no lo determinó fué porque no tenía base para su cálculo que es diferente. En cuanto a la sanción, se remitió a concepto de la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos, según el cual el anticipo tiene el carácter de impuesto y por ende es susceptible de corregirse y sancionarse de conformidad con lo establecido en el artículo 46 del Decreto 3803 de 1982.

Inconforme con el proceder de las Oficinas de Impuestos, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concretó en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Antioquia el día 16 de febrero de 1989, señalando como normas violadas los artículos 94 (parágrafo 2o.) de

la Ley 9a. de 1983, inciso 2o. del artículo 4o. del Decreto 398 de 1983, artículos 46 del Decreto 3803 de 1982.

Dentro del concepto de violación, en síntesis, que la Administración no podía determinar sanción del 20% sobre la diferencia entre los valores determinados por concepto de anticipo, en la declaración de renta inicial y en la corrección presentada por la sociedad, y sanción del 100% entre la diferencia de los valores determinados por concepto de anticipo, en la declaración de corrección presentada por la sociedad y la liquidación de corrección aritmética que practicó la Administración, por cuanto las normas citadas por la Administración para imponer las sanciones, no hablan de mayor diferencia entre los anticipos determinados, sino de mayor impuesto. Estas normas fueron violadas por aplicación errónea, y por otra parte, el anticipo no es un impuesto, sino, como su nombre lo indica, un anticipo para abonar al posible impuesto que puede resultar el año siguiente, es una mera expectativa que tiene la Administración de recaudar un posible impuesto para cuando esta obligación nazca; tan cierto es esto que, si el año siguiente no resulta impuesto a cargo, la Administración deberá devolver el anticipo recibido, que si fuese un impuesto, no tendría por qué devolverlo.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Antioquia, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda; en lo que a las sanciones del 20% y 100% se refiere, considerando que de conformidad con los artículos 4o. (inciso 2o.) del Decreto 398 de 1983 y 46 del Decreto 3803 de 1982, no es procedente la aplicación de estas sanciones porque ellas en ninguna parte se refieren al "Mayor valor por anticipo", sino al mayor valor que se determine por Impuestos. Pero, en cuanto a la tarifa que debía aplicar la sociedad por el anticipo del año de 1984, precisó que de acuerdo con el artículo 16 inciso 1o. de la Ley 38 de 1969, la actora sí estaba obligada a calcular el anticipo por el año gravable de 1983, y que por lo tanto, para el año en cuestión, no debió aplicar el 25%, sino el 75% tal como lo corrigió la Administración.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la Nación – Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, se refiere nuevamente al concepto que sirvió de fundamento a la decisión del recurso gubernativo (expedido por la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales), según el cual, "el anticipo es un impuesto" y en tal carácter el mayor valor determinado tanto en la corrección hecha por la sociedad como en la practicada en liquidación de corrección, en su concepto generan las sanciones establecidas por los artículos 16 del Decreto 398 de 1983 y 46 del Decreto 3803 de 1982.

Observa, "el artículo 17 de la Ley 38 de 1969, así lo da a entender cuando afirma: "con las respectivas *liquidaciones privadas del impuesto* sobre la renta y complementarios, los contribuyentes agregarán al total liquidado *el valor del anticipo calculado . . .*" es decir, que dentro de la liquidación privada del impuesto se está incluyendo el valor del anticipo. Igualmente anota, el literal c) del artículo 24 del Decreto 3803 de 1982 incluye dentro del valor equivocado del impuesto resultante, las cifras relativas a anticipos".

EL MINISTERIO PUBLICO:

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexto del Consejo de Estado, emite concepto en este proceso, considerando que si bien es cierto que el pago del anticipo constituye una obligación simultánea con la cancelación de los impuestos, no es menos cierto que no hace parte de las sumas a cargo del contribuyente por impuestos del respectivo año gravable que se está declarando.

Es un procedimiento de consignaciones del gravámen, una forma de recaudo. Constituye entonces una obligación accesoria pero distinta del impuesto.

Con base en estas precisiones, estima que la apelación propuesta no está llamada a prosperar, porque el presupuesto fáctico consagrado por el artículo 46 del Decreto 3803 de 1982 como hecho punible, como consecuencia de la corrección aritmética, es el resultante de un mayor impuesto o de un menor saldo a favor pero por impuesto también.

De acuerdo con lo anterior, la colaboradora Fiscal conceptúa que la sentencia apelada debe ser confirmada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Observa la Sala que debe determinarse si en la modificación del anticipo mediante corrección aritmética extemporánea efectuada por el contribuyente, y mediante liquidación de corrección aritmética efectuada por la Administración, hay lugar a aplicar las sanciones consagradas por los artículos 4o. (inciso 2o.) del Decreto 398 de 1983 y 46 del Decreto 3803 de 1982.

1.— Sanción del 20% — Mayor valor corrección extemporánea del contribuyente. Observa la Sala que la sociedad actora en la declaración inicialmente presentada registró como saldo a pagar en el renglón 285, la suma de $1.534.191.oo y al renglón 287, señaló el anticipo para el año gravable de 1984, en la suma de $194.576.oo.

Posteriormente en corrección extemporánea a dicha declaración, presentada el día 7 de diciembre de 1984, señaló el mismo valor de saldo a pagar y aumentó el valor correspondiente al anticipo para 1984, el cual elevó a la suma de $350.011.oo.

La Administración consideró que la corrección al anticipo en los términos que anteceden, configuraba la sanción consagrada por el inciso 2o. del artículo 4o. del Decreto 398 de 1983, que a su letra consagra:

> "Los contribuyentes podrán aumentar el impuesto a su cargo o disminuir el saldo a favor, determinado en su declaración tributaria, después de vencido el plazo para declarar y antes de que se practique requerimiento o citación o auto que ordene inspección ocular".
>
> "Si lo hicieren vencido el mes para corregir, previsto en el artículo 2o. del Decreto 3803 de 1982, la sanción sobre el mayor impuesto o el menor saldo a su favor, será de un veinte por ciento (20%)".
>
> "Igualmente se generarán intereses de mora sobre el mayor valor del impuesto a cargo, a partir de la fecha de vencimiento del plazo para el pago de la primera cuota".

Es evidente que del texto de la norma no puede colegirse que la corrección al anticipo deba generar la sanción del 20%, pues la concreción del concepto "impuesto a cargo o saldo a favor", no involucra el concepto de "anticipo" para el año siguiente, el cual se liquida independientemente de aquél, y si bien para efectos de su cálculo se toma como base el impuesto de renta y el complementario de patrimonio, su valor no juega dentro del concepto de "impuesto a cargo o saldo a favor" que a juicio de la Sala se circunscribe al Impuesto correspondiente al año gravable que se está declarando, previas las imputaciones por retenciones y anticipos del año anterior, factores que inciden en la determinación del impuesto a cargo o saldo a favor. Pero, en manera alguna puede extenderse la sanción a la corrección del anticipo del año siguiente, toda vez que es claro, que la sanción parte del supuesto fáctico del mayor valor por impuesto o el menor saldo a favor, y estos conceptos no incluyen el anticipo del año siguiente.

En esta forma la Sala acoge la decisión del *A-quo*, que a la vez concuerda con el de la colaboración Fiscal de la Corporación.

2.– Sanción del 100% – Mayor valor liquidación de corrección aritmética.

La Administración aplicó esta sanción al determinar un mayor valor por concepto de anticipo para el año gravable de 1984, por cuanto la sociedad aplicó una tarifa diferente a la que correspondía (25%) cuando debió apli-

car el 75°/o. Se fundamenta en lo dispuesto en el artículo 46 del Decreto 3803 de 1982, norma que la actora considera violada, por aplicación errónea.

Según el artículo 24 del Decreto 3803/82, se presenta error aritmético en los siguientes casos:

"a) El contribuyente, a pesar de haber declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, anota como valores resultantes un dato equivocado. b) Cuando al aplicar las tarifas respectivas, anota un valor diferente al que ha debido resultar. c) Cuando no obstante haber indicado correctamente las cifras relativas a descuentos, retenciones o anticipos, anota como saldo a favor, un valor equivocado del impuesto resultante".

Por su parte el artículo 46 del mismo ordenamiento, consagra:

"Cuando la corrección aritmética resulte de un mayor impuesto a cargo del contribuyente, o un menor saldo a su favor, se aplicará sanción del 100°/o sobre el mayor o menor valor determinado, según el caso, sin perjuicio de los intereses moratorios a que haya lugar".

Observa la Sala, que esta sanción como la anterior se encuentra referida al mayor valor o menor saldo a favor por concepto de impuesto del año que se declara, originado en los errores puramente aritméticos expresamente señalados por el legislador, los cuales confirman que la corrección sobre el anticipo del año siguiente no puede estimarse como corrección aritmética.

En efecto, si se analiza detenidamente los eventos en los cuales el legislador consideró que podía presentarse error aritmético, se llega al convencimiento de que ellos tienen que ver solamente con los factores que inciden en la determinación del impuesto a cargo o saldo a favor del contribuyente por el año fiscal (bases gravables, tarifas, descuentos, retenciones o anticipo del año anterior). Además, es claro que su configuración se puede dar por equivocaciones en el cálculo de las operaciones matemáticas de resta o suma y es éste y no otro, el sentido del literal c) del artículo 24 antes transcrito, y no porque se haya dado una incorrecta determinación de los descuentos, retenciones o anticipos, porque ello no lo dice la norma, que por el contrario precisa que se haya indicado correctamente esos valores, pero al señalar el impuesto resultante se coloque un valor equivocado. Ello significa indiscutiblemente, que los errores que son susceptibles de corregirse mediante liquidación de corrección aritmética, son los puramente aritméticos que presenten los factores que participan en la determinación del impuesto a cargo o el saldo a favor del contribuyente, en el año gravable correspondiente al anticipo del año siguiente no lo es.

Ahora bien, es cierto que el artículo 17 de la Ley 38 de 1969, estableció que con las liquidaciones privadas del impuesto sobre la renta y complementarios, los contribuyentes *agregarán* al total liquidado, el valor del anticipo calculado, es decir, que el mismo debe calcularse en la liquidación privada del impuesto, y cancelarse dentro de los plazos fijados, pero no por ello, pueden hacerse extensiva al mismo la sanción prevista por el artículo 46 del Decreto 3803 de 1982, cuya aplicación se circunscribe a la corrección de índole puramente aritmética que genere un mayor valor del impuesto a cargo o un menor saldo a favor del contribuyente, lo cual excluye como se ha establecido anteriormente, el anticipo por impuestos que se determina para el año siguiente.

En consecuencia, se concluye que el mayor valor por anticipo determinado por corrección aritmética a la sociedad actora, no genera la sanción aplicada incorrectamente por la Administración, y por lo tanto la violación del artículo 46 es ostensible; tal y como lo han observado igualmente el *a-quo* y en la misma forma la señora Fiscal.

Se observa eso sí, que ya a partir de la vigencia del Estatuto Tributario (artículo 646) se incluyó el anticipo para efectos de aplicar la sanción por corrección aritmética que genere un mayor valor sobre dicho concepto.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia de 3 de agosto de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de esta apelación.

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

Se deja constancia que esta providencia fué estudiada y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

LIQUIDACION DE REVISION/REQUERIMIENTO ESPECIAL/TRANSITO DE LEGISLACION

El nuevo procedimiento tributario consagrado en el D. 2503/87, modificó la oportunidad en la cual la administración debía practicar la liquidación de revisión y por ende el término para el efecto, toda vez que si el requerimiento especial debe practicarse dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar y la liquidación a su vez debe practicarse dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del término para la respuesta del requerimiento, hay que entender, que las reglas existentes para establecer el término de revisión fueron modificadas y el mismo se determina partiendo ya no de la presentación de la declaración de renta, sino del requerimiento especial.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D. C., veintidós (22) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3205. Actor: Enrique Delgado Gómez, Sucesores Ltda. — Depósito Central. Impuestos. Fallo.

Decide la Sala de recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, contra la sentencia del 30 de junio de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Risaralda accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, incoada por la sociedad ENRIQUE DELGADO GOMEZ SUCESORES LTDA., contra la operación administrativa que determinó los impuestos de renta, complementarios y sanciones a cargo, correspondientes a la anualidad tributaria de 1985.

ANTECEDENTES

La sociedad Enrique Delgado Gómez Sucesores Ltda., presentó su declaración de renta y patrimonio por el período gravable de 1985, el día 17 de abril de 1986 según radicación No. 000412-633 DIN, ante la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, en cuya liquidación privada se determinó los impuestos a su cargo en la suma de $9.016.365.00.

Sobre este denuedo rentístico, la Administración libró el requerimiento especial No. 038 del 22 de diciembre de 1987, para anunciarle la modificación de la liquidación privada teniendo en cuenta las siguientes glosas: a) pasivo solicitado por valor de $76.042.916.oo, de conformidad con el artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 y el artículo 4o., numeral 6o. del Decreto 80 de 1984, b) ingresos excluídos de la renta presuntiva por valor de $2.996.322.950, por no haberse presentado la resolución del Ministerio de Hacienda autorizando la exclusión. c) salarios y prestaciones sociales por valor de $8.613.257 sobre la cual no se efectuaron aportes: d) arriendos, comisiones y honorarios la suma de $23.571.081.oo y $1.973.204.oo respectivamente, por falta de retención en la fuente, e) otras deducciones y finalmente se anunció la aplicación de sanción por inexactitud, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 49 y 50 del Decreto 3803 de 1982.

El día 22 de marzo de 1988, la sociedad dió respuesta a dicho requerimiento manifestando que la resolución de autorización del Ministerio de Hacienda era imposible presentarla por cuanto a pesar de haberla gestionado desde octubre de 1987 a la fecha el Ministerio no había decidido nada al respecto y que en cuanto a las demás glosas se encontraba recopilando las correspondientes pruebas para presentarlas en la oportunidad legal.

Teniendo en cuenta esta respuesta, la Administración practicó la liquidación de Revisión No. 00012 del 14 de septiembre de 1988, determinando la renta gravable por el sistema especial de renta presuntiva al haberse desestimado la renta excluida por valor de $2.996.322.950.oo y con base en la Resolución No. 024667 de junio 9 de 1988, mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público negó la solicitud de reducción de la renta presuntiva. Igualmente se le aplicó sanción por inexactitud, liquidándose los impuestos y sanciones en la suma de $37.061.946.oo.

En memorial de fecha 8 de noviembre de 1988, la sociedad presentó recurso de reconsideración alegando nulidad de la liquidación de revisión por haber sido practicada fuera de los términos consagrados por la Ley 9a. de 1983, configurándose nulidad de conformidad con el artículo 57 de la Ley 52 de 1977. Objetó igualmente la determinación de la renta por el régimen presuntivo por considerar que de acuerdo al reglamento Decretario 080 de 1984, no había lugar a la exigencia a que se refiere al acto oficial.

Mediante Resolución No. 014 de fecha 28 de abril de 1989, la Administración se pronunció confirmando en su totalidad el acto administrativo impugnado, actuación con la cual se dió por terminada la vía gubernativa.

Así las cosas la sociedad acudió a la jurisdicción contenciosa administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que plasmó en demanda presentada el día 18 de agosto de 1989, ante el Tribunal Administrativo de Risaralda, en cuyo libelo citó las siguientes disposiciones como violadas por la operación administrativa acusada:

Artículo 16 del Decreto 080 de 1984: artículo 50 de la Ley 55 de 1985; artículo 44 del Decreto 2503 de 1987; artículo 94 de la Ley 9a. de 1983; artículos 40 y 41 de la Ley 153 de 1887; artículo 22 del Decreto 3803 de 1982; artículo 75 de la Ley 9a. de 1987 (sic); artículo 22 del Decreto 3803 de 1982 y artículo 51 del Decreto 2503 de 1987.

En desarrollo del concepto de la violación de estas disposiciones, objetó el procedimiento utilizado por las Oficinas de Impuestos en la determinación de la renta gravable (sistema de renta presuntiva) al exigírsele una Resolución del Ministerio de Hacienda que no contemplan las disposiciones vigentes en la época por cuanto la Resolución 80 de 1984 que señala la prueba documental que había de anexarse a la declaración sólo se refiere a la certificación expedida por la Superintendencia de Industria y Comercio en que conste que los productos en que comercia están sometidos a la vigilancia y control de precios, la cual aportó la sociedad.

Cuestionó igualmente la sanción por inexactitud, porque a su juicio teniendo en cuenta las normas que la regulan, su representante no incurre en ninguna de las circunstancias que se establecen como generadoras de dicha sanción. Reiteró así mismo los vicios de forma señalados en la vía gubernativa, haciendo énfasis en el hecho de que la Administración produjo la liquidación de revisión cuando ya había precluido el término de revisión.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Risaralda acogió las súplicas de la demanda sobre la pretensión de nulidad de la liquidación de revisión con fundamento en el artículo 57 de la Ley 52 de 1977. En efecto, consideró que la Administración debió cumplir los términos que traen la Ley 52 de 1977, Ley 9a. de 1983 y Decreto 3803 de 1982 hasta terminar el término de revisión y no proceder a darle aplicación al Decreto 2503 de 1987, por cuanto la segunda parte del artículo 40 de la ley 153 de 1887 es clara en señalar "pero los términos que hubieren empezado a correr y, las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación".

Observó, al haberse practicado el requerimiento especial el día 22 de diciembre de 1987, cuando se encontraba vigente la ley 9a. de 1983, y el 29 de diciembre de 1987 se expidió el Decreto 2503, que en su artículo 51 amplió el término a 6 meses para practicar la liquidación de revisión, de acuerdo a la parte citada del artículo 40 de la ley 153 de 1887, debía haberse procedido siguiendo lo ordenado en las leyes anteriores, ya que estaba corriendo el término para responder el requerimiento especial, las normas anteriores al Decreto 2503 de 1987, le fijaron a la Administración de Hacienda Nacional, los requisitos para poder proceder a practicar la liquidación de revisión, que era de 3 meses, como ya había empezado a correr dicho término lo mismo que actuaciones, estas continuarían bajo el imperio de las leyes vigentes al momento de su iniciación.

LA APELACION:

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos de Pereira solicita a la corporación revocar la sentencia del Tribunal y en su lugar confirmar la operación administrativa, porque en su concepto el Decreto 2503 de 1987 (diciembre 29) por ser norma de carácter procedimental rige a partir de la misma fecha, motivo por el cual, para las etapas siguientes al requerimiento especial, como la ampliación de éste, la práctica de liquidación de revisión, recursos, notificaciones, etc., se aplicó el nuevo procedimiento, pero que en relación con las actuaciones iniciadas antes de su vigencia como lo fué el requerimiento especial se estuvo a lo preceptuado por el procedimiento vigente en la fecha en que éste se practicó (22 de diciembre de 1987), más no para las actuaciones realizadas en vigencia de la ley nueva que debía regirse por el nuevo procedimiento, cumpliéndose con lo preceptuado por el artículo 40 de la Ley 153 de 1887. Observa, que el término que había empezado a correr cuando empezó a regir la nueva ley, era el de la respuesta del requerimiento especial y no el de revisión, por cuanto si fuera así, la Administración no podría revisar declaración de renta presentadas antes de la vigencia de la nueva ley, porque para todas el término ya hubiera empezado a correr porque había que contarlo desde el vencimiento legal del plazo para declarar.

El apoderado judicial de la parte actora se opone a estas pretensiones en memorial visible a folios 149 a 157 del cuaderno principal, reiterando sus argumentos de fondo y de forma contra la operación administrativa acusada con miras a que se confirme la sentencia recurrida.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de esta Corporación emite concepto en este proceso, considerando que la sentencia recurrida debe ser confirmada por cuanto a su juicio la norma aplicable al término de revisión es el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983 y no el artículo 53 del Decreto

2503 de 1987 que tuvo en cuenta la Administración de Impuestos, por cuanto aquella era la norma vigente cuando el demandante presentó la correspondiente declaración de renta. Observa, "para efectos de ejercer la facultad de revisión de la declaración de renta de la sociedad, la Administración debía ajustarse al término previsto por la norma que regía en el momento de la presentación de dicha declaración, de conformidad con las reglas del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, según la cual, las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deban empezar a regir, pero, los *términos* que (sic) hubieren empezado a correr, y las acusaciones y diligencias que ya estuvieren iniciados, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación". (Lo subrayado es del texto).

CONSIDERACIONES:

Al evocar el conocimiento del recurso de apelación observa la Sala, que el punto principal de la controversia, está en precisar si a la luz del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, norma fundamental en el tránsito de legislación de índole procesal, era viable la aplicación del artículo 53 del Decreto 2503 de 1987 para practicar la liquidación de revisión a la sociedad actora por el año gravable en litis, tal como lo sostiene la Administración de Impuestos, o si por el contrario debía estarse al procedimiento consagrado por la Ley 9a. de 1983, artículo 75, como asegura la parte actora que considera extemporánea la liquidación acusada, y lo decidió el Tribunal *a-quo*.

El artículo 40 de la Ley 153 de 1887, a su tenor literal consagra lo siguiente:

> "Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidades de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deban empezar a regir, pero los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación".

Es evidente que por regla general, las leyes de procedimiento son de inmediata aplicación, pero esta regla contempla excepciones, que deben tenerse en cuenta en el momento del tránsito de legislación, y es ahí, en donde por lo general se presentan dificultades para aplicarla. Las excepciones al principio de inmediates de la ley procesal están claramente establecidas en la norma antes transcrita cuando señala, los términos que hubieren empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se deban regir por la ley vigente al momento de su iniciación, es decir, debe respetarse el procedimiento de la ley anterior frente a esos hechos.

Ahora bien, es claro que el Decreto 2503 de 1987, introdujo modificaciones sustanciales en el procedimiento tributario variando las reglas existen-

tes en el Decreto 3803 de 1982 y la Ley 9a. de 1983, en lo que al requerimiento especial, su ampliación, liquidación de revisión, firmeza de la liquidación privada y suspensión de términos, entre otros, se refiere en lo que concierne con el proceso de revisión, que culmina con la producción de la liquidación de revisión. Así tenemos, que mientras la Ley 9a. de 1983, en su artículo 75, consagraba que la liquidación de revisión debía notificarse dentro de los 2 años siguientes a la presentación de la declaración o al de la corrección, so pena de quedar en firme la liquidación privada, el artículo 51 del nuevo procedimiento, precisó que aquella debía practicarse dentro de los seis meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial, y éste a su turno debía practicarse dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, so pena de quedar en firme la liquidación privada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 53 del mismo estatuto procedimental.

No cabe duda, que el nuevo procedimiento modificó la oportunidad en la cual la Administración debía practicar la liquidación de revisión, y por ende el término para el efecto, toda vez que si el requerimiento especial debe practicarse dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del término para la respuesta del requerimiento, hay que entender, que las reglas existentes para establecer el término de revisión fueron modificadas y el mismo se determina partiendo ya no de la presentación de la declaración de renta, sino del requerimiento especial.

Estos razonamientos llevan a la Sala a considerar que en el caso en litis, la Administración no podía utilizar el término de los seis meses consagrados por el artículo 51 del Decreto 2503 de 1987, para practicar la correspondiente liquidación de revisión, por cuanto al entrar en vigencia este procedimiento la Administración ya había practicado el requerimiento especial (22 de diciembre de 1987) hecho que de suyo lo sustraía al procedimiento nuevo para computar el término de revisión a partir del vencimiento del término dado para su respuesta.

Es evidente entonces, que el término debía computarse de acuerdo a las reglas consagradas por el procedimiento vigente en el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, es decir, a partir de la presentación de la declaración de renta, por cuanto al haberse iniciado con el procedimiento de esta ley, la etapa procesal o actuación que el nuevo procedimiento señaló para efectos de computar el término para practicar la liquidación de revisión, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, debía continuarse con el procedimiento vigente en la fecha de su iniciación y no darle aplicación inmediata, como erróneamente lo hizo la Administración, puesto que dicha actuación como se observó se cumplió en vigencia del procedimiento antiguo.

Ahora bien, tampoco podía pasar por alto la Administración, que el término de revisión en esta forma, ya había empezado a correr el 17 de abril

de 1986, fecha en la cual el contribuyente presentó la correspondiente declaración, de conformidad con el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, y el mismo se encontraba suspendido con la notificación del mencionado requerimiento especial (22 de diciembre de 1987), significando que al entrar en vigencia el procedimiento consagrado por el Decreto 2503 de 1987, dicho término debía continuar corriendo de acuerdo a lo dispuesto por el citado artículo 40 de la Ley 153 de 1887, normatividad que refuerza aún más esta posición, cuando en su artículo 41 precisa: "La prescripción iniciada bajo el imperio de una ley y que no se hubiere completado aún, antes de promulgarse otra que la modifique, podrá ser regida por la primera o la segunda, a voluntad del prescribiente".

En este orden de ideas, al haberse presentado la declaración de renta el día 17 de abril de 1986, el término de revisión en principio precluía el 17 de abril de 1988, como el requerimiento especial se produjo el día 22 de diciembre de 1987 en esa fecha se suspendió dicho término por tres meses conforme a lo dispuesto con el artículo 22 del decreto 3803 de 1982, hasta el 22 de marzo de 1988 fecha en la cual se reanuda por el tiempo que faltaba (tres meses y veinticinco días) venciéndose el término de revisión el día 17 de julio de 1988; como la Administración no produjo la liquidación en este término, debe concluirse como lo determinó el Tribunal *A-quo* y en el mismo sentido el colaborador fiscal, que la liquidación se produjo extemporáneamente y por tanto se configura la causal de nulidad alegada por la parte actora.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia de 30 de junio de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, objeto de la presente apelación.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase. Se deja constancia que esta providencia fué estudiada y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

DIFERENCIA EN CAMBIO—Ajuste/**RENTA**—Naturaleza/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

El ajuste por diferencias de cambio, a la tasa oficial vigente el último día del año, sólo es previsible respecto de activos y pasivos representados en moneda extranjera, pues los ingresos y egresos realizados en divisas, simplemente se estiman en pesos, por el valor de aquéllas a tiempo de percibirse o efectuarse el pago. Debe entenderse por renta (o ganancia ocasional) del período, en el ingreso "realizado" en éste, susceptible "de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción", o sea es evidente que el ajuste de activos, por diferencias de cambio o cualesquiera otras causas de revalorización, no constituye ingreso tributario (significativo de renta o ganancia ocasional) en dicho período. El ajuste que se abona a la cuenta de superávit es un elemento estrictamente patrimonial (período fiscal de 1984).

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintidos (22) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3596. Apelación de la sentencia de fecha Marzo 15 de 1991, del Tribunal del Valle. Nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos mediante los cuales se liquidó el impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1984. Actor: Papelera Colombiana S. A. "PAPELCOL S. A." FALLO.

El Director de Impuestos Nacionales, por conducto de apoderado, ocurre en apelación de la sentencia de primer grado, de 15 de marzo de 1991,

estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el contencioso de restablecimiento referente al impuesto sobre la renta y complementarios del período impositivo de 1984, promovido por la sociedad PAPELERA COLOMBIANA, S. A. "PAPELCOL, S. A.", contra la liquidación de revisión No. 192 de 22 de julio de 1987 y la resolución No. 582 de 18 de noviembre de 1988, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

Sobre el recurso, cumplido el trámite propio de la instancia, procede a resolver la Sala.

ANTECEDENTES:

La liquidación impugnada, con apoyo en informe de visita contable y requerimiento especial, sumó al ingreso declarado la cantidad de $35.834.993, por concepto de diferencias en cambio omitidas, y desestimó deducciones por "intereses pagados a entidades bancarias", en cifra de $11.318.250, por ausencia de certificados.

Modificó, igualmente, el ítem del activo patrimonial, disminuyéndolo, por el rechazo de "gastos capitalizados", en cuantía acumulada de $197.877.662, imputados contablemente por la contribuyente a las cuentas "gastos diferidos" y "construcciones en curso", y que correspondían a erogaciones por "salarios" ($53.122.481), "aportes patronales" ($4.861.421), "viáticos ocasionales" ($2.850.670), "arrendamientos de bienes raíces" ($3.641.000), "portes y cables" ($7.742.841), "gastos varios" ($6.168.291), "gastos varios" ($20.957.379), "intereses a entidades bancarias" ($1.874.540) "intereses a entidades bancarias" ($11.131.905) "costo de caña" ($1.161.606) y "honorarios a personal extranjero" ($84.365.528).

Por último, sancionó por inexactitud, con multa de $28.667.996, y dijo procedente la sanción por defectos de los registros contables, que se habría de imponer en acto separado.

La resolución del recurso gubernativo, confirmó, en el ítem de renta, la adición por $35.834.993, y en el de patrimonio, los rechazos por "gastos varios" ($6.168.291 y $20.957.379), y "costo de caña" ($1.161.606). Las restantes partidas fueron aceptadas. Del mismo modo, se levantó la sanción por inexactitud.

LA DEMANDA

Se contrae al incremento de la renta por "diferencias en cambio". Sobre las normas violadas y concepto de su violación se puede resumir así:

1. Los ajustes por diferencias en cambio, de depósitos, inversiones y cuentas por cobrar en moneda extranjera, no generaban, en el momento de su contabilización, incremento neto del patrimonio o derecho a exigir un pago, ni ingreso gravable, pues se trataba sólo del registro de desvalorizaciones del peso colombiano frente a monedas extranjeras que, según lo admitió la Administración, no constituían un verdadero ingreso, sino una expectativa de utilidad nominal.

El gravámen sobre dichos ajustes, infringe los artículos 15 y 16 del decreto 2053 de 1974, relativos a la noción de ingreso tributario y su realización; 115 ib. y 115 del decreto 825 de 1978, que disponen reajustar, a la tasa oficial de cambio vigente en el último día del año gravable, el valor de los bienes y créditos en moneda extranjera, pero no que el reajuste se compute como ingreso; y 32 del decreto 2160 de 1986, estatuto unificado de los preceptos contables de general aceptación en Colombia, que ordena contabilizar el ajuste en una cuenta de utilidades no realizadas, no que se registre como ingreso efectivo.

Igualmente, los artículos 37 y 78 del decreto 1651 de 1961, referentes al fenómeno de la indebida imposición (cuando se gravan activos o ingresos inexistentes) y a la preferencia de los asientos de contabilidad sobre la declaración de renta, en los desacuerdos entre aquéllos y ésta, que no se daban en el caso; y el 32 de la ley 52 de 1977, que subordina la determinación del tribunal y sanciones a los hechos demostrados.

2. Por 1974, el ejercicio en discusión, la contribuyente se hallaba en período de montaje de su planta industrial, por lo que sus costos y gastos se debían contabilizar en cuenta de "cargos diferidos", conforme a los artículos 58 del decreto 2053 de 1974 y 53 del decreto 2160 de 1986.

Dentro de los mismos principios contables, cualquier ingreso extraordinario de la etapa preoperativa, debía recibir el tratamiento de diferido, tal como se hizo, mes a mes, con el ajuste en cambio de las cuentas por cobrar por $18.354.226, que se registraron en "otros ingresos – diferencias en cambio" y al final del período se llevaron a "cargos diferidos".

Igual tratamiento se dió al ajuste por diferencias en cambio por $17.476.767, producido por el capital suscrito por pagar del accionista CLE (Creusot Loire Entreprises), pendiente de cobro a 31 de Diciembre de 1984, contabilizado directamente a "cargos diferidos".

3. Los documentos de soporte contable de las diferencias en cambio y su tratamiento, se encontraban relacionados íntegramente en el acta de visita y el requerimiento especial, de modo que no era exigible su presentación con el recurso gubernativo, como lo afirmó la Administración al resolver

éste. No obstante, se acompañan a la demanda la totalidad de tales documentos, en copias aútenticadas y certificadas por el revisor fiscal de la sociedad.

LA SENTENCIA RECURRIDA:

Sostiene, en síntesis, que debiendo tenerse por ingresos, de conformidad con el artículo 15 del decreto 2053 de 1974, sólo "los" ordinarios o extraordinarios, obtenidos en dinero o en especie, que constituyan enriquecimiento para el contribuyente, no se cumple este supuesto en el caso, pues, "del 'ajuste de cambio' en cuentas del activo cuyo valor está representado en moneda extranjera, se origina una valorización que no constituye renta (art. 114, D.L. 2053/74 y art. 32 del Dcto. 2160/86) ...".

Y como la norma del artículo 114 del decreto 2053 de 1974, "únicamente exige que se ajuste el valor de los mismos, y en ninguna parte advierte que cuando la diferencia sea positiva, ésta debe llevarse como ingreso (...), la diferencia positiva debe considerarse como utilidad no realizada, como contablemente lo hizo la sociedad demandante ...".

Sobre el particular, se transcriben apartes de la aclaración de voto del señor Consejero Jaime Abella Zárate, a la sentencia de la Sala de 1o. de junio de 1990.

En materia de pruebas, no se encuentra que haya lugar a reparos, ni que la Administración los hubiera hecho en relación con los requisitos formales de la misma, pues las objeciones del acta de visita, "obedecen a diferencia de criterio (...) (en el sentido de que) mientras la Administración Tributaria afirmó que (la diferencia de cambio positiva) constituía ingreso, la sociedad demandante sostuvo que la misma no representaba un ingreso susceptible de producir una utilidad durante el año gravable de 1984 ..." (paréntesis fuera de texto).

LA APELACION:

Se sustenta en que el criterio del *a-quo* no concuerda, "con lo encontrado en la visita (...), que no fue concretamente un ajuste por diferencia en cambio no recibida, sino que por el contrario se trata de un reembolso por diferencias en cambio que fueron canceladas por Papelcol, S. A. y que luego le fueron devueltas, constituyendo esta situación un ingreso tributario sin ninguna discusión ...". El ajuste se habría relacionado con el renglón 175 de la declaración.

LOS ALEGATOS DE CONCLUSION:

Según la actora, las afirmaciones de la recurrente no sólo son "completamente erróneas", sino que no hallan apoyo en el acta de visita, según lo

asevera, ni aparecen planteados como argumento de la discusión gubernativa o contenciosa, ni menos probadas.

Si la diferencia en cambio, dice, se hubiera relacionado en el renglón 175 de la declaración de renta ("otros ingresos"), el presente proceso carecería de objeto y la adición discutida resultaría improcedente, debiendo confirmarse la liquidación privada.

Por otros aspectos, se repiten planteamientos esenciales de la demanda.

A su vez, la parte demandada estima la sentencia, "apartada de la realidad procesal y opuesta a la normativa tributaria pertinente".

Ello porque, (a) todos los intereses ordinarios o extraordinarios, susceptibles de capitalización, "inicialmente" se estiman constitutivos de renta y deben declararse, sin perjuicio de su depuración, de conformidad con los artículos 15 y 17 del decreto 2053 de 1974; (b) Las excepciones son objeto de taxativo señalamiento en la ley; y (c) Es carga del contribuyente, según el artículo 64 del decreto 1651 de 1961, probar que recibió el ingreso en circunstancias que no lo hacían constitutivo de renta.

En su entender, los ingresos no susceptibles de incrementar el patrimonio, se encontrarían expresamente contempladas, "por la vía de excepción", en los artículos 13, 25, 27 y 31 de la ley 9a. de 1983; 17. inciso 2o. del decreto 187 de 1975; y 6 y 16 de la ley 20 de 1979, de modo que si los "ingresos que se obtengan en el país por diferencia en cambio por ajuste de moneda extranjera", no estaban incluídos en el régimen exceptivo, no procedía, sin violar la ley, hacer extensivo el privilegio, "a un hecho generador de tributo que la normativa excepcional no ha tratado como tal ...".

Además, que de acuerdo con los artículos 28 y 114 del decreto 2053 de 1974, los ingresos en cuestión se causarían en la fecha del pago, pero el ajuste se tendría que hacer en el último día del ejercicio, según lo puntualizado en el concepto DIN No. 0126 de 3 de enero de 1990 ("... el ajuste (...) es un ingreso cuando la diferencia sea positiva, así se cause solamente en la fecha del pago; a contrario sensu, cuando la diferencia es negativa, constituye una pérdida deducible ...").

Resultaría, pues, ilegal e inaceptable la tesis del "funcionario *a-quo*", de que el artículo 114 ib. no diga en ninguna parte que la diferencia positiva del ajuste se deba completar como ingreso..

Asímismo, que procediera una decisión favorable a la demandante, con aplicación del artículo 78 del decreto 1651 de 1961, o del 32 del decreto 2160 de 1982, dada la "especialidad de las normas fiscales" de que trata el artículo 96 de este último.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO:

Para el Señor Fiscal Tercero de la Corporación, las explicaciones de la Administración son imprecisas, pues no aclaran qué operaciones generaban los ingresos supuestamente "recibidos", cuál era la naturaleza de éstos, cómo se produjo la diferencia de cambio y por qué la misma era constitutiva de renta, limitándose a cuestionar el manejo contable de las dos partidas en controversia ($18.358.226 y $17.476.767) y a afirmar el desconocimiento, por la contribuyente, de los artículos 15, 16 y 17 del decreto 2053 de 1974, preceptos de los que, en su sentir, no se deduce el carácter de ingreso de la diferencia de cambio.

Comparte, en cambio, los planteamientos y conclusiones del *a-quo*, que incluyeron el "salvamento (sic) de voto" del señor Consejero Jaime Abella Zárate, por lo que pide confirmar la sentencia impugnada.

LA SALA CONSIDERA:

Los argumentos y demostraciones de la Administración, no solamente adolecen de las imprecisiones que acertadamente anota el Señor Fiscal Tercero, sino que carecen de especificidad en cuanto a los ítems cuyos ajustes, por diferencias de cambio, habrían generado las dos partidas supuestamente constitutivas de renta, e implican la flagrante distorsión de las nociones de ingreso tributario y patrimonio.

En efecto, tanto el acta de visita como el requerimiento y la liquidación, se atuvieron a que los ajustes por $18.358.226 y $17.476.767 se hubieran registrado en las cuentas "otros ingresos" y "cuentas por cobrar" (subcuenta, "cuentas por cobrar accionistas - diferencia en cambio"), cancelándose al cierre del período contra pérdidas y ganancias, con crédito a "cargos diferidos" (sub-cuenta, "gastos capitalizados"), pero sin ningún análisis sobre la índole de los efectos ajustados que diera, a su vez, razón acerca de la naturaleza del "ingreso".

Se colige, sin embargo, por la descripción y manejo de las cuentas efectuadas por las contabilizaciones, que se trataba, no de pagos en divisas (recibido o efectuados), ni de pasivos en moneda extranjera, sino de rubros de activo patrimonial ("depósitos, inversiones y cuentas por cobrar en moneda extranjera", según el certificado de revisor fiscal anexo a la demanda).

La Sala tiene dicho, como se resalta en la sentencia recurrida, que el *ajuste* por diferencias de cambio, a la tasa oficial vigente el último día del año, sólo es previsible respecto de activos y pasivos representados en moneda extranjera, pues los ingresos y egresos realizados en divisas, simplemente se *estiman* en pesos, por el valor de aquéllas a tiempo de percibirse o efectuarse el pago, que es lo que se desprende de los artículos 28 y 30 y 114 y 127 del decreto 2053 de 1974.

O sea, que mientras el ajuste se traduce en una plusvalía de los factores conciliados, por el importe neto de la respectiva diferencia en cambio (que en el caso del activo se contabiliza en cuenta de superávit, dado el impedimento legal de reformar el capital por meras valorizaciones), la estimación es sólo una conversión de divisas para registro contable o declaración tributaria, que no requiere, obviamente, la afectación de cuentas paralelas de valorización.

Ahora bien, debiendo entenderse por renta (o ganancia ocasional) del período, el ingreso "realizado" en éste, susceptible "de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción", es evidente que el ajuste de activos, por diferencias de cambio o cualesquiera otras causas de revalorización, no constituye ingreso tributario (significativo de renta o ganancia ocasional) en dicho período, pues es un hecho que tales diferencias no se perciben, "en forma que equivalga legalmente a un pago", ni por su sola contabilización, nace o se extingue el derecho a exigir éste.

El ajuste que se abona a la cuenta de superávit, es un elemento estrictamente patrimonial, como condición de balanza, que normalmente no tiene por qué figurar en cuentas de renta y gasto, toda vez que el beneficio que represente el exceso de valor, no se realiza, "efectivamente", sino a tiempo de la liquidación o finiquito de las partidas del activo ajustadas que convierta el mayor valor en recurso efectivo disponible.

Así las cosas, tener como "renta" del período un superávit de capital, infringe principios contables y desvirtúa los conceptos de ingreso y patrimonio.

Por otra parte, no es cierto que las normas que se citan en el alegato de conclusión de la parte demandada, sean taxativas en materia de los ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional; al contrario, se trata de disposiciones aisladas sobre ciertas formas de ingreso que, en razón de su naturaleza, constituirían normalmente renta o ganancia ocasional, pero que la ley excluye expresamente del gravamen, a título de compensación o incentivo tributario, entre otras razones.

Los ajustes de que aquí se habla, en cambio, no son constitutivos de renta o ganancia ocasional, ni por su naturaleza intrínseca o contable, ni por mandato de la ley, pues, se repite, aunque producen un incremento del patrimonio al contabilizarse, tal aumento no es "neto", por no encontrarse disponible, ni se "percibe" en forma equivalente al pago, ni el derecho a exigirlo nace o se extingue por la mera contabilización.

En conclusión, no está llamado a prosperar el recurso de que se conoce.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, por medio de la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley

FALLA:

Confírmase la sentencia apelada.

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

La anterior providencia fué considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SERVICIO GRAVADO–Responsable/**ARRENDAMIENTO DE BIENES MUBLES/BASE GRAVABLE**

Dentro del servicio gravado de arrendamiento debe considerarse incluído el arrendamiento de videos y juegos electrónicos. Ahora bien, para el caso de los juegos electrónicos, si el servicio se presta por el propietario por conducto de dependientes, el hecho gravado lo ejecutará él; pero como puede darse el caso que arriende el establecimiento, entonces el responsable será el arrendatario, es decir, porque es la persona que presta el servicio gravado, de lo cual se sigue que conforme a la ley, el responsable del impuesto es éste y no el propietario; para que éste sea el responsable, se requiere que una norma sustantiva así lo declare. Así mismo el art. 18 del D.R. 836/91 al decir que la base gravable es el valor total de los ingresos brutos de la explotación económica entra en contradicción con el art. 477 del E. T. que dice que es el valor total de la operación.

Se suspenden provisionalmente las expresiones "el responsable del impuesto será el propietario de los mismos y la base gravable estará constituida por el valor total de los ingresos brutos provenientes de su explotación económica" del inciso 2o. del artículo 18 del D. R. 836/91.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., veintinueve (29) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3819. Actor: Gilberto Castro. Autoridades Nacionales. Auto.

El ciudadano Gilberto Castro, obrando en su propio nombre y en ejercicio de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, instaura demanda contra el artículo 18 del Decreto 0836 de 26 de marzo de 1991, "por el cual se reglamenta la Ley 49 de 1990 y se dictan otras disposiciones". El memorial que contiene la demanda, reúne los requisitos de forma de la ley, y por lo mismo se admitirá la demanda; y como el actor solicita expresamente que se decrete la suspensión provisional, se procede a su estudio.

El artículo 18, expresa:

"ARTICULO 18: Impuesto de ventas en alquiler de videos y juegos electrónicos. Cuando el servicio contemplado en el numeral 11 del artículo 476 del Estatuto Tributario, se refiera a las cintas de video, la base gravable estará configurada por el valor del servicio".

"Para el caso de los juegos electrónicos, el responsable del impuesto será el propietario de los mismos y la base gravable estará constituída por el valor de los ingresos brutos provenientes de su explotación económica". (lo subrayado no es del texto).

Señala el actor como normas contrariadas de superior jerarquía los artículos 437, 420 y 477 del Estatuto Tributario; 120, numeral 3o. de la anterior Constitución por excederse el Señor Presidente en la potestad reglamentaria que corresponden al artículo 198, numeral 11 de la Constitución Nacional vigente.

Las normas cuya violación acusa, expresan:

"ARTICULO 189: Corresponde al Presidente de la República como Jefe del Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa":
"....."
"11.— Ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes".

Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989), Artículo 420:

"ARTICULO 420: Hechos sobre los que recae el impuesto.
"El impuesto a las ventas se aplicará sobre:"
"a) Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluídas expresamente".

"b) La prestación de los servicios especificados en el artículo 476 realizados en el territorio del país".

"c) La importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluídos expresamente".

El Artículo 476 del Estatuto Tributario expresa:

"ARTICULO 476 Servicios gravados y sus tarifas".
"Los siguientes servicios están sometidos al impuesto sobre las ventas a las tarifas que se indican en el presente artículo".

SERVICIOS	TARIFA
"	"
"7.–Arrendamiento de bienes corporales muebles, incluido el arrendamiento financiero (leasing) y el de helicópteros y aerodinos distintos de los de servicio público y fumigación.....	10% "

Artículo 447. Título IV que trata de la base gravable. En la venta y prestación de servicios, regla general:

"ARTICULO 447.– En la venta y prestación de servicios, regla general".

"En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición". (Lo subrayado es de la Sala).

El demandante alega dos cosas fundamentalmente, a saber: a) La Ley, Decreto 624 de 1989, no menciona al propietario como sujeto del gravámen; y, b) La base gravable en la prestación de servicio está determinado en el artículo 447 del Estatuto Tributario que la fija en el valor total de la operación.

En cuanto al primer aspecto, la Sala observa que el artículo 420 del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) en el literal b) incluye como "hecho" que genera el impuesto a las ventas, "la prestación de servicios especificados en el artículo 476 realizados en el territorio del país", y en éste, que contiene el hecho gravado y la tarifa de los servicios gravados, preceptúa que "los siguientes servicios están sometidos al impuesto sobre las ventas a las tarifas que se indican en el presente artículo", incluyendo en el numeral 7o., el "Arrendamiento de bienes corporales muebles, incluído el arrenda-

miento financiero (leasing) y el de helicópteros y aerodinos distintos de los de servicios públicos y fumigación".

En el artículo 437 del Título III que trata de los responsables del impuesto, dice:

"ARTICULO 437: Los comerciantes y quienes realicen actos similares a los de ellos y los importadores son sujetos pasivos":
"Son responsables del impuesto:"
"....."
"c) Quienes presten los servicios gravados".

Y, como en el artículo 420 del Estatuto Tributario se incluye como hecho generador del impuesto a las ventas, la prestación de los servicios gravados, arrendamiento entre otros, en el cual debe considerarse incluído el arrendamiento o alquiler de videos y juegos electrónicos, es claro que este hecho genera el impuesto. Ahora bien, para el caso de los juegos electrónicos, si el servicio se presta por el propietario por conducto de dependientes, el hecho gravado lo ejecutará él; pero como puede darse el caso que arriende el establecimiento, entonces el responsable será el arrendatario, es decir, porque es la persona que presta el servicio gravado, de lo cual se sigue que conforme a la ley, el responsable del impuesto es éste y no el propietario; para que este sea responsable se requiere que una norma sustantiva así lo declare. Por tanto la norma acusada contraría el orden jurídico superior al determinar como persona responsable al propietario; se decretará entonces, la suspensión provisional.

Y, en cuanto al otro punto relativo a la base gravable, se tiene que ciertamente el artículo demandado la fija en el "total de los ingresos brutos provenientes de su explotación económica", cuando el artículo 447, del Título IV del Estatuto Tributario, en relación con la base gravable del impuesto a las ventas establece:

"ARTICULO 447: En la venta y prestación de servicios, *la base gravable será el valor total de la operación,* sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones garantía y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientes, no se encuentren sometidos a imposición".

La transcripción íntegra del artículo 447 del Estatuto Tributario, que tiene categoría de Ley, pone en evidencia la contradicción entre el inciso 2o. del artículo 18 del Decreto Reglamentario 0836 de marzo 26 de 1991, en su parte final, al decir que "la base gravable estará constituida por el valor total de los ingresos brutos provenientes de su explotación económica", la

que resulta en contradicción con la establecida en el artículo 447 del Estatuto Tributario, esto es, "el valor total de la operación". Así las cosas, es procedente suspender la frase transcrita.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE:

1.– Admítase la demanda;

2.– Notifíquese personalmente al señor Agente del Ministerio Público y al señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, doctor Rudolf Hommes, en representación de la Nación;

3.– Fíjese en lista por el término legal;

4.– Se suspende provisionalmente las expresiones "el responsable del impuesto será el propietario de los mismos y la base gravable estará constituida por el valor total de los "ingresos brutos provenientes de su explotación económica", en el segundo inciso del artículo 18 del Decreto Reglamentario 0836 del 26 de marzo de 1991, expedido por el señor Presidente de la República y el Ministro de Hacienda y Crédito Público.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que esta providencia fue estudiada y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

TRANSICION CONSTITUCIONAL/FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/IMPUESTO A JUEGOS PERMITIDOS

Al comparar las facultades impositivas de los Concejos Municipales en la antigua y en la nueva Carta Política respecto de los elementos de la obligación tributaria del impuesto de juegos permitidos, para establecer si aunque ajustados a la antigua son contrarios a la nueva, caso en el cual deben desaparecer o si por el contrario, si siendo opuestos a la anterior resultan ajustados a la nueva, se tiene que sigue siendo válida la invocación de los artículos 43 y 197-2 de la Constitución derogada, mientras el análisis se circunscriba al aspecto de la competencia de los Concejos Municipales, pues en cuanto se trate de otros aspectos de la obligación tributaria será necesario hacerlo a la luz de la nueva normatividad constitucional.
DECRETASE LA SUSPENSION PROVISIONAL de los artículos 16, 17, 18 y 19 del Acuerdo 15 de 1987 del Concejo de Bogotá.

IMPUESTO A LOS JUEGOS PERMITIDOS–Tarifa/SUSPENSION PROVISIONAL–Procedencia

El impuesto a los juegos permitidos tuvo su origen en la Ley 12 de 1932 como uno de los mecanismos para obtener recursos para el servicio de los bonos del empréstito patriótico que en dicha ley se crearon y se estableció en un 10% sobre "el valor de cada boleta o tiquete de apuesta en toda clase de juegos permitidos". En tales condiciones resulta atendible la solicitud de suspensión de los artículos 16, 17 y 18 por la razón alegada de que establecen unas tarifas diferentes al 10% autorizado por la ley y como consecuencia también debe suspenderse el artículo 19 por establecer un ajuste automático no previsto en el sistema de tarifa porcentual.

Reiteración jurisprudencial del Auto de abril 6 de 1990. Expediente 2708, Consejera: Dra. Consuelo Sarria Olcos.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintinueve (29) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3914. Actor: José James Chavez Muñoz C/ D.E. de Bogotá. Apelación Interlocutorios (Suspensión Provisional). Auto.

De plano como lo autoriza el Artículo 213 del Código Contencioso Administrativo decide la Sala el recurso de apelación contra el Auto del 19 de julio de 1991 mediante el cual la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, al admitir la demanda contra algunos artículos del Acuerdo Distrital 15 de 1987, sobre impuestos, no accedió a decretar la suspensión provisional de las siguientes disposiciones:

ARTICULO 15. Según el cual a partir de la vigencia del Acuerdo "los juegos permitidos" pagarán un impuesto según las tarifas establecidas en los siguientes.

ARTICULO 16. Juegos de destreza y habilidad, según una tarifa fija mensual ($4.000 y $2.000) por cada cancha (bolos) o cada mesa (billares, futbolín y otros).

ARTICULO 17. Juegos de suerte y azar, según tarifa fija mensual allí señalada para cada juego (poker, bridge, etc.).

ARTICULO 18. Tarifa mensual fija para otros juegos como máquinas electrónicas, discólogo, pista de carros y

ARTICULO 19. Incremento anual igual a la variación del índice general de precios certificado por el DANE, a partir de enero de 1989.

La solicitud de suspensión provisional la fundamentó el actor en considerar que el "sistema de tarifa del 10% sobre el valor de cada boleta o tiquete del juego permitido" autorizado por el Artículo 7o., ordinal 1o. de la Ley 12 de 1932, el Artículo 12 de la Ley 69 de 1946 y Artículo 227 del Decreto Ley 1333 de 1986 fue infringido por las normas acusadas.

Que hubo desborde constitucional del Concejo con relación a las facultades para votar contribuciones establecidas en los Artículos 43 y 197-2

de la Constitución Nacional (de 1986, por haberse presentado la demanda antes del mes de julio de 1991).

Que hubo igual quebrantamiento de los citados artículos de la Constitución con el ajuste anual según los índices de precios establecidos en el Artículo 19 del Acuerdo y desarrollado en la Resolución 1393 de 1990, también acusada y que eleva en un 30.23% las tarifas para el año de 1991.

El Tribunal no accedió a decretar la suspensión, en resumen, por considerar no confrontadas ni examinadas las normas legales que invocó el Concejo Distrital para expedir el acto acusado, a saber "las Leyes 97 de 1913, 14 de 1983, 75 de 1986 y el Artículo 13 del Decreto Ley 3133 de 1968".

El *a-quo* encontró dificultad interpretativa para confrontar estas normas con las invocadas por el actor (Ley 12/32. Art. 7o., numeral 1, Ley 69/46 y Dcto. 1353/86, Art. 227) y aún con los Artículos 43 y 197-2 de la Constitución Nacional dejando, en consecuencia, el análisis correspondiente para el momento de dictar sentencia.

El apelante considera que la cita de leyes como las invocadas por el Concejo Distrital para expedir el Acuerdo 15 de 1987 equivale a una cita genérica por la amplitud de temas de que tratan que viene a equivaler al uso de la otrora empleada "en uso de sus facultades constitucionales y legales". De aceptarse la tesis del Tribunal el ciudadano perdería acceso al control de la administración mediante la figura de la suspensión provisional.

Que es al actor a quien incumbe escoger y señalar las disposiciones que considera infringidas para que el juzgador concentre su atención.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Como el ataque central al Acuerdo radica en la falta de *competencia* del Concejo Distrital para regular a base de una tarifa fija mensual el impuesto a los juegos permitidos, competencia que en razón de la época en que se presentó la demanda se fundó en los Artículos 43 y 197-2 de la Constitución y ésta hoy se encuentra sustituida por la de julio de 1991, es preciso hacer una breve consideración sobre la incidencia de este cambio.

Dada la fuerza derogatoria de la legislación preexistente que conlleva la nueva Constitución según el principio acogido por el Artículo 9o. de la Ley 153 de 1887 conforme al cual "Toda disposición legal anterior a la Constitución y que sea claramente contraria a su letra o a su espíritu, se desechará como insubsistente", sería necesario comparar las facultades impositivas de los Concejos Municipales en la antigua y en la nueva Carta Política si se tratara de otros elementos constitutivos de la obligación tributaria, para establecer si aunque ajustados a la antigua son contrarios a la nueva, caso en el cual

deben desaparecer, o si, por el contrario, si siendo opuestos a la anterior resultan ajustados a la nueva que así las convalida su existencia. Pero en tratándose de un debate sobre la competencia o facultad del Concejo – como órgano regulador del tributo – debe examinarse a luz de la normatividad vigente en el momento de expedición del acto.

Este criterio es el que también ha aplicado la Corte Suprema de Justicia, cuando luego de examinar varias hipótesis relativas a la transición constitucional anota que "en ocasiones será preciso además estudiar el problema de la supervivencia de actos justiciables por la Corte, realizados o agotados bajo el imperio de la Carta derogada, deberá enfocarse todavía desde la óptica de ésta, en cuanto a determinadas facetas jurídicas, lo que se daría v.gr. en debates relativos a la competencia del órgano autor de la proposición jurídica impugnada o a su tramitación" (Corte Suprema de Justicia, expediente 2280, sentencia No. 85, julio 18/91, Magistrado Ponente: Dr. Pedro Escobar Trujillo).

Se concluye de lo anterior que sigue siendo válida la invocación hecha por el actor de los Artículos 43 y 197–2 de la Constitución derogada, mientras el análisis se circunscribe al aspecto de la competencia de la entidad, pues en cuanto se trate de otros aspectos de la obligación tributaria será necesario hacerlo a la luz de la nueva normatividad constitucional.

2. Precisamente por referirse la controversia principalmente al aspecto de la competencia, le asistió la razón al Tribunal cuando echó de menos el análisis de las normas invocadas por el Concejo Distrital para expedir el Acuerdo acusado, pues en ellas está o se supone que debe estar el sustento legal del acto.

Por ello, corresponde al actor demostrar que éste no existe en ellas o que las desbordó, desvirtuó, o transgredió de alguna manera al ser expedido, sin perjuicio de que el actor pueda invocar como violadas otras disposiciones.

Pero es que este fenómeno que dificulta la confrontación de la legalidad se debe al desuso en que cayó el Decreto 49 de 1932 cuyo Artículo 11 obligaba a los Concejos Municipales a citar *en forma precisa* la ley de autorizaciones en los Acuerdos que expidieran; ahora generalmente incurren los Concejos Municipales en el vicio de citar estatutos completos, sin precisar el artículo, como en el caso que se ventila, que invocó la Ley 14 de 1983 y la Ley 73 de 1986, entre otras.

3. Hechas las anteriores advertencias, lo que era necesario a título de consideración general, procede la Sala a referirse en concreto, al caso planteado en esta ocasión.

Una de las normas invocadas en la solicitud de suspensión provisional en el Artículo 227 del Decreto 1333 de 1886 (que proviene y recoge lo dis-

puesto por el ordinal 1o. del Art. 7o. de la Ley 12 de 1932 y Art. 12 de la Ley 69 de 1946, también citados por el actor), que dice:

"De conformidad con la Ley 69 de 1946, está vigente el impuesto del diez por ciento (10%) del valor de la boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos a que se refiere el ordinal 1o. del Artículo 7o. de la Ley 12 de 1932".

Y, sobre este tema y al resolver un caso similar acaecido con el Acuerdo 042 de 1988 de la ciudad de Cúcuta, la Sala expresó:

"El impuesto a los juegos permitidos tuvo su origen en la Ley 12 de 1932 como uno de los mecanismos para obtener recursos para el servicio de los bonos del empréstito patriótico que en dicha ley se crearon y se estableció en un 10% sobre *"el valor de cada boleta o tiquete de apuesta en toda clase de juegos permitidos"*.

Posteriormente, la Ley 69 de 1946 en su Artículo 12 restableció dicho impuesto y ya, en el Decreto 1333 de 1986, en el Artículo 227 se declaró vigente y en el Artículo 228 se estableció que sería de propiedad de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá.

Es un impuesto vigente, cedido a los Municipios y que se cobra sobre el valor de las boletas o tiquetes de apuesta en toda clase de juegos permitidos.

El acto demandado establece un impuesto diferente: para unos juegos determinados, el cual se cobra no sobre el valor de boletas o tiquetes, ni sobre los premios, sino por cada máquina, a través de la cual se realice el juego.

No puede entonces aceptarse que se trata ni del impuesto de industria y comercio, ni del impuesto de casinos, ni del impuesto de juegos permitidos, en los términos regulados por la ley.

Y tratándose de un impuesto diferente, el Consejo de Estado ha precisado en varias oportunidades que el poder impositivo corresponde únicamente al Congreso de la República, de tal manera que las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales no puedan crear tributos que no hayan sido autorizados por la ley. O sea que su facultad impositiva es derivada ya que requiere la autorización expresa en la cual se precisan las condiciones y límites de los respectivos impuestos". (Auto de abril 6/90, Expediente 2708, Consejera: Dra. Consuelo Sarria Olcos).

En tales condiciones resulta atendible la solicitud de suspensión de los Artículos 16, 17 y 18 por la razón alegada de que establecen unas tarifas

diferentes al 10% autorizado por la ley y como consecuencia también debe suspenderse el Artículo 19 por establecer un ajuste automático no previsto en el sistema de tarifa porcentual.

En cuanto a la solicitud de suspensión de la Resolución 1393 de 1990 no es atendible por estar fundada únicamente en la violación de los Artículos 43 y 197-2 de la Constitución Nacional (1886) que no surge de la simple comparación de sus textos en forma manifiesta.

No escapa a la Sala que las autorizaciones de la ley pueden haberse quedado cortas frente a la evolución de los usos sociales, pero es al Legislador a quien compete ajustarlas.

En mérito a lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.

RESUELVE:

1o. - REVOCASE el ordinal 2o. del Auto del 19 de julio de 1991 expedido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el expediente No. 8451.

2o.– En su lugar, DECRETASE la suspensión provisional de los Artículos dieciseis (16), diecisiete (17), dieciocho (18) y diecinueve (19) del Acuerdo No. 15 de 1987 dictado por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Lizcano Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

SANCION POR LIBROS–Improcedencia/**PRINCIPIO DE ANUALIDAD TRIBUTARIA/IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

La sanción por libros no significa que se aplique interesando sólo el hecho irregular que tipifica la sanción, es decir sin tener en cuenta el fin específico con que se decreta la visita con exhibición de libros por una determinada vigencia fiscal, y menos que la Administración pueda desconocer el principio de la independencia de las anualidades fiscales para imponer sanción por libros sobre un año distinto al gravable y sobre todo, cuando sobre él no se ha formulado en el proceso ninguna objeción de carácter administrativo sobre los libros de contabilidad. Establecida la irregularidad en el año de 1985, la sanción debió corresponder a esta misma vigencia fiscal. No puede la Administración bajo ninguna circunstancia desconocer esta independencia fiscal que tan celosamente cuida para otros efectos (Período fiscal 1987).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintinueve (29) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3726. Actor: Colmesa Ltda. Nit. 890308465. Apelación sentencia del 31 de mayo de 1991. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Sanción por libros de contabilidad. Año 1987. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora, contra la sentencia del 31 de mayo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca denegó las súplicas de

la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad COLMESA LTDA. contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Cali le impuso sanción por libros de contabilidad en el año de 1987.

ANTECEDENTES

Con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la sociedad COLMESA LTDA., la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, mediante auto comisorio 054 de Junio 25 de 1987 ordenó inspección contable a la contribuyente. Al adelantar la diligencia respectiva, según lo consignó el acta de visita, encontró la existencia de una cuenta por valor de $43.355.753 por concepto de los cheques girados y consignados por la sociedad a favor de los compradores de sus inmuebles, disminuyendo el precio de la venta de los mismos.

Con base en dicha acta, mediante el requerimiento 003 de marzo 16 de 1988, la Administración de Impuestos propuso la modificación de la liquidación privada, adicionando a la renta la suma de $43.355.753 y la imposición de las sanciones por inexactitud en cuantía de $20.810.761 y por libros de contabilidad anunciados en el pliego de cargos.

Posteriormente la Administración practicó la liquidación de revisión 005 del 19 de octubre de 1988, y el 14 de diciembre del mismo año, mediante Resolución 002 impuso sanción por libros de contabilidad por $3.215.645.

Acto administrativo contra el cual la sociedad interpuso recurso de reconsideración que fué resuelto por la Resolución 00001 del 3 de enero de 1990, que confirmó la sanción impuesta.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación de la Constitución Nacional en sus artículos 10, 16, 20, 26 y 30; Código de Régimen Político y Municipal artículo 334 numerales 2o. y 4o.; de la Ley 58 de 1982 artículo 3o.; Estatuto Tributario, en lo pertinente a las pruebas (no cita los artículos específicos), la Ley 50 de 1984 artículo 18; el Decreto 3834 de 1985 artículo 9o.; Código de Procedimiento Civil artículos 4o., 332, 174, 178 y 187 Decreto 2821 de 1974 artículo 15 inciso 5o. y Decreto 2503 de 1987 artículos 45, 50, 53, 134, 139, 144, 145 y 146, al estimar que si el acto administrativo que adicionó los ingresos y sancionó por inexactitud había sido recurrido, no podía la Administración a su juicio, imponerle sanción por libros porque la sociedad los presentó al día, en la oportunidad pedida por la Administración.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca denegó las súplicas de la demanda al considerar que los actos administrativos no incurrieron en la violación de las normas señaladas en la demanda, ni desconoció el beneficio de auditoría alegado por la actora, porque si bien era perfectamente viable que ella se pudiera acoger al mismo; no prueba que haya cumplido los requisitos para su viabilidad y que en todo caso dicho beneficio no hacía excluyente la facultad investigativa que le asiste a la Administración Tributaria.

Que la imposición de la sanción, contrariamente a lo afirmado por la actora, podía aplicarse de acuerdo con el artículo 58 del Decreto 3803 de 1982 dentro de la liquidación oficial o en resolución independiente. Evento éste último en que el acto administrativo independiente goza de plena autonomía respecto de la liquidación oficial. Que no hubo violación del derecho de defensa porque a la interesada se le notificó tanto el pliego de cargos 001 de Octubre 14 de 1988 y que de ello dió fé la propia actora y que tampoco hubo transgresión del Código de Comercio porque en la resolución sancionatoria se le indica a la contribuyente que violó el artículo 63 literal g) del Decreto 2503 de 1987, toda vez que los ingresos recibidos de las transacciones efectuadas con los compradores de activos, no fueron registradas en los libros.

LA APELACION

El apoderado judicial de la actora al apelar la sentencia reitera las inconformidades planteadas en la demanda, especialmente el beneficio de auditoría en que se ampara y la presunta firmeza de la liquidación privada por haber transcurrido más de 2 años desde la fecha de presentación de la declaración de renta y la de imposición de la sanción.

Estima que no podía sancionarse por el año gravable de 1987, si la presunta irregularidad contable se efectuó en 1985, y en este aspecto contra su petición de nulidad del acto acusado y contradice la posición del Tribunal en el punto 5 de sus conclusiones.

OPOSICION A LA APELACION

La entidad demandada a través de su apoderado judicial se opone a los planteamientos del demandante, apoyándose en la sentencia del *a-quo,* y manifestando, luego de un recuento de los hechos de la demanda e investigaciones administrativas, que la sanción que se le aplicó a la contribuyente tuvo en cuenta la anualidad de 1987 y no el año fiscalmente revisado 1985, en razón a lo dispuesto por el artículo 64 del Decreto 2503 de 1987 cuyo contexto literal transcribe.

CONCEPTO DEL FISCAL

El doctor Jaime Ossa Arbeláez Fiscal Tercero de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada merece confirmación porque a su juicio, el beneficio tributario a que se alude en el Decreto 3834 de 1985, no está condicionando en manera alguna a la Administración para que ésta se abstenga de ejercer sus labores propias de vigilancia, control e investigación de los contribuyentes.

Y que precisamente la investigación que llevó a cabo la Administración estableció la irregularidad encontrada por las autoridades fiscales, consistente en que los ingresos recibidos de las transacciones llevadas a cabo con los compradores de activos, no fueron registradas en los libros de contabilidad.

Considera que no hubo violación del beneficio de auditoría que invoca la demanda, porque la sanción no fue impuesta por medio de una liquidación de revisión y porque para la expedición de aquellas no era obligatorio el envío de requerimiento especial.

Y que tampoco hubo violación del Código de Régimen Político y Municipal en su artículo 334, que es el único sobre el cual expone el concepto de la violación, porque esta norma se refiere a los principios que debe considerar el "Gobierno para por medio de actos administrativos de alcance general, reglamentar la manera de proceder en los asuntos administrativos de carácter nacional", y que en cuanto a los otros preceptos no puede proferirse un pronunciamiento de fondo porque la demanda no expone para ellos el concepto de la violación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Para la Sala el asunto fundamental de la litis, está en establecer, si podía la Administración de Impuestos con base en una investigación adelantada sobre la vigencia fiscal de 1985, imponer sanción para una anualidad fiscal distinta, esto es para el año de 1987, período sobre el cual no obra en el proceso investigación, prueba o fundamento de ninguna índole. Cuestión que es muy diferente a la manera de liquidar la sanción a aplicar, sobre las bases numéricas de ingreso o patrimonio establecidos por la ley.

Previamente conviene precisar que esta Sala en repetidas oportunidades ha expresado, que de acuerdo con la normatividad vigente para el sub-lite, esto es el Decreto 3803 de 1982 artículos 19 y 58, la Administración Tributaria mediante la liquidación de revisión podía modificar, previo requerimiento, la liquidación privada del contribuyente y en el mismo acto imponer la sanción por inexactitud; las demás sanciones podían imponerse con la liquidación oficial o mediante resolución independiente.

Pero ello no significa, como reiteradamente lo ha expuesto la Sala, que la sanción se aplique interesando sólo el hecho irregular que tipifica la sanción, es decir sin tener en cuenta el fin específico con que se decreta la visita con exhibición de libros por una determinada vigencia fiscal, y menos que la Administración pueda desconocer el principio de la independencia de las anualidades fiscales para imponer sanción por libros sobre un año distinto al gravable y sobre todo, cuando sobre él no se ha formulado en el proceso ninguna objeción de carácter administrativo sobre los libros de contabilidad.

Establecida la irregularidad en el año de 1985, la sanción debió corresponder a esta misma vigencia fiscal, independientemente que para su tasación de acuerdo con el artículo 64 del Decreto 2503 de 1987, se tome el 0.5% del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior a su imposición, pues bien diferentes son por una parte, la determinación de las bases y por otra, el año gravable en cuyo transcurso se comete una irregularidad.

No puede la Administración bajo ninguna circunstancia desconocer esta independencia fiscal que tan celosamente cuida para otros efectos, y no hay que perder de vista que todas las actividades de los funcionarios públicos relativas a la cuestión tributaria son imperativamente regladas sin que pueda alegar discrecionalidad que le permita ejecutarla a su arbitrio.

Por lo tanto la Sala procede a revocar la sentencia apelada y acceder a las súplicas de la demanda, pues la Administración al proferir su decisión sancionatoria incurrió en acto ilegal al sancionar por vigencia distinta a la revisada.

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

FALLA

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE las Resoluciones 00002 del 14 de diciembre de 1988 y 00001 del 3 de enero de 1990, mediante las cuales la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, impuso sanción por libros a la sociedad COLMESA LTDA. NIT. 890308465 para la vigencia fiscal de 1987.

3) A título de restablecimiento del derecho la Administración se abstendrá de cobrar la sanción que aquí se anula.

4) RECONOCESE personería al doctor José Fernando Suárez Venegas en los términos del poder que obra a folio 132 del expediente.

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

Esta providencia fué estudiada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

PODER ESPECIAL–Sustitución/**DEMANDA**–Presentación

En materia de otorgamiento y con más veras en la de sustitución de poderes, lo que importa es la autenticidad y veracidad del acto de sustitución que es la forma de establecer y comprobar el negocio jurídico entre dos abogados, el principal o primero y el sustituto, que no tiene la misma connotación que la presentación de la demanda ante el juez que va a conocer del proceso, que inclusive en el procedimiento civil fue despojada del rigorismo que tenía al igual que en lo Contencioso Administrativo. Para la presentación de la demanda hoy es factible por simple autenticación de las firmas de quienes la suscriben mediante presentación personal ante el secretario de cualquier despacho judicial o ante notario de cualquier círculo.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintinueve (29) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Dr. Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3834. Actor: Praco S. A. C/ La Nación. Recurso de Queja – Auto –.

Se decide el recurso de queja interpuesto contra el auto del 19 de abril de 1991, proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó el recurso de apelación interpuesto contra el auto del 8 de febrero de 1991, el cual inadmitió la demanda por caducidad de la acción. Manifiesta el Tribunal que:

"... por carecer de personería adjetiva el profesional del derecho que lo interpuso; en esta oportunidad no se reconoce tal personería, por

cuanto la sustitución de poder no ha sido presentada personalmente en la Secretaría de este Tribunal, tal como lo requiere el art. 142 del C.C.A., norma especial que rige la materia sobre presentación de la demanda ante la jurisdicción contenciosa administrativa, entendiendo que dicha disposición debe ser congruente con la presentación del poder, de conformidad con el art. 65 del C. de P. C.".

Manifiesta el recurrente que el Tribunal reconoce personería al Dr. Ramiro Araújo Segovia "como apoderado de la Sociedad actora" "La sustitución de poder se hizo de conformidad con las normas legales vigentes, pues fue presentado ante Notario por el doctor Araújo".

Dice que en materia de poderes el Código Contencioso Administrativo no dice nada, y en consecuencia, son aplicables las disposiciones del C. de P. C. de acuerdo con lo previsto en el artículo 267 del C.C.A.

Manifiesta además "que el artículo 84 del C.P.C., modificado por el 2282/89, es enfático al establecer que las firmas de la demanda se autentican por quienes las suscriben "mediante comparecencia personal ante el Secretario de cualquier despacho judicial o ante Notario de cualquier círculo".

Concluye refiriéndose a los Decretos 960/70, 2163/70, la Ley 29/73 y el Decreto 2148 de 1983 – que garantizan la autenticidad de las declaraciones emitidas ante el funcionario notarial, porque en el ejercicio de estas atribuciones, el Notario "está facultado ... para dar testimonio de las firmas que fueron puestas en su presencia, estableciendo la identidad de los firmantes".

CONSIDERACIONES DE LA SECCION:

La Sala admite la observación del recurrente consistente en que el Código Contencioso Administrativo se refiere en el artículo 142 exclusivamente a la presentación de la demanda y por lo tanto, lo relativo a la presentación de poderes, sustitución y revocación de los mismos debe regirse por las normas del Código de Procedimiento Civil, en virtud de la remisión a éste que consagra art. 267 del C.C.A..

En este orden de ideas, se tiene que el inciso segundo del artículo 65 del C.P.C., dice: "El poder especial para un proceso puede conferirse por escritura pública o por memorial dirigido al Juez del conocimiento, *presentado como se dispone para la demanda"* y el art. 68 inciso segundo dice que "Para sustituír un poder debe procederse de la misma manera que para constituirlo".

En estricto rigor no le falta razón a quienes piensan que la remisión a la forma de otorgarlo, que es igual a la demanda, implica en lo contencioso ad-

ministrativo observar la norma del artículo 142 del C.C.A. Sin embargo, la Sala considera que éste es un aspecto de mero procedimiento que no debe sacrificar derechos superiores, a la luz de la directriz consagrada en el artículo 228 de la Constitución Política. Entiende que en materia de otorgamiento y con más veras en la de sustitución de poderes, lo que importa es la autenticidad y veracidad del acto de sustitución que es la forma de establecer y comprobar el negocio jurídico entre dos abogados, el principal o primero y el sustituto, que no tiene la misma connotación que la presentación de la demanda ante el juez que va a conocer del proceso, que inclusive en el procedimiento civil fué despojada del rigorismo que tenía al igual que en lo Contencioso Administrativo.

Por ello los reformadores del Código de Procedimiento Civil, ampliaron las posibilidades de presentación de la demanda, pues según el art. 84 del C.P.C., hoy es factible por simple autenticación de las firmas de quienes la suscriben mediante presentación personal ante el Secretario de cualquier despacho judicial o ante Notario de cualquier círculo.

Por lo anterior, se procede a revocar la decisión del Tribunal y a conceder el recurso de apelación.

En mérito a lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE:

1o. Se concede el recurso de apelación interpuesto contra el auto del 8 de febrero de 1991, proferido en el Expediente No. 7544, en el efecto suspensivo.

2o. Comuníquese la decisión al Tribunal Administrativo de Cundinamarca para que envíe el expediente en el término de diez días.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fué estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

INSPECCION CONTABLE/ACTO PREPARATORIO/NOTIFICACION POR CONDUCTA CONCLUYENTE

El auto comisorio que ordena una inspección contable es una diligencia previa, un acto preparatorio, que por lo tanto no es susceptible de demanda y además no se contempla su falta de notificación como causal de nulidad del procedimiento tributario gubernativo. Podría pensarse que la falta de notificación de tal auto afecte si la prueba de que ella se deriva. Además en el caso sub lite a pesar de que no se notificó personalmente el auto comisorio al representante legal de la actora sino al contador de la sociedad, esta irregularidad quedó saneada, puesto que encontrándose enterada la parte interesada utilizó en tiempo los recursos legales, es decir la notificación se produjo por conducta concluyente.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D. C., veintinueve (29) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3653. Actor: Empresas de Nariño S. A. C/La Nación. Apelación sentencia de mayo 17 de 1991 del Tribunal Administrativo de Nariño. Impuesto de renta y complementarios del año gravable 1987. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de las EMPRESAS DE NARIÑO S. A. Nit. 91.200.055, contra la sentencia de 17 de mayo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Nariño denegó las súplicas de la demanda relativas a la nulidad de los ac-

tos de determinación del impuesto de renta y complementarios a cargo de la mencionada sociedad por el año gravable de 1987.

ANTECEDENTES

La División de Auditoría de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto por auto comisorio 003 de octubre 26 de 1988 dispuso se llevara a cabo una inspección ocular sobre los libros de contabilidad de la contribuyente con el fin de verificar su situación fiscal (renta, retenciones, etc.) por el año gravable 1987, notificando este proveído bien al representante legal de la sociedad o a quien estuviere encargado de llevar los libros de contabilidad. En tal virtud se notificó del auto comisorio, el señor Hugo Martínez Jurado C. de C. No. 5.197.762 en su condición de contador de Empresas Nariño S. A. (fls. 13/14).

Según el acta de inspección contable (octubre 26 de 1988) el objeto principal de la sociedad es la compra y venta de café pergamino y también la compra - venta de oxígeno. En el análisis de la cuenta "Ventas" la funcionaria comisionada estableció una diferencia de $1.290.240 por concepto de café entregado a la Federación Nacional de Cafeteros, a nombre de CARCAFE, suma que fué adicionada al total de ventas declaradas ($401.525, renglón 16 declaración de renta). Asimismo en las conclusiones del acta sobre el total de ingresos netos de $402.815.472 calculó la renta presuntiva de conformidad con el artículo 15 de la Ley 9a. de 1983 y propuso la sanción por inexactitud correspondiente.

La administración libró el respectivo requerimiento especial No. 3 de diciembre 5 de 1988 y la liquidación de revisión 142487 de abril 13 de 1989 en donde aparece una renta líquida gravable de $8.056.309 determinada presuntivamente, como ya se dijo, y también la sanción por inexactitud. En la reconsideración la contribuyente mostró su desacuerdo principalmente respecto a la determinación de la renta presuntiva aduciendo que los ingresos provenientes de las ventas de café no están sometidos al régimen de renta presuntiva (inciso 4 artículo 15 Ley 9a. de 1983, numerales 6 y 7 del artículo 3o. del Decreto 353 de 1984); y además impugnó la sanción por inexactitud aduciendo que ésta no se configura cuando el menor valor a pagar se derive de errores de apreciación o diferencias de criterio siempre y cuando los hechos y cifras denunciadas sean completos y verdaderos. Sin embargo la División de Recursos Tributarios no lo consideró así y mediante la Resolución 061 de noviembre 30 de 1989 confirmó en un todo la liquidación oficial (fls. 15/28).

En la demanda ante el Tribunal la actora planteó la nulidad del auto comisorio que ordenó la inspección contable por no haberse notificado personalmente al representante legal sino al contador de la empresa. En cuanto al

aspecto de fondo sostuvo que la determinación de la renta por el sistema presuntivo de ingresos netos resulta harto discutible, máxime cuando la liquidación se produjo estando en trámite la resolución del Ministerio de Hacienda que ameritaba la disminución de los ingresos con fundamento en normas sobre control de precios, circunstancia ésta última que tuvo ocasión de acreditar la sociedad con certificación de la Superintendencia de Industria y Comercio. En esta oportunidad impugnó también la sanción por inexactitud impuesto aduciendo de los mismos argumentos expuestos en la vía gubernativa (fls. 3/9).

Sin embargo, el Tribunal en el acápite del análisis de las pruebas desestimó la petición de nulidad del acta de inspección contable y del auto comisorio 003 de octubre 26 de 1988 cuestionado porque no se notificó éste personalmente al representante legal de la sociedad sino al contador, pues tal actuación a su entender sólo tiene por objeto informar al contribuyente, así sea a través de la persona encargada de la contabilidad, que la Administración Tributaria por intermedio de sus agentes va a practicar la revisión de libros. Y en cuanto al asunto de fondo, es decir la renta presuntiva puntualizó que en el sub-examine tienen efectiva aplicación los artículos 15 de la Ley 9a. de 1983 y 50 de la Ley 55 de 1985. Asímismo recabó acerca de la sanción por inexactitud impuesta aduciendo que el proceder de la sociedad contribuyente constituye inexactitud sancionable al tenor del artículo 44 del Decreto 2503 de 1987 y por consiguiente, denegó las súplicas de la demanda (fls. 115/127).

RECURSO DE APELACION

El apoderado judicial de la actora, quien reasume el poder conferido por el representante legal de las Empresas de Nariño S. A., dirige su impugnación en lo atinente a la presunta "notificación legal practicada en la etapa de fiscalización" señalando que el fallo no hizo pronunciamiento alguno sobre las argumentaciones del actor respecto a las normas transgredidas y conceptos sobre violación de las mismas. Insiste en que el auto comisorio debió notificarse personalmente al representante legal de la sociedad y en manera alguna a persona distinta; que al no efectuarse de acuerdo con el artículo 77 del Decreto 2503 de 1987 su vicio de nulidad afecta tanto a la inspección contable como a la liquidación de revisión, actos que fueron objeto de debate en este proceso. En resumen su argumentación estriba en lo siguiente:

> "De acuerdo a lo consignado en el numeral 6o. del artículo 57 de la Ley 52 de 1977, los vicios procedimentales en que incurrió la Administración, ausencia de notificación del auto comisorio No. 003 en comento el desbordamiento del objeto en la práctica de la prueba, la ausencia de término en el proveído para su práctica, todos los cuales hicieron nugatorio los derechos de contradicción, publicidad y defensa consagrados en normas supralegales relativas al debido proceso, hacen que los

actos concluyentes resultantes de tales pruebas, como lo son los actos acusados, se reputen nulos, declaración que depreco, quedando consecuencialmente en firme la liquidación privada de mi representada". (fls. 135).

Asímismo el apelante impugna la sanción impuesta precisando que si la actora no efectuó su liquidación con fundamento en los ingresos, fue porque de buena fe consideró que su actividad se encontraba regulada por normas sobre control de precios e insiste que de ninguna manera se trató de "... maniobras fraudulentas tendientes a ocultar la verdad que el contribuyente debe llevar al conocimiento de la Administración" ..." Por tanto auspicia la revocación de la sentencia de primera instancia (fls. 134/136).

Alegato de la parte demandada

La Dirección de Impuestos Nacionales por medio de apoderada respecto a la pretendida nulidad del auto comisorio, sostiene que éste es sólo una orden para que los funcionarios de la Administración practiquen una visita. pues no se traba la litis ni da inicio a una etapa procesal; es simplemente una diligencia previa de un acto preparatorio que no afecta en nada al contribuyente si se notifica a la persona encargada de facilitar la diligencia, aunque no sea necesariamente el representante legal. Relieva que para efectos tributarios puede exigirse la presentación de los libros de contabilidad y demás documentos privados en el término que la ley señale, y que en el presente caso, no se estaría violando el derecho de defensa de la contribuyente, pues ésta tuvo la oportunidad legal para interponer los recursos de las vías gubernativa y contenciosa.

En cuanto a la sanción por inexactitud expresa que se hace procedente su aplicación (artículo 44 Decreto 2503 de 1987) debido a la omisión de ingresos por ventas de café a la Federación Nacional de Cafeteros en cuantía de $1.290.240; y además por no sujetarse a declarar los ingresos en forma presuntiva conforme a lo dispuesto por el artículo 15 de la Ley 9a. de 1983. Por consiguiente, solicita confirmación de la sentencia por encontrarla ajustada a derecho (fls. 146/152).

Concepto fiscal

Lo emite en este proceso la fiscal Sexto de la Corporación, doctora Margarita de Obando quien sostiene que las súplicas de la demanda han debido despacharse favorablemente porque la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto violó el artículo 77 del Decreto 2503 de 1987. Afirma que como el auto comisorio 003 de octubre 26 de 1988 fue notificado al Contador de la Empresa y no al Representante Legal; pues la falta de notificación en debida forma implica invalidez de la diligencia y por ende de la prueba

que sustenta la actuación. Por tanto considera que la sentencia apelada merece ser revocada. (fls. 153/158).

Consideraciones de la Sala

En este proceso se pide la nulidad del auto comisorio 003 de octubre 26 de 1988 mediante el cual la Auditoría Externa de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto autorizó a una funcionaria de esta dependencia para que adelantara investigación sobre la contabilidad de la sociedad Empresas de Nariño S. A. a efecto de determinar el valor del impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1987.

La apelante considera que la actuación está viciada de nulidad a partir del mencionado auto porque no se notificó al representante legal de la sociedad sino al contador de la misma, señor Hugo Martínez Jurado (artículo 77 Decreto 2503 de 1987).

Ahora bien, en otras oportunidades la Sala ha puntualizado respecto al auto omisorio que ordena una inspección contable que se trata de una diligencia previa, de un acto preparatorio, que por lo tanto no es susceptible de demanda y que además no se contempla su falta de notificación como causal de nulidad del procedimiento tributario gubernativo. Podría pensarse que la falta de notificación del auto comisorio que ordena la inspección contable, afecte sí la prueba que de ella se deriva, pero tal hecho no se discute en el presente juicio en el que; por lo demás se destaca que a pesar de que no se notificó personalmente el auto comisorio al representante legal de Empresas de Nariño S. A. sino al contador de la sociedad, esta irregularidad quedó saneada, puesto que encontrándose enterada la parte interesada utilizó en tiempo los recursos legales. Es decir, la notificación se produjo por conducta concluyente al tenor del artículo 330 del C. de P. C. y del 48 del C.C.A. No prospera el recurso.

En cuanto a la eliminación de la sanción es evidente que la actora incurrió en inexactitud al omitir ingresos por $1.290.240 por concepto de café entregado a la Federación Nacional de Cafeteros. Por lo tanto, tampoco prospera la apelación.

Por lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

1o. Conforme la sentencia de mayo 17 de 1991 dictada en el juicio 4173 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Nariño negó las peticiones de la demanda formuladas por EMPRESAS DE NARIÑO S. A. Nit.

91.200.053 contra los actos de determinación del impuesto de renta y complementarios del año gravable de 1987.

2o. Reconócese personería a los doctores Antonio José Henao Marín y María Cristina Ramírez Londoño de acuerdo con poderes visibles a folios 1, 134 y 139.

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

ERROR ARITMETICO/LIQUIDACION DE CORRECCION–Improcedencia/**LIQUIDACION DE REVISION**

Se entiende por error aritmético, la equivocación resultante en las operaciones matemáticas y confusiones de orden numérico, que no afectan de fondo las informaciones correctamente declaradas. Ninguno de los hechos calificados por la ley como error aritmético se configuró en el caso que se debate, porque lo que sucedió fué que la sociedad deliberadamente declaró la renta presuntiva, calculada con base en los ingresos recibidos específicamente por prestación de servicios. Y siendo así no era procedente la liquidación directa por vía de corrección aritmética como erróneamente la practicó la dependencia oficial, sino el procedimiento ordinario de revisión previo requerimiento especial. No podía entonces, el funcionario de impuestos partir de la premisa falsa, de un "error de transcripción" para practicar una liquidación de corrección.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintinueve (29) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3514. Actor: Pérez y Cardona Ltda. Impuesto Renta. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca el 20 de febrero de 1991 la cual resolvió favorablemente las pretensiones de la demanda for-

mulada por la sociedad PEREZ Y CARDONA LIMITADA, dirigida contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta correspondiente al período gravable de 1986.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Con fundamento en los Artículos 24 y 25 del Decreto 3803 de 1982, y Artículos 40 y 146 del Decreto 2503 de 1987, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali practicó la liquidación de corrección No. 12 de marzo 17 de 1989.

Modificó ésta la liquidación privada que por el año gravable de 1986 presentó la sociedad. Determinó la renta por el sistema presuntivo porque la renta declarada por el contribuyente como base de imposición resultó notoriamente inferior. Además aplicó la sanción del 30% del mayor valor a pagar, de acuerdo con lo previsto por el Artículo 42 del citado Estatuto 2503 de 1987.

Interpuesto el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial ésta fue confirmada por Resolución 259 de agosto 23 de 1989.

Agotada la vía gubernativa demandó la actora ante la jurisdicción la nulidad del acto de determinación del Impuesto de Renta y complementarios y sanción por corrección aritmética a cargo de la sociedad y la declaración consecuente de que no está obligada a cubrir la suma de $1'144.295 liquidada de más por las autoridades tributarias.

La actora no está de acuerdo con los actos administrativos en cita, primero, porque el memorando explicativo de la liquidación, no indica cuál fue la causal del error aritmético que dió lugar a la corrección y en segundo lugar, calificó como error el hecho de no haber establecido la renta presuntiva sobre ingresos, sobre la totalidad de los ingresos netos realizados y declarados.

En síntesis, critica la actuación oficial, porque si en la declaración de renta la sociedad no determinó la renta presuntiva sobre el total de los ingresos netos, es porque las operaciones que desarrolla a través del establecimiento de comercio, denominado SERVICENTRO LA SULTANA, son de compra y venta de combustibles y lubricantes (gasolina corriente-extra y demás combustibles) actividad que se encuentra afectada por disposiciones legales y administrativas de control de precios y por lo tanto encaja dentro de las circunstancias de que trata el numeral 6o. del Artículo 3o. del Decreto 353 de 1984, motivo por el cual concluye que la empresa no incurrió en ninguna de las causales de error aritmético.

Citó como disposiciones violadas las siguientes:

– Artículos 24 y 25 del Decreto 3803 de 1982.
– Artículos 40 y 42 del Decreto 2503 de 1987
– Artículo 3o., numeral 6o. del Decreto 353 de 1984.

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las súplicas de la demanda. Anuló los actos acusados y confirmó la liquidación privada presentada por la contribuyente. No encontró el *a-quo* que en el caso controvertido se tipificara un error aritmético, en los términos del Artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, lo que indica que antes de modificarse la liquidación privada, la Administración ha debido observar el procedimiento ordenado para practicar la liquidación de revisión.

DE LA APELACION

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos Nacionales, apeló la sentencia. Pide que se revoque por no estar conforme con las situaciones de hecho y de derecho que se reflejan en el proceso.

Discrepa de la sentencia porque entiende que configura error aritmético entre otros, anotar como saldo a cargo o a favor un valor equivocado del impuesto, lo que puede ocurrir, dice, "prácticamente por informar un valor no cierto arrojando una liquidación errónea" y en el caso, dice, como la sociedad se liquidó una renta presuntiva con base a un valor inferior al anotado en el renglón 181, se informó un dato equivocado que necesariamente la Administración debía enmendar a través de una liquidación de corrección.

En alegato de conclusión el apoderado de la Dirección General de Impuestos reitera la solicitud de revocatoria de la sentencia apelada y pide se denieguen las peticiones presentadas en la demanda por la sociedad.

Critica la sentencia porque declara la nulidad de la operación administrativa impugnada con base en un pedimento que no ha hecho la actora, como lo es, la omisión del requerimiento especial contemplado en el Artículo 45 del Decreto 2503 de 1987.

Insiste en sostener que "la trasmutación de valores efectuada por la entidad actora no puede calificarse de "error de transcripción" como lo considera el juzgador de instancia, sino que constituye un verdadero y real error aritmético".

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal Sexta de la Corporación, Dra. Ana Margarita Olaya de Obando, en su concepto de fondo, solicita se confirme la sentencia apelada.

No comparte la señora Fiscal las aseveraciones del apelante, porque lo que se configura en el caso, es un cuestionamiento devolviendo acerca de cuál era la base para el cálculo de la renta presuntiva.

Mientras que, para la contribuyente la base era exclusivamente la recibida por prestación de servicios, para la Administración ha debido calcularse sobre la totalidad de los ingresos obtenidos.

Por último, sobre el argumento que esgrimió el apoderado de la Dirección de Impuestos en el alegato de conclusión, juzga la Fiscalía, que la referencia al falta de requerimiento especial que hace el Tribunal, es un argumento más para demostrar la irregularidad en que incurrió la Administración, no un hecho nuevo como parece entenderlo el representante judicial de la demandada.

CONSIDERACIONES DE LA SECCIÓN

La Sala está de acuerdo con la sentencia apelada y el concepto del Ministerio Público.

El "ERROR ARITMÉTICO", en materia de impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales, tiene su identidad desde el procedimiento adoptado en 1961. En el Artículo 38 de la Ley 52 de 1977 consagró una definición legal ajustada a los conceptos de éstos básicos y derivados establecidos en aquella época.

Fue el Artículo 24 del Decreto 3803 de 1982, posteriormente modificado por el Artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, el que expresamente lo definió y aunque ambos artículos fueron esgrimidos por la Administración como fundamento, lo cierto es que sólo regía el último de los citados cuando realizó la operación de corrección aritmética.

Dijo el primero:

"Se presenta error aritmético cuando:

a) El contribuyente, a pesar de haber declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, anota como valor resultante un dato equivocado.

b) Cuando al aplicar las tarifas respectivas, anota un valor diferente al que ha debido resultar.

c) Cuando no obstante haber indicado correctamente las cifras relativas a descuentos, retenciones o anticipos, anota como saldo a cargo o a favor, un valor equivocado del impuesto resultante".

Y el Artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, dice que error aritmético en las declaraciones tributarias, se presenta cuando:

"1) A pesar de haber declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado.

2) Al aplicar las tarifas respectivas se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3) Al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver".

De acuerdo con ambas disposiciones, pero en especial con la segunda que modificó sustancialmente el tercer caso o evento, en general se entiende por error aritmético, la equivocación resultante en las operaciones matemáticas y confusiones de orden numérico, que no afectan de fondo las informaciones correctamente declaradas.

Ninguno de los hechos calificados por la ley como ERROR ARITMETICO se configuró en el caso que se debate, porque lo que sucedió fue que, la sociedad DELIBERADAMENTE declaró la renta presuntiva, calculada con base en los ingresos recibidos específicamente por prestaciones de servicios renglón 152 del formulario oficial, y no sobre el total de los percibidos y declarados en el año, puesto que según su entender, siendo su actividad comercial la venta de combustibles, lo recibido por este concepto no quedaba incluido dentro de los ingresos base del cálculo presuntivo, en los términos del numeral 6o. del Artículo 3o. del Decreto 353 de 1984, por tratarse de artículos sometidos a control oficial de precios.

Y siendo así no era procedente la liquidación directa por vía de corrección aritmética como erróneamente la practicó la dependencia oficial, sino el procedimiento ordinario de revisión previo requerimiento especial.

No podía entonces, el funcionario de impuestos partir de la premisa falsa, de un "error de transcripción" para practicar una liquidación de corrección aritmética, sin incurrir en violación de los artículos que la reclamante cita, porque lo que se tipificó fue un cambio de fondo o conceptual en la determinación de la base para calcular la renta presuntiva.

Y en cuanto a la incongruencia que el apelante impute a la sentencia apelada, tampoco es conducente, porque como anota la señora Fiscal, la alusión al requerimiento especial que se hizo en ella, es un argumento más que esgrimió el *a-quo* para demostrar la equivocación en que incurrió la Administración Tributaria.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia apelada dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca el 20 de febrero de 1991 a la sociedad PEREZ Y CARDONA LTDA., identificada con el NIT: 90.306.859, en el proceso No. 16430.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Ausente; *Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

PROCESO LEGALMENTE CONCLUIDO/PERIODO FISCAL

La terminación del ejercicio fiscal de que trata el literal c) del artículo 22 de la Ley 52 de 1977, en el evento de liquidación de sociedades, no puede asimilarse con un "proceso legalmente concluido". Se entiende que ha habido "proceso legalmente concluido" cuando con relación a un determinado período gravable, la Administración ha decidido en forma definitiva el mismo, bien porque se ha dictado el correspondiente fallo que decide definitivamente el recurso, o bien porque se ha cancelado el valor oficialmente liquidado, y ello, no se presentó en el caso de esta litis, porque cuando la Administración produjo el aforo, apenas se daba inicio al proceso correspondiente toda vez que la sociedad no presentó declaración de ventas, y entonces es obvio que por el período discutido no puede arguirse terminación de un proceso.

AUTO COMISORIO/NOTIFICACION PERSONAL

Con la negativa del representante legal de firmar la diligencia de notificación personal del auto comisorio, argumentando que la sociedad había sido liquidada, es evidente la intención del representante de la sociedad de evadir a las autoridades de impuesto en su labor de verificar las obligaciones tributarias y esa negativa comprobada exonera a la Administración de responsabilidad en cuanto a la notificación personal, la que se cumplió al exhibirse el documento que contiene la comisión que de conformidad con los arts. 38 y 40 del Decreto 3803 de 1982 debía hacerse al representante legal de la actora, y en esta forma no puede alegarse violación de tales normas, cuando está demostrado en el proceso, que no se efectuó la diligencia porque el representante legal se negó a ello. (Período fiscal – I semestre de 1981).

NULIDAD–Causales/PRINCIPIO DE TAXATIVIDAD

Al indicar el numeral 6o. de la Ley 52 de 1977 "Otros vicios procedimentales expresamente señalados como causal de nulidad", está confirmando el principio de taxatividad de las causales de nulidad, puesto que está señalando claramente que deben encontrarse expresamente consagradas por la ley tributaria, como causal de nulidad, de manera que al encontrarse regulada la materia en la norma especial, no puede acudirse ni a la norma general de Código de Procedimiento Civil. Aceptarse causal de nulidad cuando está demostrado que fue el gerente el que se opuso a ello, es tanto como permitirle alegar en su beneficio su propio hecho ilegal.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., seis (6) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Carlos Martínez Cobo.*

Referencia: Expediente No. 3244. Actor: Distribuidora Districor Ltda. (en liquidación). Impuestos (ventas). Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad DISTRIBUIDORA DISTRICOR LTDA., contra la sentencia del 10 de agosto de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra la operación administrativa que le determinó mediante aforo los impuestos de ventas correspondientes al primer semestre de 1981.

ANTECEDENTES:

Mediante auto comisorio No. 088 del 21 de septiembre de 1984, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, ordenó investigación sobre la contabilidad de la sociedad Distribuidora Districor Ltda. con el fin de establecer los valores que para efectos del impuesto sobre las ventas debió declarar por el primer semestre de 1981 (entre otros), diligencia que no consiguió su cometido por cuanto se adujo denuncia sobre la pérdida de los libros de contabilidad.

Entonces, con base en el informe de escrituras públicas sobre constitución y reformas de las sociedades Distribuidora Districor Ltda. y Productos Beisbol Ltda., vinculadas económicamente según el No. 5, artículo 3o. del Decreto 2815 de 1974, y la declaración de renta y patrimonio de la primera, presentada el día 13 de abril de 1982 se determinaron los ingresos por con-

cepto de ventas por valor de $29.833.665.oo, por concepto de betunes y ceras gravados con el impuesto de ventas a la tarifa de 15% según posición arancelaria 27-15-00-00 y 27-12-001- productos que produce la sociedad "Productos Beisbol Ltda.". Como la sociedad no presentó declaración de ventas estando obligada a ello, la Administración le practicó la liquidación de aforo con base en las ventas aludidas y de conformidad con los artículos 16 y 17 del Decreto 1494 de 1978 en concordancia con los artículos 23 del Decreto 3803 de 1982 y 13 del Decreto 398 de 1983, liquidando los impuestos en la suma de $4.475.049.oo y por sanción de aforo del 600% equivalente a la suma de $26.850.294.oo.

El día 25 de agosto de 1986, la sociedad presentó recurso de reconsideración alegando causales de nulidad contra la liquidación de aforo, con fundamento en el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, por corresponder a un procedimiento legalmente concluído e indebida notificación del auto comisorio.

Mediante la Resolución No. 571-RT del 16 de noviembre de 1988, la Administración se pronunció desestimando las causales de nulidad incoadas, por cuanto a su juicio no puede predicarse del procedimiento legalmente concluido la supuesta disolución de la sociedad, por cuanto presentó declaración de renta por el año gravable; tampoco indebida notificación del auto comisorio, porque no solamente éste se notificó validamente sino que además tal circunstancia no está consagrada en la ley como causal de nulidad.

Inconforme con el proceder de las oficinas de Impuestos, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda presentada el día 4 de abril de 1989, ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, señalando como violadas las siguientes disposiciones: artículos 38 y 40 del Decreto 3803 de 1982, artículo 76 de la Ley 52 de 1977, artículo 26 de la Constitución Nacional, artículo 156 del Código de Procedimiento Civil, por cuanto el auto admisorio no se notificó al representante legal.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca denegó las súplicas de la demanda, considerando que el auto comisorio no puede asimilarse el auto admisorio de la demanda del Código de Procedimiento Civil, porque no se trata de un proceso contencioso entre el Estado y el contribuyente, sino que simplemente es un acto preparatorio para realizar la inspección contable, y además las causales de nulidad en el proceso tributario están referidas a actuaciones administrativas contentivas de decisiones, y el auto admisorio no lo es, y que si se admitiera que la irregularidad planteada genera nulidad, la misma fue saneada por la sociedad al haber ejercitado los recursos correspondientes, de suerte que se violó el derecho de defensa de la sociedad. Consideró igualmente que la causal de corresponder a un procedimiento legal-

mente concluido", no está llamada a prosperar, por cuanto es evidente que la sociedad al haber declarado el impuesto sobre la renta, desvirtúa el hecho alegado.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la parte actora, solicita en el memorial de sustentación del recurso, que la corporación revoque la sentencia apelada alegando:

1.— No se pronunció con relación al argumento planteado en la corrección de la demanda, en sentido de que al haberse notificado indebidamente el auto comisorio que ordenaba la inspección ocular, al señor Gerardo Volverás, quien no era el representante legal de la sociedad, dicho auto es ineficaz según el artículo 48 del Decreto 001 de 1984, y en consecuencia, se encuentra viciada de nulidad absoluta toda la actuación a partir de ese momento.

2.— Por cuanto para la formación de actos definitivos se requiere que la Administración Tributaria ejecute y notifique debidamente y de acuerdo con las normas de procedimiento, que son de orden público, irrenunciables y de aplicación inmediata, los actos previos, o de trámite, los cuales son parte integrante del acto definitivo y que a dicho acto único le son aplicables las causales de nulidad invocadas en la demanda. Causales que en su concepto de acuerdo con el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, no son taxativas según el numeral 6o. que permite por analogía aplicar las señaladas en el artículo 84 del Decreto 01 de 1984 modificado por el artículo 14 del Decreto 2304 de 1984 (sic).

3.— Por cuanto la irregularidad no quedó saneada con la interposición del recurso porque en él se alegó la nulidad con base en esa irregularidad.

LA OPOSICION:

La apoderada de la Dirección de Impuestos Nacionales, se opone a las pretensiones del apelante, argumentando que el auto comisorio no tiene ningún efecto jurídico que permita calificarlo como proveído, porque simplemente el mismo tiene por objeto la práctica de inspección contable y la designación de los funcionarios que deben realizarla, constituyendo prácticamente una carta de presentación e identificación ante el contribuyente o responsable que va a ser visitado, y que si el mismo no fue notificado personalmente al representante legal, no fué por culpa de la Administración, sino de aquél, que se negó a notificarse aduciendo que la sociedad se encontraba en liquidación, pero como el mismo no tiene el carácter de auto de trámite dictado en el proceso puede notificarse al contribuyente, representante legal o al encargado de la contabilidad como ocurrió en el caso presente.

Afirma que las causales de nulidad en materia tributaria, sí se encuentran taxativamente enumeradas en la ley, artículo 57 de la Ley 52 de 1977, no siendo viable por ello acudir a otras legislaciones como el artículo 152 del C.P.C. y el artículo 84 del Decreto 001 de 1984, porque ellas se encuentran reguladas expresamente en la norma especial.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero del Consejo de Estado, emite concepto en el proceso, considerando que el auto comisorio no es un acto administrativo susceptible de impugnarse ante la Jurisdicción Contencioso, porque no encuentra dentro de lo dispuesto en los artículos 84 incisos 4o. y 5o., 50, 58 y 153 del Decreto 01 de 1984, y, por lo tanto, no es viable declarar su nulidad, y en el evento de que eso fuera posible, tampoco su nulidad conllevaría la de la liquidación de aforo y de la resolución que la confirmó.

Explica luego que "los actos administrativos son nulos cuando infrinjan las normas a las que deben estar sujetos. Cuando hayan sido expedidos por funcionarios u organismos incompetentes, o en forma irregular, o falsamente motivados, o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profiera (artículo 84 inciso 2o., Decreto 01 de 1984), la circunstancia de que un acto de trámite, anterior a la liquidación de aforo y que no constituye un elemento de ésta, ni le imprime validez a la misma, no le haya sido notificado al representante legal de la sociedad, no puede, por la misma razón, afectar la validez y eficacia de dicha liquidación ni puede conducir, y esto es apenas elemental, a tomar la liquidación de aforo y la Resolución No. 571-RT como actos proferidos por funcionarios incompetentes, o expedidos irregularmente, o falsamente motivados y con desviación de las atribuciones propias de los funcionarios que los expidieron".

Destaca, "que la ley no establece como causal de nulidad la indebida notificación del auto comisorio, y que las causales de nulidad que consagra el artículo 152 del C.P.C., no se refiere a los actos administrativos, sino a los procesos que se adelanten ante la Rama jurisdiccional".

Por último, considera que la causal de corresponder a un "procedimiento legalmente concluido" tampoco tiene asidero, porque ella se refiere a actuaciones administrativas de liquidación de impuestos que hayan recaído sobre la misma situación y período gravable a que se refieren otras actuaciones administrativas. Con fundamento en estas consideraciones, la Fiscalía manifiesta que la sentencia apelada debe ser confirmada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La controversia se contrae a determinar, si por el hecho de no haberse notificado el auto comisorio al representante legal de la sociedad actora, se

incurre en violación del artículo 38 del Decreto 3803 de 1982, generando nulidad de la liquidación de aforo y de la resolución que decidió el recurso interpuesto contra ésta, de acuerdo con la causal prevista por el numeral 6o. del artículo 57 de la Ley 52 de 1977 e igualmente si estas actuaciones administrativas corresponden a "procedimientos legalmente concluídos", por el hecho de encontrarse en liquidación la actora.

1.– INDEBIDA NOTIFICACION DEL AUTO COMISORIO:

Ha insistido el apoderado de la parte actora en que al haberse notificado el auto comisorio que ordenó la visita contable, al contador de la empresa y no a su representante legal, determina que la liquidación de aforo y la resolución que decidió el recurso (actuaciones posteriores), sean nulas, de conformidad con el numeral 6o. de la Ley 52 de 1977, según la cual la actuación es nula, "Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales expresamente señalados en la ley como causal de nulidad", y el numeral 8 del artículo 152 del Código de Procedimiento Civil, según la cual el proceso es nulo, "Cuando no se practica en legal forma la notificación al demandado del auto admisorio de la demanda, o su emplazamiento".

De conformidad con el artículo 38 del Decreto 3803 de 1982, el auto que ordena inspección ocular a los libros de contabilidad, debe notificarse personalmente o por correo.

En el acta de inspección contable que obra en el cuaderno de antecedentes administrativos (folio 25), se pudo constatar que los funcionarios acudieron al domicilio de la sociedad cuyo representante legal es el señor Jesús Mejía Velásquez, tal como lo ordena el artículo 40 ibídem, para efectuar la notificación personal del auto comisorio, pero esta no pudo llevarse a cabo porque Mejía Velásquez se negó a firmar la diligencia de notificación argumentando que la sociedad había sido liquidada.

Ante esta circunstancia, los comisionados de la Administración de Impuestos procedió a notificar al señor Gerardo Volverás, en su calidad de contador de la empresa, cumpliéndose la orden contenida en el auto, de exhibirse el mismo al contribuyente representante legal.

Obra en el proceso, cuaderno de antecedentes administrativos (folio 21), certificación de la Cámara de Comercio de Cali, expedida el día 3 de septiembre de 1986 y aportada por la misma sociedad para demostrar su representación legal para efectos del recurso gubernativo, en la cual se observa que la sociedad a esa fecha se encontraba vigente y que su representante legal era el señor Jesús Mejía Velásquez.

Entonces, es evidente la intención del representante legal de la sociedad de evadir a las autoridades de impuesto en su labor de verificar las obliga-

ciones tributarias y esa negativa comprobada exonera a la Administración de responsabilidad en cuanto a la notificación personal, la que se cumplió al exhibirse el documento que contiene la comisión que de conformidad con los artículos 38 y 40 del Decreto 3803 de 1982, debía hacerse al representante legal de la actora, y en esta forma, no puede alegarse violación de tales normas, cuando está demostrado en el proceso, que no se efectuó la diligencia porque el representante legal se negó a ello.

De suerte que al haberse cumplido a través del contador de la empresa, la actuación surtió los efectos correspondientes, si se tiene en cuenta que él es quien tiene el manejo contable de la misma, y fue el precisamente, quien informó a los visitantes sobre la pérdida de los libros de contabilidad según denuncia que se presentó, tampoco como puede alegarse, violación al derecho de defensa, si el comportamiento de la actora fue a todas luces contrario a la ley, que otorga a la Administración Tributaria amplias facultades de investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas tributarias, pudiendo entre otras, adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones, tributarias, no declaradas, conforme lo ordena el literal b) del artículo 30 de la Ley 52 de 1977 en concordancia con el artículo 37 ibidem. Además, la sociedad interpuso los recursos de ley contra la actuación administrativa, por lo que puede concluirse que no se violó el derecho de defensa, que es el fin perseguido por las normas (Arts. 38 y 40 del Decreto 3803/82).

Ahora bien, para la Sala no admite discusión, que las nulidades en el procedimiento tributario, son bien diferentes a las del artículo 152 del Código de Procedimiento Civil y se encuentran expresamente señaladas en el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, por ello no es procedente recurrir al Código de Procedimiento Civil en busca de las irregularidades que generan nulidad, pues como lo observa el Colaborador Fiscal, las consagradas en el procedimiento civil son de aplicación en los procesos que se adelantan ante la jurisdicción ordinaria, más no son las de los actos administrativos que los afectan sustancialmente, es decir en su existencia.

Al indicar el numeral 6o. de la Ley 52 de 1977 "Otros vicios procedimentales expresamente señalados en la ley como causal de nulidad", está confirmando el principio de taxatividad de las causales de nulidad, puesto que está señalando claramente que deben encontrarse expresamente consagradas por la ley tributaria, como causal de nulidad, de manera que al encontrarse regulada la materia en la norma especial, no puede acudirse ni a la norma general de Código de Procedimiento Civil, criterio que en oportunidades anteriores ha precisado la Sala. Aceptarse causal de nulidad cuando está demostrado que fue el gerente el que se opuso a ello, es tanto como permitirle alegar en su beneficio su propio hecho ilegal.

Así las cosas, no le asiste razón al accionante en su pretensión, toda vez que la causal de nulidad invocada por falta de notificación del auto comiso-

rio al representante legal, carece de asidero legal y por tanto no está llamada a prosperar conforme lo decidió el *A-quo* habiendo sido igualmente concordantes los conceptos emitidos por las Fiscalías en las dos instancias.

2.– PROCEDIMIENTO LEGALMENTE CONCLUIDO:

Considera igualmente el accionante que la liquidación de aforo y la resolución de recursos también son nulas por cuanto que por el período gravable correspondiente, la sociedad ya no era sujeto pasivo de obligaciones tributarias por cuanto había sido liquidada, circunstancia establecida en el literal c) del artículo 22 de la Ley 52 de 1977. Configurándose en su concepto, la causal consagrada por el numeral 5o. del artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

En cuanto a que el período en cuestión la sociedad ya no tenía obligación tributaria de declarar por haberse liquidado, está demostrado en el proceso todo lo contrario. De una parte, la Administración estableció que por el año gravable de 1981, la sociedad presentó declaración de renta, el día 13 de abril de 1982, denunciando entre otros ingresos ventas por valor de $29.833.665.oo, que sirvieron precisamente de fundamento al aforo del impuesto sobre las ventas; de otra parte, el certificado de la Cámara de Comercio de Cali expedido el día 4 de septiembre de 1986, da cuenta cinco (5) años después, de la vigencia de la sociedad quedando en esta forma desvirtuados los argumentos expuestos por el actor.

Es pertinente aclararle al apoderado de la parte actora, que la terminación del ejercicio fiscal de que trata el literal c) del artículo 22 de la Ley 52 de 1977, en el evento de liquidación de sociedades, no puede asimilarse con un "procedimiento legalmente concluído". Se entiende que ha habido "proceso legalmente concluido" cuando con relación a un determinado período gravable, la Administración ha decidido en forma definitiva el mismo, bien porque se ha dictado el correspondiente fallo que decide definitivamente el recurso, o bien porque se ha cancelado el valor oficialmente liquidado, y ello, no se presento en el caso de esta litis, porque cuando la Administración produjo el aforo, apenas se daba inicio al proceso correspondiente toda vez que la sociedad no presentó declaración de ventas, y entonces es obvio que por el período discutido no puede argüírse terminación de un proceso, que justamente se inició con la liquidación de aforo cuya nulidad se ha pretendido.

Comparte la Sala, la apreciación del colaborador Fiscal, cuando afirma: "Se refiere a actuaciones administrativas de liquidación de impuestos, que hayan recaído sobre la misma situación y período gravable a que se refieren otras actuaciones administrativas".

En el caso en litis, la Administración no había practicado ninguna otra liquidación ni resoluciones por el período gravable que en el impuesto a las ventas fué objeto de aforo, motivo por el cual la causal aducida con fundamento en el numeral 5o. de la Ley 52 de 1977, tampoco es de recibo, tal como lo resolvió el Tribunal *A-quo.*

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

FALLA:

Confírmase la sentencia del 10 de agosto de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de esta apelación.

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

Se deja constancia que esta providencia fué estudiada y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SANCION POR LIBROS/PRESCRIPCION

Cuando la Administración profirió la resolución sancionatoria para atraso en libros de contabilidad ya había prescrito dicha posibilidad, pues el término para revisar, es de acuerdo con el artículo 51 del Decreto 2503 de 1987 (aplicable por cuanto ya se había proferido el requerimiento especial anunciando la sanción) de seis meses después del término para contestar el requerimiento. De aceptarse que el término de prescripción es de dos (2) años, éste se contaría ya desde la fecha de la declaración tributaria o desde la comisión de la conducta sancionable (el atraso se configuraría tres meses después de la obligación legal de hacer el registro contable) y no desde la fecha en que se detectó la irregularidad.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D. C., seis (6) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3660 Actor: Coltextiles Comercializadora Ltda. Apelación sentencia de 10 de mayo de 1991 del Tribunal Administrativo de Santander. Nulidad y restablecimiento del derecho. Sanción por libros 1984. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Dirección de Impuestos Nacionales contra la sentencia de 10 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander anuló los actos administrativos por los cuales se le impuso una sanción por atraso en libros e incorrecta contabilización de ventas a la sociedad Coltextiles Comercializadora Ltda. Nit. 90.200.777.

A. Antecedentes

1.– El acto sancionatorio. La Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga profirió la Resolución No. 017, de 26 de julio de 1988 imponiendo sanción por libros de contabilidad habida cuenta que esta no se pudo aplicar en la liquidación de Revisión practicada (032 de 19 de junio de 1987 por IVA fl. 137 cuaderno No. 2 marcador rojo) dado que al momento de la inspección contable efectuada si bien se detectó la irregularidad, y así se hizo constar en el requerimiento especial (No. 017-E de 16 de diciembre de 1986, fl. 133 cuaderno No. 2 marcador rojo), se desconocían los ingresos netos y el patrimonio líquido del contribuyente a diciembre 31 de 1987, quedando, por tanto, pendiente dicha sanción (fl. 21 cuaderno principal).

En dicho requerimiento se planteó como motivo de la sanción por libros, el atraso en el libro de inventarios y balances y la incorrecta contabilización de ventas a crédito (fl. 135 cuaderno No. 2 marcador rojo).

2.– La vía gubernativa. La Administración, mediante Resolución 08 de 30 de enero de 1989, confirmó en su totalidad la Resolución 017 al decidir el recurso de reconsideración, agotándose así la vía gubernativa (fl. 3 cuaderno principal).

3.– La demanda.– La sociedad contribuyente presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por los cuales se le impuso la sanción, argumentando:

a.– Violación del artículo 26 C.N. (Constitución de 1886) por cuanto se aplicó retroactivamente el Decreto 2503 de 1987, no se indica en la parte motiva de la Resolución 017 de 1988 cuál es la norma violada, por el particular, y que en la Resolución 008 de 1989 "... la misma administración de Impuesto reconoce la carencia de norma que incontrovertiblemente exija tales libros y no obstante sanciona, no puede negar lógicamente tal violación". (fl. 35).

b.– Violación del artículo 30 C.N. (Constitución de 1886) al dar aplicación retroactiva a dicho Decreto 2503, desconociendo "situaciones jurídicas concretas y anteriores que recaían sobre la sociedad afectada ..." (fl. 36).

c.– Violación de los artículos 2 y 3 C.C.A. al desconocer el objeto de la actuación administrativa y el principio de contradicción (fl. 36).

d.– Violación del artículo 64 inciso 2o. del Decreto 2503 de 1967 al no darse previo traslado a la contribuyente del acta de visita en los términos de dicha norma (fl. 37).

e.– Violación de los artículos 85 inciso 2o. de la Ley 9a. de 1983 y 53 del Decreto 2503 de 1987 por cuanto: "El término para sancionar por los libros prescribe en dos años, pues el inciso 2o. del artículo 85 de la Ley 9 de 1983 estatuyó que 'la sanción por libros prescribe en el mismo término establecido para revisar'. Por su parte el artículo 53 del Decreto 2503 de 1987, estatuye que el término para revisar es de *dos años* después de presentar toda la liquidación privada.

"En el presente caso la declaración global fue presentada el 13 de mayo de 1985, y adicionándole el término establecido por el artículo 22 del decreto 3803 de 1982, es decir de 3 meses por inspección ocular y otros tres meses por el requerimiento especial, el término prescriptivo comenzaba a contarse el 13 de noviembre de 1985, y por ende dicho término se cumplió el 13 de noviembre de 1987, habiéndose producido la sanción por libros apenas el 26 de julio de 1988, es decir extemporáneamente". (fls. 37/38).

4.– La sentencia apelada. El Tribunal en providencia de 10 de mayo de 1991 anuló las resoluciones acusadas y declaró que la sociedad actora no estaba obligada a pagar la multa por considerar que la sanción fue impuesta más de diez (10) meses después de vencida la oportunidad legal para ello, pues el término para ello es el mismo que se tiene para revisar la liquidación privada (artículo 85 inciso 2 Ley 9a. de 1983) el cual venció el 16 de septiembre de 1987, esto es seis (6) meses después del término para contestar el requerimiento especial (artículo 51 Decreto 2503 de 1987) el cual a su vez, venció el 16 de marzo de 1987, tres (3) meses después de la fecha de notificación del mismo (artículo 46 Decreto 2503 de 1987), el 16 de diciembre de 1986, según constancia a fol. 132 cuaderno No. 2 (fls. 88/89).

5.– La apelación. La Dirección de Impuestos Nacionales interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia por estimar que la administración tiene a la luz del artículo 71 del Decreto 2503 de 1987, un término de dos (2) años para fijar la sanción, el cual "debe contarse a partir de la fecha en que se haya precisado la ocurrencia del hecho que genera la imposición de la sanción, habida cuenta de que es respecto de éste con el que debe computarse el término de prescripción, independientemente de la fecha en que haya sido presentada la liquidación privada del contribuyente". (fl. 93) y por cuanto la irregularidad se "detectó en visita que culminara el 10 de septiembre de 1986, y la Resolución fue producida el 26 de julio de 1988, no se habían cumplido los dos años que tenía la Administración Tributaria para imponer la sanción". (fl. 94). (También escrito de coadyuvancia fls. 111 y ss.).

6.– El concepto fiscal.– La Fiscalía Tercera de la Corporación, representada por el doctor Jaime Ossa Arbeláez, solicita la confirmación de la sentencia recurrida por cuanto:

"A juicio de la Fiscalía, es apenas elemental que si de conformidad con el artículo 85, inciso 2o. de la Ley 9a. de 1983 la sanción por libros prescribe 'en el mismo término establecido para revisar' y este término, que es de seis meses, según el artículo 51 del Decreto 2503 de 1987, se cuenta a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo para dar respuesta al requerimiento especial, la prescripción comienza a correr a partir de este mismo momento y se consolida al completarse los seis meses.

"Ahora bien, tal como lo advierte el *a-quo*, como en este caso el término para responder el requerimiento especial venció el 16 de marzo de 1987, el término de seis meses para revisar o imponer sanciones, comenzó a correr a partir del día 17 de los mismos mes y año y se completó el 17 de diciembre de 1987.

"La Resolución No. 00017 fue expedida y notificada después de esta fecha, es decir, extemporáneamente". (fl. 120).

B.– Consideraciones

1.– El punto en torno al cual gira la controversia planteada con el recurso de alzada es el de la prescripción de la facultad de la administración para imponer la sanción por libros.

2.– Si bien la administración aduce en el escrito de alegatos que la norma aplicable en la materia es el artículo 71 del Decreto 2503 de 29 de diciembre de 1987, estima la Sala que dado que al momento de expedición de dicha norma ya había operado para el caso que nos ocupa, la prescripción, como se verá enseguida, no hay discusión en cuanto a que la norma aplicable es el artículo 85 de la Ley 9a. de 1983, la cual establece claramente que la sanción por libros prescribe en el mismo término establecido para revisar, entendiéndose que se trate del evento en que sea posible revisar, (como es el caso presente en que hubo efectivamente revisión), pues si no lo es, como por ejemplo cuando no se llevan libros de contabilidad (no es la hipótesis que se estudia), el término para proferir la resolución sancionatoria independiente (artículo 58 Ley 9a. de 1983) era el de dos años según la regla de la oración final del inciso segundo del mencionado artículo 85.

3.– Ahora bien, desde este punto de vista, asiste razón al *a-quo*, en lo cual se coincide con el concepto del colaborador fiscal, que cuando la administración profirió la resolución sancionatoria ya había prescrito dicha posibilidad, pues el término para revisar, es, de acuerdo con el artículo 51 del Decreto 2503 de 1987 (aplicable por cuanto ya se había proferido el requerimiento especial anunciando la sanción) de seis meses después del término para contestar el requerimiento, el cual venció tres meses después de la fecha

de notificación (artículo 46 Decreto 2503 de 1987), diligencia que se entendió surtida con el envío por correo del respectivo requerimiento, esto es el 16 de diciembre de 1986; de modo que según las cuentas respectivas, la fecha de prescripción es el 16 de septiembre de 1987, por lo que cuando se produjo la resolución administrativa (26 de julio de 1988) habían transcurrido, como lo afirma el *a-quo*, después de diez meses de vencido el plazo legal para sancionar.

4.– No está de más, agregar que de aceptarse que el término de prescripción es de dos (2) años (por aplicación ya del artículo 75 de la Ley 9a. de 1963 en ausencia del requerimiento o del artículo 71 del Decreto 2503 de 1987 en cuanto deslinda el término para sancionar, de aquél para revisar, señalándolo en dos años) éste se contaría ya desde la fecha de la declaración tributaria (13 de mayo de 1985, fl. 1 cuaderno No. 2 marcador rojo) o desde la comisión de la conducta sancionable (el atraso se configuraría tres meses después de la obligación legal de hacer el registro contable) y no desde la fecha en que se detectó la irregularidad como afirma la apelante. Estando en ambos casos prescrita la facultad sancionatoria, en el primero el 13 de mayo de 1987 y en el segundo, a más tardar en abril del mismo año (dos años después de tres meses con posterioridad al 31 de diciembre de 1984, fecha en que debía hacerse el registro contable en el libro de inventarios y balances o que pudo tener lugar la última venta a crédito no contabilizada).

5.– Por las anteriores razones, y en concordancia con el concepto fiscal, se procederá a confirmar la sentencia apelada.

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

FALLA

CONFIRMASE la sentencia de 10 de mayo de 1991 proferida en el proceso No. 6.163, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander accedió a las súplicas de la demanda.

Reconócese personería a la doctora Dora Emilia Sánchez Gutiérrez (fl. 104).

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Consuelo Sarria Olcos, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

IMPUESTO DESCONTABLE–Requisitos/**SANCION POR INEXACTITUD**–Procedencia/**IDENTIFICACION TRIBUTARIA**

La identificación del proveedor (por apellidos y nombres o razón social y NIT), como requisito para la procedencia de los descuentos, aparece instituído en el régimen del impuesto sobre las ventas, así como en el Decreto 3803 de 1982 que no solamente era un estatuto aplicable indistintamente a los "impuestos de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales", sino que en su art. 59 preveía, a más del desconocimiento del descuento, la imposición de una sanción pecuniaria porcentual sobre el importe de las cantidades respecto de las cuales no se hubiera suministrado la información requerida. En el caso sub lite procede tanto la desestimación del descuento como la imposición de la multa, pues de la ausencia de los datos de la declaración tributaria o de la contabilidad, se colige la inexistencia de esos ítems.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3669. Apelación sentencia de abril 26 de 1991, proferida por el Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto a las ventas por el período gravable de 1984. Actor: Industria Colombiana de Artefactos S. A. "ICASA". Fallo.

La sociedad INDUSTRIA COLOMBIANA DE ARTEFACTOS, S. A., "ICASA", la actora, por conducto de apoderado, ocurre en apelación de la sentencia de primer grado, de 26 de abril de 1991, denegatoria de las súpli-

cas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento referente al impuesto sobre las ventas del período impositivo comprendido entre el 1o. de abril y el 31 de diciembre de 1984, promovido contra la liquidación de revisión No. 100069 de 1o. de julio de 1987 y la resolución No. 0337 de 28 de noviembre de 1988, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

Sobre el recurso, cumplido el trámite propio de la instancia, procede a resolver la Sala.

ANTECEDENTES:

Previo requerimiento, la liquidación impugnada desestimó "impuestos descontables", en cifra de $2.259.470, por no contener la respectiva facturación, según reporte de la visita practicada, la identificación de los proveedores, acto confirmado en la resolución del recurso, desoído el argumento de que la omisión advertida no podía acarrear una sanción complementaria más gravosa que la aplicada por inexactitud en providencia separada.

LA DEMANDA:

Sostiene, en síntesis, la violación de los artículos 54 y 55 del decreto 3541 de 1983, relativo el primero a que "las sanciones de que trata el presente decreto se aplicarán sin perjuicio de las sanciones previstas en las normas vigentes" y, el segundo, a que, en el evento de inexactitud de los datos del certificado de pago bimestral previsto en el artículo 23 ib., procede una multa del 200% del impuesto atribuíble a la suma inexacta, con la prevención de que si la inexactitud refiere el nombre o Nit, la multa debe consultar la capacidad contributiva del responsable, "sin que en ningún caso sea inferior a $2.000, ni superior a $100.000 ...".

Al decir de la actora, la "diferente dosimetría de la pena" obedecería a que la más gravosa, la consistente en la aplicación de la multa del 200% conjuntamente con el rechazo del descuento, se habría instituido respecto de la "inexactitud material" o inexistencia de ésta, en tanto que la de menor grado, la pecuniaria restringida, correspondería a la "inexactitud formal" del certificado de pago o la factura, pues de tal defecto no se inferiría la inexistencia o improcedencia del descuento, que exigiría una comprobación diferente por la Administración.

De otro lado, que habiendo introducido el decreto en cita, cambios significativos en el régimen sancionatorio del impuesto, no entendidos por el Gobierno Nacional, ya que el artículo 24 del decreto reglamentario 1813 de 1984, invocado por la Administración, revivió el rechazo del descuento por informalidad de la factura, como accesorio de la multa, no

obstante haberlo derogado tácitamente el inciso 3o. del artículo 55 del decreto reglamentario, dicho artículo 24 resultaría ilegal, por lo que pide excepcionar su aplicación en los términos del artículo 215 de la Constitución Nacional.

Además, que en el sistema normativo precedente, no existiría disposición legal que autorizara expresamente el rechazo del descuento por la informalidad en cuestión, de modo de hacer viable éste como accesorio de la multa, supuesto que el artículo 59 del decreto 3803 de 1982 que le permite, está referido al impuesto sobre la renta, no al de ventas.

LA SENTENCIA:

Niega las pretensiones de la demanda, teniendo en consideración que el parágrafo 1o. del artículo 24 del decreto 1813 de 1984, citado por la Administración, no solamente era la norma aplicable, sino que su texto es categórico en cuanto a las formalidades requeridas para el reconocimiento de los impuestos descontables, no satisfechas por la responsable, y no hace diferenciación alguna, como se puntualizó en la vista fiscal, "sobre inexactitud material o ineptitud formal", ni menos impide desestimar tales descuentos, si es la propia norma la que prevé esa consecuencia.

Deniega, asímismo, por lo expresado, la aplicación de la excepción del artículo 215 de la Carta.

LA APELACION:

Reitera, que la "sanción accesoria", el desconocimiento de los descuentos, sólo figuraba en el artículo 24 del decreto 1813 de 1984, por lo que era procedente aplicar la excepción de que se habla.

En lo demás, remite a las argumentaciones de la demanda, "pues no fueron debidamente refutadas por el Tribunal en su esquemática decisión inhibitoria (sic) ...".

ALEGATOS DE CONCLUSION:

La parte demandada manifiesta compartir en todos sus términos los planteamientos del fallo recurrido, no encontrando que el artículo 24 del decreto 1813 de 1984 riñera con el 55 del decreto 3541 de 1983, "toda vez que el artículo 54 ib., establece que las sanciones del decreto 3541 se aplicarán sin perjuicio de las sanciones vigentes ...", aparte de que lo que se discutía era la aplicación del citado artículo 24 del decreto 1813 de 1984, en materia del rechazo de los impuestos descontables, y no la sanción prevista en el artículo 55 del decreto 3541 de 1983.

Respecto de la excepción, añade que ésta, "no puede ser formulada a través de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, por corresponder su competencia a otras Corporaciones en ejercicio de otras acciones ...".

La demandante se abstuvo de presentar otras alegaciones.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO:

El Señor Fiscal Tercero de la Corporación estima que, habiendo señalado expresamente el artículo 24 del decreto 1813 de 1984, norma en que se apoya la Administración, los requisitos formales de los correspondientes costos y deducciones, las apreciaciones de la actora son admisibles.

Acerca de la petición para que se excepcione la aplicación de dicho artículo, considera que la demanda, "no concreta y señala cuál es el precepto supra-legal que se opone al artículo 24 del decreto 1813 de 1984 y por ende no procede siquiera el estudio de la supuesta inconstitucionalidad ...".

LA SALA CONSIDERA:

En primer lugar es del caso precisar que según los términos de la demanda se impugnan los actos administrativos mediante los cuales se hizo la liquidación de revisión (#100069 de 1o. de julio de 1987) y se confirmó dicha decisión al resolver el recurso de reconsideración (Resolución No. A 000337 P del 28 de noviembre de 1988). No se demandó la resolución No. 185000 del 18 de diciembre de 1988 por medio de la cual se impuso la sanción.

En cuanto a los actos demandados es claro para la Sala que la identificación del proveedor (por apellidos y nombres o razón social y NIT), como requisito para la procedencia de los descuentos, aparece instituido entre otros preceptos del régimen del impuesto sobre las ventas, en el artículo 30 del decreto 1494 de 1972, en conexión con el 14 ib., y también en el decreto 3803 de 1982 que, contrario a lo que supone la demandante, no solamente era un estatuto aplicable indistintamente a los "impuestos de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales", según se desprende de su contexto, sino que en su artículo 59 preveía, a más del desconocimiento del descuento, la imposición de una sanción pecuniaria porcentual sobre el importe de las cantidades respecto de las cuales no se hubiera suministrado la información requerida, aún en circunstancias de haberse subsanado la omisión.

A su vez, el sistema del decreto 3541 de 1983, mantiene en su artículo 20, b) la formalidad de la identificación tributaria del proveedor en la declaración de ventas, y en sus artículos 54 y 55 del capítulo de sanciones, deja a salvo las "previstas en las normas vigentes", lo que implica recoger y ratificar

el procedimiento sancionatorio del citado artículo 59 del decreto 3803 de 1982, y se ocupa de la inexactitud del entonces denominado certificado oficial de pago bimestral, disponiendo multarla gradualmente.

Dado que ninguna de las disposiciones de los decretos citados antes, distingue la alegada inexactitud "material" de la "formal", evidentemente no caben las precisiones que pretende la parte demandante, debiendo concluirse que, en el presente caso de inexactitud, procede tanto la desestimación del descuento como la imposición de la multa, pues de la ausencia de los datos de la declaración tributaria o de la contabilidad, se colige la inexistencia de los respectivos ítems, salvo prueba contraria.

Por ello, se concluye que los actos demandados se ajustaron a derecho al rechazar el descuento solicitado, tal como lo declaró el *a-quo*.

Ahora bien, independientemente de un debate en torno de la procedibilidad de la excepción de inconstitucionalidad que pidió aplicar la actora, es claro que no hacía falta invocar la reglamentación del decreto 1813 de 1984, para que actuara el procedimiento sancionatorio descrito, luego la supuesta ilegalidad o inconstitucionalidad de tal decreto no amerita ningún pronunciamiento.

De otro lado, no es cierto que el inciso 3o. del artículo 55 del decreto 3541 de 1983 hubiera derogado "tácitamente" el rechazo del descuento como medio sancionatorio, pues la simple regulación o graduación de una multa ya instituida, no apareja incompatibilidad alguna con dicha facultad de rechazo, también preexistente a la informalidad sancionable.

Así, no está llamado a prosperar el recurso.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, por medio de la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

Confírmase la sentencia apelada.

La doctora DORA EMILIA SANCHEZ GUTIERREZ tiene personería para obrar en nombre del Director de Impuestos Nacionales.

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

La anterior providencia fué considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

BIEN EXCLUIDO/BIEN EXENTO/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

De acuerdo con la clasificación arancelaria dada por la Dirección General de Aduanas, se puede deducir que los insumos destinados a la producción de quesos, tienen la calidad de "no causan" y no de "exentos" como se la había dado la actora; por lo tanto no proceden los descuentos tributarios solicitados por la sociedad en relación con tales bienes, más aún teniendo en cuenta que la Administración se asesoró de personas especializadas en el tema. (III Bimestre de 1983).

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Cuarta.— Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3579. Actor: Alpina Productos Alimenticios S. A. Impuesto Ventas – Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad ALPINA PRODUCTOS ALIMENTICIOS S. A. contra la sentencia del 18 de enero de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, formulada contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto sobre las Ventas correspondiente al tercer bimestre de 1983.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo requerimiento especial, la División de Liquidación – Unidad Ventas, practicó la Liquidación de Revisión 100242 del 20 de junio de

1985. Acto liquidatorio que determinó un mayor Impuesto de Ventas al liquidado por la sociedad, por el tercer bimestre de 1983 y aplicó sanción por inexactitud de acuerdo con los Artículos 49 y 50 del Decreto 3803 de 1982. El fundamento de esta primera decisión oficial radica en que consideró que tanto los *quesos* como la *crema de leche* que vende la compañía, son productos que NO CAUSAN el Impuesto a las Ventas porque los quesos sin maduración tienen posición arancelaria 04.04 y la crema (nata) 04.01.02 ambas clasificadas en "no causan", por tanto no dan derecho a descuentos y su solicitud causa sanción de inexactitud por ser descuentos improcedentes.

Interpuesto el recurso de reconsideración contra la decisión oficial, la Administración de Impuestos Nacionales, a través de la Resolución 151 del 1o. de junio de 1988 lo resolvió. De los impuestos descontables rechazados, aceptó la suma de $76.060 y por ende disminuyó la sanción por inexactitud.

Ante la jurisdicción el apoderado de la firma reclama la nulidad de la operación administrativa y que se restablezca el derecho a la sociedad, confirmándose la liquidación privada que presentó por el bimestre.

En síntesis, solicita la nulidad de los actos administrativos en cita, porque según su entender, la Administración de Impuestos: violó su derecho de defensa, al abstenerse de considerar la respuesta al requerimiento especial, y en donde adujo como prueba el memorial y anexos del recurso de reposición interpuesto contra el acto que denegó la solicitud de devolución-compensación, correspondiente al saldo a favor del tercer bimestre de 1983.

Porque además, las conclusiones de la inspección ocular practicada a los libros de contabilidad, los funcionarios de impuestos emitieron un concepto que no corresponde a su formación profesional y el área de su especialización de funciones. Opinaron, dice, sobre el proceso industrial y la composición química a que están sometidos los productos que vende ALPINA y habiendo sido así, agrega, los fundamentos de las conclusiones tomadas por aquéllos carecen de validez, como también es inválida la propia conclusión.

En defecto de tales argumentos, solicita una prueba de peritos sobre la composición química y el proceso a que están sometidos los productos vendidos por la firma, para determinar si son procesados o no, si se enmarcan dentro de las posiciones arancelarias que corresponden a bienes exentos y en tal virtud gozan del privilegio de la devolución que solicita la sociedad.

Cita como disposiciones violadas:

Los Artículos 33, 35 y 42 de la Ley 52 de 1977.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 18 de enero de 1991, denegó las súplicas de la demanda.

Según la sentencia, la Administración, no violó el derecho de defensa de la contribuyente al practicar la liquidación. Actuó de acuerdo con el acervo probatorio allegado, como quiera que aquélla no remitió fotocopia del memorial del 11 de junio de 1984, que solicitó se allegara al expediente, ni las pruebas tendientes a desvirtuar las glosas propuestas por ella; empero sí las consideró al resolver el recurso de reconsideración. Solicitados los antecedentes administrativos por el Tribunal, según informe secretarial se anexaron al proceso No. 6508, circunstancia que puesta en conocimiento del apoderado, no generó pronunciamiento al respecto, por éste.

Por lo demás estima el *a-quo,* que la presunción de veracidad consagrada en el artículo 33 de la Ley 52 de 1977, rige mientras no se solicite comprobación especial y en el caso, la Administración de Impuestos, practicó visita a la compañía, se asesoró de un comité técnico y acudió a la entidad competente para establecer la posición arancelaria de los productos que se cuestionan. Esto es, desvirtuó la información suministrada en la declaración de ventas, sin que la contribuyente hubiera hecho lo mismo, en relación con las conclusiones de aquélla.

DE LA APELACION

El apoderado de la sociedad insiste en sus pretensiones.

Crítica la sentencia, porque la misma Sala que la profirió, dice, se manifestó en sentido diametralmente opuesto en cuanto al asunto relacionado con el proceso de maduración de los quesos, en sentencia del 17 de agosto de 1990 (cuya copia informal acompaña), en el proceso 3323, que se tramita ante esta Corporación.

Recalca que la Administración, negó los derechos de su representada sustrayéndose a reconocer la existencia de pruebas aducidas y que reposan en el expediente relativo al trámite de la solicitud de devolución, y que reposan en el expediente relativo al trámite de la solicitud de devolución, y que además ante la jurisdicción aquélla incurre en desacato a la orden de un Juez de la República, al negarse a remitir los antecedentes administrativos solicitados por el Tribunal.

PARTE OPOSITORA

La apoderada judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, se opone a las pretensiones del apelante y solicita se confirme la sentencia sometida a consideración.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Fiscal Tercero de la Corporación, doctor Jaime Ossa Arbeláez, adhiere a lo expuesto en la sentencia apelada.

Considera el Agente del Ministerio Público que, esta jurisdicción no debe pronunciarse sobre la falta de idoneidad de los funcionarios que practicaron la visita contable y emitieron concepto sobre áreas que no son de su conocimiento, toda vez que la demanda no señala cuáles son las normas legales que le sirven de respaldo, ni aporta las pruebas del caso.

De otra parte, agrega, no hubo violación de los Artículos 33 y 42 de la Ley 52 de 1977. La Administración desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración tributaria, con apoyo en una inspección contable y previamente a la práctica de la liquidación envió requerimiento especial, como lo admite la demanda y lo reconocen los actos acusados.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

La Sala comparte las apreciaciones del apoderado de la Administración y del Agente del Ministerio Público, en el sentido de que la demanda adolece de varias fallas de técnica procesal, pero admite, en aras a no pecar de rigorismo procesal, que el actor citó las normas que la Administración Tributaria pudo haber violado y el concepto de su transgresión. Esto es, que por este aspecto, puede aceptarse que satisfizo los requisitos que exige el Artículo 137 del C.C.A., para viabilidad de aquélla.

En relación con el aspecto de fondo, la Sala comparte el criterio del *a-quo*.

A la sociedad no se le ha mutilado el derecho a su defensa como ella sostiene, ni se le han desconocido las pruebas que invocó al interponer el recurso de reconsideración.

Al contrario, con base en los documentos que aportó con ocasión del recurso de reposición, la Administración accedió parcialmente a los pedimentos consignados en aquella oportunidad. En la Resolución 151 de junio de 1988, expresamente se dijo: "... no basta que se haya omitido la estimación de las pruebas (en la respuesta al requerimiento especial) para que se produzca la nulidad, ya que en esta oportunidad considera el despacho una realidad procesal, el estudio de las pruebas presentadas con ocasión del recurso de reposición".

Tampoco es cierto, que la Administración se hubiera negado a remitir al Tribunal los antecedentes de la operación administrativa, con fundamento en la petición de la reclamante. En Oficio No. 4489 de junio 16 de 1989

(fl. 40), el Coordinador de Archivo General-División de Documentación, señor Víctor Manuel Piñeros A., comunicó a la Corporación haber remitido el expediente solicitado, con Oficio No. 103 de mayo 31 de 1989. Cosa distinta es que aquél hubiera sido anexado por el Tribunal al proceso No. 6508 adelantado por la sociedad, por la misma vigencia fiscal. Hecho éste del cual se corrió traslado al apoderado de la firma, por Auto del 17 de agosto de 1989 y posteriormente por Auto del 18 de diciembre del mismo año, en donde se le puso en conocimiento tal situación además de advertirle sobre la imposibilidad de separar los antecedentes de aquel proceso, para que hiciera las manifestaciones que estimara conveniente. Sin embargo no hubo ninguna petición ni respuesta por parte del señor apoderado.

Así las cosas, y como es el actor a quien correspondía probar, tuvo razón el *a-quo* de mantener la decisión al respecto. No era procedente la nulidad en relación con los argumentos relativos a pruebas, porque en los términos del Artículo 152 del C.P.C., ésta es procedente, sólo cuando se omiten los términos o las oportunidades para pedirlas o practicarlas, y en este caso no sucedió tal hecho.

En cuanto a la cuestión sustantiva, también resultan improcedentes las glosas que el apelante reitera en esta oportunidad, puesto que, si bien es cierto que, inicialmente la Administración negó descuentos tributarios solicitados por la sociedad, por concepto de impuestos pagados sobre los insumos destinados a la producción de quesos, que según la empresa tienen la calidad de "exactos", y que fueron calificados por los visitadores de impuestos (no expertos en materia de lácteos) como que "no causan" el impuesto sobre las ventas, también lo es que para confirmar la misma decisión, la Administración sí se asesoró de personas especializadas en el tema.

Evidentemente, en la página 5 de la Resolución 151 de 1988 (fl. 19), que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial, se lee:

> "... este Despacho para mejor proveer procedió a oficiar a la División de Arancel de la Dirección General de Aduanas, con el fin de que nos clasificara los quesos, crema de leche y yogurt producidos por ALPINA S. A. ... y con Oficio No. 2466 de fecha 25 de noviembre de 1987, la Dirección General de Aduanas procedió a enviar los resultados de la inspección ocular practicada a la fábrica ..." en donde se dijo:
>
> "Se consideran quesos frescos:
>
> Campesino: Posición arancelaria 04.04.89.01
> Requesón: Posición arancelaria 04.04.89.11".

Y por lo tanto, mantuvo el rechazo porque el producto vendido no causaba el impuesto a las Ventas.

En cambio, es notorio que en el curso de la primera instancia no hubo actividad probatoria alguna para refutar este fundamento de la Administración por lo que la señora Fiscal Tercera ante el Tribunal después de revisar el proceso concluyó que lo expuesto "en la demanda, se quedó en afirmación y sin prueba alguna que permita despachar favorablemente las súplicas de la demanda".

De lo anterior resultan igualmente infundadas las críticas que el apelante formula a la sentencia apelada. No hay tampoco contradicción entre el fallo sometido a consideración de la Sala y el proferido por el mismo Tribunal el 17 de agosto de 1990, no obstante que la traída a autos irregularmente es una copia informal, se observa en ella que a la misma sociedad, mientras que en este último caso se accedió a la devolución de Impuestos de Ventas pagados sobre los insumos destinados a la producción de quesos por el primer trimestre de 1984, porque el concepto sobre la maduración del producto, y la determinación de la posición "no causa", se omitió por peritos contadores y no por expertos en la materia, en el caso que se ventila en esta oportunidad por el tercer bimestre de 1989, como antes se anotó, la Administración sí se asesoró previamente a su decisión del concepto del Departamento de Arancel de la Dirección General de Aduanas que por ley es la Entidad encargada de dirimir estos asuntos de clasificación arancelaria.

Por lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia apelada, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el 18 de enero de 1991 a la firma ALPINA PRODUCTOS ALIMENTICIOS S. A. por el tercer bimestre de 1983 en el proceso No. 6511.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN, CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

SANCION POR NO DECLARAR–Improcedencia/**SANCION POR EXTEMPORANEIDAD/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

La sanción por extemporaneidad excluye la sanción por no declarar y no podía la administración, legalmente, condicionar la improcedencia de la última, al cumplimiento de la primera. Si hay sanción por extemporaneidad, es inaplicable la de no declarar, porque aquélla, lleva implícita la presentación de una declaración. El artículo 642 del Estatuto Tributario hace relación a un deber-ser: que al presentar la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidarse y pagar una sanción por extemporaneidad del doble de la ordinaria, pero no instituye que la consecuencia del incumplimiento de este deber-ser traiga aparejado el desconocimiento de la presentación misma de la declaración. Tal consecuencia no está consagrada ni en ésta, ni en otra norma del procedimiento tributario (Período fiscal de 1986).

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3745, Apelación sentencia del 25 de junio de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda. Actor: Luis Fernando Alzate Rincón. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial del responsable LUIS FERNANDO ALZATE RINCON, contra la sentencia de 25 de junio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Risaralda denegó las súplicas de la demanda en el juicio de restableci-

miento del derecho intentado contra la actuación administrativa que le impuso una sanción, por no presentar declaración de impuesto a las ventas del período gravable de 1986.

ANTECEDENTES:

Adelantados por la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, los trámites tendientes a verificar si el responsable Luis Fernando Alzate Rincón, había cumplido con su obligación de presentar declaración de ventas por el período fiscal de 1986, incluida la diligencia adelantada a través del auto comisorio No. 1039 de fecha 30 de noviembre de 1989, ante la ausencia de respuesta por parte del particular de la solicitud de la Administración para que presentara copia de la declaración, se produjo el emplazamiento No. 123 de 12 de diciembre de 1989, en el cual se le daba el término de un mes para el cumplimiento de la formalidad.

Acudiendo a los métodos directos e indirectos para establecer bases gravables, se produjo la Resolución No. 042 de 16 de julio de 1990, en la cual la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales impone una sanción por no declarar, de $1.362.990.

Al interponer el recurso gubernativo, el responsable adjunta copia auténtica de la declaración de ventas que, atendiendo el emplazamiento de la Administración, presentó el 9 de Abril de 1990 y solicita la revocación de la sanción impuesta con posterioridad al cumplimiento de la obligación. En la Resolución No. 016 de 30 de octubre de 1990, la División de Recursos Tributarios de la mencionada Administración Regional mantiene la sanción, por no estar demostrado el pago de la sanción por extemporaneidad de que trata el artículo 642 del estatuto tributario.

Inconforme con la anterior actuación, acude a la jurisdicción, alegando violación de los artículos 26 de la Constitución Nacional y 642, 683, 701, 726, 730 y 915 del Estatuto Tributario.

LA DEMANDA:

Para la demandante, ante la evidencia de la presentación de la declaración de ventas, hecho que hacía desaparecer el motivo de la aplicación de la sanción, la División de Recursos Tributarios ha debido dar la oportunidad de cancelar la extemporaneidad, a fin de subsanar la omisión involuntaria en que se fundamenta la decisión administrativa de mantener la sanción.

El hecho de que la sanción por no declarar se expidió con posterioridad a la presentación de la declaración, hace inválido el acto y era obligación de la Administración, verificar la declaración presentada y en caso de comprobar en esta omisión de algún requisito, permitir al particular subsanarlo,

de conformidad con lo establecido en el artículo 701 del Estatuto Tributario.

El acto demandado está falsamente motivado, por cuanto al ser proferido, ya se había cumplido con la obligación sancionada, circunstancia que hace nula dicha actuación.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Risaralda, analizó cada uno de los cargos de violación expuestos en la demanda, así:

– No encontró clara la violación del debido proceso, invocada con base en el artículo 26 de la Constitución Nacional.

– No se configuró el quebrantamiento por no aplicación de los artículos 683, 701 y 915 del Estatuto Tributario, invocado en la demanda con el argumento de que si la Administración consideró obligatorio el pago de la sanción por extemporaneidad, ha debido oficialmente corregir la declaración de venta o darle la oportunidad al declarante de subsanar su omisión.

Por el contrario, cuando la declaración se presenta una vez producido el emplazamiento, la obligación, según el artículo 642 del Estatuto Tributario, es de liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad y como el recibo oficial por medio del cual se trató de demostrar tal hecho, aparece con alteraciones y tachaduras, no puede aceptarse como prueba de que se realizó el pago de la sanción por extemporaneidad. Demostrado solamente el hecho de que cumplió con la obligación de declarar, al faltar el requisito de pago "la presentación que hizo de su declaración carece de eficacia para evitar la sanción por no declarar".

– No hubo "falsa motivación" pues el fundamento invocado en la Resolución No. 016 de 20 de septiembre de 1990, consistente en el no pago de la sanción, corresponde a la realidad.

Denegó así las súplicas de la demanda.

LA APELACION:

Se basa la apelación que interpone el demandante, en el desconocimiento por parte del Tribunal de todas las causales de nulidad invocadas en la demanda, que lo llevaron a concluir que la actuación gubernativa estuvo ajustada a derecho.

Por medio de certificaciones y constancias expedidas por la Sección de Cuentas Corrientes de la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira,

demuestra la imputación que ésta dió a los pagos que se efectuaron con relación al período de ventas discutido, para demostrar así el cumplimiento del pago de impoventas correspondiente a la liquidación privada y la sanción del 200% por extemporaneidad en la presentación de la misma.

Condicionar la eficacia de la presentación de la declaración al pago de una sanción, vulnera el contenido del artículo 580 del Estatuto Tributario, que define en forma clara y precisa cuáles declaraciones se tienen por no presentadas, dentro de las cuales no se incluye, la falta de pago.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, coincide con los planteamientos del apelante y auspicia la pretensión aducida en el libelo impugnatorio. Si el responsable presentó su declaración con posterioridad al emplazamiento, no era procedente la sanción prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario, que obedece a un hecho diferente. La circunstancia de no demostrar el pago de la extemporaneidad, no puede tomarse como un incumplimiento de la obligación de declarar.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Según las definiciones generales del derecho sustancial tributario, toda persona que realice hechos generadores de impuestos se coloca en la situación de cumplir con obligaciones, unas de "hacer" y, en principio como consecuencia de ésta, en la obligación de "pagar" un tributo. Pero son obligaciones éstas independientes unas de otras.

Como medio de coerción para el cumplimiento de estas "obligaciones", existe todo un régimen de sanciones, a partir del cual, quien no cumple con sus obligaciones de hacer o de pagar, se hará acreedor a una sanción por su incumplimiento, la que para cada caso específico establece la ley.

Si la Administración, a través de sus mecanismos de investigación, detecta hechos generadores de impuestos con respecto a los cuales no cumplió el contribuyente o responsable con su obligación de llevar la información respectiva a un formulario oficial y efectuar allí la autotasación del tributo, si a pesar de los llamados de la Administración persiste en su omisión será sujeto de la sanción de que trata el artículo 643 del Estatuto Tributario, aplicable cuando no hay declaración tributaria.

Con respecto al deber formal de declarar, cada año se establecen plazos dentro de los cuales debe realizarse el cumplimiento de la obligación. Al día siguiente del plazo, la presentación de la declaración comienza a ser extemporánea, lo cual acarrea una sanción de carácter económico, que se establece con base en la aplicación de unos determinados porcentajes. Pero el

carácter mismo de la sanción – extemporaneidad – implica que previamente hubo la presentación de una declaración, sólo que presentada por fuera del plazo oficial.

Y si el incumplimiento es de la obligación de pagar una suma de dinero, la sanción que surge como consecuencia de esta omisión, es el pago de intereses de mora sobre la suma debida.

En el caso de autos, efectivamente el responsable había incumplido con su deber de presentar la declaración anual de impuesto a las ventas del período gravable de 1986 y, previo el emplazamiento de la Administración, presentó el 9 de abril de 1990 el formulario oficial que para dicha vigencia exigía la Administración, en el cual, a pesar de que, la declaración era extemporánea, no existía un renglón específico para autoliquidarse la sanción.

Se advierte igualmente que, en el impuesto a las ventas, no está consagrada legalmente la concomitancia entre la presentación y el pago del impuesto, pudiéndose cumplir independientemente. La validez de la presentación de la declaración, no está condicionada al pago del impuesto liquidado, ni de la extemporaneidad por su radicación inoportuna.

Con posterioridad a que el responsable presentó su declaración, el 16 de julio de 1990, la Administración de Impuestos de Pereira lo sancionó por no declarar y mantiene su actuación con el argumento, de que si bien presentó la declaración, no demostró igualmente el pago de la sanción por extemporaneidad de la misma, lo cual invalida su presentación. El Tribunal Administrativo de Risaralda, comparte el criterio de la Administración en la decisión objeto del presente recurso.

Para la Sala, por el contrario, la sanción por extemporaneidad excluye la sanción por no declarar y no podía la Administración, legalmente, condicionar la improcedencia de la última, al cumplimiento de la primera. Si hay sanción por extemporaneidad, es inaplicable la por no declarar, porque aquélla, como ya se dijo, lleva implícita la presentación de una declaración.

Evidentemente tanto el Tribunal como la Administración, confunden dos obligaciones perfectamente diferenciadas, cuyo incumplimiento da lugar, en cada caso, a una sanción diferente: si no presentó la declaración, hay una sanción por no declarar; si la presentó, pero por fuera del término legal, hay una sanción por extemporaneidad.

En cuanto a lo dispuesto en el artículo 642 del Estatuto Tributario, cuyo incumplimiento por parte del responsable hace que la Administración reste validez a la declaración presentada, es necesario aclarar que la norma hace relación a un *deber-ser:* que al presentar la declaración con posterioridad al emplazamiento, *deberá* liquidarse y pagar una sanción por extempora-

neidad del doble de la ordinaria, pero no instituye que la consecuencia del incumplimiento de este debe-ser, traiga aparejado el desconocimiento de la presentación misma de la declaración. Tal consecuencia no está consagrada ni en ésta, ni en otra norma del procedimiento tributario.

Fuerza así concluir, que cuando la Administración de Impuestos de Pereira, por medio de la Resolución No. 042 de 16 de julio de 1990, sancionó al señor Luis Fernando Alzate Rincón por no declarar su impuesto a las ventas del período gravable de 1986, había ya desaparecido la omisión que podría darle fundamento legal, en razón a que, con anterioridad a la actuación había satisfecho el responsable la formalidad exigible. Y que como el cumplimiento en sí de la formalidad de declarar, no estaba condicionado en forma alguna al pago ni del impuesto ni de sanción alguna, mal podía la Administración exigir un requisito inexistente, para acceder a revocar una actuación que carecía, en el momento de ser proferida, de soporte legal.

Procede, en consecuencia, acceder a las peticiones del apelante, en conformidad con el concepto fiscal.

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

FALLA:

Revócase la sentencia apelada.

Anúlanse las Resoluciones números 042 de 16 de julio y 016 de 30 de octubre, ambas del año de 1990 y de la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, por medio de las cuales se le impuso al responsable Luis Fernando Alzate Rincón, una sanción por no declarar el impuesto a las ventas de 1986.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY/LIQUIDACION DE REVISION– Término

En principio la irretroactividad de la ley se afianza con lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 que enseña que "las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deban empezar a regir". De esta manera, si el Decreto 2503 de 1987, le indica a la Administración que debe practicar la liquidación de revisión dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento, tal plazo debe ser observado por la Administración, pero ello no implica que pueda desconocer el término de 2 años que se inició bajo la vigencia del artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, para el proceso de fiscalización y determinación del impuesto.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., seis (6) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3647. Actor: Unidrogas S. A. Apelación sentencia del 17 de mayo de 1991 del Tribunal Administrativo de Santander. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta – 1985. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 17 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho in-

tentado por la sociedad Unidrogas S. A. Nit. 890.208.788, contra el acto administrativo que le determinó el impuesto de renta por el año gravable de 1985.

ANTECEDENTES

El 2 de mayo de 1986 la sociedad contribuyente, presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta en la cual depuró las bases gravables por el sistema ordinario, determinándose una renta líquida gravable de $4.313.617.

Mediante requerimiento 000046 del 18 de abril de 1968 la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, propuso a la sociedad contribuyente la modificación de su liquidación privada como consecuencia de la adición a la renta presuntiva de la renta obtenida por los ingresos excluídos. Requerimiento que la sociedad contestó en la oportunidad legal señalada.

El 20 de septiembre de 1988 la Administración de Impuestos Nacionales expidió la liquidación de revisión 042485000139 en la cual confirmó la adición propuesta determinando la renta presuntiva en la suma de $5.829.103, impuesto por $2.329.631 y sanción por $969.912.

Contra dicho acto administrativo la contribuyente interpuso el recurso de reconsideración, que fué fallado con la Resolución 000006 de enero 30 de 1989, que reconoció un menor valor $727.457 con la cual se agotó la vía gubernativa.

LA DEMANDA

Inconforme la sociedad contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Santander, alegando violación de la Ley 09 de 1983 artículo 75; Ley 52 de 1977 artículo 57 numeral 3o.; Decreto 3603 de 1982 artículo 49 inciso 2o.; Decreto 353 de 1984 artículo 3o. numeral 6o.. Considerando básicamente que la liquidación fue extemporánea y que se violaron las normas sobre renta presunta.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bucaramanga accedió a las súplicas de la demanda y declaró la nulidad de los actos acusados al considerar, que hubo violación de la ley en la determinación de la renta presunta, porque la sociedad tenía derecho a la exclusión de la base, de los ingresos por actividades sujetas al control de precios, sin que fuera necesaria la presentación de la resolución administrativa del Ministerio de Hacienda.

LA APELACION

La entidad demandada, apela la sentencia al considerar que la contribuyente con el fin de obtener el beneficio de la reducción proporcional de la renta presuntiva, cuando las actividades se encuentran afectadas por disposiciones legales o administrativas sobre control de precios, debió ejercitar el derecho de petición consagrado en el artículo 45 de la Constitución Nacional y elevar la solicitud al Ministro de Hacienda, y que la ignorancia del trámite a emplear, no tiene cabida para casos como el debatido.

Pide se revoque la sentencia y se confirme la legalidad de los actos acusados.

CONCEPTO DEL FISCAL

El doctor Jaime Ossa Arbeláez Fiscal Tercero de la Corporación, al estudiar las objeciones de la demanda contra el acto administrativo; extemporaneidad de la notificación de la liquidación de revisión, y no exclusión de ingresos de la renta presuntiva, estima que la sentencia apelada merece confirmación, aún cuando por motivo diferente, porque contrariamente a lo que sostienen la Administración y el Tribunal, la liquidación de revisión, fue notificada extemporáneamente, porque de acuerdo con el artículo 75 de la Ley 9 de 1983, es indudable que la administración tributaria cuenta con un término de 2 años para practicar y notificar las liquidaciones de revisión, y si no ejerce, dentro del mismo término esta facultad, las liquidaciones privadas de los contribuyentes quedan en firme. Y que dicho término comenzó a correr el 3 de mayo de 1986, o sea el día siguiente a la presentación de la declaración de renta de la sociedad porque cuando la nueva ley entró a regir, aquel no se habría completado y por lo tanto, de acuerdo con las previsiones del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, el mencionado término debía regirse por la ley que estaba vigente en el momento en que comenzó a correr, que no es otra que la Ley 9a. de 1983. Y que en consecuencia la notificación de la liquidación de revisión fue extemporánea.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Dos son los cuestionamientos formulados contra la legalidad de los actos acusados, a los cuales habrá de referirse la Sala por considerarlos de sumo interés en la solución de conflictos tributarios.

1) Aplicación de la ley en el tiempo

De acuerdo con nuestro ordenamiento jurídico "la ley no obliga sino en virtud de su promulgación ..." (CRPM art. 52). Rige hacia el futuro, es decir no es retroactiva.

Este principio se afianza con lo dispuesto por el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 que enseña que "las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir".

Si bien es cierto que al momento de producirse el acto administrativo de liquidación de revisión ya estaba vigente el Decreto 2503 de 1987 y el acto administrativo debía cumplir en su expedición, las ritualidades en la normatividad allí prevista, no lo es menos que de acuerdo con el mismo artículo 40 de la Ley 153 de 1987:

"Los términos que hubieran empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al momento de su iniciación".

De esta manera, si el Decreto 2503 de 1987, le indica a la Administración que debe practicar la liquidación de revisión dentro de los seis meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento , tal plazo debe ser observado por la Administración, pero ello no implica que pueda desconocer el término que se inició bajo la vigencia del artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, en concordancia con el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982, para el proceso de fiscalización y determinación del impuesto y su defecto: la consecuencial firmeza de la liquidación privada, desde el día siguiente a la presentación de la declaración tributaria de la contribuyente, en el caso específico.

Dice esta norma:

"La declaración tributaria quedará en firme si dentro de los 2 años siguientes a la presentación de la declaración o a la de corrección o modificación previstas en el artículo 71 de esta ley, no se notifica la liquidación de revisión".

Aplicada la norma al sub-lite, si el contribuyente presentó su denuncio tributario el 2 de mayo de 1986, en principio el término que tenía la Administración para notificar válidamente la liquidación de revisión venció el mismo día y mes, del año de 1986, pero el término, de acuerdo con lo previsto en el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982, se suspendió durante el plazo de 3 meses establecido para la respuesta al requerimiento, hecho que ocurrió el 18 de abril de 1988, es decir, que el término en esta fecha suspendido volvió a correr el 18 de julio de 1988, día a partir del cual se cuentan los 11 días hábiles restantes para su preclusión, que se consolidó el 2 de agosto de 1986.

Si el acto administrativo de liquidación de revisión se notificó el 28 de septiembre de 1988, no hay la menor duda de que fue extemporáneo y que

en consecuencia la liquidación privada presentada por la actora quedó en firme conforme al imperativo del artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, y así se declara en esta oportunidad.

2) Renta presuntiva

Comoquiera que la demanda prospera en cuanto a la formulación de la nulidad de los actos administrativos por haber sido proferidos extemporáneamente, no se requiere, y tampoco es posible, entrar a estudiar este aspecto.

Y como se consignó en la parte primera de estas consideraciones, la liquidación privada de la sociedad contribuyente quedó en firme al no haberse notificado oportunamente la liquidación de revisión obrando la Sala en acuerdo con su colaborador fiscal confirmará la sentencia apelada pero por las razones aquí expuestas.

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

FALLA

1) CONFIRMASE la sentencia del 17 de mayo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander en el juicio No. 6194.

2) RECONOCESE a la doctora María Cristina Ramírez Londoño como apoderada de la entidad demandada en los términos del poder que obra a folio 89 del cuaderno principal.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

DEDUCCIONES POR INTERESES–Requisitos/IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En el caso de los pagos que impliquen situación de recursos en el exterior, por su naturaleza misma, se ha exigido por parte del legislador el cumplimiento de formalidades para su procedencia. Pero es claro que la formalidad a exigir debe estar definida como tal en la ley, sin que pueda la Administración, entrar a establecer requisitos adicionales o diferentes para la aceptación de dichas partidas. Pero en el caso de los créditos a corto plazo con proveedores del exterior, para la aceptación de los intereses pagados en el exterior, no existe la obligación de efectuar su registro en el Banco de la República, conforme al artículo 6o. de la Resolución 57 de 1976 (Período Fiscal de 1979).

GASTO NOTARIAL/DEDUCCION–Requisitos/IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Las deducciones no corresponden únicamente a erogaciones directamente relacionadas con la producción de la renta, sino que también se comprenden allí aquellos gastos conducentes para que dicha renta se produzca. Es así como los gastos notariales originados en el registro de una hipoteca constituida para respaldar un préstamo necesario para financiar la empresa, sí tienen relación de causalidad con la actividad que genera el ingreso.

APORTES PARAFISCALES/SENA–Aportes/SALARIO/VIATICOS/PRIMA EXTRALEGAL/IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Asimilados en general los viáticos al concepto salario, para efectos de integrar la base sobre la cual se debe efectuar el aporte del 6% al SENA, se debe demostrar qué valor, dentro del total pagado como viáticos

correspondía no a manutención y alojamiento, – factor salarial –, sino a medio de transporte utilizado por el empleado, suma que de conformidad con el art. 130 del Código Laboral, se excluye del concepto salario. Así mismo, aunque el pago que da origen a la "prima extralegal de servicios" es reconocido por la legislación laboral como no constitutivo de salarios, la extensión que haga de ella el patrono no da lugar a que esta última adquiera las características de la principal y este nuevo pago debe ser considerado como salario.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3667. Apelación sentencia del 22 de marzo de 1991 del Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra la operación administrativa de determinación del impuesto de renta y complementarios de la vigencia de 1979. Actor: Metalmecánica Colombiana Ltda. Fallo.

Procede la Sala a resolver los recursos de apelación interpuestos por los apoderados judiciales, de la demandante y de la entidad demandada, contra la sentencia del 22 de marzo de 1991, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca resolvió en primera instancia la acción de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad METALMECANICA COLOMBIANA LTDA., contra la operación administrativa que le determinó el impuesto de renta y complementarios, por el ejercicio fiscal de 1979.

ANTECEDENTES:

Por medio de la liquidación de revisión No. 101787 de 22 de julio de 1982, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, previo el cumplimiento de la etapa de fiscalización, determinó oficialmente el impuesto a cargo de la sociedad demandante por el ejercicio de 1979, efectuando los siguientes rechazos al total de deducciones propuestas:

1.–	Intereses bancarios por incumplimiento del artículo 47 del decreto 2053 de 1974	$1.472.626
2.–	Intereses con proveedores extranjeros, por ausencia de requisitos formales	$5.691.542
3.–	Gastos notariales por registro de escritura	$ 171.240
4.–	Salarios, por falta de aporte al SENA	$ 558.779
	Total rechazado en la liquidación oficial	$7.894.187

En el recurso gubernativo, la sociedad plantea la nulidad de la actuación, por la negativa de la Administración de practicar una prueba e irregularidades en el acto de liquidación. Defiende el reconocimiento a que tiene derecho la sociedad por las deducciones solicitadas en su declaración de renta, respaldando sus argumentos, en algunos casos con comprobantes en donde conste la debida contabilización de los egresos y en otros, con la certificación expedida por contador público.

La División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, en la Resolución No. A-001276 P de 5 de julio de 1984, accedió al reconocimiento de los valores certificados por el contador – intereses a proveedores extranjeros y viáticos – y además, los gastos notariales, considerando que se configuró la nulidad por falta de "explicación sumaria" de su rechazo en la liquidación oficial.

Surtido el grado de consulta ante la Dirección General de Impuestos Nacionales, esta dependencia, a través de la Resolución No. 0793 de 29 de agosto de 1984, improbó la Resolución de la División de Recursos Tributarios, dejando en firme la liquidación de revisión del año gravable de 1979. Se agotó en esta forma la vía gubernativa.

LA DEMANDA:

Al acudir a la jurisdicción, la demandante concreta los cargos de violación contra la actuación administrativa, así:

1.– Nulidad en la liquidación de revisión, por haberse pretermitido la práctica de la Inspección Judicial, solicitada como prueba en las respuestas a los requerimientos y ausencia de explicación sumaria en los gastos notariales.

Como la ley permite solicitar, en el momento de la respuesta al requerimiento especial, la práctica de las pruebas que el contribuyente considere oportunas para demostrar sus derechos y por ser la Inspección Judicial un medio probatorio reconocido en la ley, la negativa de la Administración a practicarla, debe considerarse como una violación del debido proceso. Igual consecuencia acarrea la omisión de la "explicación sumaria" con respecto al rechazo de gastos notariales.

2.– El desconocimiento del valor probatorio de los numerosos documentos contables y certificaciones de terceros, que presentó la sociedad desde la respuesta al requerimiento especial, para demostrar su derecho al reconocimiento de las deducciones.

Sobre cada uno de los puntos objeto de debate, presenta un análisis de cómo la documentación aportada, demuestra fehacientemente la proce-

dencia fiscal del gasto, sin que pueda la Administración desconocer el valor probatorio que en cada caso les asigna la ley.

3.– Demostrado que los intereses pagados a proveedores en el exterior, fueron causados por créditos a corto plazo, no estaba obligada la sociedad a cumplir con las formalidades exigidas en la Resolución de la Dirección General de Impuestos que desconoció su derecho. El carácter de los intereses lo demuestra con certificación de contador público.

4.– El valor rechazado como salarios por falta de aporte al SENA, corresponde realmente a viáticos pagados como medio de transporte de los empleados y en consecuencia, no constituyen salario, según la definición del artículo 130 del Código Sustantivo del Trabajo. Igual argumento debe aplicarse a la denominada "prima de vacaciones", suma que incrementa el valor del descanso remunerado. Sobre ninguno de los anteriores conceptos, hay obligación de aportar al SENA.

EL FALLO APELADO:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la decisión objeto de apelación, encontró improcedente la formulación de la demanda, sobre la nulidad de la actuación por no haberse practicado una prueba, ya que este hecho no está señalado taxativamente como causal de nulidad en las normas fiscales. Tampoco faltó la "explicación sumaria" en el impuesto de timbre, debido a la relación existente entre el requerimiento especial y el memorando explicativo de la liquidación de revisión, que permite establecer fácilmente los puntos no aceptados por la Administración, permitiendo a la contribuyente ejercitar su derecho de defensa.

Mantuvo el rechazo de los intereses bancarios, por cuanto la demandante, a pesar de haber allegado numerosas pruebas, no cumplió con el requisito específico señalado en el artículo 47 del decreto 2053 de 1974, cual es, la certificación de la entidad beneficiaria.

Después de estudiar las pruebas presentadas desde la vía gubernativa y en especial el dictamen pericial rendido ante la jurisdicción, concluyó que se encontraba suficientemente demostrado que los intereses pagados a proveedores en el exterior, fueron causados por créditos a corto plazo y procedió a deducir de la renta inicialmente gravada un valor de $4'691.542 por este concepto.

Apoyado igualmente en el resultado del dictamen pericial, aceptó las explicaciones dadas por la contribuyente, con respecto a la deducción de gastos notariales y que los viáticos y la prima extralegal no constituyen factor salarial y por lo tanto no integran la base para calcular el 6% de aporte al SENA.

Procedió en consecuencia, previa la anulación de los actos, a efectuar una nueva liquidación del impuesto a cargo del año de 1979, en forma parcialmente favorable a la demandante.

EL RECURSO DE APELACION:

De la Nación

La representante judicial de la entidad demandada, disiente de la decisión adoptada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, cuando aceptó deducir los intereses pagados a proveedores extranjeros, sin que la sociedad hubiera acompañado a la declaración de renta, la certificación de la Oficina de Cambios sobre la calidad del crédito, requisito mínimo exigido por la ley para su reconocimiento.

No basta a los contribuyentes probar que los gastos realmente se efectuaron, sino que principalmente éstos deben guardar relación de causa a efecto, con la renta. En el caso de los gastos notariales, éstos no constituyen una expensa necesaria y no debieron ser aceptados por el Tribunal.

Insiste en la característica de salario de aquellos pagos sobre los cuales la sociedad no aportó al Sena, debiendo ser desconocidos fiscalmente.

Después de oponerse a la pretensión de la demandante, sobre los intereses pagados a entidades bancarias, concluye que la Administración de Impuestos Nacionales actuó conforme a derecho, sin que se configurara en su actuación ninguna de las violaciones argumentadas en la demanda.

De la Actora

Solicita se revoquen los numerales 2 y 3 de la parte resolutiva de la sentencia de primera instancia. La realización del gasto de intereses pagados durante el año de 1979 el Banco Francés e Italiano, ha sido suficientemente demostrado por las notas débito expedidas por el Banco; la fotocopia auténtica de los títulos valores entregados como medio de pago de la obligación que originó los intereses y certificación de Contador Público sobre su debida contabilización. Igualmente obra la prueba pericial que atendiendo su petición se efectuó ante la jurisdicción, la cual certifica sobre la autenticidad de los documentos contables.

A pesar de los anteriores medios probatorios, el Tribunal le otorgó más relievancia a la certificación de la entidad que a la prueba misma del hecho, el cual era presupuesto básico para la certificación. Demostrado fehacientemente el pago de los intereses, su deducción de la renta gravable debe ser aceptada en esta oportunidad.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Fiscal Tercero de la Corporación, doctor Jaime Ossa Arbeláez, conceptúa que la sentencia debe ser revocada y en su lugar denegarse las súplicas de la demanda.

Para el reconocimiento de los intereses pagados a proveedores en el exterior, el artículo 87 del decreto 187 de 1975 exige el cumplimiento de un requisito formal: un certificado de registro en la Oficina de Cambios del Banco de la República. El Tribunal accedió al reconocimiento de los intereses, sin el cumplimiento de este requisito, motivo que justifica el rechazo ahora de dicha deducción.

Con respecto a los gastos notariales, anota la ausencia de relación de causalidad con el ingreso, por lo cual, independientemente de la realización del gasto, éste debe ser rechazado fiscalmente.

Observa igualmente que las justificaciones dadas por la sociedad, a través de certificación contables, para demostrar que los viáticos pagados corresponden a medios de transporte para los empleados y que la prima extralegal era una extensión del pago de vacaciones, no se encuentra suficientemente demostrado, razón por la cual y conforme al Código de Trabajo, dichos pagos deben considerarse salarios, sobre los cuales existía la obligación de efectuar aporte al SENA.

Y por tra parte, la apelación de la demandante no está llamada a prosperar, pues independientemente de la realización del pago de intereses al Banco Francés e Italiano, la contribuyente no presentó con su declaración de renta la certificación exigida por el artículo 47 del decreto 2053 de 1974.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1.– Apelación de la Nación

1.1. Intereses pagados a proveedores en el exterior

Las deducciones, aquellos pagos o abonos en cuenta que se realizan para obtener una renta, exigen para su reconocimiento fiscal, no sólo la definición previa que de las mismas debe hacer la ley, sino especialmente el cumplimiento de requisitos bien generales, bien formales. Los requisitos generales hacen relación, a su causación, necesidad, proporcionalidad y fundamentalmente, su relación de causalidad con el ingreso declarado. Y los requisitos formales son aquellos que, además de los generales, habrá que cumplir en los casos y bajo las modalidades que señale la ley.

En el caso concreto de los pagos que impliquen situación de recursos en el exterior, por su naturaleza misma, se ha exigido por parte del legislador, el cumplimiento de *formalidades* para su procedencia. Pero es claro que la formalidad a exigir, debe estar definida como tal en la ley, sin que pueda la Administración, entrar a establecer requisitos adicionales o diferentes, para la aceptación de dichas partidas.

En el caso que nos ocupa, la Administración rechazó los intereses que la sociedad pagó a sus proveedores en el exterior, por no haber acompañado a su declaración de renta la certificación exigida en el artículo 87 del decreto 187 de 1975, es decir, el certificado de la Oficina de Cambios del Banco de la República, en donde se especificará la calidad del crédito que originó los intereses.

Pero en el caso de los créditos a corto plazo con proveedores del exterior, no existe la obligación de efectuar un registro en el Banco de la República, conforme al artículo 6o. de la Resolución 57 de 1976. La exoneración de esta obligación, para este tipo especial de intereses, la reconoce la misma Dirección General de Impuestos, en su Resolución No. 0793 de 24 de agosto de 1984.

Conforme a los anteriores presupuestos, procede analizar si la demandante ha demostrado la calidad de "intereses por créditos a corto plazo" como hecho que la liberaría de la obligación del formalismo exigido por la Administración, o si por el contrario, le asiste la razón a ésta de exigir el registro en la Oficina de Cambios del Banco de la República.

Se evidencia en los autos, que desde la presentación de la declaración de renta, la sociedad informó en el anexo respectivo, que los intereses pagados a sus proveedores en el exterior y cuya deducción solicitaba, tuvieron su origen en créditos a corto plazo. Complementariamente, ha presentado toda clase de elementos de juicio para probar el hecho, del cual sólo hay constancia en sus registros contables, ya que con respecto a ellos no se adelantó trámite alguno ante el Banco de la República.

A juicio de la Sala, son contradictorios los argumentos en que ha apoyado la Administración su cuestionamiento a esta deducción. Por una parte, acepta que los créditos a corto plazo con proveedores del exterior, no deben ser registrados en la Oficina de Cambios del Banco de la República, pero mantiene el rechazo de la partida solicitada, al restar valor probatorio a la certificación de Contador Público que presentó la sociedad para demostrar la temporalidad de los créditos. Afirma que el único llamado a constatar el hecho, es el mismo Banco de la República. Ya en esta instancia, sin hacer mención alguna al hecho verdaderamente debatido – clase de créditos que dieron origen al pago de los intereses – reitera la exigencia de acompañar el certificado de registro de la Oficina de Cambios, como formalidad indispensable para la procedencia de la deducción.

Sea lo primero precisar, una vez más, que los libros de contabilidad debidamente registrados, llevados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y conforme a las normas legales vigentes sobre la materia, constituyen plena prueba de los hechos allí registrados y deberá la Administración aceptar su valor probatorio, para todos los efectos legales. A partir de la ley 9a. de 1983, se estableció para efectos fiscales, que las certificaciones contables son prueba "suficiente", excepto que el contenido de la contabilidad sea desvirtuado por la Administración.

En el caso subjudice, la sociedad informó en su declaración de renta la calidad de los créditos que dieron origen al pago de los intereses, sin que la veracidad de dicha información hubiera sido desvirtuada en ningún momento por la Administración. En la etapa de discusión, por medio de certificación contable se da fé pública sobre la clase de los créditos, comprobando la coincidencia entre la información suministrada inicialmente en la declaración y los registros contables. No podía así la Administración, sin ninguna verificación posterior, desconocer el único medio de prueba válido del hecho, sin incurrir en evidente violación de la ley.

Concluimos entonces, que fue acertada la decisión que sobre el reconocimiento de la deducción adoptó el Tribunal de Cundinamarca, cuando consideró suficientemente probada la calidad de "corto plazo" de las obligaciones con proveedores en el exterior, hecho reiterado en el dictamen pericial rendido ante la jurisdicción, en donde consta la fecha del crédito, número de factura y su vencimiento, despejando así cualquier duda sobre el plazo de dichos créditos, circunstancia que exoneraba a la demandante del cumplimiento de la formalidad exigida por la Administración.

1.2. Gastos Notariales

Aunque en el "memorando explicativo" de la liquidación de revisión no quedó expresamente consagrado el motivo del rechazo de los gastos notariales, al analizar la observación que sobre esta partida se formuló en el requerimiento especial, se puede fácilmente establecer que fue la ausencia de una prueba satisfactoria sobre la realización del gasto, la causa de su desconocimiento.

El Tribunal, después de analizar en su conjunto las pruebas aportadas por la contribuyente y especialmente el resultado del dictamen pericial, encontró debidamente probado el gasto y procedió a disminuir la suma de $171.240 de la renta inicialmente gravada.

Argumenta ahora la apelante que no basta la prueba de los gastos efectuados, sino que adicionalmente éstos deben tener relación de causalidad con la actividad productora de renta y que ante la ausencia de este supuesto en el gasto discutido, debe ser rechazado en la instancia.

Aunque la anterior objeción es en este momento totalmente inoportuna, pues no fue propuesta por la Administración en el requerimiento especial, considera la Sala que es válido recordar que las deducciones no corresponden únicamente a erogaciones directamente relacionadas con la producción de la renta, sino que también se comprenden allí aquellos gastos conducentes para que dicha renta se produzca. Es así como, los gastos notariales originados en el registro de una hipoteca constituida para respaldar un préstamo necesario para financiar la empresa, sí tiene relación de causalidad con la actividad que genera el ingreso. Por ello, subsanada la objeción que formuló la Administración para la procedencia de la deducción, cual fue, probar el gasto, desaparece el fundamento de su rechazo.

1.3. Pagos hechos por viáticos y prima extralegal de vacaciones

VIATICOS.– Asimilados en general los viáticos al concepto salario, para efectos de integrar la base sobre la cual se debe efectuar el aporte del 6% al SENA, correspondía a la demandante demostrar qué valor, dentro del total pagado como viáticos, correspondía no a manutención y alojamiento, – factor salarial –, sino a medio de transporte utilizado por el empleado, suma que, de conformidad con el artículo 130 del Código Laboral, se excluye del concepto salario. Y objetada la prueba que al respecto se presentó en la vía gubernativa, llama la atención de la Sala que no se hubiera propuesto como uno de los puntos a verificar en el dictamen pericial.

Sin embargo y contrariamente a lo afirmado en el concepto fiscal, el contador público sí puede dar fe sobre las características del pago que efectúa el contribuyente y determinar si los viáticos corresponden a gastos de transporte de los empleados, pues es en los registros contables donde consta si el pago fue destinado a manutención y alojamiento del trabajador o si fue pagado como medio de transporte. Aclarada la naturaleza del viático, por medio de la certificación contable, debe mantenerse la decisión del Tribunal, que aceptó la deducción en lo correspondiente a transporte.

PRIMA EXTRALEGAL DE SERVICIOS Y DE VACACIONES.– En oportunidades anteriores la Sección ha manifestado que, aunque el pago que da origen a la "prima extralegal de servicios" es reconocido por la legislación laboral como no constitutivo de salarios, la extensión que haga de ella el patrono no da lugar a que esta última adquiera las características de la principal y este nuevo pago, debe ser considerado como salario. Igual definición se aplica a la "prima de vacaciones", máxime cuando las vacaciones han sido reconocidas como un descanso remunerado, que para todos los efectos legales constituye factor salarial. No procede así el reconocimiento que como deducción se reconoció en la primera instancia, pues sobre estos conceptos era obligatorio el aporte al Sena.

2.– Apelación de la Sociedad Metalmecánica Colombiana Ltda.

2.1.– Rechazo de intereses bancarios

En aparte anterior de la sentencia, se hizo referencia a los requisitos para la procedencia de las deducciones, para aclarar que no basta, en los casos específicamente señalados en la ley, incurrir en la erogación y cumplir con los requisitos generales para su aceptación, sino que, además, se habrá de cumplir con la formalidad específica a la cual condiciona el legislador su procedencia fiscal.

Es así como, las numerosas expensas necesarias y deducciones en las cuales incurre un contribuyente para la obtención de su ingreso, además de la realización física o causación del gasto, exigen, como requisito adicional, cumplir con formalidades especiales para su procedencia. Ya vimos como, por ejemplo, la deducción por salarios, además de la realización del pago, exige demostrar el cumplimiento de los aportes patronales para ser aceptados fiscalmente.

En el caso concreto de los intereses que se paguen a las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, se condiciona su deducción a la certificación expedida por dicha entidad, en forma tal, que independientemente de la realización o causación del egreso, la suma a deducir fiscalmente, será aquella que certifique la entidad crediticia, independientemente de los registros contables que sobre estos mismos conceptos, tenga el deudor. (Artículo 47 decreto 2053 de 1974).

Lo anterior también explica, la diferencia entre el resultado contable y el resultado fiscal, por cuanto, en el caso de deducciones como la que nos ocupa, sin desconocer la realización contable del egreso, no es aceptada fiscalmente, por falta de la formalidad exigida en la ley. No está así llamada a prosperar la apelación de la demandante.

Procede entonces modificar la liquidación oficial, en el sentido de no aceptar como deducción, los pagos hechos bajo el concepto de primas extralegales, sobre las cuales existía la obligación de efectuar aportes al SENA, por constituír factor salarial.

CONCEPTO	Base Gravable	Impuesto
Renta		
La gravada en liquidación oficial	$7.899.526	
Menos:		
Intereses pagados a proveedores en el exterior	$5.691.542	

Gastos notariales	$ 171.240	
Viáticos	$ 298.650	
Gravable aquí determinada	$1.738.094	$347.619
Menos: descuentos tributarios		$ 214
Impuesto neto de renta		$347.405
Más Impuesto de ganancias ocasionales		$ 8.859
Total a cargo:		$356.264

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

FALLA:

Revócase la sentencia apelada.

Anúlase la operación administrativa que fijó el impuesto de renta y complementarios a cargo de la sociedad METALMECANICA COLOMBIANA LTDA., por el año gravable de 1979.

Anúlase la operacion administrativa que fijó el impuesto de renta y complementarios a cargo de la sociedad METALMECANICA COLOMBIANA LTDA., por el año gravable de 1979.

Fíjase en la suma de TRESCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS SESENTA Y CUATRO PESOS ($356.264) M/cte., el valor del impuesto de renta y complementarios a cargo de la mencionada contribuyente, por el ejercicio fiscal de 1979.

Se le concede a la Doctora Sandra Consuelo Rodríguez Almanza la personería para actuar como parte y en representación de la Nación, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sección de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

LIBROS DE CONTABILIDAD–Presentación/FUERZA MAYOR–Inexistencia/PRUEBA CONTABLE/SANCION POR LIBROS

La simple presentación de una denuncia penal sobre la pérdida de los libros de contabilidad sin comprobación alguna de haberse realizado actos procesales, tendientes a su recuperación, no constituye fuerza mayor exonerante de responsabilidad en los términos exigidos por la ley; el contribuyente ante tal hecho está obligado en primer lugar a informar en oportunidad a las autoridades de impuestos y no esperar a que se le notifique el auto que ordena la visita contable; en segundo lugar, a demostrar que estaba libre o exenta de culpa y que a pesar de las medidas de prevención adoptadas, se presentó imprevisible e irresistible.

COSTO PRESUNTO–Aplicación/IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La aplicación del costo presunto sólo es viable tratándose de ingresos originados en la enajenación de activos móviles, actividad industrial o comercial y no es procedente su aplicación a otro tipo de actividad productora de renta como actividades de servicios, cuyas erogaciones o gastos exigen requisitos diferentes a los costos inherentes a la industria y al comercio (Período fiscal de 1982).

INSPECCION TRIBUTARIA/ACTA CONTABLE–Traslado/DERECHO DE DEFENSA/REQUERIMIENTO ESPECIAL

La exigencia contenida en el artículo 91 del Decreto 1651 de 1961, de dar traslado del acta de visita contable al contribuyente, al entrar en vigencia la Ley 52 de 1977 que estableció el requerimiento especial como requisito *sine qua-non* previo a la liquidación de revisión, subrogó

tácitamente tal exigencia al cambiar el procedimiento no siendo, en consecuencia, obligación a partir de este procedimiento efectuar el traslado, ya que el mismo se cumple a través del requerimiento especial, el que debe contener indicación de los hechos que se propone modificar y en esa forma, en dicha oportunidad procesal puede el contribuyente rendir sus descargos no configurándose violación alguna al derecho de defensa.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Carmelo Martínez Conn.*

Expediente No. 2789. Actor: Transportes Sodismal Lida. Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por las partes, TRANSPORTES SODISMAL LTDA., y la NACION–DIRECCION DE IMPUESTOS NACIONALES–ADMINISTRACION DE IMPUESTOS DE TUNJA, contra la sentencia del 2 de noviembre de 1989, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Boyacá accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho a través de la cual se impugnó la operación administrativa que determinó los impuestos de renta, complementarios y sanciones correspondientes a la anualidad tributaria de 1982.

ANTECEDENTES:

La sociedad Transportes Sodismal Ltda., presentó su declaración de renta y patrimonio correspondiente a la anualidad tributaria de 1982, el día 21 de julio de 1983 ante la Recaudación de Impuestos de Duitama, en cuya liquidación privada determinó sus impuestos en la suma de $61.384.

Sobre este denuncio rentístico, la Administración de Impuestos de Sogamoso, ordenó inspección contable, y con base en ella libró el requerimiento especial Nro. 00005 del 30 de octubre de 1984, mediante el cual se anunció a la sociedad la posibilidad de modificarle la liquidación privada por cuanto con ocasión de la visita contable practicada no se presentaron los libros y demás documentos de contabilidad que permitieran la comprobación de los costos, deducciones y pasivos denunciados, motivo por el cual se efectuaron glosas a dichos conceptos; así mismo se propuso adición a los ingresos declarados y sanciones por inexactitud y libros de contabilidad.

Como quiera que la sociedad no dió respuesta al requerimiento, la Administración practicó la liquidación de revisión Nro. 00080 del 14 de

junio de 1985, en la cual se concretaron los rechazos anunciados, adición y sanciones, determinándosele un valor a cargo en la suma de $86.104.498.

Contra la liquidación anterior, la sociedad interpuso recurso de reconsideración alegando como petición principal, la nulidad del acto administrativo impugnado por defectos de irregularidades del Acta de Inspección Contable; subsidiariamente objeta las glosas y sanciones que dieron lugar a los mayores impuestos, aduciendo la demostración de un hecho constitutivo de fuerza mayor al haber dado información a la Administración de Impuestos sobre el Hurto de los libros de contabilidad y demás documentos con la presentación del correspondiente denuncio penal, hecho que en su concepto, lo exonera de su presentación y por ende de las glosas y sanciones.

Mediante la Resolución Nro. 00017 del 11 de mayo de 1987, la Administración de Impuestos resolvió el recurso confirmando la liquidación de revisión recurrida, por cuanto de una parte, la norma que ordenaba el traslado del acta de inspección contable quedó modificada con el nuevo procedimiento (a partir de la Ley 52 de 1977), y, de otro, que la simple denuncia penal, no justificaba la no presentación de los libros de contabilidad por requerirse la demostración de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, en el sentido de que no hubo negligencia o culpa de la sociedad en el hecho.

En vista de lo anterior, acude a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concreta en demanda presentada el día 10 de septiembre de 1987, ante el Tribunal Administrativo de Boyacá, encaminada a obtener la anulación de la operación administrativa acusada, o su modificación, y fijación de los impuestos que legalmente le correspondan.

Cita el accionante, las siguientes disposiciones que en su concepto fueron violadas por la Administración de Impuestos: Artículo 26 de la Constitución Nacional; 6, 109, 246 del Código de Procedimiento Civil; 91 del Decreto 1651 de 1961; 32 de la Ley 52 de 1977; numeral 4o. del Artículo 8o. de la Ley 145 de 1960; 15 del Decreto 3803 de 1982; 49 ibídem; 31 del Decreto 2053 de 1974 y 30 y 59 de la Ley 52 de 1977.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Boyacá, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda con fundamento en la petición subsidiaria, atinente al desconocimiento por parte de las Oficinas de Impuestos del denuncio penal como justificación de la no presentación de los libros y soportes de contabilidad, considerando que ese hecho (hurto de los libros y soportes de contabilidad) es constitutivo de fuerza mayor o caso fortuito y justifica

de conformidad con el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, la no presentación de los libros y que por lo tanto la Administración al tener conocimiento del hecho con el denuncio penal, estaba obligada a practicar las pruebas conducentes para el esclarecimiento de la verdad, antes de proceder a practicar la liquidación de revisión. Con base en esto se levantaron las sanciones por inefactitud y libros de contabilidad.

En cuanto a la pretensión principal de la demanda, relacionado con supuestas irregularidades en el acta de inspección contable, precisó la taxatividad de las causales de nulidad en el procedimiento tributario según el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, y por ello la improcedencia de la nulidad con base en supuestas irregularidades que analizando pormenorizadamente tampoco engendra violación de las normas procedimentales que se citan como transgredidas.

En consecuencia, el *A-quo* practicó liquidación excluyendo de la misma las sanciones por libros e inexactitud, impuestas con base en el reconocimiento hecho y teniendo en cuenta que la demanda no impugnó los factores de la liquidación, fijó los impuestos en las sumas de $30.293.820.

LA APELACION:

1) La apoderada judicial de la entidad demandada, la Nación–Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, argumenta que la decisión del Tribunal viola los artículos 15 del Decreto 3803 de 1982, 32 de la Ley 52 de 1977 y 21 del Decreto 825 de 1978, por cuanto le dió valor a los libros de contabilidad basado en un denuncio verbal del representante legal de la sociedad, sin que la Administración de Impuestos hubiera tenido conocimiento de la existencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, y que la simple presentación del mismo al funcionario que practicó la visita, no lo exoneraba de la obligación de haber dado aviso oportuno del hecho a la Administración de Impuestos antes de haberse practicado el requerimiento especial, según sentencia de esta Corporación de fecha 29 de marzo de 1979.

2) El apoderado judicial de la parte demandante, insiste en la nulidad planteada en el libelo inicial por defectos o irregularidades procedimentales ocurridas en el acta de inspección contable, porque no puede pasarse por alto el ordenamiento contenido en el artículo 6o. del Código de Procedimiento Civil, y ante la ausencia de normas tributarias que regulen lo relacionado con la inspección y acta de la misma, debe recurrirse a los artículos 109 y 248 del Código de Procedimiento Civil, no siendo viable afirmar que por no haber norma en la legislación tributaria que la contemple, no puede declararse porque ello sería violatoria del debido proceso, haciendo negatorio los efectos del ordenamiento contenido en el artículo 26 de la Constitución Nacional. Reitera igualmente su pedimento de anulación de la opera-

ción administrativa, argumentando que si se aceptó la fuerza mayor para exonerar a la sociedad de las sanciones por inexactitud y libros de contabilidad, la misma circunstancia es válida para que reconozcan los costos, pasivos, deducciones, etc., que dieron lugar a los mayores impuestos, de acuerdo con el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, por los mismos se glosaron por ausencia de los soportes externos y no porque se hubiera incumplido con los requisitos formales exigidos para su reconocimiento fiscal. Igualmente, afirma que el Tribunal no tuvo en cuenta su petición inicial de que en último caso se dé aplicación a los costos presuntos, de que trata el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974.

EL MINISTERIO PUBLICO

La Doctora DOLLY PEDRAZA DE ARENAS, en su calidad de Fiscal Sexto del Consejo de Estado, emite concepto en este proceso, considerando, en cuanto a la nulidad planteada por irregularidades en el acto de inspección contable, que las mismas no son causales de nulidad que invaliden la actuación administrativa, porque rigiendo en el procedimiento tributario el principio de taxatividad, según el cual sólo aquellas irregularidades que la ley señala expresamente, son causales de nulidad de conformidad con el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, cualquier otra irregularidad por revelante que parezca, no es suficiente para invalidar el acto de liquidación. Se muestra en desacuerdo con las razones expuestas por el Tribunal para levantar la sanción por libros de contabilidad, pero estima que la inexactitud no es procedente porque no se configuran las conductas que dan lugar a inexactitud sancionable. Agrega, que el hecho aducido como justificación de la no presentación de los libros de contabilidad, realmente no fue probado ni ante la Administración y tampoco ante la Jurisdicción y que la pretensión de trasladar la carga de la prueba a la Administración, no tiene sentido cuando ni siquiera a ésta se presentó prueba seria de la ocurrencia del hecho porque la copia del denuncio no tiene valor por no exhibir autenticación alguna.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La controversia se contrae a examinar los siguientes aspectos: 1) Nulidad de la operación administrativa por irregularidad de procedimiento en la inspección contable; 2) Exoneración de las sanciones por libros e inexactitud, con fundamento en el denuncio penal sobre la pérdida de libros de contabilidad; y, 3) Aplicación de costos presunto de que trata el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974.

1o.– NULIDAD DE LA OPERACION ADMINISTRATIVA– LIQUIDACION OFICIAL

El apoderado de la parte actora fundamenta la nulidad incoada en varias irregularidades en el procedimiento seguido por la Administración

de Impuestos en la inspección contable, que en su concepto conllevan a la nulidad de la operación administrativa demandada; ellas son: Que el acta no fue autorizada por el funcionario comisionado en la misma fecha en que se terminó la visita; no haberse dado traslado de la misma vulnerando el derecho de defensa y que el funcionario que la realizó no tiene la calidad de contador público como lo exige la Ley.

Tal como lo ha sostenido el Tribunal y en el mismo sentido la colaboradora Fiscal de esta Corporación, las causales de nulidad de las liquidaciones oficiales y de las resoluciones de recursos, se encuentran taxativamente enumeradas en la Legislación Tributaria, en el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, significando que solamente las expresiones señaladas en dicha disposición o en otras de la misma especialidad, según se desprende del numeral 6o. de la misma norma, invalidan esos actos administrativos y cualquiera otra que no aparezca expresamente consagrada en la Legislación Tributaria, no genera nulidad.

Por ello, las irregularidades anotadas por el accionante no generan nulidad de los actos administrativos acusados.

Ha expresado la Corporación en reiteradas oportunidades, que la exigencia contenida en el artículo 91 del Decreto 1651 de 1981, de dar traslado del acta de visita contable al contribuyente, al entrar en vigencia la Ley 52 de 1977 que estableció el requerimiento especial como requisito *sine quanon* previo a la liquidación de revisión, subrogó tácitamente tal exigencia al cambiar el procedimiento no siendo, en consecuencia, obligación a partir de este procedimiento efectuar el traslado, ya que el mismo se cumple a través del requerimiento especial, el que debe contener indicación de los hechos que se propone modificar y en esa forma, en dicha oportunidad procesal puede el contribuyente rendir sus descargos, no configurándose violación alguna al derecho de defensa, y por tanto, de la norma que cita la demanda como transgredida.

Tampoco constituye violación del artículo 8o. de la Ley 145 de 1960, el hecho que la inspección contable haya sido practicada por un funcionario que no tiene la calidad de Contador Público, toda vez, que él actúa como funcionario público y en esa calidad se encuentra habilitado para ejercer las funciones asignadas a su cargo en la dependencia a la cual pertenece, en el caso, a la Sección de Auditoría Externa, a la que de conformidad con los artículos 10 y 11 del Decreto 2821 de 1974, le corresponde entre otras "ordenar mediante auto comisorio dictado por el Jefe de la Sección, la investigación en materia de los impuestos de renta y ventas...". En esta forma sus actuaciones se encuentran amparadas por la presunción de legalidad que solamente puede ser desvirtuadas por la comprobación de los vicios de que trata el artículo 84 del C.C.A.

2) EXONERACION DE LAS SANCIONES POR LIBROS E INEXACTITUD:

La Administración aplicó las sanciones por libros e inexactitud, fundamentada en el hecho de que el contribuyente no presentó al funcionario visitador, los comprobantes internos y externos, así como algunos libros auxiliares, justificando su proceder con la presentación de una copia de la denuncia penal sobre la pérdida de dichos documentos, la cual no fue aceptada por la Administración, mientras que para el Tribunal fue suficiente para probar el hecho constitutivo de fuerza mayor, dando lugar a la objeción de la Administración al respecto.

De conformidad con el artículo 15 del Decreto 3803 de 1992, únicamente se acepta como causa justificativa de la no presentación de los libros de contabilidad y demás documentos que la conforman, *la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.* (Subraya la Sala).

El artículo 1o. de la Ley 95 de 1890, define la fuerza mayor y el caso fortuito como "el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los autos de autoridad, etc.".

La simple presentación de una denuncia penal sobre la pérdida de los libros de contabilidad sin comprobación alguna de haberse realizado actos procesales, tendientes a su recuperación, no constituye fuerza mayor exonerante de responsabilidad en los términos exigidos por la ley; tal como lo ha sostenido la Administración y lo ha acogido la Fiscalía de la Corporación, el contribuyente ante tal hecho estaba obligado en primer lugar a informar en oportunidad a las autoridades de impuestos y no esperar como sucedió en el caso, a que se le notificara el auto que ordenaba la visita contable; en segundo lugar, a demostrar que estaba libre o exenta de culpa o que a pesar de las medidas de prevención adoptadas, se presentó el hecho imprevisible e irresistible.

Ninguna de estas circunstancias han sido probadas por la parte actora, en quien recaía la carga de la prueba conforme al citado artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, por lo que la pretensión de trasladar la carga de la prueba de tal hecho a la Administración, carece de respaldo jurídico.

Así las cosas, es evidente que la justificación aducida por la sociedad actora como exonerante de responsabilidad por la no prestación de los libros de contabilidad (auxiliares y soportes internos y externos) no ha sido demostrada plenamente, por lo que no es procedente acceder a sus pretensiones y menos aún a anular las glosas que originaron los mayores impuestos motivados en la ausencia de soportes contables.

No obstante lo anterior, estima la Sala, que la sanción por inexactitud debe levantarse tal como lo ha advertido la colaboradora Fiscal, toda vez, que la misma no se genera, si se tiene en cuenta que todas las glosas se originaron realmente en la ausencia de soportes contables, hecho que se sanciona de conformidad con los artículos 56 y 57 del Decreto 3803 de 1982, con el desconocimiento de los costos, deducciones, pasivos, etc., como además, ocurrió en el caso en litis; por lo que al imponerse, además, sanción por inexactitud, se incurrió en violación del artículo 49 del Decreto 3803 de 1982, que contempla los hechos en que dicha sanción procede, sin que sea dable sancionar por inexactitud las glosas originadas en la ausencia de soportes contables.

No sobra anotar, que en el evento de demostrar las circunstancias de fuerza mayor o caso fortuito de que trata el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, no releva al contribuyente de la demostración o prueba de los costos, deducciones, pasivos, etc., que se desestimaron por carecer de respaldo contable, significa, que probadas esas circunstancias puede el contribuyente invocar nuevamente la prueba contable, y en caso de no haberse demostrado como ocurrió en el caso en litis, tenía la obligación de demostrar por otros medios probatorios, la veracidad de los hechos cuestionados, pero en manera alguna como parece entenderlo el apoderado quedaba exonerado de toda demostración, porque ese no es el sentido de la norma.

3) APLICACION DEL COSTO PRESUNTO:

De conformidad con el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974, cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es real, o cuando no se conozca *el costo de los activos ni sea posible su determinación* mediante pruebas directas, tales como las declaraciones de renta del contribuyente o de terceros, la contabilidad o los comprobantes internos o externos, el Director General de Impuestos Nacionales puede fijar un costo acorde con los incurridos durante el año o período gravable por otras personas que hayan desarrollado la misma actividad, etc., se autoriza su determinación en un 75% del valor de la respectiva enajenación. (Subraya la Sala).

De lo anterior, se infiere, que la aplicación del costo presunto sólo es viable tratándose de ingresos originados en la enajenación de activos móviles, actividad industrial o comercial y que no es procedente su aplicación a otro tipo de actividad productora de renta como actividades de servicios, cuyas erogaciones o gastos exigen requisitos diferentes a los costos inherentes a la industria y al comercio.

Como en el caso en litis, los ingresos de la actora se originan en la actividad de transportes, que es de servicios, y no de la enajenación de activos móviles, resulta improcedente la solicitud de la parte actora de aplicación de costos presuntos.

En consecuencia de lo expuesto debe practicarse nueva liquidación de impuestos, que solamente debe suprimirse la sanción por inexactitud; la de libros se mantiene, quedará en los siguientes términos:

Impuestos determinados por el Tribunal	$ 27.645.348
Sanción por extemporaneidad	$ 2.764.534
Sanción por libros de contabilidad	$ 528.648
TOTAL A CARGO	$ 30.938.540
Menos: Retenciones	$ 67.742
TOTAL A PAGAR	$ 30.868.788

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

FALLA:

1o.– Revócase la sentencia de 2 de noviembre de 1989, originaria del Tribunal Administrativo de Boyacá, objeto de esta apelación.

2o.– Fíjase los impuestos de renta, complementarios y sanciones a cargo de la sociedad TRANSPORTES SODISMAL LTDA., Nit. 91.855.063, correspondiente a la vigencia fiscal de 1982, en la suma de TREINTA MILLONES OCHOCIENTOS SESENTA Y OCHO MIL SETECIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS M/CTE., ($30'868.788.oo) de acuerdo a la liquidación practicada en la parte considerativa de esta sentencia.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en la Sala de la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado I., Secretario.

DECLARACION TRIBUTARIA/LIQUIDACION DE AFORO

De acuerdo con los ingresos brutos y el patrimonio bruto del contribuyente, la sociedad no estaba obligada a presentar el formulario oficial firmado por el profesional contable (contador). Fue, pues, flagrantemente ilegal la exigencia que al respecto formuló la Administración de Impuestos y más aún al practicar liquidación del aforo como si no se hubiese presentado la declaración de renta, porque no era en aquella época (antes de expedirse en sentido contrario el artículo 14 del Decreto 2503/87) igual el concepto de no presentar la declaración o presentarla incompleta, con falta del requisito de la firma del Contador. Presentada la declaración sin dicha firma, estando obligado el contribuyente, le acarreaba varias consecuencias de índole formal y probatorio pero no podía calificarse de inexistente.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3563. Actor: Fumigadora Fumifax de Medellín Ltda. Impuesto Renta. –Fallo–.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia proferida el 15 de febrero de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulado por la sociedad FUMIGADORA FUMIGAX DE MEDELLIN LTDA., contra los actos administrativos que determinaron el

Impuesto de Renta y complementarios a su cargo, por el periodo gravable de 1983.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Como el formulario oficial que presentó la sociedad ante la Administración de Impuestos de Medellín el 4 de mayo de 1984, radicado con el número 625 DIN, no fue firmado por Contador Público o Revisor Fiscal. éste no fue tenido en cuenta como declaracion de renta en los términos establecidos por el Artículo 17 del Decreto 80 de 1984.

Requerida la empresa para que cumpliera con este deber formal, por oficio OAE–137 de fecha 18 de marzo de 1985, aquélla en respuesta del 19 de abril del mismo año, remitió dos fotocopias autenticadas ante Notario, del mismo formulario rentístico presentado inicialmente, firmado por el Contador Fabio Jaramillo E. con matrícula No. 2842 e igualmente fotocopia autenticada del certificado expedido por la Junta Central de Contadores sobre la inscripción en éste, (fl. 164 Ant. Ad.), documentos que tampoco fueron aceptados como cumplimiento de la obligación fiscal.

Por este motivo la Sección de Auditoría Externa de la misma Administración, ordenó la práctica de una inspección ocular a los libros de contabilidad de la empresa, cuya acta de visita tomó el carácter de emplazamiento y con base en la cual se practicó la Liquidación de Aforo 1799 del 30 de diciembre de 1986.

El 12 de febrero de 1987 y en uso de la amnistía tributaria consagrada por el Artículo 60 de la Ley 75 de 1986, la sociedad presentó la declaración de renta por el año en controversia y el 16 del mismo mes y año oportunamente, radicó el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de aforo que fué confirmada por la Resolución 242 del 29 de julio de 1988 que lo resolvió.

La División de Recursos Tributarios, negó el beneficio de la amnistía porque según su entender éste era para "eximir a quien lo utilizara, de las sanciones por extemporaneidad y de la del 5% en los casos de relaciones de retención en la fuente, pero no para la sanción de aforo porque es diferente".

Ante la jurisdicción la sociedad solicita se declara la nulidad de la liquidación de aforo y de la Resolución 242 de 1988 y en firma la liquidación privada del impuesto contenida en la declaración de renta radicada en febrero de 1987, ésto es, que los impuestos a cargo de la compañía por el período gravable de 1983 sumen $ 182.131.

Reitera la apoderada, que la contribuyente tiene derecho a la amnistía tributaria que solicita con fundamento en la Ley 75 de 1986, porque entre el

24 de diciembre, fecha de divulgación, y el 15 de febrero de 1987, al contrario de lo que opinan los funcionarios de impuestos, no podía practicársele la liquidación de aforo que se le notificó.

Citó como disposiciones violadas:

- Artículo 18 del Código Civil
- Artículo 37 del Código de Procedimiento Civil
- Artículo 3o. de la Ley 58 de 1982
- Artículos 2o. y 3o. inciso 6 del Decreto 01 de 1984
- Artículo 31 de la Ley 52 de 1977 y
- Artículo 60 de la Ley 75 de 1986

Alegando aplicación de los principios de igualdad y de equidad pidió en resumen aceptar la amnistía del Artículo 60 de la Ley 75 de 1986 reconociéndole efectos a la declaración presentada el 12 de febrero de 1987, o en subsidio la presentada en mayo 4 de 1984.

El Tribunal Administrativo en sentencia del 15 de febrero del año en curso, anuló la operación gubernativa. Calificó de confiscatorios los impuestos y sanciones determinados en la liquidación de aforo y aceptó como válidas las fotocopias autenticadas de los formularios que la sociedad presentó para subsanar la firma del Contador que omitió, al radicar la virtual declaración de renta. Le dió valor a la ratificación dada por Contador el día 22 de abril de 1985 y practicó nueva liquidación aceptando el impuesto de la liquidación privada, pero imponiendo sanción por extemporaneidad del 60%, teniendo en cuenta que gozaba de plazo para declarar hasta el 9 de mayo de 1984.

Los principales fundamentos legales invocados por el Tribunal, fueron el Artículo 31 de la Ley 52 de 1977 y el 2o. del Decreto 01 de 1984 aceptando que la obligación impuesta es confiscatoria pues sobrepasa la realidad y las posibilidades económicas de la sociedad.

DE LA APELACION

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos Nacionales, discrepa del fallo apelado, porque el *a-quo* lo profirió extra-petita. La controversia, dice, debió circunscribirse a la viabilidad o no de la amnistía tributaria, invocada con fundamento en el Artículo 60 de la Ley 75 de 1986 y lo dirimió con base en hechos que nunca fueron planteados en la demanda.

Solicita se revoque la sentencia y se denieguen las pretensiones, como quiera que la sociedad se acogió extemporáneamente al beneficio fiscal, presentó la declaración de renta el 12 de febrero de 1987, cuando el 30 de diciembre de 1986 se le había practicado y notificado la liquidación de aforo.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Dr. Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación en su concepto de fondo solicita, se revoque la sentencia y en su lugar se denieguen las pretensiones de la demanda.

Critica el fallo porque además de que omite señalar cuál es la disposición legal que violó la Administración, al practicar la liquidación de aforo, los actos acusados no infringen las normas que señala la demanda y menos las que se invocaron por la dependencia oficial para respaldar su actuación.

Estima el Agente Fiscal que en la determinación del tributo a cargo de la sociedad, la Oficina de Impuestos actuó dentro del marco legal previsto por el Artículo 23 del Decreto 3803 de 1982, Artículo 12 Decreto 3410 de 1983 y Artículo 17 del Decreto 80 de 1984.

Por otra parte critica y refuta la interpretación que hizo la demanda del Artículo 60 de la Ley 75 de 1986, sobre amnistía a quienes no hubieren declarado.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

La Sala está de acuerdo con la apoderada de la Administración de Impuestos y el Ministerio Público, en la crítica al fallo apelado en cuanto no podía el *a-quo,* sin desbordar el ámbito de su competencia, decretar la nulidad de la operación administrativa impugnada, sin asidero en normas que se pretende fueron vulneradas con el proceder de las Oficinas de Impuestos, sin demostrarse la transgresión legal pero dando amplia cabida, en cambio, a principios orientadores de la actuación administrativa (Art. 2o. Dcto. 01/84 y Art. 31 Ley 52/77).

El repaso de los antecedentes administrativos pone de relieve algunos hechos protuberantes que la sociedad no manejó adecuadamente, a saber:

1o. La Administración negó a la declaración presentada el 4 de mayo de 1984 (No. 669 DIN 625) el carácter de "declaración" por el hecho de no estar firmada por Contador Público, dándole el calificativo de un simple "informativo" en una aplicación o interpretación del Artículo 17 del Decreto Reglamentario 80 de 1984 (Art. 12 Dcto. Leg. 3410/83).

2o. La Administración con este criterio, acertado o equivocado, practicó y notificó la Liquidación de Aforo 1799 el 30 de diciembre de 1986, aplicando sanción del 400%.

3o. El 23 de diciembre de 1986 había expedido el Congreso la Ley 75 de tal año, en la cual consagró amnistías tributarias de diversa índole según

las posibles situaciones en que se encontraran los contribuyentes y al efecto reguló los procedimientos y requisitos correspondientes a cada una de las hipótesis contempladas.

El Artículo 60 de la Ley 75/86 en el cual se ha empecinado la compañía a que tenía derecho, se refiere a los contribuyentes que no hubieren presentado sus declaraciones tributarias que no le era aplicable no obstante el calificativo que le había dado la Administración de "no declarante", por la sencilla razón de que ya estaba de por medio un acto administrativo como era la Liquidación de Aforo de diciembre 30 de 1986.

Para tal evento la citada ley contemplaba en su Artículo 54 amnistía también, bajo otras condiciones y requisitos, para los contribuyentes "a quienes se les haya notificado o notifique antes del 1o. de febrero de 1987... acto de determinación oficial del gravamen...". Esta era la vía de amnistía que correspondía a la empresa demandante y no la del Artículo 60.

El hecho de haberse publicado la ley el 24 de diciembre y practicado la liquidación de aforo después el día 30 del mismo mes, no la invalidaba, pues la misma contemplaba la posibilidad de que la Administración produjera actos de esta índole, hasta el 1o. de febrero de 1987.

El plazo de gracia hasta el 15 de febrero de 1987 que concedió el Artículo 60 para presentar declaración a los que no lo habían hecho, no significaba que la Administración debiera permanecer estática, pues el Artículo 54 indicaba la posibilidad de producir requerimientos, liquidaciones y otros actos y el Decreto Reglamentario 260 de 1987 en el parágrafo 1o. del Artículo 7o. previó la amnistía tributaria para las liquidaciones oficiales de revisión o aforo, notificadas entre el 24 de diciembre de 1986 y el 31 de enero de 1987, de donde resulta que la Administración tenía competencia para producir, como lo hizo, la liquidación el 30 de diciembre.

Caso diferente es que el contribuyente no se hubiera acogido a los términos prescritos por el Legislador que le ofrecía los medios para ajustar su obligación tributaria a los justos términos.

Todo lo que dice la demanda respecto a esta situación es que se rompió "la igualdad formal entre los contribuyentes beneficiados por el Artículo 60". Pero si ésto ocurrió no fue obra de interpretación, sino de aplicación del sistema impuesto por el propio legislador que no le decretó a la Administración una especie de pausa o espera en sus labores ordinarias.

Ninguna de las normas citadas por el demandante tales como los Artículos 18 del Código Civil, 37 del C.P.C., 3o. de la Ley 58 de 1982 y 60 de la Ley 75 de 1986 conducen a la declaratoria de ilegalidad del procedimiento adoptado por la Administración. Tampoco conducen a su anulación

la invocación de principios como los consagrados en el Artículo 31 de la Ley 52 de 1977 y 2o. y 3o. del Decreto 01 de 1984 que sirven de pauta para el quehacer administrativo, sin que puedan ser excusa para dejar de aplicar la ley cuando ésta es absolutamente clara, ni para subsanar los errores del contribuyente que no utiliza los remedios previstos en la misma ley, como tampoco para suplir los vacíos y yerros de sus defensores.

Es evidente que el demandante no cuestionó "la confiscatoriedad de los tributos y sanciones" que graciosamente reconoció el Tribunal sin apoyo ni parámetro legal alguno. Tampoco pidió ni invocó "la validez de las fotocopias autenticadas de la declaración de renta donde el Contador firma" del 22 de abril de 1985 y que también reconoció el Tribunal desviando la petición de darle valor a la declaración de mayo 4 de 1984.

Llama la atención que el Tribunal haya olvidado el control de legalidad de la actuación administrativa que es su misión, para adoptar criterios no autorizados como el de evaluar si el impuesto y las sanciones "son confiscatorios", bajo criterios que esta Sala, no ha aceptado ni siquiera con apoyo en el Artículo 34 de la Constitución cuando se le ha invocado.

En materia tributaria la garantía del particular radica en que su obligación se determine por la Administración en forma estrictamente ceñida a la ley y ésto es lo que la jurisdicción debe velar, pero de acuerdo con las peticiones y fundamentos alegados por el contribuyente.

Desde este punto de vista y con base en las consideraciones anteriores la sentencia apelada merece ser revocada.

No obstante lo anterior, observa la Sala, que en subsidio de la petición principal, la apoderada de la sociedad solicitó que se tuviera como presentada la declaración de renta por el año gravable de 1983, contenida en el formulario radicado bajo el No. 000669 mayo 4 de 1984 – 625 DIN Medellín, teniéndo en cuenta que los ingresos brutos de la firma, no fueron superiores a $30'000.000, ni el patrimonio bruto supera la base establecida por el Decreto 80 de 1984. (Demanda pág. 6).

Para determinar si era procedente el anterior pedimento se transcribe a continuación el Artículo 17 del Decreto 80 de 1984:

> "Para efectos de cumplir con el deber formal de declarar, los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deberán presentar la declaración de renta y complementarios firmada por el Revisor Fiscal, cuando de acuerdo con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal.
>
> Para los mismos efectos, los demás contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deberán presentar la declaración de renta y com-

plementarios firmada por Contador Público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable sea superior a veinte millones de pesos ($20'000.000) o cuando los ingresos brutos anuales sean superiores a treinta millones de pesos ($30'000.000)".

Confrontados los datos suministrados en el denuncio fiscal presentado el 4 de mayo de 1984, la Sala encuentra, que los ingresos brutos comerciales según libros, obtenidos en el año gravable 1983, ascienden a la suma de $29'265.391 (columna No. 4, renglón 176), y el 31 de diciembre del mismo período fiscal, el patrimonio bruto sólo totaliza $8'197.383 (renglón 59) motivo por el cual es claro que no estaba obligada la sociedad a presentar el formulario oficial firmado por el profesional contable.

Fue pués flagrantemente ilegal la exigencia que al respecto formuló la Administración de Impuestos y más aún el practicar liquidación de aforo como si no se hubiere presentado la declaración de renta, porque no era en aquella época (antes de expedirse en sentido contrario el Art. 14 del Dcto. 2503/87) igual el concepto de no presentar la declaración a presentarla incompleta, con falta del requisito de la firma del Contador.

Presentada la declaración sin dicha firma, estando obligado el contribuyente, le acarreaba varias consecuencias especialmente de índole formal y probatorio pero no podía calificarse de inexistente, como ilegalmente lo hizo la Administración.

Estas consideraciones darían lugar a revocar el fallo de primera instancia, como ya se dijo y a acceder a las súplicas de la demanda, pero debido a que la actora no apeló, sino que el Ministerio de Hacienda actuó como único apelante no puede agravársele su situación (Art. 357 C.P.C.), motivo por el cual, la Sala decidirá confirmar la sentencia apelada, en cuanto determinó el impuesto y la sanción a cargo en la suma total de $291.410.

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

FALLA:

CONFIRMASE lo resuelto en la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia el 15 de febrero de 1991 en el proceso No. 24896.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

ACTIVIDAD EXENTA/PRODUCCION PRIMARIA/IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO–Medellín

Está vigente la prohibición de gravar la producción primaria, agrícola y ganadera, conforme lo expresó el Decreto 84 de 1984, dentro de cuya prohibición, no encaja la relacionada con la distribución y venta de sal, por cuanto dicho producto no tiene origen agrícola ni ganadero, pues se trata de un mineral, lo cual la excluye de la misma, si se tiene en cuenta que la producción primaria que es objeto de protección con la exención se circunscribe el sector agrícola y ganadero. El legislador en la Ley 14 de 1983 confirma el criterio, en el artículo 39 literal c), cuando excluye expresamente de la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio, la explotación de las minas de sal, significando de esta manera que la producción y venta de dicho producto es objeto de gravamen.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3393. Actor: Fondo Ganadero de Antioquia C/–Municipio de Medellín. Impuestos (Industria y Comercio). Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del FONDO GANADERO DE ANTIOQUIA S. A., contra la sentencia de 19 de octubre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, denegó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada contra la operación administrativa que determi-

nó a cargo de su representada los impuestos de Industria y Comercio por el ejercicio fiscal de 1983.

ANTECEDENTES:

Mediante la Resolución No. 00039 del 3 de enero de 1984, el Departamento de Impuestos del Municipio de Medellín, determinó impuestos de Industria y Comercio, al Fondo Ganadero de Antioquia S. A., por el año gravable de 1983, en la suma de $71.526.oo mensuales, con base en un promedio de ventas de $23.842.007.oo, tarifa 3.0 por mil.

El día 27 de enero de 1984, la sociedad interpuso recurso de reposición argumentando ineficacia de la liquidación por falta de requerimiento previo, falsa información de las disposiciones legales, procedimiento diferentes para determinar los impuestos en la determinación del promedio mensual de ventas.

En Oficio No. G-78 del 8 de febrero de 1984, el Departamento de Impuestos, comunicó a la sociedad la inadmisión del recurso contra la liquidación de aforo, por cuanto fue presentado extemporáneamente, y, además no se acreditó el pago de la liquidación privada.

En estas condiciones, la sociedad acudió a la jurisdicción contenciosa administrativa, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en demanda que presentó ante el tribunal Administrativo de Antioquia, el día 8 de mayo de 1984, solicitando la anulación de la operación administrativa acusada y que se declare que el Fondo Ganadero de Antioquia S. A., no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio y se levante la sanción.

Cita el accionante las siguientes disposiciones, que en su concepto fueron violadas por la Administración:

1.– Artículo 67 literal b) del Acuerdo 47 de 1983, del Consejo Municipal de Medellín, por cuanto se inadmitió el recurso de reposición habiéndolo presentado oportunamente teniendo en cuenta que la liquidación se notificó por edicto el día 19 de enero de 1984.

2.– Artículos 54, numeral 2o. del Acuerdo 47 de 1983 y 152 ordinal 4o. del C.P.C., al haberse practicado liquidación oficial en lugar de aforo.

3.– Artículos 1o. numeral 1o. del Decreto 84 de 1964 y 1o. del Decreto 2024 de 1971 , por cuanto la actividad que realiza el Fondo Ganadero de Antioquia no es objeto de gravámen y por ello no es sujeto pasivo del impuesto.

4.– Artículos 1o. del Decreto 1413 de 1950, 1o. de la Ley 20 de 1946 y 2o. del Decreto 84 de 1964, por cuanto la distribución y venta de sal en el país no es objeto del gravámen.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Antioquia, luego de establecer el debido agotamiento de la vía gubernativa, frente a la excepción propuesta por la apoderada de la entidad demandada, conoció el fondo del proceso, negando las súplicas de la demanda, considerando de una parte, que no existen diferencias procesales entre la liquidación de aforo y la liquidación oficial, que permitan determinar que el procedimiento adoptado es nulo, máxime si hubo violación del derecho de defensa y de otra parte, en cuanto al aspecto de fondo, precisó que la Ley 29 de 1963, estableció dos principios básicos en materia de exenciones, esto es, que las mismas solo podían decretarse por los municipios y que subsistían las prohibiciones de gravar el tránsito de productos alimenticios y los de producción primaria agrícola y ganadera, prohibición determinada no por el carácter de alimentos de primera necesidad, sino por la existencia o no de proceso para su obtención; esto es, que debe ser alimento primario; por ello, consideró que la venta de sal, no está exenta de gravámen con fundamento en el Decreto 1713 de 1950. En cuanto a la actividad que realiza la actora, que no es sólo la producción ganadera sino la venta de utensilios ganaderos y elementos en general para la actividad pecuaria según lo constató en inspección judicial, puntualizó que éstas no encajan dentro de las prohibiciones previstas en la Ley 29 de 1963 y Decretos Reglamentarios 84 de 1964 y 2024 de 1971, que protegen la actividad productiva del sector primario y no la actividad industrial y comercial propiamente dicha.

LA APELACION:

El apoderado judicial del Fondo Ganadero de Antioquia S. A., objeta la decisión del Tribunal, reiterando su solicitud de nulidad contra el acto liquidatorio de los impuestos de industria y comercio porque la Administración en lugar de practicar liquidación de aforo, practicó liquidación oficial, procedimiento que, contrario de lo sostenido por el Tribunal, son sustancialmente diferentes y al no haberse utilizado el correspondiente al aforo, se incurrió en las violaciones legales señaladas. Igualmente, reafirma su posición inicial, en cuanto a que en su concepto la actividad desarrollada por el Fondo Ganadero de Antioquia S. A., es exenta, y que sí estableció almacenes de venta al público en el año de 1985, la inspección que sirvió de base a la decisión del Tribunal, se practicó en el año de 1986 no existiendo incoherencia con las pretensiones del Fondo, máxime si los ingresos contables podía delimitarse correspondiendo unos al sector primario de la producción (asistencia técnica, vacunación, utilidades en cuentas en participación, venta de sementales puros, etc.) y otros a actividades legalmente exentas por corresponder a pro-

ductos de primerísima necesidad (venta de sal). Destaca que la distribución y venta de sal es exenta por expresa prohibición legal artículo 2o. del Decreto 84 de 1963 y artículo 39 de la Ley 14 de 1983 por constituír un producto de primerísima necesidad para el consumo humano y para la ganadería.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero del Consejo de Estado, profiere concepto en este proceso observando que de acuerdo con el Oficio No. G-78 del 8 de febrero de 1984, al Fondo Ganadero de Antioquia se le practicó liquidación de Aforo y no Oficial como lo dice el accionante, sin que el acto administrativo revele con certeza que fue una liquidación oficial, compartiendo así lo resuelto al respecto por el Tribunal. Prohija igualmente, el criterio expuesto por el *A-quo*, sobre las exenciones de que trata el artículo 3o. de la Ley 29 de 1963, para significar que en lo que se refiere a la venta de sal, discrepa la consideración expuesta, porque no debió imponerse gravamen; pero, en lo que respecta con las actividades que desarrolla diferentes a la producción ganadera, verificadas en la inspección contable, las cuales no encajan dentro de las prohibiciones consagradas en la Ley 29 de 1963, sí es sujeto pasivo del gravamen.

Con base en lo anterior, conceptúa que la sentencia debe ser confirmada, haciendo los descuentos en lo referente a la venta de sal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La controversia se contrae a determinar, sí la liquidación que determinó los impuestos de industria y comercio al Fondo Ganadero de Antioquia sobre el período gravable de 1983, es nula, por haberse aplicado un procedimiento diferente al que legalmente correspondía; y de otra parte, si el Fondo Ganadero de Antioquia es o no sujeto pasivo del gravámen de industria y comercio teniendo en cuenta que en concepto de la actora, la única actividad industrial que realiza es la distribución y venta de sal que siendo de primerísima necesidad se encuentra amparada con la exención del impuesto.

1.– En concepto del apoderado de la parte actora, la Administración de Impuestos practicó liquidación oficial, cuando ha debido practicar liquidación de aforo razón por la cual estima que tal liquidación es nula.

De conformidad con el artículo 54 numeral 2o. del Acuerdo 47 de 1983 del Municipio de Medellín, "la Dirección de Impuestos tiene facultad para practicar liquidación de aforo, en los casos de contribuyentes obligados a declarar, que no hayan cumplido con esta obligación".

En el caso en litis, es evidente que la Administración de Impuestos practicó al Fondo Ganadero de Antioquia, liquidación de aforo, si bien del aviso

de notificación de aquélla que obra al folio 1 no es posible determinarlo, en cambio del Oficio No. G-78 de fecha 8 de febrero de 1984, folio 2, por medio del cual se inadmitió el recurso gubernativo, se establece claramente que la liquidación practicada es la de aforo; además, al folio 4, también aparece oficio suscrito por el Jefe del Departamento de Impuestos de fecha 2 de abril de 1984, mediante el cual puntualiza que de acuerdo a los archivos de industria y comercio, el Fondo Ganadero se encuentra registrado como contribuyente, pero que por el año gravable de 1983 no presentó declaración de industria y comercio.

Lo anterior desvirtúa plenamente la pretensión del actor, pues todas las evidencias demuestran que la Administración practicó liquidación de aforo, y por el contrario como bien lo sostiene el colaborador fiscal, no existe en el proceso ningún elemento de juicio que permita establecer que la Administración practicó liquidación oficial. En esta forma, no puede aceptarse que hubo violación del procedimiento que legalmente correspondía, porque la Administración utilizó el correspondiente para el caso por no haber presentado declaración, siendo en consecuencia, acertado el proceder del *A-quo* en este punto.

2.– El apoderado del Fondo Ganadero de Antioquia, reitera su posición de considerar, que su representado no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, porque las actividades desarrolladas como la producción ganadera y la distribución y venta de sal, se encuentran exoneradas del mismo por disposición legal.

Según la reiterada jurisprudencia de la Corporación, entre la que se encuentra la sentencia del 24 de mayo de 1983 de Sala Plena, no es procedente reconocer la exoneración total del impuesto de industria y comercio al Fondo Ganadero de Antioquia, con fundamento en lo dispuesto por los Decretos 2024 de 1971 y 1413 de 1950.

En efecto, la Ley 29 de 1963, al tiempo que derogó exenciones como la prohibición de gravar artículos de primera necesidad, entre otras, consagró que las mismas sólo podían decretarlas los municipios y que subsistía solamente las prohibiciones que consagran las Leyes 26 de 1904 y 20 de 1964, sobre gravamen a la producción primaria, agrícola y ganadera y al tránsito de productos alimenticios. De donde se colige claramente, que la prohibición consagrada por el Decreto 1413 de 1950, quedó sin efectos con relación al impuesto de industria y comercio, es decir, la relacionada con la distribución y venta de sal. Quedaron vigentes entre otras, la prohibición de gravar la producción primaria agrícola y ganadera, conforme lo expresó el Decreto 84 de 1964, dentro de cuya prohibición, no encaja la relacionada con la distribución y venta de sal, por cuanto dicho producto no tiene origen agrícola ni ganadero, pues se trata de un mineral, lo cual la excluye de la misma, si se

tiene en cuenta que la producción primaria que es objeto de protección con la exención se circunscribe al sector agrícola y ganadero.

El legislador, en la Ley 14 de 1983, confirma el criterio, en el artículo 39 del literal c), cuando excluye expresamente de la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio, la explotación de las minas de sal, significando de esta manera, que la producción y venta de dicho producto es objeto de gravamen.

Ahora bien, en cuanto a las demás ventas que realiza el Fondo Ganadero de Antioquia, las cuales según la inspección contable, son de "concentrados, sales, alambres, carreteras, picadoras, corta-césped, máquinas fumigadoras, sillas, montadura e implementos necesarios para cabalgaduras, drogas veterinarias, etc.", es evidente que no corresponden a productos o subproductos del sector primario agrícola o ganadero tal como lo determinó el *A-quo;* y tampoco encaja dentro de las previsiones del artículo 1o. del Decreto 2024 de 1971, que solamente protege la actividad primaria agropecuaria que comprende las actividades necesarias para la obtención de productos o subproductos resultantes de la explotación integrada y unitaria de la misma. Entendiéndose como producción primaria ganadera, la cría, levante, ceba o engorde de semovientes, resulta claro que la actividad desarrollada por la actora, de la cual obtiene sus ingresos, es comercial, así sea de productos relacionados con la actividad agropecuaria, la que no se encuentra cobijada con la exención.

Del experticio rendido por los peritos, también se puede constatar que según los registros contables la actora realizó ventas objetos del gravamen de industria y comercio en el año gravable de 1983, en el cual se discrimina el valor correspondiente a las que son objeto del mismo, y las correspondientes a sal, cuyo valor total es muy superior al promedio anual que sirvió de base a la liquidación recurrida.

En consecuencia, demostrado como está en el proceso, que los ingresos obtenidos por actora, no se originarán en la actividad que genere exención, es decir, la producción primaria ganadera, sino en actividad diferente (comercial), debe confirmarse la decisión del *A-quo* por encontrarse en términos generales acorde con las normas que rigen la materia.

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

FALLA:

Confírmase la sentencia de 19 de octubre de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de esta apelación.

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

Se deja constancia que esta providencia fue estudiada y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

INSPECCION TRIBUTARIA–Prórroga/**LIBROS DE CONTABILIDAD**–Exhibición/**PRUEBA CONTABLE**

Así como no existe un término legalmente prefijado que restrinja la visita de inspección, tampoco norma tributaria alguna, señala el preciso instante de la controvertida exhibición de los libros de contabilidad, debiendo entenderse que bien puede tener lugar a tiempo de ser requerida por los visitadores, o mientras dure la visita. Siempre es previsible la concesión de la prórroga, no únicamente por motivos de equidad y de justicia, sino porque el ordenamiento jurídico positivo prevé fases de requerimiento, oposición o justificación previos, que impiden entender la exhibición como una carga "instantánea" o inmediata.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre seis (6) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Magistrada Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3592. Apelación sentencia del 15 de febrero de 1991, Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de sanción en libros por el año de 1986. Actor: Promarket Ltda. "Promociones y Marketing". Fallo.

La Sociedad PROMARKET LTDA., PROMOCIONES Y MARKETING, la actora, por conducto de apoderado, ocurre en apelación de la sentencia de 15 de febrero de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso fiscal de restablecimiento promovido contra actos de determina-

ción y discusión de una sanción contable, impuesta por las unidades de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, en desarrollo del programa de fiscalización del impuesto sobre las ventas por 1986, recurso sobre el que procede a resolver la Sala.

ANTECEDENTES:

Por resolución No. 40121 de 23 de abril de 1987, precedida de informe de visita, pliego de cargos y requerimiento especial, la unidad de liquidación aplicó multa por $ 1.128.375, en razón de que la inspeccionada, como se explicó, "no presentó los libros de contabilidad".

La sanción fue confirmada según resolución No. 0878 de 24 de octubre de 1988, que decidió el recurso gubernativo.

LA DEMANDA:

Sostiene, en resumen, que con oficio librado a la comisión visitadora, de cuya presentación quedó constancia en el acta de inspección iniciada el 21 de octubre de 1986, se pidió prórroga de 48 horas para la exhibición de "los libros mayores" que se encontraban en poder de la contadora de la compañía, poniendo a su disposición, entre tanto, "todos los libros auxiliares", los "mayores" en listados de computador y sus soportes contables, petición que no se aceptó.

Tal conducta, habría implicado la violación de los artículos 30, 31 y 32 de la ley 52 de 1977, 132 del decreto 1651 de 1961 y 2o. del decreto 1354 de 1987, así como del concepto DIN de 8 de octubre de 1986 y del oficio DIN No. 23397 de 17 de septiembre del mismo año, referentes estos últimos a la procedibilidad de la prórroga, por motivos de justicia y equidad, mientras no se afectaran los intereses del fisco o los resultados de la visita. Igualmente, del artículo 51 del Código de Comercio, por haberse ignorado el mérito de los aludidos soportes contables, como parte integrante de la contabilidad.

Particularmente, por virtud de lo dispuesto en el citado artículo 132 del decreto 1651 de 1961, para la imposición de la multa tendría que haber mediado un requerimiento en que se fijara "un término prudencial" de prueba, el que no fue concedido por la comisión visitadora, "sin considerar que el 24 de octubre cuando recibieron los citados libros (los "mayores"), éstos se encontraban al día y se ameritaba un comportamiento acorde con los principios de equidad y justicia que rigen nuestro ordenamiento tributario...". (paréntesis fuera de texto).

LA SENTENCIA:

Expresa, en lo esencial, que "cuando se presentaron los visitadores del Gobierno, los libros no les fueron presentados y en consecuencia los actos acusados no violan las normas que el actor señala como infringidas, ya que ellos (sic) se refieren a las facultades investigativas de la Administración, al espíritu de equidad y justicia que deben tener los funcionarios de la Administración, y a que los hechos deben probarse de manera idónea, pero para la Sala los funcionarios actuaron de acuerdo con la ley, es decir, cumplieron a cabalidad con su función (...) (al aplicar) las normas vigentes, luego, para la Sala las pretensiones de la actora no están llamadas a prosperar...". (paréntesis fuera de texto).

LA APELACION:

Pide,, "un detenido análisis (...) de las argumentaciones contenidas en el capítulo 'concepto de la violación' ..." de la demanda, y remite a las argumentaciones ahí expuestas, "que no merecieron ningún comentario por parte del fallador de primera instancia...".

Agrega que, de conformidad con el artículo 66 del decreto 2543 de 1987, los conceptos de la Dirección de Impuestos Nacionales son de obligatorio cumplimiento por los funcionarios de la Administración y su ignorancia acarrea sanción disciplinaria por mala conducta.

ALEGATOS DE CONCLUSION:

Dice la demanda, "que teniendo el contribuyente la obligación de tener y presentar los libros en su domicilio comercial, y habiéndoselos solicitado el 20 de octubre de 1986 en las instalaciones de la empresa, sólo hasta el 24 de octubre y de manera extemporánea fueron presentados...", incumpliéndose las prescripciones del artículo 97 de la ley 9a. de 1983, concordante con el 15 de decreto 3803 de 1982, aparte de que el concepto DIN invocado en la demanda, referiría a la presentación de comprobantes y no a la exhibición de libros mayores, careciendo de fundamento la aducida infracción de los principios de justicia y equidad, pues no se demostró en qué consistió el desconocimiento de éstos, o qué normas sustantivas o procedimentales se infringieron, ni los hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito que impidieron la exhibición en cuestión.

De otro lado, niega que la amnistía impetrada en su momento por la contribuyente, hubiera incluído la sanción discutida.

La demandante guardó silencio en esta fase del juicio.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO:

Se sintetiza así:

Si en el informe de visita consta que, desde la iniciación de ésta, el 21 de octubre de 1986, la inspeccionada puso a disposición de los visitadores los libros auxiliares, los comprobantes internos y externos y el movimiento contable, en hojas de computador, del 1o. de enero al 30 de noviembre de 1986, y, asimismo, que los libros diario, mayor o inventarios y balances, fueron "puestos a disposición de la comisión visitadora" el 24 de octubre del mismo año, la afirmación de no haberse presentado tales libros, que motiva la sanción, no es exacta.

Por otra parte, habiéndose fundado la actuación impugnada en el artículo 34, numeral 4o., del decreto 2821 de 1974 ("no exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias competentes lo exigieren"), en conexión con el artículo 56 del decreto 3803 de 1982, cabría preguntar, en qué momento se debe cumplir tal obligación, si en el instante en que se exige la exhibición o en el curso de la visita.

Cree la Señora Fiscal Sexta, que no es el texto escrito de la ley con sus limitaciones gramaticales, el criterio de aplicación de la norma, sino la razón de ser de ésta y el fin que persigue, esto es, que se lleven los libros de acuerdo con las disposiciones legales y se registren en los mismos todas las operaciones efectuadas, así, circunstancialmente, en el momento de hacerse presentes los visitadores, no se encuentran disponibles aquéllos, por un hecho coyuntural ajeno a la voluntad del contribuyente, o que no implique renuencia de éste, con tal que la exhibición se produzca en el transcurso de la visita, caso en el cual no procede la sanción.

Emplear con rigorismo exagerado la facultad de sancionar la falta de libros de contabilidad, cuando la falta no existe, es una indebida aplicación de la ley y un atentado contra la equidad y la justicia, debiendo, por ello, revocarse la sentencia apelada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Así como no existe un término legalmente prefijado que restrinja la visita de inspección, tampoco norma tributaria alguna, como acertadamente lo advierte la Señora Fiscal Sexta, señala el preciso instante de la controvertida exhibición, debiendo entenderse que bien puede tener lugar a tiempo de ser requerida por los visitadores, o mientras dure la visita, pues del hecho de que se amplíe tal diligencia (en el caso, hasta el 29 de Octubre de 1986), se dé testimonio expreso en el acta de haberse recibido, en el curso de la misma diligencia (exactamente, el 24 de octubre de 1986), los libros "no presenta-

dos", y constituyan éstos fuente o soporte de otras actuaciones diversas de la imposición de la multa, se colige el otorgamiento de prórroga.

Solo la negativa absoluta a la exhibición, sin justificación siquiera sumaria, que no es el caso, podría acarrear el cierre del acta y la conclusión inmediata de la visita, configurándose nítidamente el fenómeno de la "no presentación".

Como bien lo admite la Dirección de Impuestos Nacionales en los documentos invocados por la accionante, siempre es previsible la concesión de la prórroga, no únicamente por motivos de equidad y de justicia, sino porque el ordenamiento jurídico positivo, específicamente los artículos 132 del decreto 1651 de 1961, citado en la demanda, y 285 y 288 del Código de Procedimiento Civil, entre otras disposiciones, prevé fases de requerimiento, oposición o justificación previos, que impiden entender la exhibición como una carga "instantánea" o inmediata.

El precepto del artículo 2o. del decreto 1354 de 1987, también citado por la actora, aunque no regía por la época en que la Administración ordenó la exhibición contable de que se trata, no hace otra cosa que recoger los principios enunciados, pues instituye la prórroga, no a la manera de concesión graciosa de los funcionarios impositivos, sino como derecho procesal del contribuyente o responsable.

No acertó, el *a-quo*, en la definición del punto, debiendo revocarse íntegramente su decisión, en acuerdo con las ponderadas apreciaciones de la Fiscalía.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, por medio de la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley

FALLA:

Revócase la sentencia apelada.

En su lugar, anúlanse las resoluciones números 40121 de 23 de abril de 1987 y 0878 de 24 de octubre de 1988, objeto de la demanda, por las cuales, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá determinó y confirmó una sanción por libros de contabilidad a cargo de la sociedad PROMARKET, LTDA., "PROMOCIONES Y MARKETING", Nit. 60.509.809 A., por el ejercicio fiscal de 1986.

La Doctora DORA EMILIA SANCHEZ GUTIERREZ tiene personería para obrar en nombre del Director de Impuestos Nacionales.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

CONTENCIOSO OBJETIVO IMPROPIO–Improcedencia/**ACCION DE NULIDAD**–Titularidad/**TEORIA DE LOS FINES Y MOTIVOS/LEGITIMACION POR ACTIVA**

No es posible admitir demandas de simple nulidad contra actos de contenido particular y concreto, sobre todo cuando la acción propia determinada para ellos (la de nulidad y restablecimiento del derecho), se encuentra caducada y si lo que se pretende es, un restablecimiento de un derecho particular consecuencia a la nulidad y no el mero restablecimiento de la intangibilidad del ordenamiento jurídico abstracto. De otra parte, la nueva Constitución restringió la titularidad de las acciones públicas en defensa de la Constitución y de la ley, a los ciudadanos y de otra, les definió a tales acciones un carácter de instrumento para ejercicio del control político, eso es, que las instituyó como verdaderos derechos políticos, que por eso mismo, no pueden tener como titulares sino a personas que ostenten la calidad de ciudadanos.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre nueve (9) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor: Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3983. Actor: Ferretería Surtiniples Ltda. contra La Nación. Nulidad y suspensión provisional de la Resolución No. 498 del 31 de mayo de 1990, proferida por la Administración de la Aduana de Buenaventura. Autoridades Nacionales. Auto.

La Sociedad FERRETERIA SURTINIPLES LTDA., demanda la nulidad de la Resolución citada en la referencia, por medio de la cual la Adminis-

tración de la Aduana de Buenaventura le formuló cuenta adicional por concepto de impuestos aduaneros dejados de pagar en operaciones de importaciones efectuadas por la actora. Solicita además que se decrete la suspensión provisional del acto administrativo acusado.

La demanda, después de realizado por el Magistrado Ponente el estudio de rigor tendiente a determinar sobre la procedencia de su admisibilidad, deberá ser inadmitida por las razones que a continuación se expresan:

Inicialmente la actora acudió en demanda contenciosa de restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, presentando varias demandas separadas contra las Resoluciones 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502 y 503, de 1990 de la Administración de la Aduana de Buenaventura, por las cuales se le habían formulado sendas cuentas adicionales. El referido Tribunal inadmitió las demandas fundado en las razones de que no se había agotado la vía gubernativa y de que la acción se encontraba caducada. La actora apeló algunos de los autos inadmisorios ante esta superioridad pero la Sala decidió confirmarlos por encontrar válidos los fundamentos que tuvo el *a-quo* para inadmitirlas.

Las anteriores incidencias procesales sirven para mostrar cómo el fracaso de la primera acción intentada, trata ahora la mencionada sociedad, de alcanzar por la vía de la acción de simple nulidad lo que no le fue posible obtener por medio de la acción de restablecimiento del derecho. Intento vano, en verdad, pues como enantes se dijo, esta demanda habrá de ser inadmitida toda vez que como lo tiene determinado de antiguo el Consejo de Estado, no es posible admitir demandas de simple nulidad contra actos de contenido particular y concreto, sobre todo cuando la acción propia determinada para ellos (la de nulidad y restablecimiento del derecho), se encuentra caducada y si lo que se pretende es, como aparece patente en el caso en estudio, un restablecimiento del derecho particular consecuencial a la nulidad y no el mero restablecimiento de la intangibilidad del ordenamiento jurídico abstracto.

En apoyo de lo anteriormente dicho le basta a la Sala Unitaria rememorar lo que ha sido la doctrina tradicional del Consejo de Estado en esta materia, transcribiendo apartes del auto proferido en el expediente 595 por el Consejero Dr. Enrique Low Murtra, el 25 de abril de 1986:

> "No es la generalidad del acto administrativo impugnado lo que determina si una acción es de nulidad o es de plena jurisdicción (o como lo define el Código Contencioso Administrativo de "restablecimiento del derecho"). Lo que determina la naturaleza de la acción son los fines del actor. Si éste busca exclusivamente la protección del ordenamiento jurídico violado cabrá hablarse, con propiedad de un contencioso popular de anulación. Si al solicitar la nulidad del acto administrativo, en

forma automática se produce el restablecimiento del derecho habrá de entenderse que el actor ha impetrado una acción de restablecimiento del derecho aunque califique su demanda de cualquier otra manera".

"Esta apreciación, reiterada por la jurisprudencia desde la célebre sentencia del Consejo que tuvo por ponente al doctor Carlos Gustavo Arrieta en 1961, ha sido consagrada en forma expresa por el Código Contencioso Administrativo cuando califica las acciones por los motivos que busca el actor y no por la generalidad o particularidad del acto demandado. Naturalmente es común que las acciones contra un acto de carácter general, impersonal y objetivo se dirijan a la protección del orden jurídico exclusivamente y que por ello, normalmente, estén dentro del marco del contencioso popular de anulación, al paso que las acciones que buscan la nulidad del acto administrativo de carácter particular se dirijan a la protección del interés concreto y que por tanto queden normalmente cobijadas por el contencioso tradicionalmente conocido como plena jurisdicción (hoy restablecimiento). Ello fue estudiado por la sentencia de 1961 y ha sido tesis reiterada del Consejo".

Aunque lo anterior es suficiente para ordenar la inadmisión de la presente demanda, no debe dejar pasar por alto la Sala Unitaria la situación que se genera con la vigencia del artículo 40, numeral 6, de la nueva Constitución Política, la cual situación incide en el presente caso, como que puede tenerse como razón adicional para la inadmisión.

Se trata de que la citada norma Constitucional, de una parte, restringió la titularidad de las acciones públicas en defensa de la Constitución y de la Ley, a los ciudadanos, y de otra, les definió a tales acciones un carácter de instrumento para ejercicio del control político, esto es, que las instituyó como verdaderos derechos políticos, que por eso mismo, no pueden tener como titulares sino a personas que ostenten la calidad de ciudadanos.

Pues bien. Todos sabemos que la acción pública de nulidad consagrada en el Código Contencioso Administrativo, se había establecido como una acción pública de carácter popular, a la que tenían acceso, o de la cual podían ser titulares, todas las personas, naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, y en ello estribaba la gran diferencia con la acción pública de inexequibilidad, la cual siempre se reservó por la propia Constitución a los ciudadanos. Ahora, el nuevo texto constitucional que se comenta deja en claro que esta reserva y esta concepción como derecho político de las acciones públicas, se refiere a todas ellas, porque se ejercitan para la defensa de la Constitución y de la Ley y porque son la concresión del derecho político de los ciudadanos "a participar en la conformación, ejercicio y control del poder político".

Como en el caso *sublite* se pretende ejercitar una acción pública de nulidad por parte de una sociedad limitada, habrá que concluir forzosamente, que a la luz de la Constitución Política de 1991, se debe rechazar la demanda, además, por falta de titularidad para el ejercicio de la acción por parte de la demandante.

Por lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, por conducto del suscrito Consejero

RESUELVE:

Inadmítese la anterior demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Desanótese y devuélvanse los documentos al interesado.

Guillermo Chahín Lizcano, Consejero.

Jorge A. Torrado, Secretario.

FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL–Restricción/**IMPUESTO A LOS BILLARES/IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

Los "billares" entendidos como establecimientos, en donde se permite el uso del juego respectivo constituyen un sitio de recreación, que está prestando un servicio y por lo tanto gravado con el impuesto de industria y comercio. Por lo tanto el impuesto mensual a los billares establecidos, sí constituye un nuevo impuesto para cuya creación el municipio carecía de facultad legal, pues no corresponde al de Industria y Comercio ni tampoco al de espectáculos públicos establecido por la Ley 12 de 1932 ni al impuesto sobre billetes de tiquetes o boletas de rifas, apuestas y premios a que se refieren las Leyes 12 de 1932 y 69 de 1946.

Confirma la nulidad del artículo 4o. del Acuerdo 143 de 1987 del Concejo Municipal de Santiago de Cali.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D.C., doce (12) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3715. Actor: Luis Mario Duque. Apelación sentencia de Mayo 21 de 1991 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Asuntos Municipales. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 21 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda

dentro del juicio de nulidad intentado por el ciudadano LUIS MARIO DUQUE Cédula de Ciudadanía No. 14.948.670, contra el artículo 4o. del Acuerdo 143 que con fecha 10 de diciembre de 1987 expidió el Concejo Municipal de Santiago de Cali.

ANTECEDENTES

El citado ciudadano acudió ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en acción pública de nulidad, demandando por violación de la Constitución y de la ley, el artículo 4o. del Acuerdo No. 143 del Concejo Municipal de Santiago de Cali, mediante el cual se impone tarifa de impuesto mensual a los billares ubicados en el Municipio.

Como concepto de la violación manifiesta que la Corporación carecía de facultad para imponer impuesto a los billares, ya que su creación no está autorizada por la Ley 97 de 1913, ni por la Ley 84 de 1915, ni por el Decreto Ley 1333 de 1986, pues en ninguna de ellas se menciona dicho impuesto; que de otra parte la facultad impositiva de los Concejos no es ilimitada, sino que está sometida a la ley. Cita en apoyo providencias de la Honorable Corte Suprema de Justicia, como de esta Corporación donde así se declara.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda, considerando que el artículo 4o. del Acuerdo 143 de 1987, estaba creando un nuevo impuesto por fuera de la ley, porque si bien el impuesto de patente al juego de billar fue creado por la Ley 97 de 1913, la Ley 14 de 1983 al sustituír dicho gravamen y regularlo totalmente fijando el hecho generador, la base gravable y tarifas no permite ubicar el juego de billar dentro de la materia imponible determinada por dicha ley, pues no se puede predicar que dicho juego constituya actividad comercial, industrial o de servicios.

Que de otra parte tampoco se puede ubicar dentro del concepto de espectáculo público, ni como juego que requiere tiquete o apuesta, porque bien puede estar o no sometido a apuesta.

LA APELACION

El Municipio de Cali al apelar la sentencia, considera equivocado el razonamiento del Tribunal, porque el impuesto de patente a los billares, por ser precisamente de carácter especial y no ser un servicio de los destinados a satisfacer las necesidades de la comunidad, no puede encasillarse dentro del capítulo 11 de la Ley 14 de 1983, ya que no fué reglado por la susodicha ley, y que por lo tanto mal podría ser una disposición contraria a ésta.

Invoca el artículo 384 del Código de Régimen Municipal, para concluir que el artículo demandado no viola preceptos legales ni constitucionales. Pide se revoque la sentencia.

CONCEPTO DEL FISCAL

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada debe confirmarse, porque como puede observarse, el texto del artículo transcrito hace recaer un impuesto determinado sobre los billares, sin aclarar la ubicación y el uso de los mismos, que pueden estar instalados en casas particulares, sitios de recreación, etc., y que al incurrir en tal imprecisión, está indicando que el impuesto establecido no corresponde a ninguna de las clasificaciones determinadas en el Capítulo II de la Ley 14 de 1983, ni al catálogo de impuestos que pueden establecer los municipios, tal como lo disponen los artículos 172, 174 a 233 del Decreto 1333 de 1986, norma que actualizó todo lo relacionado con el régimen municipal y cuyo Capítulo II hace una enumeración taxativa de los impuestos autorizados por leyes anteriores que pueden ser establecidos por el Municipio.

Que de otra parte, de conformidad con la Carta Política de 1886, artículo 197 numeral 2o., como en la Constitución de 1991 artículo 313 numeral 4o., los Concejos Municipales tienen la facultad de aprobar tributos y gastos pero de conformidad con la Constitución y la ley y si ésta no autoriza en forma expresa el establecimiento de determinado impuesto los Concejos no tienen capacidad jurídica para crearles ni imponerlos.

Concluye que subsumida la denominación de "billares" que trae la Ley 97 de 1913, en la enumeración que hace el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986, repugna a toda lógica pensar que existe un impuesto especial para billares sin ubicarlos en una actividad específica. Pues la ley al utilizar el término "billares" se refería a los establecimientos que alquilaban el uso de este tipo de juegos, y esa es actividad de servicios que no puede ser gravada sino a través del impuesto de Industria y Comercio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En reiterada jurisprudencia ha precisado esta Corporación que el ejercicio de la facultad impositiva de los municipios está enmarcada dentro de las condiciones y límites fijados por el legislador y que estos en consecuencia sólo pueden crear tributos en la medida que la ley lo autorice.

Por esta razón es preciso analizar si el impuesto de que trata el artículo 4o. del Acuerdo 143 de 1987, del Concejo Municipal de Cali, tenía previa autorización legal como lo alega el Municipio o si por el contrario el Concejo carecía de tal competencia legal.

Dispone la norma acusada: Decreto 143 de 1987 artículo 4o.:

"Las tarifas mensuales a los billares son:
a) Zona Urbana Centro de la Calle 1a. a la 25 inclusive y de las Avenidas 6a. y Belalcázar a la Carrera 15 inclusive, TRES MIL PESOS ($3.000.oo) por mesa.

b) Zona Urbana periférica: la comprensión fuera del área anterior, UN MIL QUINIENTOS PESOS ($ 1.500.oo) por mesa.

c) Zona Rural: SETECIENTOS CINCUENTA PESOS ($750.oo) por mesa".

Para efectos de la expedición del Acuerdo, el Concejo de Santiago de Cali invoca como fundamento los artículos 197 de la Constitución Nacional y las Leyes 97 de 1913, 84 de 1915 y 1333 de 1986.

La Ley 97 de 1913 en su artículo 1o. autorizó al Concejo Municipal de Bogotá la creación, entre otros, del impuesto de patentes para varias actividades entre ellas a los billares, los clubes, circos, juegos y diversiones de cualquier clase, conforme lo señala su literal f).

Posteriormente la Ley 84 de 1915 hace extensiva a los Concejos Municipales, la autorización establecida para el Municipio de Bogotá por el artículo 1o. de la Ley 97 de 1913, excepto el literal b), condicionándola al hecho de que las asambleas departamentales, les hubieran concedido o concedieran en el futuro dicha atribución.

Mediante el Decreto Extraordinario 1333 de Abril 25 de 1986 (Código de Régimen Municipal) Capítulo II, que trata de los Impuestos Municipales, se dispone que además de los impuestos legalmente existentes, los municipios pueden crear los expresamente allí enumerados, entre los cuales se encuentra la disposición del artículo 95 del impuesto de Industria y Comercio sobre todas las actividades comerciales industriales o de servicios, que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente por personas naturales o jurídicas o por sociedades de hecho.

El artículo 196 del mismo decreto, señala que debe determinarse el impuesto, sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, y el 199, incluye dentro de las actividades de servicios los sitios de recreación.

De acuerdo con jurisprudencia de esta Corporación se ha dicho que el impuesto de Industria y Comercio contemplado en la Ley 14 de 1983 es un gravamen de patente para ejercer una actividad industrial, comercial o de servicios, que se identifica con el creado por la Ley 97 de 1913, pero que,

con la Ley 14 de 1983 se le introducen nuevos elementos relacionados con la determinación de la base gravable, los sujetos pasivos, el hecho imponible y el período fiscal.

Desde este punto de vista establecidos los elementos por la Ley 14 de 1983, no pueden los municipios establecer hecho imponible, sujetos, tarifas o bases gravables distintas a las señaladas por ella.

El artículo 33 de la ley, señaló para la actividad de servicios la tarifa del 2 el 10% mensual y como base gravable determinó el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior. Si se compara frente al artículo 30 de la Ley 14 de 1983 el Acuerdo 143 de diciembre 10 de 1987, artículo 4o., se observa que no desarrolla absolutamente este impuesto pues su sujeto pasivo, base gravable, materia imponible y tarifa son distintas a las señaladas por la Ley 14 de 1983. Pues contrariamente a lo alegado por la apoderado del municipio, "los billares" entendidos como establecimientos, en donde se permite el uso del juego respectivo constituyen un sitio de recreación, que está prestando un servicio y por lo tanto gravado con el impuesto de Industria y Comercio.

Por lo tanto el impuesto establecido por el artículo 4o. del Acuerdo 143 de 1987, sí constituye un nuevo impuesto, para cuya creación el municipio carecía de facultad legal, pues no corresponde al de Industria y Comercio, ni tampoco al de espectáculos públicos establecido por la Ley 12 de 1932 ni al impuesto sobre billetes de tiquetes o boletas de rifas, apuestas y premios a que se refieren las Leyes 12 de 1932 y 69 de 1946, como bien lo aduce la apoderada de la entidad demandada, razón por la cual merecía ser anulado tal como lo decidió el *a-quo*.

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

FALLA:

CONFIRMASE la sentencia del 21 de mayo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el juicio 16501.

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

Esta providencia fué estudiada y aprobada en la Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Consuelo Sarria Olcos, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

DESCUENTO TRIBUTARIO–Procedencia/USUFRUCTO DE ACCIONES/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La sustitución del sujeto pasivo de la obligación tributaria por convenciones privadas, resultaría contraria a las normas de derecho público que rigen la relación jurídica entre el contribuyente y el Estado. Pero es distinto a que el Estado respete los convenios privados legalmente celebrados y que le atribuya las consecuencias tributarias que le corresponden. Así en el caso sub-lite es perfectamente admisible la existencia del contrato de usufructo de unas acciones, que impone gravar la renta en cabeza del usufructuario, con todas sus consecuencias tributarias, incluido el descuento al cual carecería de derecho el nudo propietario, precisamente por carecer de renta. En estos contratos si la sociedad que recibe es sujeto del impuesto, es razonable que también deba gozar del descuento.

PASIVO–Rechazo/PRUEBA CONTABLE/Ineficacia

Aunque el Certificado expedido por el Revisor Fiscal, aportado por la sociedad para respaldar la existencia de las obligaciones a su cargo, omite informaciones que son necesarias tales como el detalle de los libros, asientos y comprobantes internos y externos comprometidos en cada una de las transacciones investigadas, la sociedad ha podido corregir la información oportunamente o enviar las declaraciones de renta oportunamente presentadas por los verdaderos acreedores o pedir a las dependencias de impuestos se allegaran al proceso.

SANCION POR LIBROS–Improcedencia

En el caso *sub-lite* faltó explicación concreta en la Liquidación Oficial sobre la causa que originó la sanción por libros, como quiera que

siendo posible cualquiera de las cuatro circunstancias del artículo 34 del Decreto 2821 de 1974, era necesario identificar cuál de ellas servía de fundamento a la Administración, a fin de que el contribuyente pudiera enfocar su defensa y obtener las respectivas pruebas que no son iguales en las cuatro hipótesis contempladas en la ley. Así las cosas la falta de precisión y exactitud en la causal amerita por sí misma el levantamiento de dicha sanción.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre doce (12) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3459. Actor: Inversiones Delta Bolívar Cía. de Financiación Comercial S. A. Impuesto Renta. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto simultáneamente por el apoderado judicial de la sociedad INVERSIONES DELTA BOLIVAR CIA. DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL S. A., y por el apoderado de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia proferida el 30 de agosto de 1990 por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulado contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta a cargo de la sociedad, por el período gravable de 1982.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previa inspección ocular a los libros de contabilidad de la empresa y requerimiento especial, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, practicó la Liquidación de Revisión 100261 del 11 de septiembre de 1984. Determinó la renta por el sistema de comparación patrimonial previsto por el Artículo 74 del Decreto 2053 de 1974 y Artículo 91 del Decreto 187 de 1975, y resultante de la desestimación de pasivos no comprobados por valor de $365'518.323 y reserva general de cartera en cuantía de $33'835.612 sobre la cual no se cumplió con los requisitos de ley.

Rechazó la suma de $6'791.643 de descuentos tributarios por dividendos de acciones en usufructo de acuerdo al Artículo 76 del Decreto 1651 de 1961, porque el documento presentado por la sociedad no era de fecha cierta y aplicó sanción por libros de contabilidad de conformidad con el Artículo 56 del Decreto 3803 de 1982 y Artículos 83 y 84 de la Ley 9a. de 1983.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 131 de abril 2 de 1986

modificó la liquidación oficial, pero sometida aquélla al grado jurisdiccional de consulta fue revocada por la Resolución 562 del 27 de agosto del mismo año.

La Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos, disminuyó la diferencia patrimonial como quiera que la sociedad comprobó el origen, vigencia y requisitos de la cifra declarada como provisión por $35'538.127, el aumento de capital por $270'000.000 y la valorización de acciones en cuantía de $6'173.102 de donde resulta que el incremento no justificado se redujo a la suma de $363'781.711.

Mantuvo el rechazo del pasivo porque además de no desvirtuar las irregularidades inicialmente detectadas, la prueba aportada para acreditarlo no fue calificada como idónea para el efecto.

En lo atinente al descuento tributario por $6'791.643 correspondiente a dividendos por acciones en usufructo, tampoco se aceptó, porque según consta en el Acta de la diligencia de inspección contable y en el requerimiento especial, la empresa propietaria de las acciones COMPUTO BOLIVAR S. A. se reserva los "demás derechos entre ellos el descuento tributario..." y finalmente mantuvo la sanción por libros de contabilidad pero la redujo de acuerdo a lo ordenado por el Artículo 57 del Decreto 3803 de 1982.

Ante la jurisdicción la contribuyente insiste en sus pretensiones. Pide se declare la nulidad de los actos administrativos en cita y como consecuencia de lo anterior se restablezca el derecho de la contribuyente mediante una nueva liquidación en la cual:

A) Se determine su base gravable por el sistema de depuración normal y no por el de comparación patrimonial.

B) Que como consecuencia de determinar su base gravable por el sistema de depuración normal le sean aceptadas las siguientes deducciones:

1. Servicios Pagados por ..... $ 5'000.000
2. Intereses en Planes DELTA por ..... $19'164.748
3. Intereses en Contratos de Inversión ..... $ 9'170.946
4. Reserva de Cartera. ..... $22'945.658

C) Que se le acepten los descuentos por valor de $6'791.643, y

D) Se declare que no hay lugar a la sanción por libros en cuantía de $1'343.363.

En síntesis, controvierte el apoderado las razones en que se fundamentó la Administración de Impuestos para rechazar el pasivo propuesto por la so-

ciedad, bajo la denominación "Obligaciones por Pagar a Inversionistas" por $350'249.243 y "Otros Pasivos" por $15'269.089, en busca de obtener que se le acepte éste, se desvirtúe el sistema de comparación patrimonial utilizado para determinar la renta gravable del año y por ende se le establezca por el método ordinario de depuración de ingresos.

Sobre el particular anota que, la empresa no se negó a presentar los libros de contabilidad cuando le fueron requeridos por los visitadores de impuestos, que bien distinto es que cuando lo exigieron, "la compañía no hubiera estado en condiciones de presentar los documentos correspondientes".

Sostiene que con la presentación de las fotocopias autenticadas de los documentos en los cuales constaba la existencia de la obligación a 31 de diciembre de 1982 y de los comprobantes en los cuales se refleja el pago de las mismas, con posterioridad al año gravable, quedan subsanadas todas y cada una de las deficiencias en que se pudo incurrir en las relaciones presentadas con la declaración de renta. Además de que, con la respuesta al requerimiento enviado por la Administración, aportó certificado del Revisor Fiscal de la compañía sobre aquélla, documento que conforme al Artículo 9o. de la Ley 145 de 1960 y Artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, constituye plena prueba.

Según su entender y como también demuestra que lo es de la Dirección General de Impuestos Nacionales, con cita de la Resolución 985 del 14 de septiembre de 1984, desvirtuada la diferencia patrimonial, la determinación del tributo debe efectuarse por el sistema ordinario, sin que sea procedente efectuar ajuste por concepto de deducciones, etc., como se planteó en el acto liquidatorio porque hay imposibilidad jurídica, dice, para hacerlo.

El contenido del acto de liquidación, agrega, "como acto administrativo, está limitado al razonamiento hecho para determinar la correspondiente base gravable" y en el caso lo fue para determinarla por el sistema de comparación patrimonial puesto que "la parte correspondiente a la depuración normal, como simple planteamiento no alcanza a ser un acto administrativo que pueda ser discutido".

Insiste en la viabilidad del descuento tributario porque afirma que con la prueba que aportó con la respuesta al requerimiento especial subsana la deficiencia imputada al contrato de concesión y por último, solicita se revoque la sanción porque no se indica la causal con base en la cual se impuso.

El Tribunal Administrativo en sentencia del 31 de agosto de 1990, anuló parcialmente los actos administrativos impugnados. Aceptó por comprobados pasivos por la suma de $244'662.528 y en este mismo valor disminuyó el incremento de activos inicialmente no justificado.

Como la diferencia patrimonial no fue totalmente desvirtuada, el *a-quo* dijo abstenerse de pronunciarse sobre la viabilidad o no de las deduc-

ciones, pero también sin justificación alguna omitió hacerlo, respecto de "Otros Pasivos", el descuento tributario invocado y la sanción por libros, temas en los cuales concentra el motivo de la apelación.

DE LA APELACION

El apoderado de la Dirección General de Impuestos se muestra en desacuerdo con la sentencia apelada fundamentalmente por dos razones:

1. Haber aceptado éste, pasivos por la suma de $244'662.528 sin la identificación de los acreedores, porque ésta no se suministró en la declaración de renta, ni la deficiencia se subsanó en las etapas procesales posteriores.

Estima que para viabilidad de las obligaciones era necesario que la sociedad probase que los beneficiarios de los créditos oportunamente los hubieran declarado.

2. Critica el fallo porque si bien es cierto la diferencia patrimonial no se desvirtuó, sí era indispensable el pronunciamiento del *a-quo* para afianzar el rechazo de las deducciones propuestas en la liquidación oficial.

En el memorial sustentatorio de la apelación solicita se acumule el proceso a otro promovido por la sociedad por el ejercicio fiscal 1981, a fin de que se confronten los activos y pasivos, teniendo en cuenta que en ambos se utilizó "el sistema especial de liquidaciones oficiales".

Por último observa que la sentencia apelada contiene un error aritmético, por cuanto en el numeral 2o. de la parte resolutiva, lo expresado en letras no coincide con la partida consignada en números.

El apoderado de la sociedad de otra parte, controvierte la sentencia porque rechazó pasivos por valor de $105'579.706 y omitió pronunciarse sobre la procedencia o no de "Otros Pasivos", descuentos tributarios y la sanción por libros de contabilidad.

Con los mismos argumentos consignados en la demanda insiste en la aceptación de sus pedimentos.

Afirma que los requisitos exigidos por el Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 para los pasivos, sí fueron cumplidos. La compañía, dice, conservó los documentos correspondientes a la existencia de las obligaciones y a la cancelación de las mismas, documentos que remitió a la Administración y con éstos subsana cualquier deficiencia en que hubiera podido incurrir al presentar la declaración de renta.

Recalca que a partir de la vigencia del Decreto 3803 de 1982 (diciembre 31) fecha posterior a la celebración de los contratos de inversión, se estableció para las entidades financieras la obligación de exigir al beneficiario, la exhibición del documento de identidad, de donde resulta que la sociedad para entonces no estaba obligada al cumplimiento de la exigencia prevista en el Artículo 12 del citado estatuto.

Como la existencia del pasivo se encuentra probada, agrega, la diferencia patrimonial también se ha desvirtuado y en tal caso la liquidación privada debe quedar en firme, como quiera que una liquidación por el sistema ordinario como lo plantea la Administración, resulta contraria a lo previsto por los Artículos 19 del Decreto 3803 de 1982 y 49 de la Ley 52 de 1977 y nula conforme al ordinal 4o. del Artículo 57 de la citada Ley 52 de 1977.

Reitera que se le acepte el descuentos tributario y se levante la sanción por libros porque ésta no fue precedida de la causal con base en la cual se impuso.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal Sexta de la Corporación, Dra. Ana Margarita Olaya de Obando, en su concepto de fondo, solicita se revoque la sentencia apelada en cuanto aceptó pasivos y se aprueba en relación con los demás aspectos del proveído.

La Fiscalía no comparte el reconocimiento que de los pasivos hizo el *a-quo* por la suma de $244.662.528, porque "las alegaciones de la actora y las pruebas que en general las acompañan siguen siendo incompletas".

La sociedad, dice, no suplió las omisiones en que incurrió en la declaración de renta, ni probó la contabilización de los mismos y menos aún, que los acreedores los hubieran denunciado oportunamente.

Adhiere, por el contrario, a los argumentos en que se fundamentó la sentencia para mantener el rechazo de pasivos por la suma de... $105'579.706.

Como el sistema especial de comparación patrimonial no quedó desvirtuado por la sociedad reclamante, consideró irrelevante formular consideraciones respecto a la liquidación alterna que por el sistema ordinario y con rechazo de deducciones, le propuso la Administración de Impuestos.

En cuanto al descuento tributario, se atiene a la cláusula 2a. del contrato, en donde la sociedad cadente COMPUTO BOLIVAR S. A., se reserva los derechos inherentes a la propiedad de las acciones, incluído el de solicitar el descuento fiscal de que trata el Artículo 90 del Decreto 2053 de 1974.

Finalmente, comparte la sanción reducida que por libros de contabilidad se impuso, porque la Administración partió de las irregularidades detectadas en los libros de la empresa y de la ausencia de comprobación idónea de los asientos contables.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

En el caso sometido a consideración debe dilucidar la Sala:

– Si con las pruebas que se aportaron al proceso, primero en la vía gubernativa y después ante la jurisdicción es viable reconocer el pasivo que la Administración desestimó.

– Si aceptado éste y desvirtuando el sistema de comparación patrimonial, procede o no determinar la renta por el sistema ordinario de depuración de ingresos, sin tener en cuenta los rechazos de las deducciones que la Administración propuso en la liquidación oficial.

– Si es viable el descuento tributario por dividendos devengados de acciones poseídas en usufructo.

– Decidir sobre la sanción por libros de contabilidad que la oficina de impuestos impuso a la sociedad.

1. PASIVO

De los antecedentes allegados al proceso la Sala encuentra que:

a) En la declaración de renta año gravable 1982, la sociedad incluyó como deudas a su cargo "Obligaciones por Pagar a Inversionistas" por $350'249.234 y "Otros Pasivos" por $15'269.089.

b) Que previa inspección contable y requerimiento especial la Administración rechazó el mencionado pasivo. El primero, porque confrontadas las cédulas de los acreedores suministradas en la declaración de renta, con el listado que la Registraduría Nacional del Estado Civil, resultó que unas correspondían a personas distintas de las relacionadas y otras no habían sido expedidas hasta la fecha (fl. 653).

El segundo, porque la contribuyente no dió respuesta al oficio del 8 de noviembre de 1983, en el que la comisión visitadora le exigió su comprobación (fl. 543 Ant. Ad.).

c) Desde la respuesta al requerimiento especial y con el recurso de reconsideración la sociedad ha pretendido probar la existencia de sus obligaciones con certificado del Revisor Fiscal (fls. 11 a 14) y fotocopias autenti-

cadas de los documentos en los cuales consta la existencia de la inversión original con la prueba de la cancelación de las mismas en el año 1983 (fls. 127 a 173).

Ante la jurisdicción la sociedad demandante invocó inspección judicial con intervención de peritos sobre sus libros de contabilidad, con el fin de demostrar la realidad del pasivo solicitado y que el mismo apoderado clasifica en tres categorías:

1) Aquellos sobre los cuales no se presentó prueba satisfactoria a juicio de los funcionarios visitadores por	$230.016.478
2) Sobre los cuales el acreedor fue identificado en forma defectuosa.....	$ 90.957.835
3) Respecto de aquéllos en que el acreedor fue identificado con una cédula no expedida por la Registraduría.....	$ 29.274.921
Pasivo Total por "Obligaciones por Pagar a Inversionistas".....	$350.249.234
Y	
"Otros Pasivos" por.....	$ 15'269.089
Para un total por este concepto de	$365.518.323

Practicada ésta, los peritos rindieron informe el 25 de febrero de 1988 (fls. 132 a 135).

De acuerdo con el acervo probatorio en cuestión, la Sala observa:

a) Como se sostuvo durante todo el trámite gubernativo, el Certificado expedido por el Revisor Fiscal, aportado por la sociedad para respaldar la existencia de las obligaciones a su cargo, omite informaciones que son necesarias para que el funcionario encargado de valorarlo, emita un juicio acertado sobre la operación certificada. No relaciona en detalle los libros, asientos, y comprobantes internos y externos comprometidos en cada una de las transacciones investigadas. Tampoco los individualiza por números; fechas y folios y cuantías. (fls. 11 a 14). Se limita a consignar "que los libros de contabilidad están debidamente registrados en la Cámara de Comercio de Bogotá. Han sido llevados conforme a las normas del Código de Comercio y demás leyes sobre la materia y están soportados por comprobantes internos y externos".

Que los pasivos certificados "aparecen registrados en los libros de contabilidad a 31 de diciembre de 1982 mediante los comprobantes que figuran relacionados en la columna denominada "Solicitud de Inversión No.".

Así las cosas, resulta evidente que ante las fallas anotadas tal documento no podía calificarse como prueba idónea.

b) Analizadas las fotocopias autenticadas de los originales de los títulos valores expedidos y sin cancelar a 31 de diciembre de 1982, y las pruebas de su cancelación en 1983, que se anexaron al proceso, es pertinente anotar: en igual forma que el *a-quo,* la Sala encuentra acreditada la existencia y cancelación de las obligaciones relacionadas en la sentencia apelada. Coinciden los títulos valores emitidos, con los comprobantes de su cancelación y con los declarados en el denuncio fiscal (fls. 239 a 548) motivo por el cual está de acuerdo con el reconocimiento que por la suma de $244'662.528 se hizo en ella, sin aceptar por tanto la crítica que formuló la Administración Tributaria al apelar la sentencia de primera instancia y el concepto de la señora Fiscal, fundamentalmente porque la obligación de identificar al inversionista al momento de hacer la captación por esta clase de entidades financieras y la consecuencia probatoria por la no presentación de libros, consagradas en los Artículos 14 y 15 del Decreto 3803 de 1982 no resultan aplicables para el año en discusión por haber iniciado su vigencia el 31 de diciembre, del mismo año.

Por otra parte, resulta aceptable y no criticable, el interés de probar la existencia del pasivo y no sólo su contabilización porque tal preocupación está a tono con lo dispuesto por el Artículo 116 del Decreto 187 de 1975 cuando dispone que "... siempre que el contribuyente demuestre la existencia del mismo".

Considera igualmente improcedente admitir los demás pasivos solicitados por la sociedad contribuyente: por una parte, porque los números de las cédulas suministrados para identificar a los acreedores no corresponden o pertenecen a cédulas no expedidas a la fecha en que lo verificó la Administración, que obviamente fue posterior a la emisión de los títulos (fls. 159 a 163); y de otra, con las pruebas allegadas no puede la Sala establecer la identidad de los pasivos declarados con los que se pretende fueron cancelados. Con éstos por ejemplo, no se puede determinar si el abono corresponde a los pasivos rechazados en el año porque entre otras cosas no concuerdan en la cuantía con las acreencias declaradas.

Y en cuanto a las obligaciones solicitadas a favor de Dupont de Colombia, Aseguradora del Valle, Tecnoquímicas y Constructora Bolívar Aliadas, tampoco se encuentran probados, porque el certificado del Revisor Fiscal aportado para el efecto adolece de las mismas fallas del aportado para las anteriores.

El dictamen pericial rendido sobre los libros de contabilidad (fls. 132 a 135) tampoco es suficiente para subsanar las deficiencias detectadas y para dar certeza sobre la existencia de las obligaciones en cuestión, puesto que si viene es cierto alude a su registro en los libros de comercio de la empresa, en forma no muy concreta, se refiere *al pago de las diferentes obligaciones,* sin que pueda por esto la Sala establecer la correspondencia entre aquéllas y éstos.

Y en cuanto a las deudas con Dupont de Colombia, Aseguradora del Valle, Tecnoquímicas y Constructora Bolívar Aliadas, no se hizo mención ni se está enviando la prueba, por *corresponder a documentos soportes de ejercicios anteriores,* excusa no válida ante la jurisdicción.

Por lo demás tiene razón el apoderado en cuanto afirma que el Decreto 3803 fue promulgado en diciembre de 1982, cuando para entonces ya estaban expedidos los títulos valores cuya existencia se controvierte, pero ésto no significa que por estar excluído del cumplimiento la obligación consignada en el Artículo 8o. de aquel estatuto, también lo estuviera del deber fiscal consignado en el Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974. Esto es, el de informar correctamente el nombre, apellido e identificación tributaria de los acreedores, que como en este caso para cada obligación eran varios, o unos en defecto de otros. Sin que sea factor justificable la advertencia que al respecto consignó el mismo, de que al momento de elaborarse la declaración de renta se incurrió en error involuntario, de vincular un determinado nombre a una determinada cédula, puesto que siendo así ha podido corregir la información oportunamente, o enviar las declaraciones de renta oportunamente presentadas por los verdaderos acreedores o pedir a las dependencias de impuestos se allegaran al proceso, como lo establecía antes el Artículo 35 de la Ley 52 de 1977 hoy 766 del Estatuto Tributario.

Por lo expuesto comparte la Sala la decisión del *a-quo* de mantener el rechazo del pasivo no comprobado y por ende el sistema de comparación patrimonial sobre la diferencia de activos no justificada, en los términos del Artículo 116 del Decreto 187 de 1975, porque aquí no se trata de que se hubieran omitido los requisitos del Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974, sino de que la sociedad no demostró la existencia de las deudas a su cargo.

Por ello además, resulta inócuo un pronunciamiento respecto a la procedencia de la "liquidación alternativa".

2. DESCUENTO TRIBUTARIO POR $6'791.643

La Dirección General de Impuestos Nacionales en la Resolución 562 de agosto de 1986, que puso fin a la vía gubernativa, mantuvo el rechazo del descuento tributario de $6'971.721 sobre los dividendos generados por acciones del Banco de Bogotá y de propiedad de COMPUTO BOLIVAR

S. A., que la sociedad apelante recibió en usufructo (fl. 724) porque en los términos de la cláusula 2a. del contrato, la sociedad propietaria de aquéllas solamente confirió a la usufructuaria el derecho de percibir los dividendos, reservándose en todo momento los derechos como propietaria de las acciones, tal como quedó consignado en el acta de inspección ocular a los libros de contabilidad de la empresa (fls. 732 a 733) de donde la dependencia oficial infirió quedar comprendido el derecho al beneficio que ahora la sociedad reclama.

Así las cosas, es procedente que la Sala en esta oportunidad analice si es viable o no, acceder a la petición formulada por la sociedad contribuyente para lo cual es del caso hacer una interpretación armónica y coordinada del estatuto tributario.

De acuerdo a los Artículos 1o. y 2o. de la Ley 52 de 1977, reglamentado a su vez por los Artículos 1o. y 2o. del Decreto 825 de 1978, son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo, los sujetos respecto de quien se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.

En los términos de los Artículos 1o. y 108 a 110 del Decreto 2053 de 1974, el impuesto de renta y complementarios que se considera como un solo tributo, lo paga quien aprovecha económicamente los bienes en su propio beneficio. Esto es, quien aparezca como propietario o usufructuario de los mismos, no el nudo propietario, normas éstas que son armónicas con el Artículo 855 del Código Civil, que al respecto prescribe:

"....

Corresponde, asimismo, al usufructuario el pago de los impuestos periódicos fiscales y municipales que la graven durante el usufructo, en cualquier tiempo que se hayan establecido.

Si por no hacer el usufructuario estos pagos los hiciere el propietario, o se enajenare o embargare la cosa fructuaria, deberá el primero indemnizar de todo perjuicio al segundo".

La obligación tributaria, sus elementos y los sujetos pasivos de aquélla, están expresamente señalados por la ley.

La relación obligacional que es de derecho público, se establece entre el organismo estatal que ejerce el poder tributario y el deudor de la correspondiente carga sin que le esté permitido a éste, cambiar o sustituir las personas, negociar descuentos, exenciones y en general beneficios fiscales, como tampoco modificar el contenido o el objeto de la obligación.

En síntesis, los convenios o acuerdos entre particulares tienen relevancia para regular relaciones de derecho privado, pero carecen de trascendencia para el Fisco, motivo por el cual no pueden ser oponibles a sus pretensiones tributarias, La sustitución del sujeto pasivo de la obligación tributaria por convenciones privadas, resultaría contraria a las normas de derecho público que rigen la relación jurídica entre el contribuyente y el Estado.

Pero es distinto a que el Estado respete los convenios privados legalmente celebrados y que le atribuya las consecuencias tributarias que le corresponden. Así, por ejemplo, en el caso planteado, es perfectamente admisible la existencia del contrato de usufructo de unas acciones, que impone gravar la renta en cabeza del usufructuario, con todas sus consecuencias tributarias, incluído el descuento al cual carecería de derecho el nudo propietario, precisamente por carecer de renta.

Porque además, la razón de ser del descuento citado, es la de evitar la llamada "cascada tributaria", que se dá entre la sociedad que reparte las utilidades y la que las recibe. De manera que si, en razón de un contrato de usufructo (que es legalmente válido), la sociedad que recibe es sujeta del impuesto, es razonable que también deba gozar del descuento, pues éste lo estableció la ley para aliviar la carga tributaria de quien reciba los dividendos.

En este orden de ideas, la Sala reconocerá a la sociedad apelante la parte del descuento no reconocido o sea, la cantidad de $6'791.643.oo para completar el 36% de los dividendos recibidos ($26'180.986) conforme a lo dispuesto por los Artículos 90 y 91 del Decreto 2053 de 1974.

3. SANCION POR LIBROS DE CONTABILIDAD

Aún cuando en el requerimiento especial se insinuó esta sanción, por no estar debidamente soportada la contabilidad por comprobantes internos y externos, en definitiva se impuso en la liquidación oficial invocada el Artículo 56 del Decreto 3803 de 1982 y los Artículos 83 y 84 de la Ley 9a. de 1983.

La primera de las citadas normas se refiere, a la sanción que implica las irregularidades de que tratan los numerales 1, 2, 4 y 5 del Artículo 34 del Decreto 2821 de 1974, a saber:

"1. No llevar contabilidad, si hubiere obligación de llevarla, establecida por ley o reglamento;

2. No tener registrados los libros de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos, establecida por ley o reglamento.

3. . . . . .

4. No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias competentes lo exigieren;

5. Llevar doblemente contabilidad".

Significa lo anterior, que faltó explicación concreta sobre la causa que originó la sanción, como quiera que siendo posible cualquiera de las cuatro circunstancias enunciadas anteriormente era necesario identificar cuál de ellas servía de fundamento a la Administración, a fin de que el contribuyente pudiera enfocar su defensa y obtener las respectivas pruebas que no son iguales en las cuatro hipótesis contempladas en la ley.

Así las cosas, la falta de precisión y exactitud en la causal amerita por sí misma el levantamiento de la controvertida sanción.

Por último, y en cuanto a la solicitud que formula el apoderado de la Dirección General de Impuestos, para que se acumule el proceso, es pertinente aclarar que ya había pasado la oportunidad procesal para formular pues, la acción instaurada por la sociedad por el período 1981 ya se encontraba resuelta por sentencia de abril 26 de 1991 (Exp. 2822).

Por lo anteriormente expuesto es procedente practicar una nueva liquidación de impuestos, en los siguientes términos:

RENTA	BASE	IMPUESTO
La gravada en la Resolución 562–H del 27 de agosto de 1986	$363'781.711	
Menos pasivo reconocido.....	244'662.528	
RENTA GRAVABLE	119'119.183	$47'647.673
MENOS:		
Descuentos tributarios inicialmente reconocidos	2'633.512	
Los que en esta instancia se reconocen ...	6'791.643	$ 9'425.155
TOTAL IMPUESTO DE RENTA		$38'222.518
MAS:		
IMPUESTO DE GANANCIA OCASIONAL		$ 1'283.520
TOTAL A CARGO		$39'506.038

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

FALLA:

1o. REVOCASE parcialmente la sentencia apelada que dictó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 31 de agosto de 1990.

2o. MODIFICASE la liquidación del Impuesto de Renta correspondiente al período gravable de 1982, a cargo de la sociedad INVERSIONES DELTA BOLIVAR CIA. DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL S. A. NIT. 60.002.671 en la forma consignada en la parte motiva de esta providencia.

3o. FIJASE en la suma de TREINTA Y NUEVE MILLONES QUINIENTOS SEIS MIL TREINTA Y OCHO PESOS ($39'506.038) M/CTE., la suma por concepto del Impuesto sobre la Renta y Complementario de Ganancias Ocasionales, que debe pagar la sociedad por el citado ejercicio gravable.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

INSPECCION CONTABLE–Naturaleza/**NULIDAD PROCESAL/SANCION POR LIBROS**–Base

Por tratarse de una actuación previa, que tiene como finalidad el examen de la contabilidad y demás documentos de quienes se encuentran obligados a llevarla y cuyo resultado se plasma en un acta que señala el desarrollo y resultado de la visita, la inspección contable no tiene la calidad de un acto administrativo definitivo y concreto con respecto al cual puedan configurarse las causales específicas de nulidad de las liquidaciones oficiales y decisiones de la Administración de Impuestos; por el contrario, se ha considerado que la falta de notificación al representante legal del auto comisorio que ordena la inspección contable no es causal de nulidad del procedimiento tributario y solo afectaría la prueba que de ella se deriva. De otro lado, las bases para el cálculo de la sanción por libros se refieren no al año anterior a la resolución en que, previos los trámites correspondientes se aplica la sanción, sino al período anterior al gravable o al período fiscal respecto del cual se establecieron las irregularidades contables.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C. diciembre trece (13) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3649. Apelación sentencia de 14 de marzo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Actor: Aceites y Grasas Vegetales S. A. "ACEGRASAS". Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la entidad demandada, contra la sentencia del 14 de marzo de

1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de restablecimiento del derecho intentado por la sociedad ACEITES Y GRASAS VEGETALES S. A. "ACEGRASAS", contra la actuación administrativa que le impuso una sanción por libros de contabilidad.

ANTECEDENTES

Por medio de Auto Comisorio No. 285 de 15 de diciembre de 1986, la Sección de Auditoría Interna de Impuesto sobre las Ventas de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, comisionó al señor Alcibiades Suárez O. para practicar una Inspección Ocular Contable y verificar el estado de los libros de contabilidad de la sociedad "ACEGRASAS S. A.".

Como resultado del informe surgido con dicha visita, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de Bogotá, produjo la Resolución No. 40170 de 15 de junio de 1987, en la cual, y teniendo en cuenta que en el momento de la visita los libros presentaban un atraso mayor a cinco meses, se impuso a la sociedad una sanción por libros de contabilidad de $119.996.668.

Contra dicha Resolución recurrió la sancionada en reposición, argumentando que en la diligencia que dió origen a la sanción, se incurrió por parte de la administración en graves errores en el procedimiento. Los funcionarios pretermitieron los términos dados en el auto comisorio para practicar la visita y su resultado no fue debidamente notificado ni al representante legal ni a un apoderado especial. Por lo demás el informe es incompleto y no da suficiente certeza sobre la inexistencia de los libros.

El anterior recurso de reposición fue desatado mediante Resolución No. 0179 de 1o. de noviembre de 1988, en la cual la administración sostuvo su decisión considerando que: el término de día dado para efectuar la diligencia, debía ser manejado a criterio del visitador, de acuerdo al mayor o menor tiempo utilizado; la diligencia se notificó a quien atendió la visita y actuó como representante de la sociedad y no puede darse aplicación al principio de favorabilidad de la ley en materia tributaria.

Surtida la apelación subsidiaria, la anterior decisión fue confirmada en la Resolución No. 071 de 2 de diciembre de 1988, de la Dirección General de Impuestos Nacionales, División de Grandes Contribuyentes.

LA DEMANDA

Ante la jurisdicción se solicitó la nulidad absoluta de los actos que impusieron la sanción y como restablecimiento del derecho, de manera princi-

pal, que se declare que la sociedad no es acreedora a sanción alguna y subsidiariamente, que el monto de la sanción tiene un máximo de $20.000.000.oo.

Fundamenta lo anterior en irregularidades procedimentales alegadas desde la vía gubernativa.

La diligencia que sirvió de base a los actos acusados, fue indebidamente notificada, porque no fue puesta en conocimiento del representante legal de la compañía, vulnerando así el derecho de defensa que sólo pudo ejercerse con motivo del recurso de reposición. No se respetó en ella el término conferido para practicarla, pues si el auto comisorio se notificó el 15 de diciembre de 1986, según el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, la diligencia ha debido practicársela, el 16 del mismo mes y año. La violación de la norma de procedimiento genera la nulidad de todo lo actuado.

Por otra parte, la omisión del traslado del Acta de Visita, viola el artículo 91 del decreto 1651 de 1961, el cual indudablemente se encontraba vigente al surtirse la actuación, ya que luego fue derogado expresamente por el decreto 2503 de 1987. La sanción se aplicó con bases equivocadas, pues si la resolución que la impuso es del ejercicio de 1987, ha debido calcularse con base en el ingreso y patrimonio de 1986 y no en el de 1985, como se hizo. Y el pasar por alto normas que, si bien fueron posteriores a la aplicación de la sanción, se encontraban vigentes antes de la última decisión administrativa, las cuales concedían términos para presentar los libros de contabilidad, indudablemente se configura la nulidad de la actuación.

Con base en el principio de la "favorabilidad", de la ley, solicita se aplique el artículo 64 del decreto 2503 de 1987, que establece una cuantía máxima de $20.000.000, para tasar la sanción ya que aunque es una ley posterior al acto sancionatorio, por ser permisiva o favorable, debe aplicarse en favor del particular.

PARTE OPOSITORA

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a través de la apoderada de la Dirección General de Impuestos Nacionales, se opone a las pretensiones de la demandante, afirmando que el auditor utilizó el tiempo que consideró pertinente, dentro del horario de funcionamiento de la entidad. Igualmente el resultado de la diligencia se puso en conocimiento de quien atendió la misma en nombre de la sociedad, persona que en general, adelantaba las diligencias ante la administración.

No se configuran las irregularidades alegadas por la sociedad y por el contrario, el hecho del atraso de los libros está plenamente establecido.

Por lo anterior solicita la confirmación de la actuación administrativa, que estuvo ceñida a las normas vigentes en el momento de la imposición de la sanción acusada.

LA SENTENCIA APELADA

Según el *a-quo,* el procedimiento empleado por la Administración, consistente en iniciar de inmediato una breve diligencia de dos horas y media, lleva a todas luces a sorprender al interesado y negarle sus posibilidades de defensa.

Lo dispuesto en el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, que consagra que los términos empiezan a correr al día siguiente al de la notificación de la providencia que lo concede, tiene como finalidad proteger al ciudadano de actuaciones secretas de las autoridades. Estas consideraciones y la negativa del funcionario de conceder el plazo de una hora, para la presentación de los libros, fueron suficientes para que el *a-quo* concluyera que los actos acusados quebrataron en forma manifiesta las normas legales a que estaban sujetos, lo cual genera su nulidad.

Procedió en consecuencia a declarar la nulidad de los actos acusados y a establecer como restablecimiento del derecho, que la sociedad "ACEGRASAS S. A." no estaba obligada a pagar sanción alguna.

EL RECURSO DE APELACION

La delegada de la entidad demandada apela de la anterior decisión, por cuanto el funcionario auditor se limitó a desarrollar lo ordenado en el auto comisorio y el haber realizado la diligencia en dos horas y media, no implica violación alguna del procedimiento que debió seguirse para la realización de la inspección. Por el hecho de conceder más plazo, no podría modificarse la irregularidad del atraso en los libros. La actuación no fué secreta ni sorpresiva, pues adelantado el trámite de una devolución de impuesto a las ventas por dicho bimestre, no podía resultar extraño para la sociedad, la verificación de tal devolución por parte de la administración.

La diligencia de inspección, fué un acto preparatorio tendiente a verificar la procedencia de una devolución y por tanto no puede darse aquí aplicación de normas de carácter procesal, al no mediar un proceso ni judicial ni administrativo.

Como la actuación administrativa se enmarcó dentro del orden legal, garantizado el derecho de defensa de la contribuyente, solicita se revoque la sentencia de primera instancia y en su lugar se confirme la actuación administrativa.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, solicita la revocación de la sentencia apelada porque el Tribunal, sin analizar las pruebas y disposiciones legales en que fundamentó la administración su actuación, procedió a anularla, con argumentos demasiado simples y elementales.

Anota que, el artículo 120 del C. de P. C., considerado como violado tanto en la demanda como en la sentencia del Tribunal, es una norma que rige para los procesos de carácter civil que se adelantan ante la Rama Jurisdiccional y por tanto no es obligatoria para las actuaciones administrativas de carácter tributario, que se rigen por reglas especiales. El auto que ordena la inspección no es un acto susceptible de ser notificado, bastando con su exhibición al particular ante quien se adelanta la diligencia.

La obligación de los particulares es la de mantener su contabilidad al día y exhibirla a las autoridades de impuestos cuanto estas lo requieran, sin que pueda aceptarse el argumento de que ésta deba prevenir o advertir sobre sus intenciones de realizar la diligencia de inspección.

Por cuanto el Auto Comisorio no es un acto susceptible de ser impugnado ante la jurisdicción, no es posible declarar su nulidad por no haber sido notificado al representante legal de la empresa; hecho además que no afectaría la validez de los actos posteriores. Las nulidades en materia tributaria, están taxativamente señaladas en el artículo 57 de la ley 52 de 1977 y ninguna encaja dentro de la causal invocada en la demanda.

Tampoco era obligatorio el traslado del Acta de Inspección, debido a la derogatoria tácita del artículo 91 del decreto 1651 de 1961 por la ley 52 de 1977, que reguló íntegramente los procedimientos tributarios. No hubo violación del artículo 84 de la ley 9a. de 1983, por cuanto el sentido común indica que la sanción se aplica con las bases del período fiscal anterior a aquél en que se establecieron las irregularidades contables.

Y los principios de favorabilidad y retrospectividad de la ley penal, no son aplicables a las sanciones de carácter tributario, las cuales se rigen por los principios y normas especiales del derecho administrativo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La contabilidad o registro cronológico de las operaciones de las empresas, que refleja el estado general, y el movimiento de sus negocios, es asimismo el sustento de la información que, en las diferentes clases de impuestos, suministran los particulares en sus declaraciones tributarias. Estas últimas deben ser el reflejo fiel de los estados financieros, en cada período fiscal.

Por esto, se ha reconocido siempre, la íntima vinculación entre la contabilidad y la situación fiscal de las empresas, al punto tal, que su carga impositiva estará definitiva en gran parte, por el cumplimiento en los registros contables de las técnicas de contabilidad generalmente aceptadas.

Las normas del Código de Comercio y algunas específicas de carácter fiscal, definen exactamente cuáles hechos se consideran irregulares en la contabilidad y uno de ellos es no llevar al día los registros de los libros. Pero consultando el legislador los inconvenientes de carácter práctico que implica la obligación de llevar al día los libros, definió en el artículo 56 del decreto 3803 de 1982, que el hecho irregular de atraso en el registro, sancionable fiscalmente, se configura cuando han pasado más de tres meses después de la fecha de las respectivas operaciones.

En el presente caso y como consecuencia de la verificación de la procedencia de una solicitud de devolución de impuesto a las ventas, se realizó una Inspección contable a la sociedad "Aceites y Grasas Vegetales S. A.", a fin de establecer el estado de los libros de contabilidad y por ende, la procedencia de los descuentos. En el desarrollo de la diligencia, el comisionado auditor pudo constatar un hecho objetivo incuestionable: que en los libros principales, debidamente registrados en la Cámara de Comercio, figuraba a la fecha de la diligencia –diciembre 15 de 1986– un último registro contable de fecha 30 de junio del mismo año, presentando así un atraso en dichos libros, superior a cinco meses. En consecuencia se aplicó la sanción por libros, conforme a los procedimientos y cuantificación vigente al momento de su imposición.

Numerosos argumentos ha presentado la demandante desde la vía gubernativa, con el fin de obtener la nulidad de la actuación que le impuso la sanción por libros. Ellos hacen referencia en gran parte, al procedimiento seguido durante la realización de la visita y se complementan con la solicitud de aplicación de normas favorables, expedidas con posterioridad al hecho sancionado.

Como argumentos centrales para objetar el procedimiento se señalan: la fecha en que se inició la diligencia, la cual, en opinión de la demandante y en aplicación de las normas que sobre términos trae el Código de Procedimiento Civil, ha debido iniciarse al día siguiente de la fecha del Auto Comisorio; el tiempo que duró la diligencia, 2 1/2 horas, cuando había sido ordenada por un día completo y el hecho de no haberse notificado el Auto Comisorio al representante legal de la sociedad, vulnerando así su derecho de defensa.

Sobre las nulidades procedimentales que los particulares pretenden configurar con respecto a las diligencias de Inspección Contable, la Sala en otras oportunidades ha manifestado que por tratarse de una actuación pre-

via, que tiene como finalidad el examen de la contabilidad y demás documentos de quienes se encuentran obligados a llevarla y cuyo resultado se plasma en un Acta que señala el desarrollo y resultado de la visita, no puede dársele a ésta la calidad de un acte administrativo definitivo y concreto, cuya validez y eficacia deba ajustarse a las normas que rigen para dichos actos o con respecto al cual pueda configurarse las causales específicas de nulidad de las liquidaciones oficiales y decisiones de la Administración de Impuestos, que taxativamente señala el artículo 57 de la ley 52 de 1977.

Por el contrario, se ha considerado que la falta de notificación al representante legal del auto comisorio que ordena la inspección contable no es causal de nulidad del procedimiento tributario y sólo afectaría la prueba que de ella se derive.

En el presente caso, la visita se efectuó en la oportunidad señalada en el auto, fue atendida por un funcionario de la sociedad quien aceptó que actuaba como apoderado de la misma al firmar en tal carácter la respectiva comunicación (fl. 28), y aunque el auto comisorio no se notificó a su representante legal, no se desconoció el derecho de defensa en cuanto una persona que aceptó actuar como apoderado de la contribuyente intervino en la diligencia y la irregularidad quedó saneada ya que la parte interesada interpuso los recursos procedentes en la vía gubernativa, lo cual permite concluír que además, hubo notificación por conducta concluyente (art. 48 C.C.A.).

Por otra parte, en razón de la naturaleza misma del hecho sancionado –atraso en los registros contables– no se requería mayor tiempo para detectarlo.

En cuanto a la objeción de la sanción, por haberse determinado con bases equivocadas, debiendo calcularse con base en los factores gravables de 1986 y no de 1985, debe considerarse improcedente, por cuanto, como acertadamente lo analiza el Fiscal Tercero en su Concepto, las bases para el cálculo de la sanción se refieren, no al año anterior a la resolución en que, previos los trámites correspondientes, se aplica la sanción, "sino al período anterior al gravable o al período fiscal respecto del cual se establecieron las irregularidades contables". Detectada la irregularidad el 15 de diciembre de 1986, la cuantificación de la sanción debía aplicarse, como se hizo, con las bases fiscales de 1985.

Las precedentes consideraciones, en las cuales se ha querido resaltar solamente, los principales cuestionamientos contra la actuación administrativa, llevan a la Sala a apartarse del pronunciamiento del Tribunal de primera instancia, que declaró la nulidad de la actuación que impuso la sanción.

Ahora bien no es posible trasladar la aplicación de normas del Código de Procedimiento Civil, relativas a la notificación de providencias que con-

ceden términos, al auto comisorio que ordena adelantar una diligencia de inspección a los libros de contabilidad. En dicho auto, se da el término para cumplir la diligencia, de un día "contados a partir de la fecha de exhibición del presente Auto al Funcionario". Enterado éste el 15 de diciembre, dando cumplimiento al contenido del Auto, en esa misma fecha realizó la diligencia. Y no requirió de un plazo mayor a 2 1/2 horas, para establecer físicamente el atraso en los registros contables de la sociedad inspeccionada, situación de hecho que no podría variar por el transcurso de unas horas.

Tampoco hubo sorpresa en la actuación de la administración, originada en la verificación de la devolución de impuesto a las ventas, cuyo trámite adelantado por la sociedad misma, debió ponerla sobre aviso de tener a disposición de los funcionarios la contabilidad, a fin de cumplir con los requisitos fundamentales de los descuentos, cuales son la oportunidad de su contabilización y la solicitud del mismo en el bimestre que se contabiliza, complementado con el ajuste a cero (0) de la cuenta corriente del impuesto a las ventas, hechos todos verificables únicamente en los registros contables.

Por el contrario, si como se afirma en la certificación de la compañía "Rafael Espinosa Hnos. y Cía. S.C.A.", quien presta el servicio de procesamiento de datos de la contribuyente, el registro contable en libros mayores se produce mensualmente, en forma definitiva, no parece lógico que con los presupuestos señalados anteriormente, se presentara un atraso de más de cinco meses en el momento de la visita.

No sobra agregar que el hecho fundamental, consistiendo en que la sociedad a la fecha de la visita, llevaba sus registros contables al día, no se encuentra demostrado, faltando prueba fundamental, cual es, la certificación de la Cámara de Comercio sobre el cambio en los registros contables, del sistema manual al de procesamiento por computador.

En conclusión, como los libros principales que fueron sometidos a consideración del funcionario visitador presentaban la irregularidad sancionada por la ley y ante la improcedencia de las objeciones formuladas al procedimiento empleado por la administración la Sala encuentra, que contrariamente a lo decidido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la imposición de la sanción por libros, debe ser confirmada.

Sin embargo, manteniendo la sanción, es del caso acceder a la petición subsidiaria hecha por la parte actora, en el sentido de que la sanción sea del máximo previsto por el artículo 64 del Decreto 2503 de 1987 o sea de $20.000.000, en cuanto si bien es cierto que los hechos controvertidos y la sanción tuvieron lugar antes de la vigencia de dicha norma (29 de diciembre de 1987), la situación de la contribuyente se definió, cuando ya estaba vigente, en cuanto, tanto el recurso de reposición como el de apelación fueron resueltos el 1o. de noviembre y el 2 de diciembre de 1988, cuando ya estaba en vigencia.

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

FALLA:

1. Revócase la sentencia apelada.

2. Anúlanse las resoluciones Números 000179 de 1o. de noviembre de 1988, 040170 de 15 de junio de 1987 proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá y 000071 de 2 de diciembre de 1988 originaria de la Dirección General de Impuestos Nacionales.

3. Fíjase en VEINTE MILLONES DE PESOS ($20.000.000) la sanción por libros, a cargo de la contribuyente.

Se reconoce a la Doctora MARIA CRISTINA RAMIREZ LONDOÑO como apoderada de la parte demandada en los términos y para los efectos del memorial poder anexo.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

CORPORACION NACIONAL DE TURISMO–Facultades/**IMPUESTO DE TURISMO**

El Decreto 2951 de 1979 lo que le atribuye a la Corporación es una igualdad de funciones de que gozaba la Dirección de Impuestos en el manejo administrativo. Además, por su naturaleza estrictamente reglamentaria no podía atribuirle a la Corporación capacidad de aplicar en la administración, control y recaudo del Impuesto de Turismo normas propias de otros gravámenes y menos aún de carácter sancionatorio, porque tanto el aspecto de la creación de los impuestos como el régimen sancionatorio son competencia del legislador. No hay disposición legal alguna que autorice a dicha Corporación para crear sanciones.

Declárase la Nulidad del artículo 7o. de la Resolución No. 406 de 1982 dictada por la Corporación Nacional de Turismo.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Cuarta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre trece (13) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3356. Actor: Juan Rafael Bravo Arteaga. Autoridades Nacionales.–Fallo–.

Corresponde decidir la demanda de nulidad del artículo 7o. de la Resolución 406 de 1982 dictada por la Corporación Nacional de Turismo, entablada en ejercicio de la acción pública que consagra el artículo 84 del C.C.A. por el actor Juan Rafael Bravo Arteaga, obrando en su propio nombre.

La Resolución No. 406 de la Corporación Nacional de Turismo, por medio de la cual estableció "el procedimiento para la percepción, liquidación

y control del Impuesto de turismo", en uso de las funciones otorgadas por la Ley 20 de 1979 y su Decreto Reglamentario 2951 del mismo año, en algunos apartes se refiere a las "sanciones pecuniarias y penales" y al "cálculo de la sanción por extemporaneidad" (artículos 15 y 16), dispone en el artículo 7o. una sanción por mora en la consignación del gravamen, en los siguientes términos destacados por el demandante:

> "Los establecimientos hoteleros o de hospedaje y las empresas de transporte internacional de pasajeros sujetos a este recaudo que no cancelaren oportunamente, serán sancionados con un interés moratorio del uno por mil cada día calendario de retraso, sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar".

La acusación agrupó las normas que consideró violadas así:

– Normas Constitucionales: el artículo 26 de la C.N. (1886) por cuanto la definición de los hechos punibles y la fijación de las sanciones, como en el caso de la mora en el pago de los impuestos, son temas reservados al Legislador.

– Normas "administrativas": Ley 20 de 1979, artículo 24, artículo 5o. del Decreto Reglamentario 2951 de 1979 y Artículo 21 Ley 60 de 1968.

Conforme a estas normas la Corporación Nacional de Turismo tiene a su cargo "la administración, el control y el recaudo del impuesto de turismo" (artículo 24 Ley 20/79) y en desarrollo de tal facultad está en posibilidad de proferir los actos administrativos en materia de "liquidación, control y recaudo de dicho impuesto" (artículos 5o. y 16 del D. R. 2951/79) pero en ningún caso le otorgan facultades para establecer sanciones a los contribuyentes morosos.

– Normas tributarias: La Ley 9a. de 1983 estableció como interés moratorio para los impuestos nacionales, la que publique en el mes de febrero el Gobierno Nacional con base en "la tasa de interés de captación más representativa del mercado a 31 de diciembre del año anterior", lo cual es contrario a la tasa fija del uno por mil diario establecida en la Resolución acusada.

LA OPOSICION

La apoderada judicial de la Corporación criticó la demanda en cuanto el cargo de violación del art. 26 de la Constitución Nacional no puede atenderse al desconocer, por falta de cita del actor de las disposiciones legales que otorgan a la Corporación "las mismas facultades que antes estaban en cabeza de la Dirección General de Impuestos Nacionales".

Que el fundamento de la Resolución 406/82 no sólo son las citadas en su encabezamiento sino todas aquellas que regulaban la actuación de la "Oficina de Hacienda Nacional" y que ahora están en cabeza de la Corporación por disposición del artículo 1o. del Decreto Reglamentario 2951 de 1979. Además hay una imposibilidad jurídica de que la Resolución viole una disposición legal dictada con posterioridad como la Ley 9a. de 1983 (art. 96).

EL MINISTERIO PUBLICO

El doctor Jaime Ossa Arbeláez en su concepto como Fiscal Tercero ante esta Corporación, en primer término se refiere al problema doctrinario que suscita el caso controvertido de si es posible estar frente a una norma sin que esté determinada la sanción por su infracción, aspecto que enlaza con el "postulado jurídico de la prohibición" que rige la actividad de la Administración en el sentido de que sólo lo permitido es viable y lo no estatuído o reglado cae en el ámbito de la arbitrariedad (art. 20 Constitución del 86 y artículos 6o. y 121 de la del 91), resumido hoy en la Carta Política con la disposición según la cual "ninguna autoridad del Estado podrá ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley".

En consideración a que sólo la ley puede definir las infracciones y establecer las sanciones por el incumplimiento y dado que "hasta donde ha podido conocer esta oficina, no hay disposición legal alguna que autorice a dicha Corporación para crear sanciones", concluye mostrándose partidario de la declaratoria de nulidad del acto acusado.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION:

Entiende la Sala, como lo dijo el Fiscal, que los hechos protuberantes que enmarcan la controversia se pueden sintetizar así:

1.– El Impuesto de Turismo fue establecido por el Decreto Legislativo 272 de 1957, haciéndose obligatorio para los Hoteles y empresas de transporte internacional, girar mensualmente el producido y sin que hubiese establecido sanción alguna por su pago extemporáneo.

2.– El artículo 24 de la Ley 20 de 1979 introdujo estas modificaciones:

a) La administración, control y recaudo del tributo estará a cargo de la Corporación Nácional de Turismo.

b) El impuesto para establecimientos hoteleros se liquidará únicamente sobre la tarifa del alojamiento y,

c) El tributo para pasajes internacionales se liquidará sólo sobre el valor del billete de ida o de las órdenes de cambio de las empresas transportadoras.

3.– El Decreto 2951 de 1979 reglamentó el artículo 24 de la Ley 20 de 1979 y en el artículo 1o. dijo que para los establecimientos hoteleros y los pasajes de transporte internacional de pasajeros, la Corporación Nacional de Turismo realizará el control, recaudo y administración del impuesto. "Para tales efectos, la Corporación cumplirá las mismas funciones que las normas en esa materia le atribuyen a la Dirección General de Impuestos Nacionales".

4.– Las normas sobre impuestos nacionales, anteriores a la Resolución de 1982 cuyo texto se impugna, establecieron las bases para la liquidación de las sanciones por mora en el pago, tal como puede apreciarse en los artículos 30 del Decreto 2821 de 1974, 13 de la Ley 19 de 1976 siendo de observar, así mismo, que también a partir de 1982 la legislación se ha ocupado sobre –idéntico tema: Artículo 45 Decreto 3803 de 1982, artículo 96 de la Ley 9a. de 1983 y 34 del Decreto 2503 de 1987.

La historia normativa de este recurso fiscal indica claramente que la disposición del legislador del año 1979 al pasar la administración, el control y el recaudo del tributo de la Dirección General de Impuestos a la Corporación Nacional de Turismo implicaba que correría a cargo de ésta la aplicación de todas las normas sustantivas y procedimentales reguladoras del gravamen y el Decreto Reglamentario 2951 de 1979 complementó este traspaso al asignarle a la Corporación "las mismas funciones que las normas en esa materia le atribuyen a la Dirección General de Impuestos Nacionales".

El sentido de esta norma reglamentaria es perfectamente clara: lo que le atribuye a la Corporación es una igualdad de funciones de que gozaba la Dirección de Impuestos en el manejo administrativo. Además, por su naturaleza estrictamente reglamentaria no podía atribuírle a la Corporación capacidad de aplicar en la "administración, control y recaudo" del Impuesto de Turismo normas propias de otros gravamenes y menos aún de caracter sancionatorio, porque tanto el aspecto de la creación de los impuestos como el régimen sancionatorio son competencia del legislador.

La Sala participa de la observación del señor Fiscal en el sentido de que "no hay disposición legal alguna que autorice a dicha Corporación para crear sanciones". Y se refuerza esta anotación con el hecho de que a lo largo de la defensa de ésta, no ha citado la norma precisa de la cual pudiera deducirse tal facultad.

Frente a tal vacío legislativo, forzoso es concluír que evidentemente las funciones administrativas propias de la Corporación de Turismo o recibidas de la Dirección de Impuestos Nacionales no le daban capacidad para establecer sanción a los contribuyentes morosos, por lo que es preciso acceder a la

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

FALLA:

Declárase la nulidad del artículo 7o. de la Resolución No. 406 de 1982 (julio 16) dictada por la Corporación Nacional de Turismo en cuanto estableció la sanción de un interés moratorio por la no cancelación oportuna del Impuesto Nacional de Turismo.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fué estudiada y aprobada en Sesión de la fecha.

Jaime Abella Zárate, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Consuelo Sarria Olcos.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SECCION

QUINTA

ESCRUTINIO NUEVO–Naturaleza Jurídica

El nuevo escrutinio que se practica como consecuencia de sentencia proferida en proceso incoado con base en la acción pública electoral es diligencia de naturaleza administrativa, que en ningún caso puede ser tenida como de naturaleza judicial, precisamente porque para su realización es indispensable que la sentencia pronunciada en el proceso de nulidad electoral esté ejecutoriada.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0574. Actor: Jaime Vega Hidalgo.

De plano, como lo dispone el artículo 232 del C.C.A., procede esta Sección de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado a decidir sobre el recurso de apelación propuesto por el demandante contra el auto fechado el 8 de agosto del año en curso, por medio del cual el H. Tribunal Administrativo del Valle inadmitió la demanda con la cual se pretende la declaratoria de nulidad "... de la elección de concejal suplente del Concejo de Cali para el período 1990 - 1992, Dr. RAMIRO VARELA MARMOLEJO".

El auto apelado

El *A-quo* decidió inadmitir la demanda con base en la siguiente argumentación:

"Dicha diligencia no se encuentra enmarcada por la ley como un acto administrativo susceptible de ser enjuiciado ante la Jurisdicción. Antes bien, se trata de una decisión con caracter (sic) judicial ajena por lo tanto a ser discutida o estudiada por la vía que pretende usar el libelista quien olvida que dicha determinación constituye la culminación del proceso electoral por medio del cual se juzgó la elección del Concejo Municipal de Cali.

Bien se afirma en consecuencia, que la diligencia llevada a cabo hace parte de una etapa judicial posterior a la sentencia constitutiva de su ejecución que no tiene control por medio de las acciones ordinarias ni especiales consagradas en el Código Contencioso Administrativo".

El recurso

El recurrente hace consistir su inconformidad en los siguientes puntos:

1o.– A tenor del artículo 227 del C.C.A. "... se pueden demandar directamente por la vía jurisdiccional los actos de las corporaciones electorales". El acto de escrutinio llevado a cabo por el Tribunal es un acto administrativo realizado para dar cumplimiento a una decisión jurisdiccional debidamente ejecutoriada. No se trata, por consiguiente, de un acto jurisdiccional porque el proceso estaba concluido.

2o.– Conforme al artículo 248 del C.C.A. "el nuevo escrutinio" que se practicará como consecuencia de sentencia es un acto administrativo que lleva a cabo la autoridad jurisdiccional de manera excepcional, acto que debe desarrollarse conforme a las normas electorales y no conforme a las del C.C.A.

3o.– Si el acto del "nuevo escrutinio" no fuera susceptible de "control jurisdiccional" se quebrantaría "el principio constitucional de legalidad" respecto de las "decisiones equivocadas" que pudieran presentarse.

Como la providencia apelada es susceptible del recurso y corresponde a la Sección Quinta del Consejo de Estado desatarlo por referirse la demanda a proceso sometido a dos instancias, se procede de conformidad con base en las siguientes,

CONSIDERACIONES:

Ciertamente, como lo afirma el apelante el "... nuevo escrutinio ..." que se practica a tenor del artículo 247 del C.C.A. como consecuencia de sentencia proferida en proceso incoado con base en la acción pública electoral de que trata el artículo 227 ibídem, es diligencia de naturaleza administrativa, que contempla el Decreto 2241 de 1986, denominado Código

Electoral, que en ningún caso puede ser tenida como de naturaleza judicial, precisamente porque para su realización es indispensable que la sentencia pronunciada en el proceso de nulidad electoral esté ejecutoriada, como se deduce del contenido del artículo 247 del C.C.A. sin esfuerzo alguno de interpretación, porque fluye del sentido o significado común de las palabras.

El escrutinio de votos depositados con motivo de una elección, es diligencia que a tenor de las disposiciones pertinentes del Código Electoral corresponde hacer ordinariamente a las autoridades administrativas señaladas en dicho Estatuto, pero que de manera excepcional está atribuida a la autoridad jurisdiccional cuando es consecuencia de una sentencia de la misma naturaleza, cuyo cumplimiento podría verse comprometido con menoscabo del principio de celeridad que informa el proceso electoral con el fin de garantizar la pureza y eficacia del sufragio.

Además, para las autoridades administrativas electorales precluyó la oportunidad de hacer escrutinios, que no es otra que el procedimiento gubernativo electoral, el cual concluyó con la declaratoria de elección, que es precisamente el acto objeto de demanda en ejercicio de la acción pública electoral.

También asiste la razón al recurrente cuando advierte la gravedad que entraña la imposibilidad de corregir por la vía jurisdiccional aquellos errores en los cuales cabe la posibilidad de incurrir al llevar a cabo el "... nuevo escrutinio ..." que se desprenda de la sentencia proferida en proceso electoral, así durante esa diligencia quepa a los interesados la posibilidad de reclamar la corrección de esos posibles errores.

Por lo expuesto, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado,

RESUELVE:

1o.– Revócase el auto fechado el 8 de agosto del año en curso, objeto del recurso que aquí se decide.

2o.– Admítese la demanda presentada dentro del término de caducidad por el ciudadano Jaime Vega Hidalgo con la pretensión de obtener la declaratoria de "... nulidad de la elección en calidad de suplente del Doctor Ramiro Varela Marmolejo, al Concejo de Cali, para el período 1990-1992 ...".

3o.– Notifíquese esta providencia en la forma dispuesta en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 233 del C.C.A.

4o.– Cumplido el término de notificación, fíjese en lista por tres (3) días con la prevención de que en este término podrá ser contestada la demanda y solicitadas pruebas.

5o.— En firme esta providencia, devuélvase el expediente a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PRINCIPIO DE EJECUCION OFICIOSA/TITULO EJECUTIVO–Exigibilidad

El artículo 64 del C.C.A. consagra el principio de ejecución oficiosa que caracteriza los actos administrativos ejecutoriados; dicho principio permite a la administración ejecutar sus propios actos aun en contra de la voluntad de los administrados. El hecho de que las resoluciones que sirvieron de título ejecutivo, hayan sido recurridas por vía de reposición, no le niega, o resta exigibilidad a la obligación contenida en aquéllas.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0043. Jurisdicción Coactiva. Actor: La Nación contra Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena".

Se resuelven las excepciones de mérito propuestas por el apoderado de la parte demandada (folios 33 y ss.), contra el mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, el 11 de julio de 1990 (folio 15).

ANTECEDENTES

1o.– El despacho ejecutor mencionado, libró orden de pago por vía ejecutiva a favor del Tesoro Nacional y en contra de la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena", por la suma de ciento dieciocho millones

doscientos noventa y nueve mil doscientos pesos con treinta y siete centavos ($118'299.200.37) m/l., más las costas si se causaren.

2o.– Dentro del término que para ese efecto señala el artículo 509-1 del C. de P.C., la demandada propuso las siguientes excepciones:

AUSENCIA DE TITULO EJECUTIVO

La Superintendencia Bancaria, profirió las resoluciones números 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 132 de 16 de enero de 1990, mediante las cuales impuso a la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena", multas en cuantías de $45'500.110, $57'404.655, $1'711.429.61, $5'191. 348.84 y $8'491.656.92.

Los actos administrativos mencionados fueron notificados a la firma sancionada, en su orden, los días 5 y 24 de enero de 1990, quien interpuso contra ellos sendos recursos de reposición, que fueron resueltos desfavorablemente el 14 de marzo del mismo año, mediante resolución No. 829.

El despacho ejecutor apoyó el mandamiento de pago tan sólo en las resoluciones sancionatorias, que por haber sido impugnadas, no contienen una obligación exigible, dejando de lado la que resolvió el recurso de reposición intentado contra aquellas, de lo cual infiere que el título ejecutivo –complejo en este caso– es incompleto, o lo que es igual, hay ausencia del mismo.

INEXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION

Las citadas resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989, 0132 del 16 de enero de 1990 y 829 del 14 de marzo del mismo año, fueron demandadas por Colmena; en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y según reiterada jurisprudencia de esta Corporación, la presentación de una demanda en acciones como la mencionada "origina la pérdida de la firmeza y la fuerza ejecutiva (sic) del acto administrativo respectivo", haciendo inexigibles las obligaciones contenidas en las mismas, dado que su ejecutoriedad está condicionada a la decisión que se profiera en el proceso que desate las pretensiones de dicha demanda.

INEFICACIA DE LAS RESOLUCIONES INVOCADAS COMO TITULO EJECUTIVO

A la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena" no se le pidieron explicaciones sobre las circunstancias que ameritaban la imposición de sanciones pecuniarias y que se imputaron mediante las resoluciones números 4390, 0132 y 0829, por lo cual se vulneró su derecho de defensa y por ello la decisión no puede producir efectos.

Considera que no es acertado afirmar que la posibilidad de interponer el recurso de reposición permite el ejercicio del derecho de defensa, pues la providencia contentiva de una sanción, pese al recurso mencionado constituye un acto punitivo que debe expedirse con la plenitud de garantías del inculpado.

PETICION ADICIONAL

Como petición adicional a las excepciones mencionadas, solicita la suspensión del proceso por estar incurso en el artículo 170-2 del C. de P.C., toda vez que, contra las resoluciones antes referidas cursa una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, de cuyo resultado dependerá la decisión que deba tomar la señora Juez en el presente proceso.

Finalmente observa que en el expediente no aparece constancia alguna que indique que a la Juez de Ejecuciones Fiscales se le remitieron copias de los actos administrativos que impusieron las multas para que ese despacho iniciara este proceso, lo cual significa el ejercicio oficioso de la actuación en curso lo que no está acorde con norma positiva alguna.

CONSIDERACIONES

1o.– Cuando en procesos ejecutivos como el sub-análisis, el título procede de un acto administrativo que impone a favor de la Superintendencia Bancaria, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, tan sólo cabría al demandado proponer las siguientes excepciones de mérito: pago, compensación, confusión, novación, remisión, prescripción o transacción; sinembargo, en casos como el presente en donde se cuestiona la exigibilidad de los títulos, ha dicho esta Sala que: "... tratándose de medios de defensa que no tienden a desconocer la existencia de la obligación, sino su exigibilidad, pues se alega la falta de ejecutoriedad de los actos administrativos que ordenan hacer efectivas las garantías constituidas por la parte ejecutada, procede examinar el aspecto cuestionado, para ver de definir si los aludidos títulos prestan mérito ejecutivo" (auto del 2 de julio de 1991, Consejero Ponente: doctor Amado Gutiérrez Velásquez, exp. No. 0026).

Siguiendo el derrotero jurisprudencial referido en esta ocasión, la Sala también entrará a resolver las excepciones propuestas.

LAS EXCEPCIONES

AUSENCIA DE TITULO EJECUTIVO

El artículo 68-1 del C.C.A., dispone que entre otros documentos, prestan mérito ejecutivo, los actos administrativos ejecutoriados que impon-

gan a favor de la Nación o de una entidad territorial, o establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

Los actos administrativos definitivos quedan en firme, es decir ejecutoriados, cuando contra ellos no proceda ningún recurso, o los que hubieren sido interpuestos se hayan resuelto, cuando no se interpongan o se renuncie expresamente a ellos, o, cuando haya lugar a la perención o se acepten desistimientos (art. 62 C.C.A.).

El artículo 64 ibídem consagra el principio de ejecución oficiosa que caracteriza los actos administrativos ejecutoriados; dicho principio permite a la administración ejecutar sus propios actos aún en contra de la voluntad de los administrados.

Aplicando lo dicho antes al *sub-júdice*, se tiene: las resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 132 del 16 de enero de 1990, constituyen dos actos administrativos ejecutoriados, contentivos de una obligación que presta mérito ejecutivo, toda vez que los recursos de reposición intentados contra ellos fueron resueltos confirmándolos. En virtud de tales actos, y con base en el principio de ejecución oficiosa, la administración promovió el proceso ejecutivo que ocupa la atención de la Sala, en el cual, el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales libró el mandamiento de pago respectivo.

Contra lo que afirma el incidentista, el hecho de que las resoluciones que sirvieron de título ejecutivo, hayan sido recurridas por vía de reposición, no le niega, o resta exigibilidad a la obligación contenida en aquéllas, dado que, al haber sido resuelto el recurso quedaron en firme, y en su contexto no aparece condición o plazo alguno que impida la demanda de su cumplimiento inmediato.

INEXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION

Ante todo cabe anotar que los casos que constituyen excepciones a la ejecutoriedad de los actos administrativos los enlista el artículo 66 del C.C.A., así:

"... *Salvo norma expresa en contrario, los actos administrativos serán obligatorios mientras no hayan sido anulados o suspendidos por la jurisdicción en lo contencioso administrativo pero perderán su fuerza ejecutoria en los siguientes casos:*

"1o. *Por suspensión provisional.*

"2o. Cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho o de derecho.

"3o. Cuando al cabo de cinco (5) años de estar en firme, la administración no ha realizado los actos que le correspondan para ejecutarlos.

"4o. Cuando se cumpla la condición resolutoria a que se encuentre sometido el acto.

"5o. Cuando pierda su vigencia".

Síguese de lo expuesto que la excepción de inexigibilidad de la obligación, a causa de la "presentación de una demanda", propuesta por la ejecutada no está llamada a prosperar; contrario sensu, dichos actos administrativos son y serán obligatorios mientras no sean anulados, o suspendidos provisionalmente por el Tribunal que conoce de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena".

Y en relación con la pérdida de ejecutoriedad de los actos administrativos, cabe anotar que el artículo 67 del C.C.A. permite a los interesados proponer por escrito a la *administración* la excepción de pérdida de ejecutoriedad a los actos mencionados, para cuya resolución, aquélla contará con un término de quince (15) días.

INEFICACIA DE LAS RESOLUCIONES INVOCADAS COMO TITULO EJECUTIVO

El recurrente alega que la parte ejecutada no fue llamada a rendir descargos en relación con las circunstancias que culminaron con la sanción impuesta a la firma que representa.

Al respecto es suficiente observar que, conforme lo dispone el artículo 561 del C. de P.C., en ejecuciones como la *sub-júdice*, no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos en la vía gubernativa; así las cosas, la corporación demandada tuvo oportunidad de plantear ante la Superintendencia, en ejercicio del recurso de reposición, la supuesta violación de su derecho de defensa y la consiguiente invalidación procesal-administrativa.

DE LA PETICION ADICIONAL

El artículo 170-2 del C. de P.C., reza:

"... Suspensión del Proceso. El Juez decretará la suspensión del proceso:

"1o. .....

"2o. Cuando la sentencia que deba dictarse en un proceso, dependa de lo que deba decidirse en otro proceso civil que verse sobre cuestión que no sea procedente resolver en el primero, o de un acto administrativo de alcance particular cuya nulidad esté pendiente del resultado de un proceso conten-

cioso administrativo, salvo lo dispuesto en los Códigos Civil y de Comercio y en cualquier otra ley.

Por su parte el artículo 171 ibídem dice:

"... Decreto de la suspensión y sus efectos. *Corresponderá al juez que conoce del proceso, resolver sobre la procedencia de la suspensión. "La suspensión a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo precedente, sólo se decretará mediante la prueba de la existencia del proceso que la determina y una vez que el proceso que debe suspenderse se encuentre en estado de dictar sentencia"* (se subraya).

La viabilidad de la suspensión del proceso depende entonces del cumplimiento de los requisitos señalados en las disposiciones transcritas, ninguno de los cuales aparece acreditado en el caso en estudio, toda vez que, no es esta Sala el Juez competente para resolver sobre la petición correspondiente y no existe prueba alguna que demuestre la existencia del proceso que determinaría la suspensión, pues, la certificación que obra al folio 83 señala, que para julio 18 del corriente año, la Secretaría de la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, radicó un proceso en donde la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "COLMENA", aparece como demandante, y cuya pretensión es obtener la nulidad de las resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 0132 del 16 de enero de 1990 proferidas por la Superintendencia Bancaria; por otra parte, la copia fotostática que obra al folio 84 no demuestra que el correspondiente proceso se hubiera iniciado, ya que en ella claramente se advierte que "previo a *decidir sobre la admisión* de la demanda ...". (se subraya), el despacho señalará el monto de la caución que debería constituir la parte actora.

No es el Consejo de Estado el Juez competente para resolver sobre la suspensión solicitada, pues su competencia en este tipo de procesos está restringida al conocimiento de los incidentes de excepciones propuestas por el demandado y de las apelaciones y recursos de queja que se interpongan, cuando se cumpla el requisito de la cuantía señalada en los artículos 128 y 129 del C.C.A., lo mismo que de las consultas de las sentencias dictadas, cuando fueren adversas a quien estuvo representado por curador *ad-litem.*

Esa petición de suspensión del proceso, debe formularse en forma directa al juez de conocimiento del proceso de jurisdicción coactiva, que en este caso lo es el Juez Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, antes de dictarse sentencia. Al examinar el expediente, en parte alguna se observa la existencia de dicha petición, por lo cual, tampoco se cumplió por el demandado con este requisito que de existir, daría lugar a regresar el expediente a dicho juzgado, para que previamente al proferimiento de la sentencia de excepciones, se resolviera sobre la suspensión.

Finalmente la Sala observa que en los parágrafos de los artículos primero de las resoluciones 4390 de 1989 (folio 2) y 0132 de 1990 (folio 9), la Superintendencia Bancaria previene que si dentro del término allí señalado, la Corporación sancionada no acredita el pago de las multas a ella impuestas, se remitirán las respectivas actuaciones al Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, para lo de su cargo, desvirtuando así la apreciación del incidentista, en tal sentido de que el despacho ejecutor referido, inició oficiosamente este proceso.

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

FALLA

1o. Decláranse no probadas las excepciones propuestas por la parte demandada contra el mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 11 de julio de 1990, a favor del Tesoro Nacional y en contra de la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "COLMENA", por la suma de ciento dieciocho millones doscientos noventa y nueve mil doscientos pesos con treinta y siete centavos ($118'299.200.37) m/cte.

2o. Siga adelante la ejecución en la forma señalada en el mandamiento de pago.

3o. Liquídense las costas oportunamente.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE A LA OFICINA DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA/SUSPENSION DEL PROCESO– Improcedencia

El Consejo de Estado no es el juez competente para resolver sobre la suspensión solicitada, pues su competencia en este tipo de procesos está restringida al conocimiento de los incidentes de excepciones propuestas por el demandado y de las apelaciones y recursos de queja que se interpongan, lo mismo que de las consultas de las sentencias dictadas cuando fueren adversas a quien estuvo representado por curador ad litem. Esa petición de suspensión del proceso debe formularse en forma directa al juez de conocimiento del proceso de jurisdicción coactiva.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo. – Sección Quinta.– Santa Fe de Bogotá, D.C., tres (3) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0043, Jurisdicción Coactiva.
Actor; LA NACION CONTRA CORPORACION SOCIAL DE AHORRO Y VIVIENDA "COLMENA".

Se resuelven las excepciones de mérito propuestas por el apoderado de la parte demandada (folios 33 y ss), contra el mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, el 11 de julio de 1990 (folio 55).

ANTECEDENTES

1.– El despacho ejecutor mencionado, libró orden de pago por vía ejecutiva a favor del Tesoro Nacional y en contra de la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena", por la suma de ciento dieciocho millones doscientos noventa y nueve mil doscientos pesos con treinta y siete centavos ($118'299.200.37) m/l., más las costas si se causaren.

2.– Dentro del término que para ese efecto señala el artículo 509-1 del C. de P.C., la demandada propuso las siguientes excepciones:

Ausencia de título ejecutivo

La Superintendencia Bancaria, profirió las resoluciones números 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 132 de 16 de enero de 1990, mediante las cuales impuso a la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena", multas en cuantías de $45'500.110, $57'404.655, $1'711.429.61, $5'191. 348.84 y $8'491.656.92.

Los actos administrativos mencionados fueron notificados a la firma sancionada, en su orden, los días 5 y 24 de enero de 1990, quien interpuso contra ellos sendos recursos de reposición, que fueron resueltos desfavorablemente el 14 de marzo del mismo año, mediante resolución No. 829.

El despacho ejecutor apoyó el mandamiento de pago tan sólo en las resoluciones sancionatorias, que por haber sido impugnadas, no contienen una obligación exigible, dejando de lado la que resolvió el recurso de reposición intentado contra aquéllas, de lo cual infiere que el título ejecutivo –complejo en este caso– es incompleto, o lo que es igual, hay ausencia del mismo.

Inexigibilidad de la obligación

Las citadas resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989, 0132 del 16 de enero de 1990 y 829 del 14 de marzo del mismo año, fueron demandadas por Colmena; en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y según reiterada jurisprudencia de esta Corporación, la presentación de una demanda en acciones como la mencionada "origina la pérdida de la firmeza y la fuerza ejecutiva (sic) del acto administrativo respectivo", haciendo inexigibles las obligaciones contenidas en las mismas, dado que su ejecutoriedad está condicionada a la decisión que se profiera en el proceso que desate las pretensiones de dicha demanda.

Ineficacia de las resoluciones invocadas como título ejecutivo

A la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena" no se le pidieron explicaciones sobre las circunstancias que ameritaban la imposición de sanciones pecuniarias y que se imputaron mediante las resoluciones números 4390, 0132 y 0829, por lo cual se vulneró su derecho de defensa y por ello la decisión no puede producir efectos.

Considera que no es acertado afirmar que la posibilidad de interponer el recurso de reposición permite el ejercicio del derecho de defensa, pues la providencia contentiva de una sanción, pese al recurso mencionado constituye un acto punitivo que debe expedirse con la plenitud de garantías del inculpado.

Petición Adicional

Como petición adicional a las excepciones mencionadas, solicita la suspensión del proceso por estar incurso en el artículo 170-2 del C. de P.C., toda vez que, contra las resoluciones antes referidas cursa una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, de cuyo resultado dependerá la decisión que deba tomar la señora Juez en el presente proceso.

Finalmente observa que en el expediente no aparece constancia alguna que indique que a la Juez de Ejecuciones Fiscales se le remitieron copias de los actos administrativos que impusieron las multas para que ese despacho iniciara este proceso, lo cual significa el ejercicio oficioso de la actuación en curso lo que no está acorde con norma positiva alguna.

CONSIDERACIONES

1.— Cuando en procesos ejecutivos como el sub-análisis, el título procede de un acto administrativo que impone a favor de la Superintendencia Bancaria, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, tan solo cabría al demandado proponer las siguientes excepciones de mérito: pago, compensación, confusión, novación, remisión, prescripción o transacción; sinembargo, en casos como el presente en donde se cuestiona la exigibilidad de los títulos, ha dicho esta Sala que: "... tratándose de medios de defensa que no tienden a desconocer la existencia de la obligación, sino su exigibilidad, pues se alega la falta de ejecutoriedad de los actos administrativos que ordenan hacer efectivas las garantías constituidas por la parte ejecutada, procede examinar el aspecto cuestionado, para ver de definir si los aludidos títulos prestan mérito ejecutivo" (auto del 2 de julio de 1991, Consejero Ponente; doctor Amado Gutiérrez Velásquez, exp. No. 0026).

Siguiendo el derrotero jurisprudencial referido en esta ocasión, la Sala también entrará a resolver las excepciones propuestas.

LAS EXCEPCIONES

Ausencia de título ejecutivo

El artículo 68-1 del C.C.A., dispone que entre otros documentos, prestan mérito ejecutivo, los actos administrativos ejecutoriados que impongan a favor de la Nación o de una entidad territorial, o establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

Los actos administrativos definitivos quedan en firme, es decir ejecutoriados, cuando contra ellos no proceda ningún recurso, o los que hubieren sido interpuestos se hayan resuelto, cuando no se interpongan o se renuncie expresamente a ellos, o, cuando haya lugar a la perención o se acepten desistimientos (art. 62 C.C.A.).

El artículo 64 ibídem consagra el principio de ejecución oficiosa que caracteriza los actos administrativos ejecutoriados; dicho principio permite a la administración ejecutar sus propios actos aún en contra de la voluntad de los administrados.

Aplicando lo dicho antes al *sub-judice*, se tiene: las resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 132 del 16 de enero de 1990, constituyen dos actos administrativos ejecutoriados, contentivos de una obligación que presta mérito ejecutivo, toda vez que los recursos de reposición intentados contra ellos fueron resueltos confirmándolos. En virtud de tales actos, y con base en el principio de ejecución oficiosa, la administración promovió el proceso ejecutivo que ocupa la atención de la Sala, en el cual, el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales libró el mandamiento de pago respectivo.

Contra lo que afirma el incidentista, el hecho de que las resoluciones que sirvieron de título ejecutivo, hayan sido recurridas por vía de reposición, no le niega, o resta exigibilidad a la obligación contenida en aquéllas, dado que, al haber sido resuelto el recurso quedaron en firme, y en su contexto no aparece condición o plazo alguno que impida la demanda de su cumplimiento inmediato.

Inexigibilidad de la obligación

Ante todo cabe anotar que los casos que constituyen excepciones a la ejecutoriedad de los actos administrativos los enlista el artículo 66 del C.C.A., así:

"... Salvo norma expresa en contrario, los actos administrativos serán obligatorios mientras no hayan sido anulados o suspendidos por la jurisdicción en lo contencioso administrativo pero perderán su fuerza ejecutoria en los siguientes casos:

"1. Por suspensión provisional.

"2. Cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho o de derecho.

"3. Cuando al cabo de cinco (5) años de estar en firme, la administración no ha realizado los actos que le correspondan para ejecutarlos.

"4. Cuando se cumpla la condición resolutoria a que se encuentra sometido el acto.

"5. Cuando pierda su vigencia".

Síguese de lo expuesto que la excepción de inexegibilidad de la obligación, a causa de la "presentación de una demanda", propuesta por la ejecutada no está llamada a prosperar; contrario sensu, dichos actos administrativos son y serán obligatorios mientras no sean anulados, o suspendidos provisionalmente por el Tribunal que conoce de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "Colmena".

Y en relación con la pérdida de ejecutoriedad de los actos administrativos, cabe anotar que el artículo 67 del C.C.A. permite a los interesados proponer por escrito a la *administración* la excepción de pérdida de ejecutoriedad a los actos mencionados, para cuya resolución, aquélla contará con un término de quince (15) días.

Ineficacia de las resoluciones invocadas como título ejecutivo

El recurrente alega que la parte ejecutada no fue llamada a rendir descargos en relación con las circunstancias que culminaron con la sanción impuesta a la firma que representa.

Al respecto es suficiente observar que, conforme lo dispone el artículo 561 del C. de P.C., en ejecuciones como la *sub-judice*, no podrán debatirse

cuestiones que debieron ser objeto de recursos en la vía gubernativa; así las cosas, la corporación demandada tuvo oportunidad de plantear ante la Superintendencia, en ejercicio del recurso de reposición, la supuesta violación de su derecho de defensa y la consiguiente invalidación procesal-administrativa.

De la petición adicional

El artículo 170-2 del C. de P.C., reza:

"... Suspensión del Proceso. El Juez decretará la suspensión del proceso:
"1. .....
"2.– Cuando la sentencia que deba dictarse en un proceso, dependa de lo que deba decidirse en otro proceso civil que verse sobre cuestión que no sea procedente resolver en el primero, o de un acto administrativo de alcance particular cuya nulidad esté pendiente del resultado de un proceso contencioso administrativo, salvo lo dispuesto en los Códigos civil y de Comercio y en cualquier otra ley.

Por su parte el artículo 171 ibídem dice:

"... Decreto de la suspensión y sus efectos. *Corresponderá al juez que conoce del proceso, resolver sobre la procedencia de la suspensión.*
"La suspensión a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo precedente, sólo se decretará mediante la prueba de la existencia del proceso que la determina y una vez que el proceso que debe suspenderse se encuentre en estado de dictar sentencia" (se subraya).

La viabilidad de la suspensión del proceso depende entonces del cumplimiento de los requisitos señalados en las disposiciones transcritas, ninguno de los cuales aparece acreditado en el caso en estudio, toda vez que, no es esta Sala el Juez competente para resolver sobre la petición correspondiente y no existe prueba alguna que demuestre la existencia del proceso que determinaría la suspensión, pues, la certificación que obra al folio 83 señala, que para julio 18 del corriente año, la Secretaría de la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, radicó un proceso en donde la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "COLMENA", aparece como demandante, y cuya pretensión es obtener la nulidad de las resoluciones 4390 del 28 de diciembre de 1989 y 0132 del 16 de enero de 1990 proferidas por la Superintendencia Bancaria; por otra parte, la copia fotostática que obra al folio 84 no demuestra que el correspondiente proceso se hubiera iniciado, ya que en ella claramente se advierte que "previo a *decidir sobre*

la admisión de la demanda...". (se subraya), el despacho señalará el monto de la caución que debería constituir la parte actora.

No es el Consejo de Estado el Juez competente para resolver sobre la suspensión solicitada, pues su competencia en este tipo de procesos está restringida al conocimiento de los incidentes de excepciones propuestas por el demandado y de las apelaciones y recursos de queja que se interpongan, cuando se cumpla el requisito de la cuantía señalada en los artículos 128 y 129 del C.C.A., lo mismo que de las consultas de las sentencias dictadas, cuando fueren adversas a quien estuvo representado por curador *ad-litem.*

Esa petición de suspensión del proceso, debe formularse en forma directa al juez de conocimiento del proceso de jurisdicción coactiva, que en este caso lo es el Juez Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, antes de dictarse sentencia. Al examinar el expediente, en parte alguna se observa la existencia de dicha petición, por lo cual, tampoco se cumplió por el demandado con este requisito que de existir, daría lugar a regresar el expediente a dicho juzgado, para que previamente al proferimiento de la sentencia de excepciones, se resolviera sobre la suspensión.

Finalmente la Sala observa que en los parágrafos de los artículos primero de las resoluciones 4390 de 1989 (folio 2) y 0132 de 1990 (folio 9), la Superintendencia Bancaria previene que si dentro del término allí señalado, la Corporación sancionada no acredita el pago de las multas a ella impuestas, se remitirán las respectivas actuaciones al Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, para lo de su cargo, desvirtuando así la apreciación del incidentista, en el sentido de que el despacho ejecutor referido, inició oficiosamente este proceso.

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

FALLA

1.— Decláranse no probadas las excepciones propuestas por la parte demandada contra el mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 11 de julio de 1990, a favor del Tesoro Nacional y en contra de la Corporación Social de Ahorro y Vivienda "COLMENA", por la suma de ciento dieciocho millones doscientos noventa y nueve mil doscientos pesos con treinta y siete centavos ($118'299.200.37) m/cte.

2.– Siga adelante la ejecución en la forma señalada en el mandamiento de pago.

3.– Liquídense las costas oportunamente.

COPIESE, NOTIFIQUESE DEVUELVASE EL EXPEDIENTE A LA OFICINA DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Pénén Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA–Funcionario ejecutor–**IDU/CONTRIBUCION DE VALORIZACION/PRINCIPIO DE EJECUCION OFICIOSA**

Si a las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU les corresponde adelantar los juicios por jurisdicción coactiva contra los deudores morosos de las contribuciones de valorización, es obvio que para ello necesariamente deben estar investidas de la mal llamada jurisdicción coactiva, que en estricto derecho no es más que el ejercicio de ese excepcional privilegio de la Administración para perseguir el cobro de sus acreencias fiscales, constituyéndose en juez y parte. Para el caso de las contribuciones de valorización a nivel municipal y del ahora Distrito Capital, el legislador extraordinario dictó el Decreto 1604 de 1966, que permite apreciar que existe una delegación expresa de la ley en favor de los Cabildos, facultados por la norma legal para crear cargos para el cobro coactivo de las obligaciones derivadas del gravamen de valorización.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Amado Gutiérrez Velásquez.*

Referencia: Expediente No. 0036. Jurisdicción Coactiva. Interlocutorio. Excepciones previas. Partes: Instituto de Desarrollo Urbano del Distrito Capital –IDU– contra Industrias Metaloplásticas.

Teniendo como título las certificaciones de deuda fiscal números 900073, 900074 y 900075, expedidas a 2 de mayo de 1990 por la jefatura de la División de Tesorería del IDU, con refrendación de la Sección de Cartera, la División I de Ejecuciones Fiscales del mismo establecimiento público,

el 6 de julio siguiente libró mandamiento de pago por vía de jurisdicción coactiva contra la firma Industrias Metaloplásticas, por la cantidad global de $2'869.485.05 pesos m/cte., más intereses de mora y financiación, por concepto de obligación insoluta con causa en la Resolución 550 de 10 de mayo de 1985, emanada de la División de Asuntos Jurídicos de la Subdirección Legal del IDU, notificada por edicto y con constancia de ejecutoria al 11 de julio del mismo año, por cuyo conducto se le asigna a los propietarios de los inmuebles beneficiados con la construcción, ampliación y regularización de la Avenida Comuneros y obras anexas, la contribución de valorización correspondiente a los predios ubicados en la carrera 40 A números 8-28, 8-36 y 8-60 de la nomenclatura urbana de esta capital, conforme los numerales 4594, 4596 y 4598 del citado acto administrativo.

El 9 de agosto de 1990 le fue notificada personalmente la orden de pago al señor Christe Arvanitis, con cédula de extranjería 76337 de Bogotá, en su calidad de propietario del establecimiento de comercio ejecutado.

Por conducto de apoderado y en oportunidad y forma legales, el señor Arvanitis propuso contra ese ordenamiento las excepciones previas de "falta de jurisdicción", "inexistencia del demandado" y "caducidad de la acción", contempladas en los numerales 1o. y 4o. e inciso final del artículo 97 del C. de P.C., modificado por el numeral 269 del Decreto 2282 de 1989.

Explica el memorialista, en relación con la primera excepción, en síntesis, que la jurisdicción coactiva que ejercen las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU resulta usurpativa en cuanto ni deviene de-delegación expresa que por acto administrativo ha debido hacer el Director de ese Instituto, él sí funcionario revestido legalmente de aquella especial atribución de cobro, ni tiene su fuente en norma legal alguna por la que se hayan creado y reglamentado esos cargos y sus funciones, sino en disposiciones acordadas por el Cabildo Distrital y la Junta Directiva del IDU, desbordando las facultades o autorizaciones conferidas por ordenamientos superiores, cuya cita hace correctamente.

Por lo segundo, advierte que la Resolución 550 en sus numerales 4594, 4596 y 4598 comprende y obliga a Industrias Metaloplásticas Colombiana Ltda., sociedad comercial disuelta y liquidada en el año de 1963, y no al establecimiento de comercio Industrias Metaloplásticas, apenas un conjunto o masa de bienes carente de personería, capacidad y representatividad jurídicas.

Y respecto de la última, estima que entre el 10 de mayo de 1985, fecha de expedición de la Resolución 550, y el 6 de julio de 1990, en la que se libró el mandamiento de pago en este proceso, transcurrió un lapso que supera el de cinco años requerido por la ley para que los actos administrativos cuya eficacia o aplicación no haya procurado oportunamente la Administración, pierdan su fuerza ejecutoria.

El IDU, mediante apoderado judicial, contestó las excepciones previas formuladas por la parte ejecutada, oponiéndose a ellas bajo la apreciación de que las dos primeras carecen de fundamento legal y la última no es aducible en el proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva.

Para decidir,

SE CONSIDERA:

En principio es bueno anotar que la Sección modificó el criterio expuesto en la providencia que cita el apoderado de la entidad ejecutante en su alegato visible al fol. 302 y sgtes., en cuanto con ponencia de quien elabora la presente se sostuvo que en los procesos ejecutivos cuyo título sea de los señalados en el numeral 2 del Art. 509 del C. de P. Civil, por la modificación del texto inicial de esa norma mediante el numeral 269, Art. 1 del Decreto 2282 de 1989, al suprimir la expresión "... y las previas de que tratan los numerales 1 a 5 del Art. 97 ...", no cabía la proposición de esa clase de excepciones.

Después de un examen más detenido de la modificación del citado texto legal, la Sección entiende que al suprimir la cláusula restrictiva transcrita cabe en dichos ejecutivos cualquiera de las excepciones previas, encaminadas a evitar el desgaste de jurisdicción que resultaría de adelantar un proceso que desde el comienzo se observa que habrá de concluir con fallo inhibitorio, cuando es de lógica que por economía procesal y en atención a la celeridad con que deben adelantarse los negocios judiciales conviene decidir desde un comienzo respecto de aquellos defectos que los vicien o que impidan la formación de la relación procesal.

Así, entonces, por lo que concierne a la excepción de falta de jurisdicción del funcionario ejecutor, importa precisar que el Instituto de Desarrollo Urbano del Distrito –IDU–, fue creado por Acuerdo 19 de 1972 como establecimiento público, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, para atender a la ejecución de obras públicas y otros planes y programas de desarrollo urbanístico, y ocuparse de las operaciones necesarias para la distribución, asignación y cobro de las contribuciones de valorización. La dirección administrativa del Instituto está a cargo de una Junta Directiva y un Director nombrado y removido libremente por ésta, siendo de la competencia de la Junta administrar el Fondo Rotatorio de Valorización, expedir los Estatutos de la entidad y disponer su organización administrativa y dentro de ella crear, suprimir y modificar dependencias y cargos y señalarles las funciones respectivas.

Mediante Resolución 18 de 1974 la Junta Directiva, en uso de sus facultades, organiza el Instituto y crea la División de Ejecuciones Fiscales como

unidad operativa de la Subdirección Legal, investida de jurisdicción coactiva para exigir por vía ejecutiva las contribuciones de valorización insolutas.

El Estatuto de Valorización del Distrito, adoptado por Acuerdo 7 de 1987, actualmente vigente, prevé que el cobro coactivo de las contribuciones de valorización se siga cumpliendo "a través de las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU", con arreglo a las disposiciones del C. de P.C., y demás normas pertinentes, una vez librada por la División de Tesorería certificación sobre existencia de la deuda fiscal, como reza su artículo 101.

Y si, de acuerdo con lo visto, a las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU les corresponde adelantar los juicios por jurisdicción coactiva contra los deudores morosos de las contribuciones de valorización, es obvio que para ello necesariamente deben estar investidas de la mal llamada jurisdicción coactiva, que en estricto derecho no es más que el ejercicio de ese excepcional privilegio de la Administración para perseguir el cobro de sus acreencias fiscales, constituyéndose en juez y parte.

El excepcionante deduce que las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU carecen de jurisdicción y están usurpando funciones, por la interpretación aislada y literal que hace del artículo 573 del Acuerdo 6 de 1985 (Código Fiscal del Distrito), en cuanto reviste al Tesorero Distrital y al Director del IDU de jurisdicción coactiva, "... delegable en los jueces de ejecuciones fiscales...". Entiende, entonces, que la atribución de cobro coactivo corresponde al Director del IDU y no a los funcionarios de la División de Ejecuciones Fiscales, quienes, para ejercer esa potestad, previamente deben ser delegados formalmente por el Director.

Olvida el memorialista, al respecto, en primer lugar, que el Acuerdo 6 de 1985 es anterior al Acuerdo 7 de 1987 y que al entrar este último en vigencia, derogó, como expresamente lo manda, todas las disposiciones que sobre valorización le sean contrarias. Y en segundo lugar, que si bien es cierto que el legislador es el único que en principio tiene competencia para investir de jurisdicción coactiva a los funcionarios en los ramos de la administración nacional, departamental, municipal y del Distrito Capital, habiéndolo dispuesto así en relación con los tesoreros o recaudadores, no lo es menos que para el caso de las contribuciones de valorización a nivel municipal y del ahora Distrito Capital, el legislador extraordinario dictó el Decreto 1604 de 1966, que permite apreciar que existe una delegación expresa de la ley en favor de los Cabildos, facultados por la norma legal para crear cargos para el cobro coactivo de las obligaciones derivadas del gravamen de valorización. Esos lineamientos son recogidos en el artículo 241 del Decreto 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal), que reza:

"Para el cobro por jurisdicción coactiva de las contribuciones de valorización nacionales, departamentales, municipales y del Distrito Espe-

cial de Bogotá, se seguirá el procedimiento especial fijado por el Decreto-ley 01 de 1984, artículo 252, y prestará mérito ejecutivo la certificación sobre la existencia de la deuda fiscal exigible que expida el jefe de la oficina a cuyo cargo está la liquidación de estas contribuciones o el reconocimiento hecho por el correspondiente funcionario recaudador. En la organización que para el recaudo de las contribuciones de valorización establezcan la Nación, los Departamentos, los Municipios y el Distrito Especial de Bogotá, deberán crearse específicamente los cargos de los funcionarios que han de conocer de los juicios por jurisdicción coactiva. Dichos funcionarios quedan investidos de jurisdicción coactiva, lo mismo que los tesoreros especiales encargados de la recaudación de estas contribuciones".

En esos casos es la ley, entonces, así debe entenderse, la que ha establecido la jurisdicción coactiva para los cargos que con los fines de recaudo señalados creen los Consejos Municipales, en armonía con los artículos 14 del Decreto 1604 de 1966 y 241 del Decreto 1333 de 1986, 197 y 313, en ese orden, de la anterior y la actual Cartas Políticas, normas, entre otras, a las que se remiten las partes en sus escritos con ocasión del incidente que ocupa la atención de la Sala.

Y como de todo lo anterior resulta que, por el contrario de lo que afirma el excepcionante, las Divisiones de Ejecuciones Fiscales del IDU fueron establecidas y organizadas dentro de precisos marcos constitucionales y legales, con funciones perfectamente definidas, entre ellas especialmente el adelantar los juicios por jurisdicción coactiva contra los deudores morosos de las contribuciones de valorización, atribución que, como se dejó visto, dimana de la misma ley, por lo que para su ejercicio no requieren de delegación alguna, se impone, pues, declarar no probada la excepción de falta de jurisdicción.

En relación con la excepción de inexistencia del demandado, basta observar el desacierto en que incurre el proponente cuando sostiene que los numerales 4594, 4596 y 4598 de la Resolución 550 de 1985, por los que se asignan unas contribuciones de valorización, están dirigidos y obligan a Industrias Metaloplásticas Colombiana Ltda., sociedad disuelta en el año de 1963, cuando la realidad que brinda la documentación obrante en autos es bien distinta: ese acto administrativo en los numerales advertidos nombra con toda claridad a Industrias Metaloplásticas, establecimiento de comercio con sede en esta ciudad y matrícula mercantil número 032324 de 14 de febrero de 1973 de la Cámara de Comercio de esta misma capital, siendo su propietario inscrito el señor Christie Arvanitis, a quien en tal calidad se le notificó personalmente el mandamiento de pago librado en este proceso.

Lo anterior de una parte, porque de otra se antoja absurdo manifestar, como lo hace el excepcionante, que de todas maneras el establecimiento de

comercio Industrias Metaloplásticas no es más que un conjunto o masa de bienes sin personería jurídica, no asimilable a un sujeto de derechos y obligaciones y por lo mismo incapaz de comparecer activa o pasivamente en juicio, por lo que considera que se demandó a una persona inexistente.

Al respecto es bien claro el criterio que aporta el señor apoderado judicial de la parte ejecutante cuando contesta a esa excepción: "... en lo concerniente con los establecimientos de comercio el artículo 25 del Código de Comercio establece: 'Se entenderá por empresa toda actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios. Dicha actividad se realizará a través de uno o más establecimientos de comercio'. A este propósito observa la doctrina que la actividad mercantil organizada, encuentra en el establecimiento de comercio el instrumento patrimonial adecuado y en el empresario el sujeto que bajo cualquiera de sus manifestaciones, ya como persona natural o jurídica, permite articular aquellos dos elementos tanto desde el punto de vista económico como en lo jurídico. Y es dentro de este sistema conceptual como debe interpretarse toda referencia de la ley a empresas, establecimientos de comercio y empresarios. Por consiguiente, debe entenderse a renglón seguido que la responsabilidad de estos entes, la tiene el propietario o empresario quien responde jurídicamente de las deudas y obligaciones frente a terceros...".

No hay duda alguna, pues, que el mandamiento de pago en este proceso se dirigió contra un deudor plenamente individualizado e identificado, en armonía con los certificados de deuda fiscal expedidos por la División de Tesorería del IDU con estricto ceñimiento al sentido y tenor literal de la Resolución 550 de 1985. Por ello, también la excepción en examen debe declararse no probada.

Y en cuanto a la denominada excepción de caducidad de la acción, precisa el proponente que en este caso transcurrieron los cinco años que prevé el artículo 66 del C.C.A. para que los actos administrativos pierdan su fuerza ejecutoria ante la inactividad de la Administración. Salvo que cuenta ese término partiendo de la fecha de expedición de la Resolución 550 de 10 de mayo de 1985, cuando debió hacerlo a partir de la fecha de ejecutoria de la misma que lo fue el 11 de julio del citado año, pues, de acuerdo con el numeral 1 del Art. 62 del Código en mención, los actos administrativos quedan en firme "... cuando contra ellos no proceda ningún recurso ...". En el evento *sub-lite*, entonces, la pérdida de fuerza ejecutoria operaría cinco años después del 11 de julio de 1985, surtiendo sus efectos a partir del 12 de julio de 1990.

Más, sin embargo, ese término fue interrumpido el 6 de julio del último año citado, cuando se profirió el mandamiento ejecutivo, por cuanto este implica la realización de "... los actos que le corresponden para ejecutarlo..."

así el acto se estime no ejecutado por falta de notificación del mandamiento, como si lo exigía el Art. 9 del Decreto 2304 de 1989, declarado inexequible por la H. Corte Suprema. Ello basta para que se declare no probada la excepción atañedera con la pérdida de la fuerza ejecutoria del acto administrativo, razón más que suficiente para que se declare no probada la excepción formulada.

En conclusión, pues, como en el caso *sub-examine* no se probó hecho alguno que pueda constituir excepción para infirmar la ejecución pedida y decretada, es menester declararlo así como en efecto se dispondrá en la parte resolutiva de esta providencia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

Declarar no probadas las excepciones de "falta de jurisdicción", "inexistencia del demandado" y "caducidad de la acción", aducidas por la parte ejecutada contra el mandamiento de pago fechado a 6 de julio de 1990, que profirió la División I de Ejecuciones Fiscales del IDU contra Industrias Metaloplásticas por la cantidad global de $2'869.485.05 pesos m/cte., más intereses de mora y financiación.

Cópiese, notifíquese y una vez ejecutoriado, regrese al Despacho para decidir de las excepciones de mérito.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión verificada en la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

DEMANDA ELECTORAL–Interpretación/**NEGACION INDEFINIDA/CARGA DE LA PRUEBA**

La demanda en uso de la acción pública electoral debe ser interpretada con cierta amplitud puesto que la ley otorga a cualquier ciudadano el derecho de hacer uso de ella. Conforme a la preceptiva del artículo 177 del C. de P.C., aplicable en materia probatoria por expresa remisión del artículo 168 del C.C.A. a los procesos de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa "... las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba". En este caso, por tratarse de un requisito de carácter personal, la carga de la prueba se invierte correspondiéndole a la demandada.

Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., once (11) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0569. Actora: Alicia Bertha Campo Sierra.

Procede la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado a decidir el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle el 10 de mayo de 1991, por medio de la cual declaró la nulidad de la elección de la señora María Nerien Cañas como Personera Municipal del Municipio de Obando, Departamento del Valle.

ANTECEDENTES

I.– Actuando en nombre propio, en ejercicio de la acción pública electoral, la Concejal Alicia Bertha Campo Casierra solicitó oportunamente

"se declare la NULIDAD de la elección de la Personera Municipal de Obando Valle, hecha por el honorable Concejo de este Municipio, elección que recayó en la señora NERIETH CAÑAS por cuanto la elección se hizo violando el art. 137 del Código de Régimen Municipal" (fl. 9, cuaderno principal).

Fundamento de su pretensión lo constituye el hecho de no reunir la señora Cañas el requisito de ser abogado titulado o haber terminado estudios de derecho, que exige el mencionado artículo 137.

Como normas violadas cita los artículos 137 del Código de Régimen Departamental y 84 del C.C.A..

II.– La señora María Nerien Cañas por conducto de apoderado debidamente constituido contestó el libelo manifestando que la actora no demostró la falta del requisito, y que "... la simple afirmación de la demandante no es prueba suficiente, en razón de tener la carga de la prueba por activa". (fl. 28, cuaderno principal).

Propuso la excepción de ineptitud de la demanda por no estar comprendidos todos los litisconsortes necesarios, ya que conforme al artículo 137 del C.C.A. toda demanda debe contener la designación de las partes y de sus representantes, y la actora señaló como parte demandada al Concejo Municipal de Obando, entidad que carece de personería sustantiva para ser parte, cuyas actuaciones corresponde defender al Alcalde como representante legal conforme a los artículos 3 de la Ley 28 de 1974 y 131 del Código de Régimen Municipal.

Solicitó y fueron decretadas la expedición de copia auténtica del acta de posesión como Personera Municipal de Obando, certificación acerca de los documentos que acompañó para la respectiva posesión y copia del acta de posesión del Alcalde de Obando.

III.– Vencido el traslado para alegar, con intervención de la demandada y oído el concepto del Fiscal Tercero, fue proferida la sentencia por el Tribunal Administrativo del Valle el 10 de mayo de 1991.

Señala el *A-quo* que no prospera la excepción propuesta por la demandada, porque no obstante haber citado al proceso al Concejo Municipal, entidad sin capacidad legal para ser parte, "... en esta clase de acción ejercitada que es la Acción Pública de Nulidad Electoral, carece de incidencia por cuanto el carácter de la acción utilizada lleva íncito el interés general de la comunidad y guarda el respeto por la Ley y la Constitución". (fl. 54). Y agrega apartes del concepto fiscal acogido, referentes al trámite especial y al objetivo de la acción pública electoral de mantener incólume el orden jurídico, desprovistos de resarcimiento económico.

Con respecto al argumento de fondo, el Tribunal parte de la base de que en el curso del proceso la demandada no demostró que cumplía con los requisitos del artículo 137 del Decreto 1333 de 1985 para ser Personera Municipal, como le correspondía por tener ella la carga de la prueba en razón de afirmar la demanda un hecho negativo, y sobre estas consideraciones declaró la nulidad de la elección de la señora María Nerien Cañas como Personera Municipal.

IV.– El apoderado de la demandada recurrió en apelación, que sustentó en memorial visible a folios 58 y 59 del expediente, alegando de nuevo la ineptitud de la demanda por falta del requisito formal de la designación de las partes y sus representantes, afirmando que "... la Sala desestimó las pretensiones de la parte demandada, sosteniendo que por tratarse de una acción pública de nulidad y estando por encima el orden jurídico no procedía el fallo inhibitorio, amén de deberse integrar a todas las partes cuando de la acción de nulidad y restablecimiento se trate. No obstante ese respetable concepto la norma sustantiva en parte alguna permite tal consideración, y lógico es que así lo sea, cuando de la presunción de legalidad están revestidos todos los actos administrativos. Luego a la administración corresponde dicha legalidad y no dejarla al garete para que sea el Juez Contencioso quien en últimas salga o no en su defensa".

V.– La señora Fiscal Séptima Colaboradora de esta Corporación opina que debe confirmarse la sentencia de primera instancia, porque la exigencia del artículo 137 del Decreto 1333 de 1986 es de tal precisión que no admite elucubraciones. Y porque correspondía a la demandada desvirtuar el cargo acreditando que sí reunía los requisitos legales para ocupar esa posición en el Municipio. Trae a colación apartes de la Obra de Derecho Procesal Administrativo del Doctor Carlos Betancur Jaramillo en torno a los presupuestos materiales en cuanto a las acciones públicas. Y anota que la acción electoral es de interés público general que busca el restablecimiento del orden jurídico vulnerado.

Como se trata de proceso sometido a dos instancias y no se observa motivo de nulidad que invalide la actuación, se decide el recurso de apelación previas las siguientes,

CONSIDERACIONES

Respecto de la excepción de "Ineptitud de la demanda por no comprender la demanda todos los litisconsortes necesarios", que el *A-quo* declaró no prospera, la Sala encuentra que ciertamente el artículo 137 del C.C.A. dispone que toda demanda ante la jurisdicción administrativa deberá contener entre otros requisitos "la designación de las partes y de sus representantes". También es cierto, como lo indica el apoderado de la demandada, que

el artículo 83 del C. de P.C. regula lo relativo a la comparecencia de las personas que por una u otra razón tienen derecho a intervenir en el proceso. Y no es menos cierto que conforme a la preceptiva contenida en el mismo artículo, cuando la demanda no está dirigida contra todas esas personas "... el juez en el auto que admite la demanda ordenará dar traslado de ésta a quienes falten para integrar el contradictorio, en la forma y con el término de comparecencia dispuesto para el demandado". En el caso en estudio, la circunstancia de que en la demanda se señale como "... parte demandada al Concejo Municipal de Obando Valle y no al alcalde que es el representante del Municipio", no significa que la demanda sea inepta, pues en el proceso incoado con base en la acción pública electoral, que se rige por normas de procedimiento especiales, la notificación del auto admisorio de la demanda deberá hacerse de manera personal al Ministerio Público, al nombrado o elegido por "... Junta, Concejo o Entidad Colegiada...", según está dispuesto en el artículo 233 del C.C.A., quedando así integrado el contradictorio, como ocurre en el caso en estudio, en que el auto admisorio de la demanda además de haber sido notificado por edicto, lo fue personalmente al fiscal representante del Ministerio Público y a la Personera cuya elección se demanda como se ve a los folios 14 vuelto, 22 y 25 vuelto del Expediente. De otra parte, ha sido jurisprudencia constante de esta Corporación que la demanda en uso de la acción pública electoral debe ser interpretada con cierta amplitud puesto que la ley otorga a cualquier ciudadano el derecho a hacer uso de ella. Además, debe tenerse en cuenta que con dicha acción se pretende tutelar la legalidad del proceso electoral, cuya transparencia y eficacia son fundamento esencial de la democracia representativa. Razón tuvo el *A-quo* al declarar que la excepción no prospera sobre la base de que el hecho de haber citado el demandado como parte al Concejo Municipal, que no tiene personería jurídica y no al Alcalde que es el representante del Municipio, "... carece de incidencia por cuanto el carácter de la acción utilizada lleva ínsito el interés general de la comunidad y guarda el respeto a la Ley y a la Constitución".

En lo que se refiere al fondo del asunto debatido en el proceso, que lo es el acto de elección de la señora María Nerien Cañas como Personera Municipal, la Sala está también de acuerdo con la decisión contenida en la sentencia apelada porque, no hay duda, de que la elección es nula. En efecto: el cargo formulado por el demandante se basó en que la elección se llevó a cabo con violación del artículo 137 del Decreto 1333 de 1986, porque la elegida María Nerien Cañas no reúne el requisito de ser "... abogado titulado o haber terminado estudios de derecho". Y lo cierto es que la demandada no demostró dentro de este proceso ese requisito. Y aunque su apoderado afirma que correspondía al demandante aportar la prueba lo cierto es que conforme a la preceptiva del artículo 177 del C. de P.C., aplicable en materia probatoria por expresa remisión del artículo 168 del C.C.A. a los procesos de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa "... las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba". En este caso, por

tratarse de la demostración de la existencia de un requisito de carácter personal, la carga de la prueba se invirtió correspondiéndole a la demandada. Sobre este tópico de la inversión de la carga de la prueba la antigua Sala Electoral de esta Corporación, en sentencia pronunciada el 26 de mayo de 1987 en el Expediente No. E-032, expresó:

> "Para la Sala la afirmación de que el demandado no reúne la exigencia de la práctica de su profesión de médico por el lapso de 5 años mínimo, constituye una negación indefinida y por lo tanto el fardo de la prueba corre a cargo del demandado. Como lo tiene definido la jurisprudencia y convenido la doctrina, no es la circunstancia afirmativo o negativa de las proposiciones lo que determina que como excepción a los principios generales se invierta la carga de la prueba, sino el carácter de indefinido de los hechos, entendiéndose por ellos los que han podido ocurrir en numerosos lugares o en un largo espacio de tiempo o en ambas cosas simultáneamente, lo que de suyo no permite o dificulta grandemente el suministro de la prueba. Ello descarta la presencia de cualquier circunstancia que a su vez entraña una afirmación opuesta, indirecta o implícitamente". (Sala Electoral – Expediente No. E-032, Sentencia Mayo 26 de 1987).

Lo anterior significa que con la elección de María Nerien Cañas como Personera Municipal del Municipio de Obando se infringió el artículo 137 del Código de Régimen Municipal, invocado por el actor en su demanda, por lo que la Sala confirmará la sentencia objeto del recurso de apelación. También declarará no probada la excepción de inepta demanda, pronunciamiento que omitió hacer el *A-quo*.

Por lo expuesto, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, de acuerdo con el concepto del Ministerio Público, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

1o.– Declarar no probada la excepción de INEPTITUD DE LA DEMANDA propuesta dentro de este proceso.

2o.– Confirmar la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle el 10 de mayo de 1991, por medio de la cual declaró la nulidad de la elección de la señora María Nerien Cañas como Personera Municipal de Obando, Valle, efectuada el 25 de agosto de 1990, con la adición referida a la excepción propuesta, la cual no fue decidida por el Tribunal de Primera Instancia.

3o.– Devolver el expediente al Tribunal de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

MANDAMIENTO DE PAGO/RECURSOS/SUSPENSION DEL PROCESO

Los recursos de reposición y apelación establecidos por la ley para impugnar el mandamiento ejecutivo y la petición de suspensión del proceso, sólo tienen en común el servir de medios de defensa de las partes pero son instituciones de naturaleza, objetivos y efectos totalmente distintos. El mandamiento ejecutivo puede ser discutido mediante los recursos de reposición y de apelación interpuestos en los términos y condiciones previstos en la ley y su objeto es solicitar la modificación o revocación de la providencia impugnada. Como una petición totalmente independiente de la anterior, la parte puede solicitar la suspensión del proceso. No puede solicitarse la revocatoria del mandamiento ejecutivo con base en la suspensión del proceso, sin perjuicio de que tal solicitud se haga durante el mismo.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C. veintiuno (21) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0141. Actor: La Nación C/Corporación Colombiana de Ahorro y Vivienda "Davivienda". Apelación de Auto.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación propuesto en forma subsidiria contra el auto de 27 de mayo de 1991 por medio del cual se libró mandamiento de pago por la vía ejecutiva contra la Corporación Colombiana de Ahorro y Vivienda "Davivienda" por la suma de $6'000.000.oo.

ANTECEDENTES

Mediante Resolución No. 2874 de 2 de agosto de 1990, la Superintendencia Bancaria decidió imponer a la Corporación Colombiana de Ahorro y Vivienda "Davivienda", una multa de $6'000.000.oo, notificando dicha providencia el 23 de agosto de 1990 (fl. 1).

La providencia anterior fue confirmada por Resolución No. 3494 de 26 de septiembre de 1990, notificada el 11 de octubre del mismo año (fl. 1).

El 27 de mayo de 1991, el Jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago por la vía ejecutiva contra la entidad y por la suma mencionada. El mismo día dictó auto de embargo limitando el valor por embargar a $22'000.000 (fl. 20).

El 16 de julio de 1991 la parte ejecutada interpuso recurso de reposición y subsidiario de apelación contra el mandamiento ejecutivo, solicitando la suspensión del proceso para efectos de la revocatoria y el levantamiento del embargo.

El funcionario ejecutor al resolver el recurso decidió no reponer el mandamiento ejecutivo de 27 de mayo de 1991, y guardó silencio en la parte resolutiva del auto sobre la suerte del embargo que en la parte motiva consideró del caso no levantar.

EL RECURSO DE APELACION

La parte recurrente disiente de la decisión adoptada al negarse el recurso de reposición, en forma específica, en relación con los siguientes aspectos afirmados en la decisión de la reposición:

1) Si el proceso se suspende el mandamiento de pago no es revocado.

2) La caución prestada ante el Tribunal Administrativo a favor del Tesoro Nacional no es admisible.

3) En el recurso de reposición no hay término probatorio.

4) La calidad del título no es discutible en este proceso sino en el contencioso.

La parte recurrente manifiesta que existe el proceso contencioso administrativo y que se prestó una caución como requisito previo a la admisión de la demanda. Estos hechos fueron planteados al solicitar la reposición del auto y la suspensión del proceso y pidió se oficiara al Tribunal para que ratificara la información suministrada en el recurso. Recibida tal información

el juez sólo podía reformar o revocar el auto recurrido, lo que no hizo produciéndose una indiscutible denegación de justicia.

De otra parte, alega el recurrente que el hecho de que exista un proceso contencioso administrativo le resta claridad al título, claridad que sólo se establecerá cuando se produzca la correspondiente sentencia y se diga si el acto administrativo que da origen al título es válido o no.

En relación con la caución manifiesta que ésta se dió y el funcionario ejecutor aceptó esta pieza probatoria.

Así las cosas, concluye, estaban dadas todas las condiciones para que el proceso se suspendiera y se levantara el embargo, como lo solicita en esta oportunidad.

CONSIDERACIONES

La Sala considera necesario hacer claridad sobre el objeto y alcances de los recursos presentados:

Los recursos de reposición y apelación establecidos por la ley para impugnar el mandamiento ejecutivo y la petición de suspensión del proceso, sólo tienen en común el servir de medios de defensa de las partes, pero son instituciones de naturaleza, objetivos y efectos totalmente distintos.

En efecto, el mandamiento ejecutivo puede ser discutido mediante los recursos de reposición y de apelación interpuestos en los términos y condiciones previstos en la ley y su objeto es solicitar la modificación o revocación de la providencia impugnada.

A su turno, el juez que conoce de los recursos debe analizar el auto impugnado a la luz de los elementos de juicio que estuvieron al alcance de quien profirió el auto recurrido al momento de proferirse; por tal razón la ley no establece término probatorio y la decisión se limita a confirmar, revocar o modificar el auto impugnado, y a tomar las demás decisiones a que haya lugar siempre que haya conexidad con la fundamental a que se hizo referencia.

Como una petición totalmente independiente de la anterior, la parte puede solicitar la suspensión del proceso, en este caso del ejecutivo por jurisdicción coactiva, cuando considere que se dan las causales para ello y pueda probarlo. En tal caso, el juez del conocimiento decretará la medida sin que tal decisión, de ser procedente, afecte en nada la actuación ya surtida porque la suspensión del proceso tiene como efecto suspender el pronunciamiento de la sentencia. Se observa, entonces, que en este caso en que se trata de una petición y no de un recurso, se admite el aporte de pruebas, es más, es preci-

samente de tal aporte que depende el decreto de la medida; pero es que en este caso se parte de la base de la existencia del proceso y, en cambio en el caso analizado inicialmente, se está discutiendo precisamente el inicio del mismo, puesto que el mandamiento ejecutivo es el punto de partida del juicio ejecutivo por jurisdicción coactiva.

Por tales razones no puede solicitarse la revocatoria del mandamiento ejecutivo con base en la suspensión del proceso, sin perjuicio de que tal solicitud se haga durante el mismo.

Ahora bien, si se analiza la existencia del otro proceso para efectos de establecer si tal existencia es suficiente para revocar el mandamiento de pago la Sala, como en ocasiones anteriores, debe precisar lo siguiente:

Para que el mandamiento ejecutivo se considere ajustado a la ley basta que se dicte conforme a lo señalado por el Art. 68 del Decreto 01 de 1984. En el presente caso se observa que el título ejecutivo está conformado por una Resolución mediante la cual la Superintendencia Bancaria impuso una sanción pecuniaria a la ahora ejecutada, Resolución que fue confirmada por la misma entidad y por ello se encontraba en firme por agotamiento de los recursos. Así las cosas era procedente dictar el mandamiento ejecutivo que, en consecuencia, está ajustado a la ley y no puede ser revocado, por las razones que se aducen en el recurso, que no son de recibo para los efectos pretendidos.

Ahora bien, el recurrente solicita también que, además de la revocatoria del mandamiento ejecutivo, se levante el embargo. Tal medida en el presente caso no puede adoptarse como una consecuencia del análisis hecho anteriormente. Adicionalmente, observa la Sala que en el Auto mediante el cual se resolvió la reposición contra el mandamiento ejecutivo, el funcionario ejecutor, aunque en la parte motiva del auto hizo algunas consideraciones que conducían a la negativa de la petición, no plasmó decisión alguna en la parte resolutiva de la providencia; vale decir, no proveyó sobre tal aspecto.

No obstante lo anterior, en esta oportunidad, por aplicación del Art. 311 del C. de P.C. en concordancia con el art. 331 ibídem, y dando aplicación al principio de economía procesal, la Sala procederá a estudiar la impugnación de la medida.

Tal como se dijo la razón por la cual se solicita la revocación de la medida es que ya se pagó una caución al presentar una demanda por la vía contencioso administrativa. Al respecto la Sala debe precisar, como lo ha hecho en otras oportunidades que aún aceptando la existencia de la caución en cuestión, no puede tenerse en cuenta para efectos de levantar el embargo en el presente negocio por cuanto la razón de la caución es distinta en cada proceso en que ésta se suministre y por lo mismo sólo cobija el correspondiente.

En tales condiciones la solicitud de levantamiento del embargo debe denegarse.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Confirmar el mandamiento de pago de fecha 27 de mayo de 1991, proferido por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales contra la Corporación Colombiana de Ahorro y Vivienda "Davivienda".

Confirmar el auto de 27 de mayo de 1991, por el cual la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales decretó el embargo de los saldos bancarios que en el Banco de la República tuviera la aludida entidad.

Cópiese, notifíquese y devuélvase a la Oficina de origen.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

EXCEPCIONES–Improcedencia/**SUSPENSION DEL PROCESO/COMPETENCIA FUNCIONAL**

La petición de suspensión del proceso debe hacerse directamente al Juez del conocimiento, según lo dispuesto por el artículo 171 inciso primero del C. de P.C., norma que le atribuye la competencia a dicho funcionario en primera instancia, y si el auto es apelado, conoce en segunda instancia bien sea el Tribunal Administrativo que corresponda o el Consejo de Estado según sea la cuantía de la pretensión.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., veintidos (22) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0122. Jurisdicción Coactiva. Actor: La Nación contra la Corporación de Ahorro y Vivienda "Corpavi".

La División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales de Santa Fe de Bogotá D.C., el 4 de marzo de 1991 mediante auto visible a folio 17 fte., libró mandamiento de pago contra la Corporación de Ahorro y Vivienda "Corpavi", por la suma de un millón trescientos mil pesos ($1'300.000) m/l, como capital y por las costas que se causaren.

La Resolución No. 1218 del 10 de abril de 1990, por medio de la cual la Superintendencia Bancaria impuso una sanción por el precitado valor a Corpavi, y la No. 2245 del 22 de junio del mismo año que la confirmó en todas sus partes al resolver el recurso de reposición, vistas a folios 3 a 13, son los documentos tenidos en cuenta por el Juzgado ejecutor para ordenar el

prenombrado pago, resoluciones con las que se cumplió legalmente la notificación quedando debidamente ejecutoriadas.

Por medio de apoderado la expresada Corporación fue notificada del auto de mandamiento de pago, según diligencia fechada el 12 de marzo de 1991, visible a folio 23 fte., y dentro del término previsto en el artículo 509 del C. de P.C., en escrito que se observa a folio 44 fte., propuso la excepción de "estar incurso el proceso en causal de suspensión".

Aduce para sustentarla, que la decisión que haya de tomarse en este proceso, depende de un acto administrativo de alcance particular cuya nulidad con restablecimiento del derecho ha sido sometido a la jurisdicción contenciosa administrativa. Concretamente afirma la excepcionante haber demandado la nulidad de las resoluciones Nos. 1218 de 10 de abril y 2245 de 22 de junio de 1990, estimando reunidos los requisitos de ley para que se proceda a la suspensión del proceso.

Del escrito de excepciones se dió traslado por 10 días al ejecutante, sin que hubiese hecho manifestación alguna, según informe de la Secretaría (folio 65 fte.).

En auto que obra a folio 66 fte. se dispuso tener como pruebas, de acuerdo a su valor legal, las allegadas oportunamente por la ejecutada.

CONSIDERACIONES

Es claro que la excepción propuesta por la apoderada de la Corporación de Ahorro y Vivienda "Corpavi", no está consagrada como tal en el artículo 97 del C. de P.C., que enuncia de manera taxativa las excepciones previas, ni tampoco en el artículo 509 del mismo estatuto procedimental, al señalar las que solo pueden proponerse en esta clase de procesos cuando el título consista en una providencia que conlleve ejecución.

Pero, dada la finalidad que persigue la ejecutada, de obtener un pronunciamiento temporal no definitivo, más de forma que de otro orden, pues no se dirige contra el fondo de la cuestión debatida, sino que se trata de un acto de carácter procesal tendiente a evitar un pronunciamiento de fondo, la Sala no ve razón alguna para aplicar el procedimiento previsto en el artículo 510 del C. de P.C. para las excepciones de mérito, y proceda en cambio a resolver en esta oportunidad procesal la supuesta excepción de "estar incurso el proceso en causal de suspensión", propuesta contra el mandamiento de pago, anotándose desde ahora que debe ser rechazada por improcedente de acuerdo a las siguientes razones:

La petición de suspensión del proceso debe hacerse directamente al Juez del conocimiento, según lo dispuesto por el artículo 171 inciso primero

del C. de P.C., norma que le atribuye la competencia a dicho funcionario en primera instancia, y si el auto es apelado, conoce en segunda instancia bien sea el Tribunal Administrativo que corresponda o el Consejo de Estado según sea la cuantía de la pretensión.

En el presente caso, la firma demandada, como se puede apreciar a folios 25 y 50, no sólo solicitó en forma directa la suspensión del proceso que le fue negada por el Juzgado de Ejecuciones Fiscales mediante auto visible a folio 60 fte., el que no fue recurrido, sino que, además, plantea los mismos hechos como excepción sin calificarla como previa o de mérito, y sin que, como ya se expresó, su denominación se ajuste a ninguno de los casos taxativos que tipifica ese medio de defensa en nuestro estatuto procedimental civil (artículos 97 y 509), y no estando allí comprendida como excepción, mal puede esta Corporación entrar a su examen, actuando en contrario de esos preceptos legales.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Rechazar por improcedente la excepción de "Estar incurso el proceso en causal de suspensión" propuesta por la Corporación de Ahorro y Vivienda "Corpavi" por medio de apoderado.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE A LA OFICINA DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de veintiuno (21) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

INSCRIPCION DE CEDULAS–Irregularidad/REGISTRO ELECTORAL–Anulación/REGISTRADOR NACIONAL DEL ESTADO CIVIL–Facultades/IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY

El Registrador del Estado Civil puede por medio de resolución o acto administrativo ordenar la cancelación o exclusión de una o más cédulas inicialmente autorizadas para con ellas sufragar en determinada mesa o mesas de votación, en razón de irregularidades que se encuentren en la diligencia de inscripción; ese acto o resolución tiene que expedirse y comunicarse, antes del día en que deban efectuarse las elecciones, y en manera alguna se puede proferir después de realizadas éstas, por cuanto carecería de objeto práctico en cuanto hace a esas elecciones. El acto administrativo expedido por el señor Registrador, con fecha posterior a la de una elección, sólo tendrá efectos jurídicos para el futuro, es decir, para las subsiguientes elecciones; si así no se expresa se debe dar aplicación al principio general de derecho, según el cual la ley y el acto administrativo creador de situaciones jurídicas generales no tienen efectos retroactivos, sino para el futuro, lo cual no quiere decir que los votos emitidos en una mesa, previa inscripción irregular de ellos, no tengan unas consecuencias jurídicas.

REGISTRADOR NACIONAL DEL ESTADO CIVIL–Facultades/ACTO ADMINISTRATIVO–Comunicación/ACTO ADMINISTRATIVO–Efectos

El Registrador del Estado Civil puede por medio de resolución o acto administrativo ordenar la cancelación o exclusión de una o más cédulas inicialmente autorizadas para con ellas sufragar en determinada mesa o mesas de votación, en razón de irregularidades que se encuentren en la diligencia de inscripción; ese acto o resolución tiene que expedirse y comunicarse, antes del día en que deban efectuarse las elecciones, y en manera alguna se puede proferir después de realizadas éstas, por cuanto

carecería de objeto práctico en cuanto hace a esas elecciones. El acto administrativo expedido por el señor Registrador, con fecha posterior a la de una elección, solo tendrá efectos jurídicos para el futuro, es decir, para las subsiguientes elecciones; si así no se expresa se debe dar aplicación al principio general de derecho, según el cual la ley y el acto administrativo creador de situaciones jurídicas generales no tienen efectos retroactivos, sino para el futuro, lo cual no quiere decir que los votos emitidos en una mesa, previa inscripción irregular de ellos, no tengan unas consecuencias jurídicas.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Quinta.— Santafé de Bogotá, D.C., veintitrés (23) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0412. Procesos Acumulados. Nos. 0401, 0404, 0405, 0406, 0411, 0413, 0414, 0415, 0416, 0417 y 0418. Actores: Gilberto Vieira White y Otros.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a proferir fallo dentro de los procesos citados en la referencia que fueron acumulados mediante providencia de 14 de junio de 1991, visible a folio 193 del cuaderno principal, los cuales pretenden la nulidad del Acuerdo No. 09 del 13 de junio de 1990 dictado por el Consejo Nacional Electoral, notificado en audiencia pública el 21 de junio del mismo año, en cuanto declaró la elección de Representantes a la Cámara y Senadores de la República para el período 1990-1994 por la circunscripción electoral de Cundinamarca; consecuencialmente, se cancelen las credenciales correspondientes y se decrete la práctica de un nuevo escrutinio.

ANTECEDENTES

Los procesos acumulados se originaron en demandas así:

EXPEDIENTE No. 0401, ACTOR: MOVIMIENTO UNITARIO METAPOLITICO

Este movimiento por medio de apoderado, solicitó la declaratoria de nulidad de las elecciones de Senadores de la República y Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período constitucional 1990-1994, alegando que la Constitución Política y la ley, reglamentan la función electoral para asegurar que los escrutinios sean fiel reflejo de la expresión libre de los ciudadanos, señalando, igualmente, las funciones del Registrador Nacional del Estado Civil en ejercicio del cargo y

los casos de responsabilidad en que incurra por acción u omisión en el desempeño del mismo.

Afirma que el día 13 de marzo de 1990 dicho funcionario pronunció un discurso, publicado el 14 siguiente en el diario El Espectador, en el cual comunicó que ante fallas presentadas en el sistema de computación y con el fin de asegurar las elecciones fue necesario tomar ciertas medidas para actualizar el censo electoral, "aunque ello implica riesgos", afirmación calificada por el actor como una confesión generadora de múltiples delitos como el de haber producido 1.111 censos falsos y privar a muchos ciudadanos del derecho de elegir.

Alegó como otro hecho público y notorio además de los anteriores, el no haberse podido ejercer el derecho de reclamación ante la falta de cumplimiento del artículo 8o. de la Ley 6a. de 1990, norma que ordena a los Registradores Distritales y Municipales instalar 3 meses antes de cada elección una mesa de información electoral en la que exhibirán los listados de los números de las cédulas de ciudadanía que integran el censo electoral correspondientes al Distrito o Municipio, para que dentro del mes siguiente se pueda ejercer ese derecho, omitiéndose así mismo la publicación de los listados del censo correspondiente a cada sección del País en los diarios de circulación nacional y regional.

Afirma como otra violación de las normas que consagran el ejercicio de la acción electoral la relativa a la publicación de los resultados electorales, y a que tal tarea se trasladará a los medios de comunicación, razón por la cual la ciudadanía no obtuvo la información respectiva, tanto fue así, que por cadenas radiales se alcanzó a decir que el Movimiento Unitario Metapolítico había elegido dos Senadores, y luego de que se interrumpió el fluido eléctrico tal resultado electoral había cambiado radicalmente.

A pesar de que miles de personas se inscribieron oportunamente no les fue posible ejercer su derecho al sufragio.

CONCEPTO DE VIOLACION

Estima el actor como violados directamente por no aplicación o por haber actuado en forma contraria a lo establecido en la Constitución y la Ley, las siguientes normas: artículo 20 de la Constitución Nacional sobre responsabilidad de los funcionarios; arts. 76 y 78 del C.E. al ordenar el Registrador por su propia cuenta que se elaboraran nuevos censos contrariando estas disposiciones; arts. 171 y 179 de la Constitución Nacional en concordancia con los artículos 1 y 5 del C.E. al consagrar estas normas el sufragio como una "Función Constitucional" atribuída a todos los ciudadanos, habiéndoseles arrebatado a muchos de éstos ese derecho; artículo 26 de la Constitución Nacional sobre funciones de los Registradores y no es-

tando comprendidas entre ellas la facultad de derogar las normas legales sobre elaboración de censos electorales los que se hacen con base en lo dispuesto por los artículos 76 y 78; el artículo 58 del C.E. por haber celebrado en forma directa con la firma DATA SUMINISTROS LTDA., un contrato para tecnificar y sistematizar el proceso electoral, atribución que solo la tiene el Presidente previo concepto del Consejo de Ministros.

Aduce en este mismo capítulo que tanto en la Constitución Nacional como en la ley existen preceptos que rigen el proceso electoral que la ley ha erigido en causales de nulidad taxativas, pero al lado de ellas existen causales supralegales o constitucionales; precisamente de estas últimas trata la demanda ya que la causal que alega no está contemplada dentro de la enumeración del artículo 223 del C.C.A., sino que se basa en principios fundamentales, esenciales del sistema político colombiano del sufragio popular.

Corregida la demanda mediante escrito visible a folios 129 al cual se acompañó fotocopia legalmente expedida del Acuerdo No. 09 de junio 13 de 1990, fue admitida disponiéndose su notificación, no siendo impugnada durante el término de fijación en lista.

En auto de folio 138 fueron admitidas las pruebas de carácter documental presentadas como anexos de la demanda "Capítulo Nueve", fueron rechazadas las solicitadas en el capítulo "Cuarto" por improcedentes y de oficio se solicitaron informes al Registrador Nacional del Estado Civil sobre si en la circunscripción de Cundinamarca se celebró un nuevo censo para las elecciones del 11 de marzo de 1990, debido a las fallas del manejador del archivo y si debido a esa falla numerosos ciudadanos dejaron de ejercer el sufragio a pesar de haber inscrito su cédula de ciudadanía oportunamente; en caso afirmativo, si se puede determinar el número de personas que no pudieron sufragar en dicha circunscripción.

Al responder el informe solicitado, el Registrador Nacional del Estado Civil a folio 142 mediante documentos idóneos informa que no hubo un nuevo censo electoral, ya que en ese momento era imposible elaborarlo y su conformación está definida en la ley, lo que sí hizo fue estructurarlo con base en el respaldo de información existente y guardada en seguridad técnica. En cuanto a las posibilidades de error, informa que básicamente obedecen a errores de grabación de los números de cédulas inscritas, que deben ser detectadas en el proceso de revisión efectuado por los registradores municipales una vez reciban las listas de sufragantes, quienes tenían instrucciones precisas para subsanarlas, razón por la cual, es imposible determinar cuantitativamente el número de omisiones, si fue que las hubo, y para ejercer el derecho de sufragio no basta tener cédula de ciudadanía sino estar inscrito, excepción hecha de quienes la solicitaron por primera vez después del 14 de marzo de 1988.

Durante el traslado las partes no alegaron.

EXPEDIENTE No. 0406, ACTOR: EMILIO IGNACIO ALFONSO JIMENEZ BERNAL.

Esta demanda solicita la nulidad del Acuerdo No. 09 del 13 de junio de 1990, pero única y exclusivamente en cuanto declaró elegido Senador principal por la circunscripción electoral de Cundinamarca, para el período 1990-1994 al señor RENE VARGAS PEREZ y consecuencialmente, la cancelación de la respectiva credencial.

Dice en apoyo de su pretensión, que el señor Vargas Pérez se desempeñó como funcionario público en el Distrito Especial de Bogotá, en el cargo de Personero Delegado en lo Penal, desde el día 22 de febrero de 1989 hasta el 5 de febrero de 1990, fecha de aceptación de su renuncia, pero solo vino a entregar el despacho el 6 de febrero de 1990, fecha esta en que encabezando una lista para Senado, se inscribió como candidato principal resultando electo por la circunscripción electoral de Cundinamarca y para el período inicialmente indicado. Estima el actor que de conformidad con el artículo 108 de la Constitución Nacional el señor RENE VARGAS PEREZ estaba inhabilitado para ser elegido miembro del Congreso por estar incurso en la prohibición señalada en esta disposición.

"NORMAS DE DERECHO VIOLADAS"

Señala que el Acuerdo No. 09 de 13 de junio de 1990 expedido por el Consejo Nacional Electoral, violó el artículo 108 de la Constitución Nacional, según el cual no puede ser elegido miembro del Congreso, ningún funcionario que "seis meses antes de la elección haya ejercido jurisdicción o autoridad civil, política o militar, en la circunscripción electoral respectiva" estimando que tanto el Personero Distrital como su Delegado ejercen jurisdicción y autoridad civil y política. Transcribe algunos comentarios de connotados tratadistas sobre lo dispuesto en el artículo citado.

Violación del artículo 65 de la ley 96 de 1985 numerales 4 y 5, por considerar que en el acuerdo impugnado se computaron votos a favor del candidato Vargas Pérez con violación al sistema electoral adoptado en la Constitución Política ya que no fueron tenidas en cuenta las inhabilidades de aquél.

El artículo 228 del C.C.A. al prescribir que "Cuando un candidato no reuna las condiciones constitucionales o legales para el desempeño de un cargo fuere inelegible o tuviere algún impedimento para ser elegido, podrá pedirse ante la jurisdicción en lo contencioso administrativo la nulidad de la elección hecha en favor de ese candidato y la cancelación de la respectiva credencial".

Solicitó la suspensión provisional del acto demandado, que le fue negado en auto admisorio de la demanda visible a folio 57 fte.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

El Senador elegido, al responder los hechos de la demanda (folio 68 fte.), aduce que el cargo de Personero Delegado en lo Penal I, cuya competencia ejerció en los Juzgados de Instrucción Criminal Impares, no conllevó anexas funciones que implicaran ejercicio de jurisdicción en el sentido de la norma que se dice violada, sino conforme a lo establecido en los artículos 121 y 123 del C. de P.P. y 122 ibídem, excepción hecha de la función señalada en el numeral 6o. de este artículo, que la realiza el Personero Delegado para la Vigilancia Judicial, por tanto, como funcionario subalterno no tuvo funciones con autoridad civil. Cita jurisprudencia de esta Corporación para precisar los conceptos de jurisdicción y autoridad solicitando se deje vigente el acuerdo impugnado.

Acompañó prueba documental.

Durante el traslado, en escrito que obra a folio 279 del cuaderno principal reitera los planteamientos hechos en la contestación de la demanda.

El actor no alegó.

EXPEDIENTE No. 0417, ACTOR: PROCURADURIA GENERAL DE LA NACION.

Esta entidad por medio de apoderado, solicita la nulidad del Acuerdo 09 de junio 13 de 1990, únicamente en lo que respecta a la elección del señor RENE VARGAS PEREZ como Senador por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994 y consecuencialmente, la cancelación de la correspondiente credencial.

Los hechos se sintetizan así: en las elecciones para Corporaciones Públicas realizadas el 11 de marzo de 1990 resultó electo Senador el señor RENE VARGAS PEREZ, quien se encontraba inhabilitado para esa postulación debido a que había ejercido el cargo de Personero Delegado en lo Penal en este Distrito hasta un (1) mes y cinco (5) días antes de la fecha de la elección, "cargo al cual, por llevar anexa autoridad y jurisdicción debe haber renunciado con antelación de seis (6) meses", estima por tanto violados los artículos 108 inciso 2o. de la Constitución Nacional y 46 del Decreto 1222 de 1986, explicando el concepto de violación y los de jurisdicción y autoridad con apoyo en la doctrina y jurisprudencia, transcribiendo la de esta Sección, proferida en el fallo de mayo 31 de 1990 sobre autoridad civil de los personeros municipales.

Solicitó suspensión provisional y le fue negada a folio 68 fte. Acompañó prueba documental.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

En escrito visible a folio 78 fte. directamente el Senador electo dio respuesta a la demanda, afirmando la validez del Acuerdo 09 de 1990 y solicitando se deje vigente la credencial, ya que no se halla incurso en la inhabilidad del artículo 108 de la Constitución Nacional, para ser miembro del Congreso, pues el cargo que ejerció como Personero Delegado en lo Penal I no llevaba anexas funciones que implicaran ejercicio de jurisdicción o autoridad por ejercerse solo esa delegación ante los Juzgados de Instrucción Criminal Impares en el Distrito de Bogotá conforme al artículo 122 del Código de Procedimiento Penal, excepción hecha del numeral 6o. que se realiza a través de otro Personero Delegado.

Acompañó prueba documental.

A folio 279 del cuaderno principal obra alegato de conclusión presentado dentro del término de traslado, escrito en el cual reitera los planteamientos anteriores.

El actor no alegó.

EXPEDIENTE No. 0405, ACTORES: ELIZABETH STELLA BASTO GOMEZ Y OTROS.

En la demanda solicitan la nulidad del acuerdo 09 de junio 13 de 1990, la práctica de un nuevo escrutinio y la cancelación de las credenciales en cuanto se declaró en dicho acto la elección de Representantes a la Cámara por Cundinamarca.

Para fundamentar las súplicas de la misma aducen los demandantes que el proceso eleccionario se desarrolló con vicios de nulidad en los registros al incurrirse en falsedad o apocrifidad, situación que se presentó en los puestos 12, 13 y 14 zona 19 de Bogotá, donde aparecen sufragando gran cantidad de ciudadanos irregularmente inscritos.

En el municipio de Soacha se permitió inscripción de cédulas sin la presencia del titular de la misma, en un número que estiman en 10.000 inscripciones en las zonas 1 y 2 y puestos que discrimina a folios 46 y 47 lo mismo que en las Inspecciones Departamentales de Hungría, Charquito y Granada.

Similares hechos acaecieron en los municipios de Arbeláez, Fómeque, Villapinzón, La Peña, Gachancipá, Supatá, El Peñón, La Palma, Nimaima,

Paime, Vergara, San Francisco, Quebrada Negra, Carmen de Carupa, Sasaima, Girardot, Puerto Salgar y Agua de Dios.

En el municipio de Choachí hubo denuncias de graves irregularidades por parte de la Personera Municipal ante los Representantes de la Registraduría.

Se expidió por la Registraduría Distrital la Resolución No. 186A del 10 de marzo de 1990, autorizando mesas especiales de votación, cuestionándose su fecha y si los votantes autorizados para sufragar en ellas podían hacerlo o no; se concreta este cargo a las zonas 07, 13 y 15 del Distrito Especial de Bogotá y a los puestos de dichas zonas que se señalan a folio 48.

En las mesas que señalan a folios 48 y 49 fte., aducen ausencia de por lo menos tres firmas en las actas de los Jurados de Votación.

En las municipalidades de Fómeque, Villapinzón, La Peña, La Palma, San Francisco, Ricaurte, Girardot, Carmen de Carupa, Agua de Dios, y Sasaima, no hay coincidencia entre los registros de las mesas de votación y las del Formulario E-24.

Consideran violados los artículos 223 numeral 2 y concordantes del C.C.A., 78 del C.E., 1o. del Decreto 51 de 1986; 85 del C.E.; 15, y 171 de la Constitución Nacional y 252, 254, 256 y 257 del C.P.

A folio 68 fte. al corregir la demanda, los actores precisan las mesas correspondientes a los puestos 1, 2, 4 y 5 de la zona 1 (folios 70 y 71) y 3 y 4 de la zona 2 (folio 71).

Del hecho número 3 de la demanda se excluye el de Paime (folio 72) y en cuanto a los demás municipios, determinan las mesas afectadas por la inscripción fraudulenta (folios 72 y 73) e incluyen los municipios de Ricaurte, Cerinza, Villa Olarte, Guacamaya y Choachí con sus respectivas mesas. Finalmente corrigen el hecho 3 en cuanto en algunos de los municipios mencionados no se computaron votos por las listas de candidatos a la Cámara en el formulario E-24, cuando en el E-17 sí aparecen (folios 49, 74 y 75).

Se amplió el concepto de violación en relación con la invalidez de la Resolución No. 186A frente a los registros de votantes (folios 75 a 78), y con la falsedad e inconsistencia entre los formularios E-17, E-24 y E-28 (folios 78 y 79).

Solicitaron nuevas pruebas.

La demanda no fue impugnada y durante el traslado para alegar se guardó silencio.

EXPEDIENTE No. 0415, ACTOR: EFRAIN VALENCIA CASTILLO.

Este ciudadano en ejercicio de la acción electoral, a folio 43 solicita que se declare la nulidad del Acuerdo No. 09 de 1990 en cuanto declaró la elección de Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca, porque son apócrifos los datos contenidos en el formulario E-24 con relación a los candidatos Gabriel Melo Guevara y Jaime Arias Ramírez, respecto a los municipios, puestos y mesas que determina en la demanda (folios 43 y 44) y en el E-17, donde le aparecen a Arias Ramírez 5 votos cifra también apócrifa; que consecuencialmente, se ordene practicar un nuevo escrutinio anulando las respectivas credenciales.

Aduce para sustentar sus peticiones, que en las elecciones de marzo 11 de 1990, en las mesas indicadas en el libelo demandatorio, se presentaron irregularidades no corregidas en la vía gubernativa, pues las cifras consignadas en el formulario E-17 son distintas a las que aparecen en el E-24, respecto a los candidatos antes citados, diferencia que no tiene explicación en las actas de escrutinio municipal y zonal.

En el capítulo "FUNDAMENTOS DE DERECHO" folio 45, simplemente se hace referencia al artículo 223 y siguientes del C.C.A. de manera general, sin que se determine ninguna de las causales de nulidad que en forma taxativa consagra esta norma, subrogada por el artículo 17 de la Ley 62 de 1988; y en el siguiente, que se refiere al "CONCEPTO DE VIOLACION", tampoco se citan las disposiciones que estima violadas o la causal de nulidad.

IMPUGNACION DE LA DEMANDA

A folio 54 fte. el ciudadano Hernán Peñalosa Castro, presentó escrito de impugnación oponiéndose a las pretensiones de la demanda, estimando que los hechos alegados por el demandante no están contemplados en el artículo 223 del C.C.A. como causal de nulidad y que el acto acusado, goza de la presunción de legalidad que no alcanza a desvirtuarse por las afirmaciones del actor.

En auto de fecha 27 de agosto de 1990 visible a folio 58 fte., se dictó decreto de pruebas, el que fue recurrido en súplica por no resolverse sobre la solicitud de los formularios E-24 y actos municipales zonales correspondientes a las mesas indicadas en el punto segundo de las peticiones de la demanda, recurso que a folio 64 fue inadmitido.

En providencia de 14 de junio de 1991 (folio 193 Expediente No. 412) se decretó la acumulación de procesos.

Las partes no alegaron durante el traslado.

EXPEDIENTE No. 0418, ACTOR: JOSE LAUREANO DIAZ RODRIGUEZ.

Mediante dilatado escrito de demanda, luego corregido y ampliado aún más (folios 51 a 83 y 88 a 141 cuaderno principal), el abogado José Laureano Díaz Rodríguez, en su nombre y en ejercicio de la acción pública de nulidad electoral, promueve las siguientes pretensiones:

Que es nulo el Acuerdo No. 9 del 13 de junio de 1990, originario del Consejo Nacional Electoral, notificado en estrados el 21 del mismo mes y año, "Por el cual se resuelve un recurso de queja y las apelaciones presentadas durante los escrutinios generales de las elecciones del 11 de marzo del año en cita, en la circunscripción electoral de Cundinamarca, se declara la elección de Senadores, Representantes y Diputados y se expiden las respectivas credenciales" (folios 1 a 42), pero únicamente en cuanto por dicho acto administrativo se hizo la declaratoria de elección de Senadores.

Que, en consecuencia, se declare que son nulos los registros y actas de escrutinios de jurados de votación y de cualquier otra corporación electoral, que hubieren servido de base a los cómputos y resultados impugnados, con violación del sistema electoral.

Que se ordene computar la votación por la lista encabezada por el candidato al Senado Jaime Arias Ramírez, que erróneamente le dejó de ser sumada en los distintos escrutinios por haberse tenido en cuenta el nombre de Hernando Pinzón Avila, segundo renglón de la mencionada lista.

Que, derivado de lo anterior, se disponga la práctica de un nuevo escrutinio para Senado por la advertida circunscripción, período 1990-1994, con exclusión del cómputo general de los votos contenidos en los registros y actas que se declaren nulos, previa rectificación de los errores aritméticos que se llegaren a demostrar.

Y, finalmente, que teniendo en consideración los resultados que arrojen los nuevos escrutinios, se proceda a hacer las ratificaciones y declaratorias de elección de Senadores por esa circunscripción para el período advertido, y se comuniquen las novedades a las autoridades correspondientes.

Aduce al efecto, que el proceso eleccionario de que se trata, en su etapa de escrutinios y declaratoria de elección, tuvo un irregular desenvolvimiento, en la medida que se alejó de su debido cauce procedimental y se vio afectado de circunstancias contrarias al orden legal, siempre en detrimento de los intereses electorales del candidato al Senado de la República doctor Jaime Arias Ramírez, a quien, en síntesis, se le dejó de computar un considerable número de votos que fueron depositados en favor suyo.

Invoca como normas violadas, las de los artículos 16, 171, 172, 179 y 180 de la Carta Política entonces vigente, 1, 2, 153, 163, 166, 169, 170, 172, 184, 185, 192 ordinales 2 y 3 y 193 del Decreto 2241 de 1986 (Código Electoral), y 42 de la ley 96 de 1965 (sic).

Para explicar los motivos de la presunta transgresión de esa normatividad, el actor se remite a los siguientes hechos y omisiones:

Que en forma extemporánea, a todas luces irregular y sin asidero fáctico alguno, el apoderado de uno de los candidatos al Senado por Cundinamarca, en audiencia pública ante el Consejo Nacional Electoral presentó a consideración una serie de casos nuevos, entre ellos el relacionado con el municipio de Tibacuy. Jamás antes objeto de impugnación o de reclamación ni recurrido en las instancias precedentes, sobre el cual esa Colegiatura decidió, contraviniendo el claro y expreso tenor del inciso segundo del artículo 193 del C.E., que reza: "Durante el trámite de la apelación ante el Consejo Nacional Electoral no podrán alegarse causales o motivos distintos a los recursos del mismo".

Que en distintas mesas de votación localizadas en los municipios de Villapinzón, Tocancipá, Topaipi, Sibaté, San Antonio de Tequendama, Zipaquirá, Facatativá, Fómeque, El Colegio, Anapoima, Guasca, Ricaurte, Cajicá, Cáqueza y el entonces Distrito Especial de Bogotá, se le dejaron de computar numerosos votos al candidato al Senado Jaime Arias Ramírez, ya sea porque se registraron por los jurados en el formulario E-17 y no se tuvieron en cuenta en el E-24, o viceversa, o porque se le restaron por el Consejo Nacional Electoral sin justificación alguna, o porque se le contabilizaron equivocadamente al segundo renglón de la lista encabezada por el candidato Arias y no a éste, votación esa que se le debe restituir dado lo obvio de las advertidas irregularidades y el perjuicio que de ellas deriva el nombrado candidato.

Que en mesas que estuvieron ubicadas en Topaipi, Fómeque, La Calera, Guayabal de Síquima, Quetame, San Francisco, Ricaurte, La Peña, Cogua, Cajicá y Bogotá Distrito Especial se le contabilizaron indebidamente gran cantidad de votos, que en justicia y equidad le deben ser restados ahora.

Y que en mesas de votación que se situaron en los municipios de Gachalá y Pacho, los registros y actas diligenciadas por los jurados presentan tachaduras y enmendadùras, o fueron mal o insuficientemente llenadas, carecen de firmas en algunos de sus ejemplares, o el escrutinio fue "todo un caso", por lo que deben ser invalidadas sin más consideraciones.

Para que fueran tenidas como pruebas de sus afirmaciones, el actor allega con la demanda copia autenticada del Acuerdo No. 9 acusado, copia del Formulario E-17 de la mesa 1 de Pacho, copias de los formularios E-17,

E-28 y de las actas de escrutinios municipales de las mesas que se objetan con el fin de que se revisen sus registros y resultados, se corrijan o se anulen. Solicita, además, que por la Corporación se reclame a las dependencias respectivas, copia de las actas de escrutinios departamentales, copias de las resoluciones expedidas por los Delegados del Consejo Nacional Electoral al resolver reclamaciones formuladas en los escrutinios departamentales, copia del acta de inscripción de la lista para Senado encabezada por el candidato Jaime Arias Ramírez con segundo renglón de Hernando Pinzón Avila, las papeletas de votación correspondientes a la misma lista, y las copias de las actas y demás documentos electorales relacionados con las mesas de votación objetadas.

La demanda corregida fue admitida por auto de 16 de agosto de 1990 (folios 144 y 145), imprimiéndole el trámite de ley, sin que se observen vicios que pudieren afectar de nulidad la actuación.

El señor Efraín Valencia Castilllo, de conformidad con lo estatuído en el artículo 59 del Decreto 2304 de 1989, solicitó se lo tuviera como interviniente en este proceso para oponerse a las pretensiones de la demanda, especialmente a aquella encaminada a que se le sumen al candidato al Senado Jaime Arias Ramírez votos computados a otro candidato o lista.

Solicita el contestante, que sobre el Formulario E-17 o acta de escrutinio de jurados de votación de la mesa 01 de la cabecera municipal de Pacho, con citación de las partes y por medio de peritos expertos en grafología, se practique minucioso examen para que se emitan dictamen debidamente motivado sobre los siguientes puntos: en cuál hoja firman los jurados de votación de dicha mesa; cotejando las firmas de los jurados de votación que figuran en el folio corrrespondiente al acta de instalación con la de los jurados que aparecen al cierre del escrutinio de mesa y con los que aparecen en la parte inferior de la hoja donde figuran los resultados escrutados para Senado, estableciendo: si las firmas corresponden a los mismos jurados que instalaron la mesa; cuántas firmas se estudiaron en cada folio y si son uniprocedentes con las firmas de los jurados que instalaron la mesa; y si alguna firma no corresponde, establecer cual es y explicar cuál puede ser la causa de su no correspondencia o uniprocedencia.

A los autos se trajo la probanza de orden documental solicitada por las partes y el estudio grafológico a que se alude en el aparte inmediatamente precedente, de cuyo texto se extractan las siguientes conclusiones:

"... Las firmas de los jurados de votación fueron consignadas en el folio 3 forma E-17 hoja 1/01721 y consecutivo en color rojo No. 326112 en la zona acta de instalación, donde se aprecian firmas de Presidente, Vicepresidente y Vocales en los renglones correspondientes a 'Principales' y entre los 'Suplentes' con excepción del último renglón asignado a 'vocal', donde no

figura manuscrito alguno ... Confrontadas las signaturas de Presidente, Vicepresidente y Vocales 'principales' ante sus homólogas plasmadas en la parte inferior del mismo formulario y hoja, se halló que las características generales y específicas de cada firma se identifican con sus correspondientes, es decir, fueron ejecutadas por las mismas personas. Habiéndose estudiado en este caso cuatro firmas que corresponden a los principales ... Tomando como base de comparación las firmas que aparecen en el acta de instalación de la mesa 01, se procedió a cotejarlas frente a la que figuran en la parte de cierre de escrutinio, en la forma E-17 hoja No. 7/02087 y consecutivo en rojo No. 223580, donde aparecen los resultados escrutados para 'Senado de la República', para un total de cuatro firmas que corresponden a: principales: Presidente, Vicepresidente y Vocal, y suplentes: un Vocal, de lo cual se determinó lo siguiente: ... Las rúbricas que obran en la parte inferior de la hoja correspondiente al escrutinio para 'Senado de la República' de Presidente y Vicepresidente, ostentan notorias divergencias en su línea gráfica frente a sus similares vistas en el 'Acta de Instalación' observadas principalmente en proporcionalidad de sus rasgos, inclinación, continuidad, dirección, menor velocidad y dinámica respecto a las del acta de instalación, espacio ocupacional, dirección de la base de la caja de la escritura, terminaciones, entre otras, indicando su disprocedencia y no su uniprocedencia gráfica ... Las firmas de Vocal Principal y Vocal Suplente a nombre de Héctor Manuel Cano y Floralba Castellanos, respectivamente, corresponden a sus titulares, por contener valores específicos e individualizantes de su gesto gráfico ..." (folios 180 y 181 del cuaderno principal).

Mediante auto de 14 de junio de 1991, se dispuso la acumulación del presente proceso con los demás referentes a la nulidad del acto declaratorio de elección de Senadores y Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994.

EXPEDIENTE No. 0413, ACTOR: JOSE JOAQUIN ORTIZ PERDOMO.

Mediante escrito de demanda presentada en la Secretaría de esta Sección del Consejo de Estado en julio 24 de 1990 (folios 42 a 47 cuaderno principal), que posteriormente fue aclarada y corregida por medio de memorial presentado en agosto 6 de 1990 (folios 52 a 63 cuaderno principal), el ciudadano José Joaquín Ortiz Perdomo, en su nombre y en ejercicio de la acción pública de nulidad electoral, formula a esta Sección del Consejo de Estado las siguientes pretensiones:

"PRIMERA: Que se declare nulo el Acuerdo 9 de 1990, expedido por el Consejo Nacional Electoral y notificado el 21 de julio de 1990, en cuanto declaró la elección de Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca.

SEGUNDA: Que se declaren nulos los E-24 que a continuación relaciono por ser apócrifos los datos de los siguientes candidatos al Senado, los cuales sirvieron de base para la expedición del Acuerdo 9 de 1990:

Por el candidato MELO GUEVARA GABRIEL:

En el formulario E-24 de Nemocón, la cifra correspondiente a la mesa 07 de la cabecera municipal.

En el formulario E-24 de Ubalá, la cifra correspondiente a la mesa 09 de la cabecera municipal.

En el Acuerdo 9 de 1990, página 15, la cifra correspondiente a la mesa 01 del puesto 02 de la zona 12, que aparece en la columna de modificaciones.

En el formulario E-24 de Anolaima, la cifra correspondiente al total de votos obtenidos en el municipio.

En el formulario E-24 de la zona 01 de Bogotá las cifras correspondientes a las mesas 26 del puesto 01 y 11 del puesto 02.

En el formulario E-24 de la zona 02 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 08 del puesto 02.

En el formulario E-24 de la zona 03 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 02 del puesto 02.

En el formulario E-24 de la zona 04 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 04 del puesto 19.

En el formulario E-24 de la zona 05 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 16 del puesto 11.

En el formulario E-24 de la zona 06 de Bogotá las cifras correspondientes a las mesas 15 del puesto 02 y 20 del puesto 04.

En el formulario E-24 de la zona 07 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 14 del puesto 07.

En el formulario E-24 de la zona 09 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 09 del puesto 06.

En el formulario E-24 de la zona 10 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 12 del puesto 27.

En el formulario E-24 de la zona 13 las cifras correspondientes a las mesas 03, 16, 28, 29, 31 y 34 del puesto 09; las mesas 06, 07, 08, 10 y 17 del puesto 10 la mesa 07 del puesto 12 y las mesas 02, 10, 11, 12, 19, 23 y 30 del puesto 17.

En el formulario E-24 de la zona 15 de Bogotá las cifras correspondientes a las mesas 09 del puesto 03 y 04 del puesto 09.

En el formulario E-24 de la zona 21 de Bogotá la cifra correspondiente a la mesa 14.

Por el candidato ARIAS RAMIREZ JAIME:

En el formulario E-24 de la zona 08 de Bogotá, las cifras correspondientes a las mesas 17 del puesto 02; 19 del puesto 02; 21 del puesto 02; 5 del puesto 03 y 18 del puesto 06.

En el formulario E-24 de la zona 08A de Bogotá, las cifras correspondientes a las mesas 08 del puesto 20 y 11 del puesto 23.

En el formulario E-24 de la zona 09 de Bogotá, la cifra correspondiente a la mesa 44 del puesto 01.

En el formulario E-24 de la zona 10 de Bogotá, las cifras correspondientes a las mesas 29 del puesto 02; 3 y 8 del puesto 07 y 14 del puesto 07.

En el formulario E-24 de la zona 11 de Bogotá, las cifras correspondientes a las mesas 9 del puesto 11; 6 del puesto 13; 16 del puesto 17; 22 del puesto 17; 3 del puesto 19; 8 del puesto 19 y 19 del puesto 19.

En el formulario E-24 de la zona 12 de Bogotá, las cifras correspondientes a las mesas 13 del puesto 04; 13 del puesto 06 y 7 del puesto 07.

En el formulario E-24 de la zona 14 de Bogotá, la cifra correspondiente a la mesa 06 del puesto 09.

En el formulario E-24 de la zona 16 de Bogotá, la cifra correspondiente a la mesa 03 del puesto 22.

En el formulario E-24 de la zona 19 de Bogotá; las cifras correspondientes a las mesas 25 del puesto 12; 13 del puesto 14; 28 del puesto 12 y 01 del puesto 14.

En el Acuerdo 9 de 1990, en la página 15, mesa 16, puesto 17 de la zona 11 la cifra de cinco votos, cuando en realidad son 2 según el E-17.

TERCERA: Que se declare la nulidad de los siguientes registros intermedios, formulario E-17 o Actas de Escrutinio de Jurados de Votación, que sirvieron de base para la expedición del Acuerdo 9 de 1990, pero solo en cuanto a los votos depositados para el Senado:

A.) E-17 de las mesas 1, 2, 3, 5, 6 y 7 de la cabecera municipal de Nariño, Cundinamarca.

Del municipio de Quipile, Cundinamarca los E-17 de las siguientes mesas:

5 y 7 de la cabecera municipal.

1, 2 y 3 de la Inspección de Botica.

1, 2, 3 y 4 de la Inspección de la Sierra.

4 de la Inspección de la Virgen.

De Bogotá, D.E. los E-17 de las siguientes mesas, todas ellas de la zona 19:

4, 5, 8, 9, 11, 12, 15, 17, 18, 22 y 26 del puesto 05.

3, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 14, 16, 17 y 18 del puesto 07.

1, 2, 6, 8, 9, 11, 19, 21, 23, 24, 26, 27, 29, 31 y 32 del puesto 11.

1, 6, 9, 10, 11, 12, 13, 16, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 31, 32, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 42, 43, 44, 46, 47, y 48, del puesto 12.

1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20 del puesto 13.

1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, y 17 del puesto 14.

1, 12, 18, 27, 28, 31, 33 y 35 del puesto 15.

Del municipio de La Palma, Cundinamarca los E-17 de las mesas:

1, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16.

Del Municipio de Girardot, Cundinamarca, los E-17 de las mesas:

01, 04, 05, 08, 10, 13, 15, 16, 18, 21, 23, 27, 28, 30, 32, 33, 37, 39, 44, 45, 46 y 47 del puesto 01 de la zona 01.

01, 02, 04, 05, 07, 09, 10, 11, y 12 del puesto 02 de la zona 01.

01, 02, 03, 04 y 11 del puesto 03 de la zona 01.

01, 05, y 06 del puesto 04 de la zona 01.

02 y 03 del puesto 05 de la zona 01.

06 y 09 del puesto 06 de la zona 01.

01 del puesto 01 de la zona 02.

01, 02 y 04 del puesto 02 de la zona 02.

02 y 03 del puesto 03 de la zona 02.

03, 05, 08, 09, 11 y 14 del puesto 04 de la zona 02.

01 del puesto 01 de la zona 99.

B.) Las actas de escrutinio zonal de las zonas 13 y 18 de Bogotá, de las elecciones del día once de marzo de 1990 por violación del cuociente electoral específicamente en las siguientes mesas: 7 del puesto 13; 9 del puesto 15; 4 del puesto 21; 7 del puesto 2; de la zona 18 de Bogotá las mesas 12 del puesto 7 y 13 del puesto 7.

C.) Los E-17 de las siguientes mesas:

14 de la cabecera municipal de La Palma Cundinamarca
de Bogotá mesas 10 del puesto 25 de la zona 10; 05 del puesto 08 de la zona 06 y 12 del puesto 06 de la zona 13.

CUARTA: que se declare la nulidad de los siguientes formularios E-17 de Bogotá:

MESA	PUESTO	ZONA
03	04	01
01	12	01
06	12	01
23	12	01
32	12	01
02	03	03
05	03	03
04	04	03
05	04	03

MESA	PUESTO	ZONA
15	04	03
27	04	03
28	04	03
03	02	04
05	05	04
32	09	04
09	09	05
10	01	06
16	01	06
20	01	06
21	01	06
21	04	06
19	09	06
01	15	08
09	15	08
20	15	08
21	15	08
16	17	08
09	29	08
02	29	08
02	32	08
01	06	09
17	06	09
01	02	10
05	02	10
19	07	10
05	10	10
20	18	10
19	05	11
04	06	11
18	01	12
04	11	12
07	11	12
09	11	12
10	11	12
03	14	12
09	15	12
14	15	12
07	16	13
18	06	15
19	12	15
15	06	16
01	01	17
03	01	17
04	01	17

MESA	PUESTO	ZONA
05	01	17
06	01	17
09	10	18
01	11	18
02	11	18
02	15	18
17	16	18
14	–	21
14	–	21
38	–	21
120	–	21
611	–	22
630	–	22
680	–	22
711	–	22

QUINTA: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones se ordene practicar un nuevo escrutinio, para la Corporación Senado por la circunscripción electoral de Cundinamarca, con base en los registros que no se declaren nulos y previa corrección de las cifras apócrifas.

SEXTA: Que se expidan credenciales a quienes resulten electos en este nuevo escrutinio, anulando las de quienes no resulten elegidos y que, en virtud del acto demandado, en la actualidad tengan tal credencial.

SEPTIMA: Que se expidan las comunicaciones de Ley". (folios 52 a 57 cuaderno principal).

Fundamenta las anteriores peticiones en los hechos que la Sala pasa a resumir así:

a) El 11 de marzo de 1990 se celebraron las elecciones para corporaciones públicas, en todas las circunscripciones electorales del país y el 13 de los mismos mes y año, se iniciaron los escrutinios municipales y los zonales de Bogotá, dentro de la circunscripción electoral de Cundinamarca.

b) Respecto a las mesas indicadas en los puntos segundo y tercero de las peticiones, se presentaron irregularidades no corregidas en la vía gubernativa. En las del punto segundo a los candidatos al Senado Melo Guevara Gabriel y Arias Ramírez Jaime, una es la cifra que les figura en el formulario E-17 o acta de escrutinio de jurados de votación y otra distinta la que les aparece en los formularios E-24, sin que figure explicación en las Actas de Escrutinio municipales, en las que debe aparecer la razón para la existencia de esa diferencia de datos, ya que los E-24 se elaboran con base en los E-17.

c) En el caso de Anolaima es evidente la apocrifidad en el formulario E-24, pues siendo 169 los votos consignados por Melo Guevara en la cabecera municipal y en los puestos de votación de la Floresta y Reventones, al anotar el total, que sirve de base para obtener los resultados de la circunscripción de Cundinamarca, se escribieron solo 152 votos.

d) En el mismo texto del Acuerdo 09 se incurre en error al anotar una cifra apócrifa, pues en la página 15 cuando se refiere a la mesa 01 del puesto 02, de la zona 12 de Bogotá, figuran en la columna del E-17, tres votos para Gabriel Melo Guevara, mientras que en la columna correspondiente al E-24 solo aparece uno, lo que nos indica que la corrección debió consistir en acreditar esos dos votos a este candidato, mientras que el Acuerdo ordena restarlos, siendo por ello un dato apócrifo, pues lo real es que debió figurar "+ 2" y no "– 2".

e) En las mesas indicadas en el punto tercero A de las peticiones de la demanda, votaron personas que legalmente no podían hacerlo ya fuera porque no estaban inscritos, porque lo estaban indebidamente o porque ya habían votado.

f) Las cifras anotadas en el E-24 de las mesas indicadas en el punto tercero B de las peticiones de esta demanda fueron obtenidas con violación de las normas electorales, pues son el resultado de sumar al candidato al Senado Arias Ramírez Jaime, los votos que le aparecieron en esas mesas no estando inscrito para la Corporación Concejo, sin que exista explicación alguna.

g) Los formularios E-17 de las mesas indicadas en el punto tercero C de las peticiones de esta demanda, fueron objeto de adiciones después de firmadas por los jurados, que alteraron la verdad electoral, al ser tenidos en cuenta esos datos añadidos en el escrutinio municipal y transcritos en el formulario E-24.

h) En las mesas indicadas en el punto Cuarto de las peticiones de esta demanda, los jurados de votación al anotar las cifras correspondientes a los votos obtenidos por Melo Guevara Gabriel, lo hicieron en favor del candidato Melo Lancheros, dándose así dobles cifras apócrifas.

Indica como normas violadas los artículos 1o., 76, 77, 78, 80, 81, 169, 170 y 172 del Decreto 2241 de 1986; los numerales 2o., 3o. y 4o. del artículo 223 del C.C.A. y el artículo 172 de la Constitución Nacional.

1.– En relación con los hechos relacionados en los literales b), c) y d), la diferencia existente en los datos contenidos en los formularios E-17 y E-24 en las mesas relacionadas en el punto segundo de las peticiones, se debió a que artificiosamente el candidato Melo Guevara se le restan votos o

no se le computan todos los que realmente obtuvo, mientras que al candidato Arias Ramírez se le aumenta, sin que exista explicación alguna en las actas de escrutinio. Por ello, los datos de los formularios E-24 no son reales, son apócrifos y con base en ellos se llevó a cabo la declaratoria de elección, por lo cual se violaron el numeral segundo del artículo 223 del C.C.A. y los artículos 169 y 172 del C.E.

2.— Con fundamento en los hechos relacionados en el literal e) que antecede, afirma se incurrió en la violación del numeral 2o. del artículo 223 del C.C.A. y los artículos 76, 77, 78, 80 y 81 del C.E., al haberse configurado una falsedad en los elementos que sirvieron de base para la conformación de los registros electorales.

3.— Respecto de los hechos descritos en el literal f) mencionados en párrafos anteriores, y con base en ellos, afirma el demandante fue violado el artículo 172 de la Constitución Nacional y se configuró la causal de nulidad consagrada en el numeral 4) del artículo 223 del C.C.A., al haberse ordenado en los escrutinios municipales, la suma de dichos votos por las comisiones escrutadoras zonales.

4.— Con base en los hechos narrados en el literal g) anterior se afirma por el actor, se incurrió en la causal de nulidad consagrada en el numeral 3o. del artículo 223 del C.C.A., al ser alteradas dichas actas en favor del candidato Arias Ramírez.

5.— Con fundamento en los hechos descritos en el literal h) que antecede, afirma el demandante, se configuraron las causales de nulidad contempladas en los numerales 2o. y 4o. del artículo 223 del C.C.A. y se violó el artículo 172 de la Constitución Nacional pues al computársele a un candidato votos correspondientes a otro, las cifras respectivas carecen de sustento real y así, se alteraron indebidamente los totales que sirven de base para la obtención del cuociente electoral.

Para ser tenidas como prueba de sus afirmaciones el demandante acompañó en el libelo fotocopias autenticadas de todos los formularios E-17 y E-24 correspondientes a las mesas indicadas en el punto segundo de las peticiones de la demanda y copia auténtica del Acuerdo 9 de junio 13 de 1990. Además, se decretó un dictamen pericial con intervención de expertos dactiloscopistas, sobre los documentos electorales relacionados con las mesas indicadas en el punto Tercero A de las peticiones de la demanda, con el objeto de verificar si en dichas mesas sufragaron ciudadanos que no podían votar por estar indebidamente inscritos, por no figurar en el censo electoral o porque ya habían sufragado, conforme al cuestionario para ellos elaborado; se oficie a la Delegación de la Registraduría Nacional de Cundinamarca, para que enviara con destino a este proceso la documentación en original o copia auténtica que allí se relaciona; también se decretó una inspección

judicial a la Registraduría Nacional del Estado Civil – Delegada de Cundinamarca, para constatar los puntos en dicha petición señalados.

La demanda corregida fue admitida mediante auto de agosto 10 de 1990 (folios 66 y 67 cuaderno principal), habiéndosele imprimido al proceso el trámite legal, sin que se observen vicios que lo puedan afectar de nulidad.

II.– El señor Víctor E. Saavedra P., de conformidad con lo consagrado en el artículo 59 del Decreto 2304 de 1989, solicitó se le tuviera como parte en este proceso para oponerse a las pretensiones de la demanda. De igual derecho hizo uso el doctor Valencia Arango. Ambos intervinientes aceptaron como ciertos los dos primeros hechos del libelo, negando los demás y oponiéndose a la prosperidad de las pretensiones indicadas en ella (folios 73 a 88 cuaderno principal).

El doctor Valencia Arango hace una relación de las zonas, puestos y mesas indicados en el libelo para atacarlos, concluyendo que los motivos de ataque formulados no son reales, puesto que algunos no existen al aparecer el número de votos en los formularios E-17 y E-24 en forma acorde, otros fueron corregidos por las comisiones escrutadoras por ser Jaime Arias Ramírez cabeza de lista, teniendo como segundo a Hernando Pinzón Avila, finalmente propone como excepción "la nulidad del Acuerdo No. 9 de 1990 del Consejo Nacional Electoral, por ser falsos o apócrifos los registros electorales de todas las mesas de votación de los municipios de Cáqueza, Quetame, La Peña y Guasca por ser falsas o apócrifas las actas de inscripción de los sufragantes inscritos para votar en tales mesas, pues no comparecieron personalmente a la inscripción.

Las pruebas solicitadas por estos dos impugnantes en sus respectivos escritos, fueron decretadas junto con las del demandante, mediante autos de octubre 5 de 1990 (folios 102 a 106 cuaderno principal) y octubre 16 de 1990 (folios 110 a 112 ibídem).

III.– Por medio de auto fechado en junio 14 de 1991, se dispuso la acumulación de este proceso con los restantes referentes a la nulidad del acto declaratorio de la elección de Senadores y Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994.

EXPEDIENTE No. 0404, ACTOR: JESUS HERNANDO LOZANO DIAZ.

Por conducto de apoderado, el candidato a la Cámara de Representantes señor Jesús Hernando Lozano Díaz, demandó la nulidad de los siguientes actos administrativos y registros electorales:

1.— Del Acuerdo 9 de 1990, del Consejo Nacional Electoral, en cuanto a la elección de Representantes por la circunscripción electoral de Cundinamarca.

2.— De las actas de escrutinio de las zonas electorales 01, 02, 05, 07, 11, 12, 13, 15 y 17 del Distrito Especial de Bogotá.

3.— De las actas parciales de escrutinio (formulario E-28), respecto solamente de los votos registrados por el actor.

4.— Del acta general de escrutinio y de las actas parciales de los votos emitidos en las mesas de votación, en las elecciones celebradas el 11 de marzo de 1990 en el Distrito Especial de Bogotá y sobre el total de votos computados al referido candidato, pues el resultado allí consignado es falso o apócrifo.

5.— Del acta de escrutinios generales de la Circunscripción Electoral de Cundinamarca.

6.— De las consiguientes actas parciales donde se consigna el resultado de la votación que tuvo lugar el 11 de marzo de 1990 en la circunscripción electoral de Cundinamarca, por ser falsos o apócrifos el total respectivo de los votos computados o consignados en favor del señor Lozano Díaz, en virtud de que lo son también el acta de escrutinio municipal de Fusagasugá y Girardot en las cuales no se le computaron 9 en la mesa No. 71 y 2 votos en la mesa No. 44 respectivamente.

El actor alega que en el Distrito Especial de Bogotá — Santa Fe de Bogotá, D.C. — y en la circunscripción electoral de Cundinamarca, se dejaron de computar al actor 848 votos "... que obtuvo limpiamente en las urnas ...", lo cual afecta la falsedad o apocrificidad las actas de escrutinio general y parciales del Distrito Capital; las zonas en las que se registraron las irregularidades, según el actor, corresponden a las 01, 02, 05, 07, 11, 12, 13, 15 y 17, pues de 2189 votos que en ellas obtuvo el candidato Lozano Díaz, le computaron en las respectivas actas 1350.

Finalmente sostiene el libelista que el candidato demandante obtuvo en esta ciudad un total de 4218 votos, habiéndosele computado 3379 y en la circunscripción de Cundinamarca 20.038, de los que tan solo se escrutaron 19.190.

Como disposiciones transgredidas, el actor invocó el artículo 223-2 del C.C.A. (art. 17 Ley 62 de 1988).

LA CONTESTACION DE LA DEMANDA

En calidad de representante a la Cámara, elegido por la circunscripción electoral de Cundinamarca, el señor Francisco Afanador Cabrera se constituyó como parte impugnadora y por conducto de apoderado contestó la demanda, en la que tachó de falsos o apócrifos los originales de los formularios E-17 y E-24, cuyas copias se anexaron al proceso. Para este efecto, solicitó la apertura del respectivo incidente y la autorización, para que a expensas suyas, se reprodujeran los documentos tachados de falsos al igual que las medidas pertinentes para que estos no desaparecieran en su forma original. Esta petición es reiterada por el apoderado de la misma parte en la diligencia de inspección judicial que obra a folios 257 a 264.

El procurador judicial del candidato Jesús Hernando Lozano Díaz, renunció al poder conferido (folio 211 a 213 cuaderno No. 1) y por su parte el actor manifestó no tener interés alguno en continuar con la acción ni en designar nuevo apoderado que lo representara en esta (folios 214 y 215 cuaderno No. 1). La renuncia fue admitida, no así el desistimiento de la acción que por ser pública se rechazó de plano (folios 270-271, cuaderno No. 1).

EXPEDIENTE No. 0411, ACTOR: CARLOS ARTURO ROMERO JIMENEZ.

Por conducto de apoderado solicita este accionante la nulidad del Acuerdo 09 de junio 13 de 1990, y de los registros electorales o actas de escrutinio de jurados de votación o de cualquier otra Corporación, pero únicamente en cuanto dicho Acuerdo declaró la elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994.

Consecuencialmente que se practique un nuevo escrutinio y se expidan las credenciales respectivas.

Las súplicas de la demanda las apoya el actor en los siguientes cargos concretos:

1.— Que en las elecciones del 11 de marzo de 1990 funcionaron en la ciudad de Bogotá un buen número de mesas especiales sin el cumplimiento de los requisitos que para estos casos indica la ley y supuestamente amparadas en una resolución falsa, como lo es, la No. 186 A del 10 de marzo de 1990 que fue expedida sin la antelación debida, sino después de los comicios electorales, e inobservándose igualmente, el diligenciamiento del formulario E-16 en la forma como lo autoriza el artículo 117 del Código Electoral, presentándose una votación irregular con base en este formulario. Estos

hechos los concreta en las mesas especiales que señala a folios 84, 85, 86 y 87 y que relaciona con la causal 2a. artículo 17 de la ley 62 de 1988 norma que considera violada. (folio 75).

2.— Este cargo lo hace consistir el actor en los mismos hechos del anterior, o sea en la irregularidad en el funcionamiento de las mesas especiales en la ciudad de Bogotá, para deducir incursión en la causal 4a. del artículo 17 de la ley 62 de 1988 que prescribe "Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema del cuociente electoral adoptado en la Constitución Política y las leyes de la República". (folio 88).

3.— Cita el demandante dos principios fundamentales del proceso electoral, el de la publicidad, según el cual, todos los actos ya sean previos, concomitantes o subsiguientes puedan ser conocidos por la totalidad de ciudadanos para que se logre la pureza del sufragio, y el de la imparcialidad, que no permite a ningún partido o grupo político derivar ventajas sobre los demás tal como claramente lo prescriben los artículos 1 y 2 del Código Electoral. Estima que en las elecciones del 11 de marzo de 1990 estos principios fueron quebrantados y por tanto, violados incuestionablemente los numerales 2 y 4 del artículo 17 de la ley 62 de 1988 y además, los artículos 10 y 11 de la ley 6 de 1990 y 1, 122 y 135 del Decreto 2241 de 1986, por los hechos irregulares acaecidos en las mesas que discrimina a folios 92, 93, 94, 95, 96, 97 y 98 (folio 89).

4.— Lo circunscribe el demandante a las actas que aparecen sin firmas en el municipio de Soacha "y en otros solamente dos", habiéndose computado los votos emitidos, para el cuociente electoral en la circunscripción electoral de Cundinamarca, contrariándose la Constitución y la Ley, al considerar que la falta de firmas en los pliegos hace inexistentes esos documentos para concluir afirmando la violación del numeral 4o. del artículo 17 de la ley 62 de 1988, sin precisar a qué mesas se contraen esos hechos (folio 102).

5.— Se concreta este cargo a quince (15) mesas que funcionaron en la cabecera municipal de Sasaima, donde las actas, "o carecen de firmas o fueron ilícitamente consignadas por personas ajenas al proceso electoral", considerando falsos o apócrifos los elementos que sirvieron para la formación de los registros electorales de esas mesas, agregando que idéntica situación se presentó con relación a la votación en el corregimiento de la Victoria del citado municipio, pero sin indicar específicamente las mesas donde ocurrieron esas irregularidades.

Estima violados los numerales 2 y 4 del artículo 17 de la ley 62 de 1988 (folio 121).

6.— Errores aritméticos como consecuencia de errores fonéticos, consistentes según se afirma, en el hecho de que votos de la lista encabezada por

Carlos Romero fueron computados a las listas encabezadas por Dolfus Romero y Rafael Forero, situación que se presentó en las mesas que señala a folio 105, errores corregidos oportunamente en algunas mesas, además debido a la circunstancia de la doble candidatura que ostentó el actor para la Alcaldía de Bogotá y Cámara de Representantes, se presentó igual error al aparecer una gran diferencia de votos en los dos totales, considerando violados por tales hechos el numeral 4o. artículo 17 de la ley 62 de 1988 (folio 104).

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Además de las normas anteriores, se citan los artículos 26 y 172 de la Constitución Nacional; 84, 128 numeral 4o., 137 y ss., 168 y 169 del C.C.A. y la ley 86 de 1985.

A folio 119 y ss. se corrige la demanda formulándose nuevos cargos así:

1.— Votos computados a pesar de haber sido declarada la nulidad de las inscripciones por Resoluciones de la Registraduría Nacional del Estado Civil, hechos ocurridos en el municipio de Sasaima en su corregimiento de la Victoria que ameritaron la expedición de la Resolución No. 2818 del 18 de julio de 1990; en el municipio de Suesca la Resolución No. 1942 del 22 de mayo de 1990; y en el municipio de Nariño, sin citar respecto de éste el número ni fecha de la Resolución. En cuanto al municipio de Sasaima a folio 123 A se determinan los ciudadanos que votaron no obstante la nulidad de sus inscripciones. Señala como violados los numerales 2 y 4 del artículo 17 de la ley 62 de 1988 (folio 122).

2.— Aduce en este cargo el demandante que en el municipio de Girardot aparecen en el formulario E-24 más votos que los computados en el E-17 por varios candidatos, excedente que no podía ser computado para los efectos del cuociente electoral por ser violatorio del numeral 4o. del artículo 17 de la ley 62 de 1988; y teniendo en cuenta esa diferencia supone una adulteración de la realidad electoral con violación del numeral 2 de la norma antes citada. Además hubo votación irregular por personas no inscritas en el censo electoral y formulario E-3, anomalías estas que se presentaron en las zonas, puestos y mesas que se determinaron a folios 130, 131 y 132 (folio 129).

3.— Se circunscribe este cargo a los municipios de Quipile, Inspección Santa Marta de Quipile, Inspección de Policía de Murca de la localidad de La Palma, municipio de Vergara y en las inspecciones de Policía de Guacamayas y Llano Grande del mismo, así como en la cabecera de Supatá del Departamento de Cundinamarca, concretamente en las mesas que se discriminan a folio 133 donde votaron personas que no podían hacerlo por no estar inscritas, bien porque no figuraban en el censo, no haberse inscrito o ya habían votado. Considera violados con los anteriores hechos los artículos 78,

80 y 81 del C.E. e infringida la causal 2a. del artículo 223 del C.C.A. (folio 133).

4.— Irregularidad presentada durante el proceso electoral en diversas zonas del Distrito Especial de Bogotá, que dieron lugar a inconsistencias en los formularios E-17 y E-24 presentado como ejemplo el caso de los candidatos a la Cámara Jesús Octavio Acosta Sánchez, Francisco Afanador Cabrera, Martha Catalina Daniels Guzmán, Jesús Hernando Lozano y el mismo demandante, por hechos ocurridos en las zonas, puestos y mesas que en su orden se determinan a folios 135, 136, 137, 138 y 139 con violación de los numerales 2 y 4 del artículo 223 del C.C.A. modificado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988 (folio 135).

5.— Precisa este cargo que en la zona 19 de Bogotá, ciudad Bolívar, ejercieron el sufragio personas que no se hallaban inscritas o que lo hicieron irregularmente, viéndose precisada la Registraduría Nacional a dictar la Resolución No. 2832 de 1990, declarando la nulidad de 70 inscripciones. No cita normas violadas (folio 140).

CONTESTACION DE LA DEMANDA

A folio 182 y ss. el representante elegido por la circunscripción electoral de Cundinamarca, general (r) Francisco Afanador Cabrera, por conducto de apoderado hizo pronunciamiento expreso sobre los hechos y pretensiones de la demanda, impugnándola, manifestando que el actor no probó respecto a él ni el exceso ni el defecto en la computación de votos y que en el caso *sub-júdice* se adelantaron todas las etapas electorales legalmente establecidas para computar y verificar, y en los casos en los cuales se presentaron posibles errores de computación, corregido en su oportunidad, "así las cifras electorales consignadas en los formularios E-17, E-24 y E-28 fueron en su oportunidad objeto de revisión o modificación, si es que se presentó algún error de computación", solicitó pruebas.

En auto visible a folio 216 se decretaron unas y se negaron otras de las pruebas pedidas por las partes.

A folio 262 la Secretaría con fecha 20 de noviembre de 1990 dejó constancia de que el término probatorio se hallaba vencido y no se había dado contestación a los oficios que allí se mencionaron por los cuales se solicitaron algunas pruebas.

A folio 282 y ss. obra escrito presentado por el ciudadano Teodulo Cabrera Angel en su calidad de coadyuvante del demandante y en tal sentido, solicita la nulidad del Acuerdo impugnado.

EXPEDIENTE No. 0412, ACTORES: GILBERTO VIEIRA WHITE Y OTRO.

Por medio de apoderado solicitan los demandantes la nulidad del Acuerdo 09 del 13 de junio de 1990 y de los registros electorales o actas de escrutinio de jurados de votación o de cualquier otra Corporación, pero únicamente en cuanto dicho acuerdo declaró la elección de Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca por el período 1990-1994.

Consecuencialmente, que se practique un nuevo escrutinio y se expidan las credenciales respectivas.

Las peticiones de la demanda las fundamentan los demandantes en los siguientes cargos:

1.— Que en las elecciones del 11 de marzo de 1990 funcionaron en la ciudad de Bogotá un buen número de mesas especiales sin el cumplimiento de los requisitos que para estos casos indica la ley y, supuestamente amparadas en una resolución falsa, como lo es, la No. 186 A del 10 de marzo de 1990, que fue expedida sin la antelación debida sino después de los comicios electorales e inobservándose igualmente, el diligenciamiento del formulario E-16 en la forma como lo autoriza el artículo 117 del Código Electoral, presentándose una votación irregular con base en este formulario. Estos hechos los concreta en las mesas especiales que señala a folios 84, 85 y 86 y que relaciona con la causal 2a. artículo 17 de la ley 62 de 1988 norma que considera violada (folio 74).

2.— Este cargo lo hacen consistir los actores en los mismos hechos del anterior, o sea en la irregularidad en el funcionamiento de las mesas especiales en la ciudad de Bogotá, para deducir incursión en la causal 4a. del artículo 17 de la ley 62 de 1988 que prescribe "Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema del cuociente electoral adoptado en la Constitución Política y las leyes de la República". (folio 88).

3.— Citan los demandantes dos principios fundamentales del proceso electoral, el de la publicidad, según el cual, todos los actos ya sean previos, concomitantes o subsiguientes puedan ser conocidos por la totalidad de los ciudadanos para que se logre la pureza del sufragio, y el de la imparcialidad, que no permite a ningún partido o grupo político derivar ventajas sobre los demás tal como claramente lo prescriben los artículos 1 y 2 del Código Electoral. Estiman que en las elecciones del 11 de marzo de 1990 estos principios fueron quebrantados y por tanto, violados incuestionablemente los numerales 2 y 4 del artículo 17 de la ley 62 de 1988 y además, los artículos 10 y 11 de la ley 6a. de 1990 y 1, 122 y 135 del Decreto 2241 de 1986, por los hechos irregulares acaecidos en las mesas que discrimina a folios 92, 93, 94, 95, 96 y 97 (folio 89).

4.— Lo circunscriben los demandantes a las actas que aparecen sin firmas en el municipio de Soacha "y en otros solamente dos", habiéndose computado los votos emitidos, para el cuociente electoral en la circunscripción electoral de Cundinamarca, contrariándose la Constitución y la Ley, al considerar que la falta de firmas en los pliegos hace inexistentes esos documentos para concluir afirmando la violación del numeral 4o. del artículo 17 de la ley 62 de 1988, sin precisar a qué mesas se contraen esos hechos (folio 102).

5.— Se concreta este cargo a quince (15) mesas que funcionaron en la cabecera municipal de Sasaima, donde las actas, "o carecen de firmas o fueron ilícitamente consignadas por personas ajenas al proceso electoral", considerando falsos o apócrifos los elementos que sirvieron para la formación de los registros electorales de esas mesas, agregando que idéntica situación se presentó en relación a la votación en el corregimiento de La Victoria del citado municipio, pero sin indicar específicamente las mesas donde ocurrieron esas irregularidades.

Estima violados los numerales 2 y 4 del artículo 17 de la ley 62 de 1988 (folio 103).

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Además de las normas anteriores, se citan los artículos 26 y 172 de la Constitución Nacional; 84, 128 numeral 4o., 137 y ss., 168 y 169 del C.C.A. y la ley 86 de 1985.

Por auto de septiembre 3 de 1990 se decretaron las pruebas pedidas por los demandantes y se negaron otras por los motivos que se detallaran más adelante.

EXPEDIENTE No. 0414, ACTOR: HERNANDO OSORIO DELGADO.

En ejercicio de la acción pública de nulidad electoral, el ciudadano Hernando Osorio Delgado, demandó la nulidad de los siguientes actos administrativos y registros electorales:

1.— Del Acuerdo No. 9 del 13 de junio de 1990, expedido por el Consejo Nacional Electoral, pero solo en cuanto se refiere a la elección de Senadores.

2.— De las actas de escrutinio de jurados de votación, que sirvieron de base para la expedición del Acuerdo referido en el numeral precedente, correspondientes al municipio de Sasaima, corregimiento "La Victoria", mesas 1, 2, 4 y 5 y cabecera municipal 1, 2, 3, 5, 7, 8, 9, 12 y 14.

Como consecuencia de la declaratoria de nulidad que demanda, el actor solicitó la práctica de nuevo escrutinio con exclusión de los registros invalidados y la expedición de las credenciales de quienes resultaren electos.

A juicio del demandante, los actos impugnados transgreden el artículo 223-2 del C.C.A., en concordancia con los 76, 77, 78, 80 y 81 del C.E., toda vez que en las mesas que acusa, votaron personas que legalmente no podían hacerlo por no haberse inscrito, o haberlo hecho indebidamente o porque sufragaron doblemente; prueba de ello es la resolución No. 2818 del 18 de julio de 1990 que anuló las inscripciones del municipio de Sasaima, en razón de que éstas se efectuaron sin el lleno de los requisitos de ley, ya que la huella del índice derecho impresa en el formulario E-3, no corresponde a la de la respectiva tarjeta decadactilar.

Dentro del término de fijación en lista, el doctor Jorge Valencia Arango, contestó la demanda, oponiéndose a las pretensiones del libelo y afirmando que la resolución 2818, proferida con posterioridad a los escrutinios y a la expedición de credenciales, está afectada de nulidad, por violación del artículo 20 de la entonces vigente Carta Política, ya que después de realizadas las elecciones, cualquier problema de validez o nulidad de los pliegos electorales o de los escrutinios, está reservado a esta jurisdicción, razón por la cual, propone las excepciones de inconstitucionalidad e ilegalidad con base en el artículo 12 de la Ley 153 de 1887.

Dentro de la oportunidad legal, el señor Urbano Almeciga Martínez, reconocido como parte coadyuvante (folio 186), presenta alegatos de conclusión (folios 219 a 225 cuaderno principal), en donde concluye que los cargos contenidos en la demanda contra las mesas 01, 07, 08, 13 y 14 del centro de Sasaima y 01, 02, 04 y 05 del corregimiento de "La Victoria", de la misma municipalidad, fueron debidamente probados.

EXPEDIENTE No. 0416, ACTOR: JESUS OCTAVIO ACOSTA SANCHEZ.

El ciudadano Jesús Octavio Acosta Sánchez, por conducto de apoderado especial constituído al efecto, en ejercicio de la acción contenciosa electoral y en demanda corregida, adicionada y complementada durante la oportunidad legal para ella (folio 115 y ss. del expediente 0416), que es la que en definitiva será materia de decisión en la presente providencia, solicita la declaratoria de nulidad del Acuerdo No. 9 de 13 de junio de 1990, proferido por el Consejo Nacional Electoral, en cuanto por medio de dicho acto se declararon elegidos representantes a la Cámara por la Circunscripción Electoral de Cundinamarca, para el período constitucional 1990-1994, por:

a).— "*Haber computado* para tal declaratoria *votos inexistentes* en favor de la lista encabezada por el señor General (r) FRANCISCO AFANADOR

CABRERA, como emitidos en las mesas de votación de la ciudad de Bogotá D.E.", que precisa el libelo de la demanda;

b).– "Igualmente, *por haber computado* para tal declaratoria *votos inexistentes* en favor de la lista encabezada por el señor General (r) FRANCISCO AFANADOR CABRERA como emitidos en la mesa 3 de la Inspección de La Victoria, municipio de Sasaima, departamento (sic) de Cundinamarca y en la zona 1 puesto 06 mesa 03 del municipio de Girardot Cundinamarca";

c).– "*Por no haber computado* para tal declaratoria *votos válidos* emitidos en favor de la lista encabezada por el señor JESUS OCTAVIO ACOSTA SANCHEZ en las mesas de votación de la ciudad de Bogotá", que precisa el mismo libelo;

d).– "... *haber dejado de computar votos válidos* emitidos por la lista encabezada por el señor JESUS OCTAVIO ACOSTA SANCHEZ en diferentes mesas de votación que funcionaron en las zonas de la ciudad de Bogotá D.E., y en la zona 1 puesto 06 mesa 03 de Girardot Cundinamarca";

e).– "... *haber computado* para tal declaración *votos inexistentes* en favor de la lista encabezada por la señora MARTHA CATALINA DANIELS GUZMAN, como emitidos en las mesas de votación de la ciudad de Bogotá D.E.", que precisa en el libelo de la demanda;

f).– "... *haber computado los votos emitidos* en las veinte (20) mesas de votación que funcionaron en el puesto 13 Jerusalén El Plan, de la zona 19 ciudad Bolívar de Bogotá D.E." y, asimismo "*haber computado los votos emitidos* en las cinco (5) mesas de votación que funcionaron en la Inspección Departamental de la Victoria del municipio de Sasaima (Cundinamarca)";

g).– "... *haber computado los votos emitidos* en las siete (7) mesas de votación que funcionaron en el municipio de Nariño Cundinamarca".

h).– "... *haber computado los votos emitidos* en las siguientes mesas de votación de la ciudad de Bogotá", que se precisan también en la demanda;

i).– "... *haber computado los votos emitidos* en las mesas de votación del municipio de Girardot Cundinamarca", que se precisan igualmente en dicho escrito (subrayados fuera del texto).

Solicita dicho actor que, como consecuencia de la anterior declaración, y con base en las actas de los jurados de votación (E-17) se practique un nuevo escrutinio general de los votos válidos emitidos para Cámara de Representantes el día once (11) de marzo de mil novecientos noventa (1990), en la circunscripción electoral de Cundinamarca, excluyendo los sufragios

no emitidos de que trata la petición anterior, computados en los formularios E-24, así como los registros correspondientes a las veinte mesas de votación que funcionaron en el puesto 13 Jerusalén El Plan, en las cinco (5) mesas de la inspección departamental de La Victoria, Municipio de Sasaima, en las siete (7) mesas de votación que funcionaron en el municipio de Sasaima, (Cundinamarca) y los registros correspondientes a las mesas de votación que funcionaron en la zona trece (13) de Bogotá que se precisan, los registros correspondientes a las mesas de votación que funcionaron en Girardot que también se precisan, y se incluyan los sufragios emitidos válidamente en las mesas de votación que funcionaron en Bogotá, por la lista que encabezó el señor JESUS OCTAVIO ACOSTA SANCHEZ y no computados en el formulario E-24, y por consiguiente en el Acta de Escrutinio Distrital, en los escrutinios generales de la Circunscripción y en el Acuerdo demandado.

Finalmente, que, como consecuencia del nuevo escrutinio, se ordene la cancelación de las credenciales legalmente expedidas el 21 de junio de 1990 y la expedición de las que resulten del nuevo escrutinio, comunicándose los resultados al Consejo Nacional Electoral, al señor Registrador Nacional del Estado Civil, al Ministro de Gobierno, al Presidente de la Cámara de Representantes, al Gobernador de Cundinamarca y a las restantes autoridades correspondientes, a fin de que se de cumplimiento a la decisión adoptada.

NORMAS VIOLADAS, CONCEPTO DE VIOLACION Y CAUSALES DE NULIDAD ELECTORAL.

Expresa el actor, en este proceso, que al expedirse el acto acusado "y al incluir en los resultados electorales los sufragios cuya nulidad se impetra, el H. Consejo Nacional Electoral quebrantó el ordenamiento jurídico colombiano, en especial la legislación electoral, en las siguientes disposiciones: artículos 2o., 10, 15, 172 y 180 de la Constitución Nacional; 1, 2, 77, 78, 117, 134, 135, 142, 144, 163, 172 y 192 del Código Electoral Vigente; 1, 223, 227 y concordantes del Código Contencioso Administrativo, y el decreto 51 de 1986", y al efecto, desarrolla el concepto de violación, en los siguientes términos, en síntesis:

1.– La ley, para reglamentar el ejercicio del sufragio, como función constitucional, ha establecido una serie de reglas relativas a los escrutinios, las inscripciones, y además, ha consagrado el principio de la eficacia del voto, según el cual "cuando una disposición electoral admita varias interpretaciones se preferirá aquélla que dé validez al voto que represente expresión libre de la voluntad del elector" (art. 1o. del C.E.), con base en el cual las autoridades electorales deben ejercer las funciones que le han sido encargadas.

2.– De acuerdo con ello, se tiene, entonces, en cuanto hace *a los escrutinios*, que el art. 172 del C.E. ha establecido la facultad que tienen las comi-

siones auxiliares de efectuar el cómputo total de los votos emitidos en la respectiva zona en favor de cada una de las listas de candidatos, facultad o función que exige la traducción de la verdad contenida en las actas de los jurados de votación, sin que pueda permitirse la más mínima alteración de esa verdad, salvo "en el curso de correcciones de las actas".

Significa ello que la función o competencia dicha es reglada y que deben limitarse dichas Comisiones Auxiliares a sumar los resultados emitidos en cada una de las mesas de votación por las diferentes listas, sin que esté permitido alterar esos resultados, o sea, dar como resultados cifras diferentes a la sumatoria de todas las actas de los jurados de votación, adicionados de las correcciones o rectificaciones resultantes de las reclamaciones despachadas favorablemente.

De manera que cuando se presenta una discrepancia entre el acta o formulario que contiene la sumatoria de las actas de los jurados de votación de una zona, localidad o corregimiento (Formulario E-24) y las distintas actas de los jurados de votación (Formulario E-17), tiene que concluirse que se presenta una FALSEDAD O DESTRUCCION DE LA VERDAD ELECTORAL que hace *falsos o apócrifos* los elementos que sirvieron para la formación del Acta General de Escrutinio y el Acuerdo del Consejo Electoral.

3.— Pues bien, en el presente caso, se tiene que durante el desarrollo de los escrutinios distritales, en la etapa denominada escrutinios zonales, y en los mismos escrutinios municipales, se presentó la sumatoria de votos que no habían obtenido las listas encabezadas por el General (r) Francisco Afanador C., y la señora Martha Catalina Daniels Guzmán, de conformidad con los registros electorales (Formulario E-17), de las mesas de votación en donde acaeció esta anomalía: *Bogotá*, Zonas 01, 02, 05, 10, 11, 12 y 19, Puestos 10, 09, 06 y 07, 28 y 30, 22, 02, 028, 09 y 11; *SASAIMA*, Inspección Departamental La Victoria, mesa No. 3; y *GIRARDOT*, Zona 1, mesa 03, en cuanto hace al candidato Francisco Afanador Cabrera. *BOGOTA*, Zonas 02, 05, 10, 10A, 12, 16, 18 y 19, Puestos 04, 01 y 13, 08, 01, 11, 12, 16 y 23, 26, 13, 09 y 20, 04, 13, 20 y 21, 07 y 13, y 04, respectivamente, en cuanto hace relación a la candidata Martha Catalina Daniels Guzmán.

En síntesis, dice el actor, a la lista del Candidato Francisco Afanador Cabrera se le computaron 172 votos no emitidos por su lista en las mesas precitadas, por lo cual su votación fue de 19.797 y no de 19.969. Y a la candidata Daniels se le computaron 63 votos no emitidos por su lista, por lo cual su votación fue de 20.077 sufragios y no de 20.140.

4.— Por otra parte, al trasladar los resultados de las actas de los jurados de votación de las mesas 15, 04, 03, 08, 13 y 11 de los Puestos 04, 05, 22,

04, 13 y 04 de las zonas 02, 05, 11, 16, 18 y 19 de Bogotá, las Comisiones Escrutadoras Auxiliares respectivas, alteraron los resultados al no computar votos válidos emitidos a favor de la lista encabezada por el candidato Jesús Octavio Acosta Sánchez, y que aparecían consignados en las actas o formularios E-17 de las mesas de votación precitadas. Lo propio aconteció en la mesa 03, puesto 06, zona 01 del municipio de Girardot.

En consecuencia, se dejaron de computar como votos válidos en favor de la lista del demandante en este proceso, según el mismo, un total de 200 sufragios.

5.— Además, según la demanda, durante el plazo fijado para las inscripciones, en el Distrito Especial de Bogotá, de manera particular en la zona 19 ciudad Bolívar, zona 13 Teusaquillo, en la inspección departamental de la Victoria y en el municipio de Nariño, se presentaron un gran número de inscripciones de personas que, de acuerdo con los mandatos legales, debieron haber acudido a los puestos de inscripción previamente señalados por las autoridades electorales, presentar el pertinente documento de identidad y estampar en un formulario oficial sus correspondientes huellas dactilares.

Sinembargo, como lo han establecido las autoridades electorales en actos administrativos que se anexan al proceso, muchas de esas inscripciones no se hicieron acatando los preceptos legales sino por el contrario violándolos y aún más, incurriendo en conductas delictivas constitutivas de falsedades y adulteraciones de la verdad, con lo cual afectaron la validez de los formularios de inscripción E-3, elaborados para estos efectos.

Por ello, se encuentra configurada la causal segunda de nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral, prevista en el artículo 223 del C.C.A. (Ley 62 de 1988), o sea, la que se da cuando "aparezca que el registro es falso o apócrifo, o los elementos que hayan servido para su formación".

6.— Finalmente, están viciadas las actas de escrutinio Formularios E-17 y registros electorales — correspondientes a las 20 mesas de votación que funcionaron en el Puesto 13 de la Zona 19, Ciudad Bolívar, en la Zona 13 de Bogotá, a las cinco mesas de votación de la Inspección Departamental de la Victoria, municipio de Sasaima, y en las mesas de votación del municipio de Girardot relacionadas en la demanda, por haberse permitido que numerosas personas que no figuraban en el listado de sufragantes (Formulario E-14) se acercaran a las urnas y depositaran sus votos con violación clara de las normas electorales.

Por ello, también se configura, en relación con esas mesas de votación, la causal segunda de nulidad del artículo 223 del C.C.A.

CONCEPTO FISCAL

La Fiscal Séptimo del Consejo de Estado a folios 382 y ss. del cuaderno No. 1 precisa, que en el presente caso no es procedente hacer pronunciamiento sobre el fondo de la materia controvertida, porque al serles revocado expresamente el mandato a los Congresistas elegidos para el período 1990-1994 en virtud de la nueva Constitución Nacional, el acto impugnado ha perdido su vigencia, careciendo de objeto por sustracción de materia la nulidad que del mismo se solicita en las demandas cuyos procesos fueron acumulados; concluye manifestando que ante esa eventualidad es inoperante emitir concepto de fondo.

En los procesos acumulados se observó el trámite legal sin que se observen vicios que puedan invalidar la actuación.

CONSIDERACIONES

Se deciden mediante este proveído, las pretensiones de las demandas acumuladas encaminadas a obtener la nulidad del Acuerdo No. 09 de 13 de junio de 1990, por el cual el Consejo Nacional Electoral declaró electos a Representantes y Senadores de la República, por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994.

Sea lo primero observar, que la Sala no está de acuerdo con el criterio expuesto por la Fiscalía Séptima del Consejo de Estado, al abstenerse de emitir concepto de fondo sobre la materia controvertida en estos procesos, por considerar que de acuerdo a la nueva Constitución Nacional, les fue revocado el mandato a los Congresistas, careciendo de objeto pronunciamiento alguno al respecto.

Estima la Sala, que contrariamente a lo afirmado por la Fiscalía, no carece de objeto decidir sobre la validez de las elecciones declaradas mediante el acuerdo impugnado, puesto que las personas elegidas para Cámara y Senado continúan siendo parlamentarios hasta el 1o. de diciembre de 1991, a no ser que se declare la nulidad del acto, así se halle en receso el Congreso de acuerdo a lo dispuesto por el artículo transitorio tercero de la nueva Constitución Nacional, entre otras cosas, porque los parlamentarios siguen devengando sus dietas y en la definición del objeto de la controversia mediante pronunciamiento de fondo, no sólo hay de por medio intereses particulares de carácter subjetivo como son los de los Congresistas cuya elección está demandada, sino los de la guarda de la legalidad en materia electoral que es lo que se persigue con la acción pública electoral de nulidad que no es desistible. La Sala de Consulta del Consejo de Estado en concepto No. 396 de 1991, al respecto dijo:

"La Corporación subsiste. Sólo que ha entrado en receso transitorio, para efectos de permitir el desarrollo de las elecciones generales que conducirán a la renovación, seguramente parcial, de sus integrantes, de conformidad con las nuevas disposiciones constitucionales que han disminuído el número de sus miembros, suprimido los suplentes, redistribuído funciones y establecido un estatuto de inhabilidades e incompatibilidades.

Durante el receso del Congreso y sus Comisiones, el personal a su servicio no ha sido desvinculado, ni los congresistas han perdido, en sentido estricto, su investidura, ni las Mesas Directivas, automáticamente, sus atribuciones ..." (Foro Colombiano, Año 23-Tomo 45 No. 266, página 196).

EXPEDIENTE No. 0401

Cuestiona el actor en los hechos de la demanda, el proceso electoral realizado el 11 de marzo de 1990, considerando que, en su cumplimiento se inobservaron las normas constitucionales y legales que lo rigen, dando lugar ella a que los ciudadanos vieran limitado su derecho al sufragio que es universal, al no poder expresarse en forma libre, espontánea y auténtica, violándose los artículos 1, 5, 76 y 78 del C.E.

Enjuicia al Registrador Nacional del Estado Civil por elaborar –según él– un nuevo censo electoral, pretermitiendo la ley y abrogándose facultades absolutas, lo que produjo una serie de censos electorales falsos, hecho este desvirtuado oportunamente por el citado funcionario, al explicar (folios 142 fte. y ss.) los procedimientos cumplidos antes de las elecciones del 11 de marzo de 1990 tendientes a lograr su realización, información de la cual se desprende claramente que no hubo nueva elaboración de censos electorales y que se dió por medio de documentos idóneos, avalados por el Registrador Nacional en ejercicio de sus atribuciones legales, en el oficio No. 6090 del 1o. de octubre de 1990, al responder solicitud oficiosa del Consejero Conductor del proceso.

Con relación al juicio de responsabilidades que se le hace al Registrador Nacional invocándose como violado el artículo 20 de la Constitución Nacional no encuentra la Sala que exista alguna relación entre el objeto de este proceso y el supuesto de hecho en que se hace consistir la violación. Tampoco observa que se hayan quebrantado como se afirma, los artículos 171 y 179 de la Constitución Nacional por considerar el actor que se privó a miles de ciudadanos del derecho al voto al no aparecer sus nombres dentro del listado del censo electoral, porque tal como lo expresó la Sala en el expediente No. 0356, estas normas "deben ser interpretadas armónicamente con el precepto del artículo 180 de la Constitución Nacional, que defiere a la ley la determinación de aspectos necesarios para llevar a cabo las elecciones y los escrutinios; desarrollo de este mandato constitucional es el Código Electoral y demás normas complementarias".

De manera que no basta la sola calidad de ciudadano para poder ejercer el sufragio, sino que es necesario estar incluído en el censo electoral respectivo, inscripción que debe hacerse dentro de los plazos y en la forma determinada en la ley.

La Sala considera que sobre la base de los hechos de la demanda no puede estructurarse ninguna de las causales alegadas. La del numeral 2o. del artículo 223 del C.C.A. sobre nulidad de las actas de escrutinio, subrogado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988, al quedar demostrado que no hubo elaboración de nuevo censo electoral y por tanto, no se privó del sufragio como lo afirma el actor, a miles de ciudadanos y, la del numeral 4o. de la ley 62 de 1988 sobre violación del sistema del cuociente electoral, dado, de una parte, la generalidad de los hechos en que la sustenta, y de otra, que esos hechos se refieren a irregularidades en la etapa previa a las elecciones, cuyo acto de declaratoria se notificó legalmente.

La apocrifidad o falsedad de los registros electorales o de los elementos que sirvieron para su formación son hechos que ameritan prueba, la sola afirmación del actor invocándolos como notorios no es suficiente para destruir la presunción de legalidad de la que están revestidos esos registros y deben acreditarse esos hechos mediante la prueba idónea, controvertida que prescribe la ley, consideración que es válida para la prueba tendiente a demostrar la violación del sistema del cuociente electoral. En conclusión no prosperan los cargos.

EXPEDIENTES Nos. 0406 y 0417

Teniendo en cuenta que mediante estos dos procesos se pretende por los demandantes obtener la declaración de nulidad del Acuerdo 09 de junio 13 de 1990, en cuanto declaró elegido como Senador de la República al señor RENE VARGAS PEREZ para el período 1990-1994, con fundamento en que por el hecho de haberse desempeñado dicho ciudadano en el cargo de Personero Delegado en lo Penal I, para el D.E. de Bogotá, desde el 22 de febrero de 1988 hasta el 6 de febrero de 1990, fecha en que se le aceptó la renuncia y entregó el cargo, estaba inhabilitado para ser elegido Senador, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 108 numeral 2o. de la Constitución Nacional, norma según la cual, todo cargo que conlleve jurisdicción o autoridad debe ser renunciado por el funcionario correspondiente con seis meses de antelación a la elección, lo que no ocurrió en este caso, pues entre la renuncia y la elección solo transcurrió el término de un mes y cinco días, estima la Sala, al estar comprendidos dentro de los acumulados, es procedente estudiarlos conjuntamente en unas mismas consideraciones, como pasaremos a continuación a hacerlo.

Las normas citadas como violadas son los artículos 108 de la Constitución Nacional, 65 numerales 4 y 5 de la ley 96 de 1985 y 228 del C.C.A.

Con relación a la primera disposición, se sostiene que el elegido ha ejercido, tanto jurisdicción como autoridad civil y política al desempeñar el cargo atrás mencionado, pues como Personero Delegado en lo Penal el funcionario "tiene las mismas facultades y atribuciones que corresponden al Personero en el negocio respectivo y autoriza con su firma los conceptos que emita y las actuaciones en que intervenga", según lo dispuesto por el numeral 11 del artículo 40 del Decreto Ley 3133 de 1968.

Está demostrado en el *sub-judice* que el doctor VARGAS PEREZ, evidentemente ejerció el cargo de Personero Delegado en lo Penal I, hasta un mes y cinco días antes de las elecciones, pero es necesario establecer si en el desempeño de esa función, ejerció jurisdicción y autoridad civil tal como lo prescribe la norma que se dice violada.

Al estudiar la solicitud de suspensión provisional del acto impugnado a folio 70 fte. la Sala hizo distinción de las funciones que se atribuyen al Personero Principal con el fin de determinar si todas ellas implican ese ejercicio, y sobre la base del Decreto 1333 de 1986, capítulo VII y subsiguiente que se refieren a las funciones del Personero como defensor del pueblo o veedor ciudadano y como Agente del Ministerio Público hizo un análisis cuidadoso de los argumentos de la demanda y de la decisión de esta misma Sala en que los fundamenta, concluyendo que se refiere "al ejercicio de las funciones como DEFENSOR DEL PUEBLO O VEEDOR CIUDADANO", "Y como Agente del Ministerio Público respecto del derecho de petición (artículo 75 C.C.A.), no a las funciones que señalan los artículos 142 a 149 del Decreto 1333 de 1986 y 121, 122 y 123 del C. de P.P., frente al proceso penal. "A primera vista, agregó la Sala, no podía sostenerse que el desempeño de las funciones delegadas a Vargas Pérez entrañaran ejercicio de "autoridad" o "jurisdicción", pues tal tarea se circunscribe a presentación de "recursos, alegatos, conceptos, intervención en diligencia, etc.".

La situación de hecho y de derecho examinada en esa oportunidad procesal y sobre cuyo fundamento se denegó la solicitud de suspensión provisional, no varió posteriormente en el desarrollo de las diferentes etapas del proceso porque si bien se allegó por el demandado copia auténtica de las Resoluciones números 299 de 11 de febrero de 1988 sobre funciones de los personeros delegados en lo penal y 300 de la misma fecha y año, sobre funciones de los abogados adscritos a las Divisiones Penales, igualmente acompañó con su escrito de contestación de la demanda (folio 84 fte.) certificación expedida por la Secretaría General de la Personería de Bogotá, D.E., en la cual se dice que durante el lapso en el cual el doctor René Vargas Pérez desempeñó el cargo de Personero Delegado en lo Penal I, funcionaron cinco más de estos cargos, con funciones de Ministerio Público ante los Juzgados de Instrucción Criminal Impares, e igualmente, nueve personerías delegadas más con funciones diversas pero específicas para cada una, es decir, las atribuciones del Personero Municipal Distrital de Bogotá, estaban delegadas,

no en un Personero Suplente sino en un número plural de funcionarios subalternos con funciones específicas, las cuales según la misma certificación, eran ajenas a los personeros delegados en lo penal I, quienes solo tenían la atribución de actuar ante los Juzgados de Instrucción Criminal Impares, actuación que de acuerdo a los artículos 142 a 149 del Decreto 1333 de 1986 y 121, 122 y 123 del C. de P.P. consiste en emitir conceptos, intervenir en diligencias, pedir pruebas, presentar alegatos, recursos, etc., en el proceso penal sin que ello implique ejercicio de "jurisdicción" o "autoridad" tal como lo señala el actor.

Con fundamento en los anteriores razonamientos, la Sala concluye que el Acuerdo impugnado no viola los artículos constitucionales y legales indicados, y por ello no prosperan los cargos que en estos dos expedientes se le formularon.

EXPEDIENTE No. 0405

Al examinar este expediente encuentra la Sala que en concreto, son cuatro los cargos que formula el actor contra el Acuerdo No. 09 del 13 de junio de 1990, proferido por el Consejo Nacional Electoral en cuanto se refiere a la elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período constitucional 1990-1994, y son en su orden:

1.– Inscripción irregular de cédulas, por inobservancia de los requisitos que prescribe el artículo 78 del C.E., o sea, la presentación personal del ciudadano y, la impresión de la huella del dedo índice derecho en el correspondiente documento oficial lo cual dio como resultado que se presentara una votación fraudulenta, no solo en la zona 19 puestos de votación 12, 13, y 14 del Distrito Especial de Bogotá, sino también en el municipio de Soacha y demás localidades, zonas y puestos discriminados a folios 46 y 47 de la demanda y 70 y 71 de su corrección.

Para acreditar los anteriores hechos, además de otras pruebas solicitadas, se allegaron y observaron en los cuadernos 4, 5 y 6, los informes técnicos de los exámenes practicados a los formularios E-3 de ciudadanos inscritos para las elecciones del 11 de marzo de 1990, confrontando la huella impresa en este formulario con dos impresiones tomadas en las respectivas tarjetas decadactilares, informes de los cuales se desprende claramente un sin número de huellas que no coinciden, hecho del cual se infiere como conclusión lógica, que sí hubo cédulas indebidamente inscritas.

Pero estos informes técnicos rendidos por personal especializado no pueden ser estimados con valor probatorio, porque no fueron puestos en conocimiento de las partes por el término de tres (3) días, tal como lo indica el artículo 243 inciso 2 del C. de P.C., no siendo controvertida la prueba.

Pero aún si se hubiera controvertido y dado firmeza a los informes técnicos, para que prosperara la nulidad, era necesario se hubiera demostrado que no solo hubo inscripciones fraudulentas sino además, que se presentó la votación igualmente viciada en relación con esas inscripciones, individualizándolas, es decir, probando caso por caso como en forma reiterada lo ha sostenido la Sala. No ha ocurrido así en el *sub-judice*, donde se enervó la prueba especializada y no se allegó la documental (formularios E-3 y E-15) sobre inscripción de ciudadanos y registros de votantes, quedando los hechos sin sustento probatorio.

No prospera el cargo.

2.– Ineficacia e invalidez de la Resolución No. 186A y de los registros de votantes, por considerar los actores que mediante este acto administrativo se crearon mesas especiales de votación sin cumplirse el procedimiento previo que indica la ley, siendo firmada después de que las mesas iniciaron su funcionamiento, incurriéndose en falsedad ideológica, lo que se prueba –según afirman– con el mismo documento, configurándose la causal de nulidad establecida en el artículo 84 del C.C.A., por estar falsamente motivado.

No se allegó al expediente ninguna prueba tendiente a demostrar el cargo, a excepción de copias auténticas de las Resoluciones números 186 y 186A de marzo 10 de 1990, 187 de marzo 12 de 1990, y 188 de marzo 10 del mismo año, de las cuales su sola aportación, sobre todo en lo que respecta a la resolución No. 186A, no constituyen fundamento alguno para dar por probados los hechos alegados. Por el contrario, se debe tener en cuenta que son documentos públicos, que hacen fe de su otorgamiento, de su fecha y de su contenido y están amparados por la presunción de legalidad que al no ser desvirtuada mediante prueba idónea, conserva todo su valor legal, consideraciones estas de las cuales goza la Resolución 186 A atacada.

No prospera el cargo.

3.– Carencia de por lo menos tres firmas de los jurados de votación en el formulario E-15 de las mesas de votación que discriminaron a folios 48 y 49.

En primer lugar, la Sala observa que no se arrimó la prueba de los formularios E-15 de los cuales se afirma la omisión, pero aunque se hubiera establecido el hecho, este no constituye causal de nulidad para acceder ante la jurisdicción contenciosa administrativa sino de reclamación ante el Consejo Nacional Electoral o sus delegados, pero siempre y cuando los cuatro (4) ejemplares de las actas de escrutinio de los jurados de votación estén firmados por menos de tres (3) de éstos, tal como lo consagra el artículo 192 numeral 3o. del decreto 2241 de 1986, razón por la cual, no prospera el cargo.

4.– Falta de coincidencia entre los registros de las mesas de votación con los que aparecen en los formularios E-24 respecto a los municipios de Fómeque, Villapinzón, La Peña, La Palma, San Francisco, Ricaurte, Girardot, Carmen de Carupa, Agua de Dios y Sasaima, dejándose de computar gran cantidad de votos por las listas de varios candidatos a la Cámara que aparecen en el formulario E-17 pero desaparecen en los E-24.

A este expediente (cuaderno No. 2 folio 20), se allegó el oficio No. 2149 de 7 de noviembre de 1990 emanado de los Delegados del Registrador Nacional del Estado Civil de Cundinamarca, sobre la votación obtenida por el candidato a la Cámara de Representantes Juan Alfredo Pinto en las zonas 7, 13, 15 y 19 del D.E. de Bogotá y los municipios que en el mismo se determinan, con el fin de establecer la discordancia entre los cómputos registrados en los formularios E-17, E-24 y E-28 respecto a las elecciones del 11 de marzo de 1990, mostrando el documento que en relación con los dos últimos coinciden los resultados de la votación por zonas, pero frente al total de la votación por mesas que aparecen en el E-17 de las mismas zonas, no coinciden, existiendo diferencias en los totales.

Sinembargo, considera la Sala, que a pesar de las inconsistencias detectadas en los citados formularios ellas no son suficientes para dar prosperidad al cargo que se estudia, por cuanto no se invocó la causal que se estima se configuró con los hechos que se señalan, ni el concepto de violación de la norma transgredida; genéricamente a folios 49 y 78 se citan una serie de normas sin concreción a cargo alguno, y en cuanto a la causal consagrada en el numeral 2 artículo 223 del C.C.A., subrogado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988, sobre falsedad o apocrifidad de registros electorales, solo la consideran los demandantes quebrantada por los hechos que se refieren a la inscripción irregular de cédulas, mas no respecto al cargo que se examina sobre inconsistencia de cómputos de votos en los formularios E-17, E-24 y E-28, y como reiteradamente lo ha dicho esta Sala, por ser la jurisdicción contencioso administrativa esencialmente rogada, "el juez debe limitarse a resolver sobre lo pedido, para lo cual tan solo puede tener en cuenta las normas invocadas como violadas en la demanda y el concepto de la violación expresado por el demandante. No puede, en consecuencia, el juez administrativo fallar extra o ultra petita, ni tener en cuenta, para decidir, disposiciones constitucionales o legales diferentes a las citadas por el accionante o conceptos de violación de la norma superior distintos a los expresados en el libelo". Expediente No. 0231.

Ahora bien, si los principios de extra y ultra petita no son aplicables en los casos que la jurisprudencia indica, mucho menos pueden serlo cuando el demandante no señala el concepto de violación, ni la causal que estima infringida con relación a determinados hechos.

No prospera el cargo.

EXPEDIENTE No. 0415.

Pretende el actor que se declare mediante este proveído la nulidad del Acuerdo No. 09 de 13 de junio de 1990 por el cual, el Consejo Nacional Electoral declaró electos a los Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994.

Para apoyar sus pretensiones aduce que esa declaratoria de elección está viciada, porque en las citadas mesas en el formulario E-17 de escrutinios de jurados, una es la cifra que corresponde a los candidatos al Senado Gabriel Melo Guevara y Jaime Arias Ramírez y otra muy distinta la que se transcribió en el formulario E-24.

En síntesis, la apocrifidad la alega el actor respecto a los datos contenidos en dichos documentos.

La Sala, se abstiene de analizar ese único cargo a la luz de la prueba aportada al expediente, por considerar que es un procedimiento inocuo para la decisión, debido a que el actor no señaló la causal que pretendió probar con los hechos descritos anteriormente, como tampoco el concepto de violación; a folio 45 fte. solo menciona el artículo 223 y normas siguientes del C.C.A. en los fundamentos de derecho, debiéndose entender que se acoge a todo el contenido de la norma, siendo que ésta consagra causales distintas de nulidad en sus seis numerales y además dicha norma se halla subrogada por el artículo 17 de la ley 62 de 1988 con modificación de la causal 6a.

De acuerdo al criterio reiterado de la Sala, expuesto en varias providencias, por ejemplo la del 16 de diciembre de 1988, expediente No. 0231, por ser esta jurisdicción esencialmente rogada el juez administrativo no puede producir fallo extra o ultra petita en materia electoral sino que su decisión debe ser congruente con lo pedido en la demanda y probado en el proceso, teniendo en cuenta que, en "la acción de nulidad la causa petendi, está integrada, además de los hechos fundamentales señalados en el libelo, por las normas que en éste se enuncian como agraviadas y por el concepto de violación que el libelista deduce. Parámetros que delimitan el marco de decisión del juez administrativo y que éste, no obstante el carácter popular de la acción electoral, no puede rebasar".

Si la Sala, en diferentes decisiones, sobre la base de los principios acogidos en la jurisprudencia, ha desestimado las pretensiones de las demandas electorales cuando en los casos concretos, los supuestos de hecho no encajan dentro de la causal consagrada en la norma, con mayor fundamento en el *sub-judice* deben negarse las pretensiones de la demanda, porque el actor ni siquiera determinó la causal quebrantada, ni las normas violadas. Esta es la razón que se adujo al principio para relevarse la Sala del análisis de la prueba contenida en los anexos.

No prospera el cargo.

EXPEDIENTE No. 0418.

Pretende el accionante, en resumen, la nulidad del Acuerdo No. 9 de 13 de junio de 1990, notificado por estrados el día 21 siguiente, pero solamente en cuanto por el mismo el Consejo Nacional Electoral hizo la declaratoria de elección de Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994; que se decrete la nulidad de actas de registros electorales de jurados de votación y de cualquier otra corporación electoral, que hubiere servido de base a los cómputos y resultados impugnados; que se ordene computar la votación depositada por la lista para Senado encabezada por el candidato Jaime Arias Ramírez, que erróneamente le dejó de ser sumada; que se disponga la práctica de un nuevo escrutinio con exclusión de los votos contenidos en las actas y registros que se declaren nulos; y que, atendiendo los resultados de ese nuevo escrutinio, se hagan las ratificaciones y las nuevas declaraciones de elecciones de Senadores por Cundinamarca a que haya lugar, expidiendo las credenciales correspondientes y librando las comunicaciones de rigor.

Se advierte, como fundamento de ese petitum, una serie de irregularidades, omisiones e inobservancias en que, se dice, incurrieron los jurados de votación y otras autoridades electorales durante el proceso de escrutinios de la votación correspondiente a las elecciones del 11 de marzo de 1990, en lo que concierne a Senado de la República para el preanotado período, con invocación por parte del actor de normas de orden constitucional, unas y de orden legal, otras, estas últimas comprendidas en el Decreto 2241 de 1986 y en la ley 96 de 1965 (sic).

Sinembargo, no hace el demandante indicación clara y expresa de la precisa o precisas causales de nulidad en que se basan sus pretensiones, limitándose a señalar someramente, en el punto segundo del petitorio, que en su criterio los escrutinios y el cómputo de votos se hizo con desconocimiento o violación del sistema electoral, olvidando, vale advertir, como lo ha reiterado la Sala, que cualquier vicio, irregularidad o inconsonancia que se presente en cualquiera de las etapas del proceso electoral, no configura la causal de nulidad insinuada; "... para que ello suceda, es indispensable que se hayan computados los votos emitidos en una elección, en donde se trate de elegir dos o más personas, por un procedimiento diferente al determinado en el artículo 172 de la Constitución Política (vigente para la época de los hechos en referencia) y en la ley que lo desarrolla, es decir, al del mecanismo previsto para garantizar la representación proporcional de los partidos, independientemente de si los votos que se tengan en cuenta para declarar el resultado, son válidos o no. Si no lo son, otra u otras será la causal o causales de nulidad que se deben invocar, pues de lo contrario, sobrarían las normas que consagran esos hechos como causal de nulidad. El fin de la normatividad contenida en el artículo 172 de la Carta (citado por el actor), se dijo allí, no es establecer qué debe entenderse por votos válidos y cuáles

no lo son, sino consagrar el sistema que se debe utilizar en Colombia para garantizar la representación proporcional de los partidos en las corporaciones públicas y en otras dependencias ..." (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Exp. 0502, sentencia 15 de febrero de 1991, Consejero Ponente doctor MIGUEL GONZALEZ RODRIGUEZ).

Eso de una parte, deduciendo que la causal de nulidad invocada sea la preanotada, porque, de otra parte, como se dejó visto, el demandante para nada alude al artículo 65 de la ley 96 de 1985, que subroga el artículo 223 del C.C.A..

"... La nulidad de las actas de escrutinio y, en general, de los registros electorales ha repetido la Corporación, sólo es pertinente cuando se da una o varias de las causales contempladas en el artículo 223 del C.C.A., con las modificaciones que al texto original, puesto en vigencia por la ley 1a. de 1984, introdujeron el artículo 65 de la ley 96 de 1985 y el 17 de la ley 62 de 1988. Solo por los motivos allí estatuídos puede alcanzar prosperidad la acción de nulidad electoral para producir alguno de los efectos previstos en los artículos 227 y 228 del C.C.A., que consagran esa especie del género de la acción de simple nulidad contencioso administrativa. Esas causales como es de entender, deben interpretarse a la luz de las disposiciones constitucionales y legales de contenido electoral y, en especial, de las que establecen calidades e inhabilidades de los candidatos a la elección política 'y en las demás causales de nulidad previstas en la Constitución Política vigente y en la ley ...', como reza el artículo 11 del Decreto 1926 de 1990 ..." (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Expediente No. 0511 y 0512, Sent. 19 de junio de 1991 Consejero Ponente doctor AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ).

Como el actor no hizo expresa y precisa indicación de aquella normatividad y en tratándose, como se trata, de jurisdicción rogada, en la que no le es dado al juzgador llenar los vacíos o suplir la omisiones o deficiencias procesales en que haya podido incurrir el demandante, mal podría accederse, entonces, a las súplicas de la demanda, las que se denegarán en la parte resolutiva de la sentencia. No de otra manera se puede solucionar el caso *sub-lite* cuando, de una parte, la causal de nulidad apenas insinuada en el libelo demandatorio y en el de corrección, no se configura, y de otra parte, esa causal o cualquiera otra que pudiere emerger de los hechos esbozados en esos escritos, adolecen de la correspondiente referencia legal o normativa que exige el artículo 137 del C.C.A.

EXPEDIENTE No. 0413

Antes de entrar a hacer un examen de los cargos formulados por el actor contra el acuerdo No. 09 de 13 de junio de 1990, en cuanto declaró la elección de Senadores por la circunscripción electoral de Cundinamarca,

considera la Sala pertinente hacer referencia al escrito de contestación de la demanda y su corrección presentados por el doctor Jorge Valencia Arango en su calidad de impugnador, ya que en dicho escrito no solo ejerce el derecho de contradicción que le confiere la ley a todo ciudadano en la acción electoral de nulidad, sino también el de pedir la nulidad de mesas de votación distintas a las indicadas en la demanda, a formular cargos, solicitar pruebas y pedir la nulidad del Acuerdo 09 de 1990, postura esta última que se desprende claramente de los hechos nuevos y distintos a los esgrimidos en la demanda y la excepción perentoria o de mérito que dice proponer, que en el fondo constituye una típica demanda de reconvención que no es dable en el proceso electoral de nulidad, razón por la cual, la Sala examinará solamente los aspectos de hecho y de derecho relacionados con la condición de impugnante del doctor Valencia Arango mas no la de contrademandante, por lo mismo no se tendrán en cuenta las pruebas que solicitó para acreditar la que él denominó excepción perentoria.

En el mismo orden en que se hizo referencia en la primera parte de este proveído, serán examinados los cargos formulados por el actor, citándose el literal correspondiente así:

b) los hechos en que se apoya este cargo se refieren a irregularidades no corregidas en la vía gubernativa, respecto a las mesas indicadas en los puntos segundo y tercero de las peticiones. En el segundo se precisa que a los candidatos al Senado Gabriel Melo Guevara y Jaime Arias Ramírez, una es la cifra que les figura en las actas de escrutinio municipal y zonal, y otra diferente la que les aparece en el formulario E-24, pues mientras que al primero se le restan votos, al segundo se le aumentan inexplicablemente, circunstancias fácticas que pretende probar con los formularios E-17 y E-24 que allegó con la demanda, para deducir de su confrontación las inconsistencias alegadas.

Ya la Sala ha tenido la oportunidad de expresar criterios que reitera ahora, que la sola confrontación de los formularios E-17, acta de escrutinio de los jurados de votación, y el E-24 donde se trasladan los resultados computados en aquél después de hecha la verificación del caso en desarrollo del escrutinio municipal o zonal, no es base probatoria suficiente para declarar la nulidad de un registro electoral o de un acto eleccionario como los que aquí se impugnaron, se debe acudir a otros documentos que son parte fundamental en el proceso electoral, como las actas elaboradas por las Comisiones Escrutadoras donde deben aparecer consignadas, no solo las acciones u omisiones presentadas en las respectivas mesas de votación, sino también las reclamaciones hechas por los candidatos, apoderados o testigos electorales y las correcciones verificadas de oficio en virtud de esas reclamaciones, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 121, 122, 192 y demás normas concordantes del C.E.. Estas actas al menos dan claridad a una situación que a primera vista se presenta confusa cuando el argumento es la inconsistencia

entre los formularios E-17 y E-24, porque puede ocurrir, como en el *sub-judice,* que esas situaciones consideradas irregulares hayan sido corregidas por los escrutadores en las respectivas actas, y sin que pueda establecerse ese hecho ante la ausencia de dicha prueba, se queda la Sala sin saber si tal situación ha ocurrido.

El actor allegó con la demanda, aunque no lo menciona, copias auténticas de las actas generales de escrutinio municipales correspondientes a Nemocón, Ubalá, Anolaima y de las zonas 8, 9, 10, 11, 12, 14 y 16 de Bogotá que se observan en el cuaderno No. 2 y solicitó (folio 62 cuaderno No. 1) las de las zonas 6, 8, 10, 13 y 18 de Bogotá, La Palma y zona 2 de Soacha, Cundinamarca, actas estas que no aparecen en los anexos.

Confrontadas las presentadas directamente (cuaderno No. 2) respecto a las mesas en donde se afirma hay inconsistencias en los cómputos de los formularios E-17 y E-24, se obtuvo el siguiente resultado:

NEMOCON: En la mesa No. 7 cabecera municipal, se corrigió la votación para Asamblea y Cámara, sobre Senado no hubo novedades ni reclamaciones (folio 585).

UBALA: No hubo novedades ni reclamaciones (folio 582).

ANOLAIMA: Se hizo recuento de votos mesa por mesa corrigiéndose por la Comisión Escrutadora, como allí consta, todas las irregularidades observadas y reclamadas respecto a cada candidato (folio 588).

DISTRITO ESPECIAL DE BOGOTA: Zona 8, puesto 2, mesas 17, 19, 21 (folio 272), consta que no se presentaron novedades en la verificación, no hubo reclamaciones. Puesto 6, mesa 18, efectuado recuento de votos, se constató que para Senado se le computó a Jaime Arias Ramírez un voto en el E-17 cuando lo correcto eran dos votos, se corrigió la diferencia en los cuadros respectivos (folio 285).

Zona 8A, puesto 20, mesa 8 (folio 328), aparece corregida la votación para Jaime Arias Ramírez con relación a Senado. Puesto 23, mesa 11 (folio 338), se corrigió votación para Concejo, Asamblea y Cámara, Senado no tuvo novedades.

Zona 9, puesto 1, mesa 44 (folio 389), se hizo corrección de la votación para Senado, aparecen 109 y eran 108.

Zona 10, puesto 2, mesa 29, puesto 7, mesa 3 y Puesto 7, mesa 8, la verificación fue correcta y no hubo reclamación.

Puesto 7, mesa 14 hubo recuento de votos para Cámara, la del Senado aparece sin novedades (folio 434).

Zona 11, puesto 11, mesa 9 (folio 490), se verificó votación para Cámara, la del Senado es correcta. Puesto 13, mesa 6 (folio 496), se verificó la de Concejo y Cámara, Senado no tuvo novedades. Puesto 17, mesas 16 y 22 (folios 503), se hizo verificación para Senado, se encontró correcta la votación. Puesto 19, mesas 3, 8 y 19 (folios 505 y 506), votación correcta sin reclamaciones.

Zona 12, Puesto 4, mesa 13 (folio 520), se reclamó votación para Senado siendo corregida, puesto 6, mesa 13 (folio 524) se reclamó votación para Senado y se corrigió respecto al candidato Alfonso Navarrete. Puesto 7, mesa 7 (folios 525), sin reclamaciones ni novedades.

Zona 14, puesto 9, mesa 6 (folio 543), solicitaron verificación y recuento, se corrigieron las diferencias.

Zona 16, puesto 22, Mesa 3 (folio 566), se verificó para Senado, le aparece un voto a Jaime Arias que se le resta y suma a Anibal Fernández de Soto.

Igualmente se corrigieron otras diferencias para las demás Corporaciones.

Como se puede apreciar, las actas generales de escrutinio municipales y zonales presentadas con la demanda, al ser confrontadas con las de los Jurados de Votación de las mesas impugnadas, dan fe de las reclamaciones y correcciones oportunas que se hicieron por las comisiones escrutadoras.

Ahora bien, a falta de las demás actas de escrutinio generales, se corroboran los datos de la parte impugnante en su escrito (folios 75 y ss.), que se refieren a la verificación de cómputos en los formularios E-17 y E-24 de las mesas que allí se indican, encontrando que le asiste razón a dicha parte cuando estima carentes de fundamento las afirmaciones del actor en cuanto a esas inconsistencias, porque en la realidad electoral no existen; si se presentaron, a criterio del demandante, ha debido reclamarlas en la vía gubernativa; si no lo hizo es porque estuvo conforme en ese momento con los cómputos consignados en los formularios, como resultado de los escrutinios de los Jurados de Votación y de las comisiones escrutadoras.

No prospera el cargo.

c) Se refiere al municipio de Anolaima, donde siendo 169 los votos consignados por Melo Guevara en la cabecera municipal y en los puestos de la Floresta y Reventones, en el formulario E-24 que se califica de apócrifo se escribieron solo 152 votos.

A folio 588 del cuaderno No. 2 obra el acta general de escrutinios municipales correspondiente a dicha localidad, en la cual consta que se hizo recuento de votos mesa por mesa, habiéndose corregido la votación computada irregularmente respecto a cada candidato, según reclamaciones hechas por éstos y no se observa que el demandante haya mostrado su inconformidad interponiendo el recurso pertinente.

No prospera el cargo.

d) Se aduce en este cargo, que en el mismo texto del Acuerdo 09 se incurre en error al anotar una cifra apócrifa en la página 15 concretamente en la mesa 01 del puesto 2 de la zona 12 de Bogotá, ya que en el E-17 figuran tres votos por Gabriel Melo Guevara, mientras que en el E-24 solo le aparece uno, y la corrección debió consistir en acreditar esos dos votos a este candidato y no restarlos como se hizo.

El cargo no prospera por las siguientes razones:

La confrontación y análisis de los documentos correspondientes a las mesas de votación a que se refieren los folios, 14, 15 y 16 del Acuerdo 09, se hizo por solicitud de revisión que presentó el candidato al Senado Gabriel Melo Guevara, corrigiéndose las inexactitudes observadas en todos esos puestos, zonas y mesas y si frente a ese volumen de verificación se incurrió en error aritmético que señaló el actor, la oportunidad para hacerlo corregir era en la misma audiencia que prescribe el artículo 14 del C.E., y no se observa que el candidato Melo Guevara que se dice afectado con ese cómputo haya dado muestras en ese acto de su inconformidad presentando por medio de su apoderado, tal como actuó desde un principio, la solicitud a ese respecto.

e) En los hechos que sustenta este cargo, se afirma que en las mesas señaladas en el punto tercero A de las peticiones de la demanda, votaron personas que legalmente no podían hacerlo, ya porque no estaban inscritas, porque lo estaban indebidamente o porque ya habían votado.

La prueba solicitada para demostrarlo fue una inspección judicial (folio 61), con intervención de peritos dactiloscopistas, con preferencia de la Registraduría Nacional, sobre los formularios E-17, E-15 y E-16 formulándoseles cuestionarios a dichos auxiliares. El Consejero Conductor del proceso en auto visible a folio 102, no accedió a decretar la inspección judicial solicitada, y en cambio, decretó la pericial consagrada en el artículo 243 del C. de P.C., subrogado por el artículo 1o. del Decreto 2282 de 1989, pero en su práctica no se observó esta disposición, porque el Registrador se limitó a rendir informes técnicos (folio 1 cuaderno No. 5, folio 1 cuaderno No. 7, folios 187 y ss del cuaderno No. 1) basados en datos tomados de la Resolución No. 4832 de 19 de noviembre de 1990, mediante la que se anularon un

gran número de inscripciones de cédulas en la circunscripción de Cundinamarca y de la cual se observa, que fue proferida bastante tiempo después de las elecciones realizadas el 11 de marzo de 1990 y que por tal motivo no tiene aplicación en el tiempo respecto al proceso electoral ya cumplido.

Es decir, la prueba que sirvió de fundamento a la Resolución o Resoluciones de anulación, como en los mismos se dice, fue la pericial, confrontando la huella del E-3 con las tarjetas decadactilares de los inscritos, estableciéndose las incompatibilidades, y esa misma prueba es la que se trae a este expediente mediante informes (folio 190). La Sala ha sentado un criterio muy claro sobre el alcance de esta prueba expresando que la practicada a nivel administrativo no tiene valor como tal en el proceso judicial donde debe ser controvertida.

El artículo 243 citado regula hoy dos medios totalmente distintos de prueba, la de *informes técnicos o científicos* sobre anomalías y otros hechos de interés para el proceso, informes médicos legistas o de policía judicial, o en general de entidades que dispongan de personal especializado; *y la pericial* sobre materias propias de la actividad de aquellas entidades que se practicará por funcionarios que deben rendir no un informe sino un dictamen dentro del término que se les señale, debidamente suscritos por aquéllos para que se cumpla, además, el requisito del juramento previsto en el artículo 236 numeral 3 del C. de P.C., que se presume prestado por la sola firma.

En conclusión, la prueba pericial decretada no fue practicada conforme lo señala el artículo 243, sin que los informes rendidos puedan legalmente suplirlos, quedando en consecuencia, sin respaldo probatorio los hechos que sustenta el cargo, razón por la cual no prospera.

f) Mediante este cargo persigue el demandante la nulidad de las actas de escrutinio de las zonas 13 y 18 de Bogotá, respecto a las mesas que indica (folio 55) por violación del cuociente electoral, y por considerar que las cifras del formulario E-24 son el resultado de sumar al candidato al Senado Jaime Arias Ramírez los votos que le aparecieron en esas mesas, no estando inscrito para el Concejo, sin que exista ninguna explicación.

Al examinar los anexos, no aparecen las actas de escrutinio zonales de las zonas 13 y 18 de Bogotá, para establecer si las diferencias de más que le aparecen al candidato Arias Ramírez –según el actor– en el Formulario E-24, son el resultado de correcciones hechas por las comisiones escrutadoras, o qué constancias aparecen al respecto, o si hubo reclamación en ese sentido porque si no las hubo, la inconformidad de ahora no tiene explicación frente a la conformidad de ayer, o sea que al momento de los escrutinios zonales si nada se reclamó a pesar de la publicidad del acto y del control que se ejerce en la votación y sus cómputos, es porque se guardó conformidad con su contenido.

No prospera el cargo.

g) Se refiere a que los formularios E-17 de las mesas indicadas en el punto tercero E de las peticiones, fueron objeto de adiciones después de firmadas por los Jurados, alterando la verdad electoral, porque esos datos fueron alterados fueron en los escrutinios computados en los formularios E-24, en la votación del candidato al Senado Jaime Arias Ramírez, violándose el numeral 3 del artículo 223 del C.C.A.

La Sala considera, que si bien los hechos en los cuales se sustenta este cargo encajan dentro del supuesto jurídico de la norma invocada como infringida, subrogada ésta por el artículo 17 de la ley 62 de 1988, ellos no se probaron dentro de este proceso. Estima el Consejo que la sola verificación que se haga de los formularios E-17 cuyo contenido se dice alterado, y los E-24 donde se computaron esos datos, no es suficiente para darlos por acreditados, pues dada la complejidad en cuanto a su determinación, se requiere de prueba especializada con dictamen de expertos en la materia, es decir, prueba pericial practicada judicialmente con sujeción a las normas que rigen su procedimiento para que pueda ser controvertida. Al Juez Administrativo le es muy difícil, si no imposible precisar a simple vista, aún confrontando las actas de escrutinio, si en determinados documentos, como los que aquí se impugnan, hubo o no alteraciones de la realidad electoral y el tiempo en que ella pudo ocurrir más aún, cuando se trata de las actas de los jurados de votación, Formulario E-17 que constituyen la fuente de toda esa información.

Por tanto, por no allegarse esa prueba, el cargo se desecha.

h) Se afirma en este cargo, que en las mesas indicadas en el punto cuarto de las peticiones, los jurados de votación al anotar las cifras correspondientes a los votos obtenidos por el candidato al Senado Gabriel Melo Guevara, lo hiciera por Melo Lancheros, alterando la verdad electoral.

Se pretende probar mediante una diligencia de inspección judicial que obra a folios 148 y ss., al acta en la cual aparece verificada la votación correspondiente a los candidatos Melo Guevara y Melo Lancheros en las zonas, puestos y mesas a que alude la demanda, pero no se observa que respecto al mismo, se hayan solicitado y allegado los Formularios E-17, E-24 y E-28 para su confrontación, que además debe hacerse mediante prueba pericial, que tampoco fue solicitada y no hay constancia de que respecto a esos errores en el cómputo de votos que señala el actor, se haya solicitado su corrección en la vía administrativa, como sí se hizo respecto al candidato Arias Ramírez en otros casos y fueron debidamente subsanados, como aparece en diferentes actas de escrutinio municipal y zonal concretamente en el mismo Acuerdo impugnado (folios 14, 15, 16 y 17).

Por tanto se desecha el cargo.

EXPEDIENTE No. 0404

1o.– DE LA TACHA DE FALSEDAD

La tacha de falsedad presenta dos modalidades: ideológica y material, la primera se estructura cuando siendo un documento materialmente verdadero o legítimo lleva insertos hechos o constancias que en realidad no ocurrieron, la segunda se presenta en aquel documento cuyo contenido o texto fue alterado físicamente después de haber sido producido.

Aplicando lo anterior al caso *sub-júdice*, se infiere, que conforme a lo argumentado por la parte impugnadora respecto a que la tacha de falsedad que alega, existe en varios registros electorales (formularios E-17 y E-28), corresponde a la categoría material, toda vez que menciona borraduras, cambios y supresiones en los documentos electorales tachados.

El tratadista Hernando Devis Echandía, en su obra compendio de derecho procesal, tomo II, pruebas judiciales, páginas 447 y siguientes, sostiene que el trámite de la tacha se refiere únicamente a la falsedad material, pues la ideológica no es objeto de incidente especial (ni de tacha) en ningún proceso porque en este evento se trata de probar contra lo dicho en el documento y se deben aprovechar los términos ordinarios de la prueba, ello indica que el trámite establecido en el artículo 290 del C. de P.C., para el incidente de tacha de falsedad y echado de menos en esta causa, era necesario para poder resolverlo en esta sentencia.

En cuanto tiene que ver con el trámite del incidente en comento, el apoderado de la parte impugnadora, en la diligencia de inspección judicial llevada a cabo el 21 de septiembre de 1990, hizo la siguiente petición: "... solicito proceder como lo preceptúa el artículo 289 del C. de P.C. a rubricar los pliegos E-17 aportados en la diligencia y ordenar a despensa (sic) de la parte impugnadora su total reproducción, tomando las medidas pertinentes para que estos no puedan desaparecer mientras el Juez 92 del I.C. realiza la misma inspección judicial sobre los pliegos tachados de falsos que el Honorable Consejero ha ordenado que se aporten y que ya estab (sic) debidamente prerrelacionados. Esa misma diligencia la solicité en el contexto de la contestación de la demanda..." (folio 258 Cuaderno No. 1). En relación con esta petición se dijo en la misma diligencia "... En concepto del suscrito Consejero de Estado, teniendo en cuenta lo anterior, no resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 289 del C. de Procedimiento Civil, invocado por el señor apoderado, ni se hace necesario tomar las precauciones previstas en el artículo 290 del mismo código de procedimiento civil. Efectivamente, los documentos seguirán en poder de los funcionarios administrativos a quienes corresponde su control, bajo su responsabilidad, quienes los pondrán a disposición de los señores peritos para los fines de la peritación ordenada, en donde se encuentren (sic) dichos documentos y mientras dure su estudio de los señoresgtafólogos (sic) ..." (folio 261 cuaderno No. 1).

La decisión contenida en la diligencia aludida, se notificó en estrados sin que fuera atacada mediante recurso alguno de los legalmente establecidos en la ley, lo cual supone el asentimiento por parte del solicitante, así las cosas y habiendo quedado pendiente la tramitación del incidente de tacha (art. 290 C. de P.C.) se imposibilita su resolución en este proveído, sin que esta omisión estructure una nulidad, toda vez que aquélla no equivale a una pretermisión de la instancia.

Lo anteriormente expuesto conduce a declarar como en efecto se declarará no probada la tacha de falsedad planteada por la parte impugnadora, por lo cual, los documentos acompañados con la demanda, se tendrán como legítimos.

2o.– EL ASUNTO DE FONDO

La renuncia de la parte actora, y la manifestación de desistimiento de esta última en continuar con esta acción, se reflejó en la falta de interés por la producción de la prueba, en general, que hubiera sido inocua de no ser por los documentos que en fotocopia acompañaron el libelo, y cuyo análisis pone en evidencia el acuerdo que existe entre el número de votos registrados en los formularios E-17 y E-24 (acta de instalación y escrutinio del jurado de votación y la de registro general de la respectiva zona), como también el desacuerdo entre los registros mencionados y el total de sufragios registrados al candidato Jesús Hernando Lozano Díaz en el formulario E-28 (acta parcial de escrutinio de la respectiva zona), por ello, se revisaron las actas de escrutinio zonal correspondiente a las zonas y mesas acusadas de fraude por el actor, encontrándose lo siguiente:

EN BOGOTA DISTRITO ESPECIAL

Zona	Puesto	Mesas	Observaciones en relación con el candidato Lozano Díaz Jesús Hernando
01	16	3 y 5	ninguna (fl. 52 anexos No. 1).
01	18	1, 2, 3, 4, y 5	ninguna (fl. 53 anexos No. 1).
02	02	20	ninguna (anexos No. 2 fl. 50).
07	01	35	ninguna (fl. 5 anexo No. 4).
11	11	2, 6 y 14	ninguna (fls. 43 y 44 anexo No. 5).
12	01	5	ninguna (fl. 4 anexo No. 6).
12	09	19	ninguna (fl. 14 anexo No. 6).

Zona	Puesto	Mesas	Observaciones en relación con el candidato Lozano Díaz Jesús Hernando
12	14	5	ninguna (fl. 17 anexo No. 6).
12	19	18	ninguna (fl. 20 anexo No. 6).
13	21	1	niguna (fl. 33 anexo No. 7).
15	13	2, 5 y 8	ninguna (fls. 15 y 16 anexo No. 8).
17	03	2	ninguna (fl. 7 anexo No. 9).

EN CUNDINAMARCA

FUSAGASUGA

Mesa No. 71.

Dentro de los documentos aportados con la demanda no aparece el acta de los jurados (E-17), en la que, según el actor, fueron consignados nueve (9) votos por el señor Jesús Hernando Lozano Díaz; tampoco en el acta general de escrutinio municipal (anexos No. 27), aparece reclamo alguno en relación con la mesa No. 71 del municipio referido.

GIRARDOT

Mesa No. 44.

Como en el caso anterior, en este tampoco fue aportada el acta de los jurados (E-17) en la que afirma el actor se registraron dos (2) votos por el candidato Jesús Hernando Lozano Díaz, sin que en relación con ellos en el acta general de escrutinio municipal (anexo No. 27) aparezca reclamo o constancia de que se realizó reconteo.

No sobra anotar que cuando las ciudades se dividen en zonas electorales, los Tribunales Superiores de Distrito, designan las comisiones auxiliares a cuyo cargo está el cómputo de los votos depositados en las arcas triclaves de las respectivas zonas (art. 158 C.E.); dichas comisiones al igual que las distritales y municipales *"deben"* dejar en el acta general del escrutinio (zonal) las constancias acerca del estado de los sobres que tengan anomalías, lo mismo que de las tachaduras, enmendaduras o borrones que adviertan en las actas de escrutinio de mesa (E-17), caso en el cual, tienen obligación de recontar los votos; pero si esas anomalías no se dan, el cómputo se realiza con base en las actas de jurado de votación "... *las cuales se exhibirán a los interesados que lo soliciten al tiempo de anotar los resultados de la votación de la respectiva acta*" (art. 163 C.E.).

De igual manera, los candidatos, sus representantes o testigos electorales, pueden solicitar recuento de votos, que la comisión escrutadora no puede negar cuando quiera que las actas de los jurados presenten una diferencia del 10% o más entre los votos por las listas de candidatos para las distintas corporaciones públicas que pertenezcan al mismo partido, agrupación o sector político, o cuando en las referidas actas aparezcan tachaduras o enmendaduras en los nombres de los candidatos o en los *resultados de la votación*, o haya duda a juicio de la comisión, sobre la exactitud de los cómputos hechos por los jurados de votación.

Síguese de lo expuesto, que si en las actas elaboradas por las Comisiones Escrutadoras Auxiliares correspondientes a las zonas, puestos y mesas impugnadas en la demanda, no aparecen constancias de tachaduras, enmendaduras o borrones que ameritaran recuento de sufragios, como tampoco constancia alguna de reclamación por parte del candidato Jesús Hernando Lozano Díaz ni de sus representantes o testigos electorales, las comisiones escrutadoras auxiliares elaboraron el escrutinio zonal, con base en los datos registrados en las actas de los jurados (E-17) cuyo resultado total registraron en las actas parciales del escrutinio de votos (forma E-28), actas estas, que dicho sea de paso, también elaboran las comisiones escrutadoras auxiliares.

Al no haberse probado que el total de votos consignado a favor del señor Jesús Hernando Lozano Díaz en las mesas, puestos y zonas señalados por el demandante fue inferior al que realmente obtuvo, no puede calificarse de falsos o apócrifos los registros electorales que contienen dichos rubros, por consiguiente, tampoco se configura la causal de nulidad invocada por el actor, según la cual: "... Las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son nulas en los siguientes casos: ... 2.— Cuando aparezca que el registro es falso o apócrifo, o falsos o apócrifos los elementos que hayan servido para su formación".

EXPEDIENTE No. 0411.

La Sala en el examen de los diferentes cargos formulados en este expediente al Acuerdo No. 09 de junio 13 de 1990 en cuanto declaró la elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Cundinamarca para el período 1990-1994, lo hará según el mismo orden y enumeración adoptado al sintetizar los antecedentes, para decidir lo que en derecho corresponda.

1.— Este cargo lo basa el actor en el hecho de haber funcionado en la ciudad de Bogotá y para las elecciones del 11 de marzo de 1990, una serie de mesas especiales sin el lleno de los requisitos legales, amparadas por la Resolución No. 186 A del 10 de marzo de 1990, que califica de apócrifa, ya que fue proferida con posterioridad a la realización de los comicios. Ade-

más no se diligenció el formulario E-16 como lo ordena el artículo 117 del C.E..

Para probarlo acompañó con la demanda, en copias algunos documentos y solicitó la práctica de otras pruebas, de cuyo examen se observa: que por falta de los presupuestos legales en auto visible a folios 216 y ss. se negaron las pericias solicitadas a los literales c, d y e) del numeral 1.10.1, (folios 87 y 88) del libelo; igualmente, los testimonios pedidos al literal h. del mismo numeral, pruebas estas fundamentales para establecer los hechos alegados, porque se refieren a los funcionarios electorales responsables de la creación de las mesas especiales –según se afirma– y a la confrontación que necesariamente debía hacerse entre el registro de electores de esas mesas con el formulario E-16, para establecer si aquéllos figuran en éste y si la huella coincide.

Se trajo a los autos (folios 1 y ss. del cuaderno No. 4) copia auténtica de las Resoluciones Nos. 186 y 186 A del 10 de marzo de 1990 sobre creación de mesas especiales, y número 189 de 9 de los mismos mes y año sobre facultades para reubicar jurados de votación, pruebas estas que por sí solas, sobre todo en lo que respecta a la Resolución No. 186 A, no son suficientes para inferir de ellas la falsedad que se afirma; por el contrario este acto administrativo del cual se hace derivar la irregularidad de las mesas especiales, goza de la presunción de legalidad en cuanto a su contenido, el cual no fue desvirtuado con la simple información de hechos traídos a los autos.

No prospera el cargo.

2.– Sobre la base de los hechos anteriores se formuló este cargo y ante la falta de respaldo probatorio de aquéllos, tal como ha quedado consignado, queda éste sin ningún fundamento, por lo tanto se desecha.

3.– Se hace consistir en el hecho de que no se cumplieron los principios de publicidad y fiscalización de los escrutinios de las elecciones del 11 de marzo de 1990; en cuanto al primero no aportó la prueba sobre la omisión de la publicación de los listados de Jurados de Votación 60 días antes de las elecciones, tal como lo consagra el artículo 10 de la ley 6a. de 1990, ni la de que no se hubiera leído en alta voz, por uno de los miembros del jurado de votación, el total de sufragantes en las respectivas mesas una vez cerrada la votación, o que la urna en la cual fueron depositados los sobres no se hubiera abierto públicamente, tal como lo consagran los artículos 134 y 135 del C.E. y respecto al segundo, que se refiere a que se impidió la labor de fiscalización por parte de los testigos electorales en determinadas mesas, si bien inicialmente algunos testigos electorales tuvieron tropiezos para su ingreso a puestos de votación, finalmente pudieron cumplir con su deber según se desprende del acta de vigilancia y seguridad de Bogotá (folio 1 fte. y ss.

cuaderno 3) y las certificaciones expedidas por los registradores auxiliares que se aprecian en el mismo cuaderno.

Por no reunir los requisitos de forma en auto visible a folios 216 y 217, se negaron la mayoría de las pruebas solicitadas y las que se alegaron no son suficiente para probar los hechos enunciados, y además, no constituirían causal de nulidad conforme a lo dispuesto en el artículo 223 del C.C.A.

No prospera el cargo.

4.– Los hechos en los cuales se sustenta este cargo, configuran causal de reclamación en el caso previsto por el artículo 192 numeral 3. del C.E., mas no constituyen causal de nulidad, pues éstas al tenor de lo dispuesto por el artículo 17 de la ley 62 de 1988, son taxativas, por tanto, no prospera el cargo.

5.– En el paquete No. 2 de pruebas aparece que, a excepción de las mesas Nos. 14 del municipio de Sasaima y 04 de su Corregimiento La Victoria, todos los formularios E-15 impugnados están debidamente firmados por el Presidente, Vicepresidente y Vocales de las respectivas mesas, lo mismo que el E-16 sobre lista de sufragantes correspondientes al mismo municipio y corregimiento, pero la omisión anotada no constituye causal de nulidad, y respecto a la afirmación que se hace de que las firmas en dichos registros no corresponden a las de las personas que actuaron como Jurados de Votación, no se probó; la prueba pericial solicitada a folio 218 numeral 10, fue negada por no cumplir la petición los presupuestos de ley.

No prospera el cargo.

6.– Los hechos que se relacionan con este cargo no constituyen causal de reclamación, ni mucho menos de nulidad por ser estas taxativas; ha debido solicitarse el recuento de votos ante la comisión escrutadora o agotarse los recursos que la ley electoral consagra ante el Consejo Nacional Electoral o sus delegados.

No prospera el cargo.

En relación con los cargos formulados en el libelo de corrección a la demanda se sigue el mismo orden en que fueron enunciados en la parte motiva, así:

1.– Se refiere a votos computados irregularmente a pesar de haber sido declarada la nulidad de las inscripciones por las Resoluciones que allí se indican, con relación al municipio de Sasaima y su corregimiento de La Victoria, igualmente, los municipios de Suesca y Nariño, Cundinamarca, votos considerados nulos y que no pueden tenerse en cuenta para efectos del cuociente

electoral, razón por la cual estos hechos configuran la causal 4a. de la ley 62 de 1988.

Para probarla se allegaron al expediente copias auténticas de los formularios E-14 de inscripción de ciudadanos aptos para votar y E-15 registros de votantes correspondientes a Sasaima y corregimiento de La Victoria, mas no de los otros dos municipios citados.

La Sala observa que respecto a este cargo no aparece la prueba idónea tendiente a su demostración, como lo es la pericial o sea, el dictamen rendido por peritos designados por el Consejero Conductor del proceso en la forma prevista en el artículo 233 del C. de P.C., o mediante el informe técnico, como lo consagra el artículo 243 del mismo estatuto procesal citado.

Si bien se aportaron unas Resoluciones mediante las que el Registrador Nacional del Estado Civil decretó nulas las inscripciones de un considerable número de ciudadanos en los citados municipios con base en examen de peritos técnicos en la materia, esa prueba se practicó a nivel administrativo y no fue solicitada para ser decretada y controvertida en el *sub-judice;* el actor pretendiendo acreditar estos hechos con la simple confrontación de los formularios E-14 y E-15, documentos que prueban la inscripción de un número determinado de ciudadanos aptos para votar y consecuencialmente, un registro de votantes, pero tratándose de vicios en las inscripciones, debe recurrirse a la prueba especializada para demostrarlos.

Sobre este tema esta Sección del Consejo de Estado, expedientes Nos. 0502 y 0395 precisó en los siguientes apartes:

"a) La presunción de legalidad del acto administrativo no puede servir para desconocer la que ampara otro acto administrativo, vale decir, la presunción de legalidad de la Resolución expedida por la Registraduría Nacional, no puede servir para desconocer la presunción de legalidad que ampara el acto administrativo por medio del cual se hace una declaratoria de elección".

"b) Tampoco se puede anular un acto administrativo por esta jurisdicción por supuesta o real violación de otro acto administrativo; se necesita que la contradicción se presente entre el acto administrativo y una norma de derecho colocada en una escala superior dentro de lo que se conoce como pirámide Kelseniana".

Se dijo así mismo en la jurisprudencia que se cita, que el acto administrativo, en este caso las Resoluciones referenciadas, expedidas por el Registrador Nacional del Estado Civil con fechas posteriores a la de las elecciones, solo tienen efectos jurídicos para el futuro, o sea, para las subsiguientes elecciones, "si así no se expresa, se debe dar aplicación al principio general de derecho, según el cual, la ley y el acto administrativo creadores de situaciones jurídicas generales no tienen efectos retroactivos".

Ahora bien, se alega de otro lado como causal de nulidad inconsistencias en los cómputos de votos en los formularios E-17 y E-24 respecto a los mismos municipios y corregimientos citados anteriormente, considerándose quebrantado el numeral 4o. del artículo 17 de la ley 62 de 1988, pero no se observa que se haya hecho al respecto ninguna reclamación tendiente a que se practicara recuento de votos por los escrutadores municipales al momento del escrutinio, ni se allegó el acta levantada por aquéllos al abrir el arca triclave e ir verificando los resultados consignados en el formulario E-17.

No prospera el cargo,

2.— Este cargo se apoya en dos hechos: a) incongruencia entre los formularios E-17 y E-24 en el municipio de Girardot, con un excedente en la votación que supone una adulteración de la realidad electoral, y b) ejercicio del sufragio por personas que no estaban inscritas en el censo electoral y en los formularios de inscripción E-3, considerándose violados los numerales 2 y 4 de la ley 62 de 1988.

Para acreditar el primer hecho, el actor solicitó fotocopias auténticas de los citados formularios, y para tal efecto se envió el oficio No. 90-328 visible a folio 243, a los Delegados de la Registraduria Nacional del Estado Civil por Cundinamarca, funcionarios que en forma extemporánea, pues ya había vencido el término probatorio, se limitaron a enviar con el oficio No. 2253 del 26 de noviembre de 1990, (folio 270), un informe con el cual reemplazaron la prueba solicitada, informe que por no haber sido solicitado, decretado y controvertido judicialmente, carece de valor probatorio.

Además, respecto a las inconsistencias que se alegan, se observa que no hubo reclamación para el recuento de votos, ante los escrutadores municipales.

El hecho segundo carece de sustento probatorio, ya que en los anexos se echan de menos los formularios E-3 a que se refiere el punto 11-3 de la corrección de la demanda y cuya prueba no fue solicitada; E-14 y E-15 sobre registro de votantes y lista de sufragantes, documentos sobre los cuales debía verificarse la confrontación según el actor, para establecer las circunstancias fácticas alegadas.

Pero aún, si se hubiera allegado al expediente no es factible verificar cotejación entre el formulario E-3, lista de ciudadanos inscritos con el de lista de sufragantes, por cuanto aquél se concreta a un sitio determinado, a un grupo específico, no al total. Por tanto la cotejación debe hacerse entre la totalidad de quienes conforman el censo electoral y quienes ejercieron el sufragio.

No prospera el cargo.

3.— Se refiere a diversas irregularidades presentadas en otros municipios de Cundinamarca que allí se indican, tales como las de personas que no podían votar y lo hicieron, por no haberse inscrito personalmente, o no figurar en el censo, o porque ya habían votado, violándose los artículos 78, 80 y 81 del C.E. y configurándose según el actor, la causal 2a. del artículo 223 del C.C.A..

Este cargo se desecha por cuanto el demandante no solicitó pruebas para demostrarlo.

4.— Se fundamenta este cargo en las diferencias que presentan los formularios E-17 y E-24 en diversas zonas de Bogotá, con relación a algunos candidatos, zonas, puestos y mesas que se mencionaron en el mismo, hechos considerados por el actor como violatorios de los numerales 2 y 4 del artículo 223 del C.C.A., modificado por el 17 de la ley 62 de 1988.

Para probarlos acompañó con la demanda, debidamente autenticados, los formularios E-17 y E-24 correspondientes a la zona 1, puesto 10, mesa 10 del municipio de Usaquén. En el primero de dichos documentos aparece el candidato Francisco Afanador Cabrera C., con 0 votos, y en el segundo con 85 votos computados a su favor. Igualmente, se allegaron al expediente algunos, mas no todos, los formularios E-17 y E-24 solicitados respecto a los municipios, zonas, puestos y mesas a que se refiere el libelo de corrección a la demanda (folios 135 y ss.).

Al confrontar la Sala los formularios primeramente citados, encuentra que realmente el E-17 no registra votación a favor del candidato Francisco Afanador Cabrera y en cambio, en el E-24 le aparecen computados 85 votos en la mesa y zona del municipio de Usaquén a que alude el actor, respecto a los demás formularios confrontados, en algunos se aprecian igualmente, unas pequeñas diferencias en los cómputos.

Pero observa la Sala que sobre las irregularidades señaladas por el actor no aparece prueba, o al menos constancia alguna, de que se hubiera presentado reclamación al momento de verificarse el escrutinio municipal, acto que se realiza en la forma prevista en el artículo 163 del C.E., norma que no solo da amplias facultades a la comisión escrutadora para verificar recuento de votos en los casos allí previstos, sino también a los candidatos, a sus representantes y testigos electorales para solicitarlos.

Por el contenido histórico que encierran las actas generales de escrutinios, son documentos de gran importancia desde el punto de vista probatorio, porque dan fe de la realidad de unos resultados obtenidos en las mesas de votación al verificar las actas de escrutinio de estos jurados, donde se puede corregir, ya de oficio, o a petición de parte interesada, los vicios que se presenten; por eso extraña a la lógica jurídica que no se haga uso del

derecho de reclamación en esta etapa administrativa, donde dada su proximidad en el tiempo con la realización de los comicios, son más fácilmente subsanables los errores cometidos.

En el caso del candidato Francisco Afanador Cabrera, si bien se aportan por el actor los formularios E-17 y E-24, estableciéndose un cómputo de cero (0) votos en aquél y 85 en éste, es necesario examinar el acta de escrutinio municipal con el fin de verificar, si esos 85 votos allí consignados obedecen a una corrección oficiosa, requerida, o de oficio por la Comisión Escrutadora, previa la verificación de la votación en la zona 1, puesto 10 del municipio de Usaquén.

Como esta acta no se allegó al expediente, el hecho no se puede dar por probado con la sola confrontación de los ameritados formularios.

Tampoco se allegaron las actas de escrutinio municipal de los demás municipios a que alude el actor, para aclarar la misma situación de hecho alegada respecto a los formularios E-17 y E-24 correspondiente a aquellos, razón por la cual, esos hechos no fueron probados.

No prospera el cargo.

5.— Los hechos ocurrieron, según el demandante, en la zona 19 de Bogotá, ciudad Bolívar, donde votaron personas que no se hallaban inscritas, lo que dio lugar a que la Registraduría Nacional del Estado Civil dictara la Resolución No. 2832 de 1990, declarando la nulidad de 70 inscripciones realizadas en esa zona electoral.

El cargo se desecha por cuanto no se indicó la causal infringida y además, la prueba testimonial solicitada fue negada (folio 220) por no cumplir los requisitos prescritos en el artículo 219 del C. de P.C.

En lo atinente al escrito de contestación a la demanda presentado por el General (r) Francisco Afanador Cabrera, la Sala estima innecesario el examen de su contenido, a pesar de los juiciosos planteamientos que allí se hacen, dada la no prosperidad de los cargos formulados en la demanda al Acuerdo 09 de 1990 e igualmente se abstiene de examinarlo en cuanto asume el demandado una posición de contrademandante al plantear hechos nuevos o distintos en el mismo, figura jurídica que no es admisible en este tipo de procesos, pues con ellos se estaría permitiendo que una persona pudiera ejercitar la acción electoral luego de cumplida la caducidad de la misma.

EXPEDIENTE No. 0412

Para demostrar los cargos formulados acompañó con la demanda, en copias algunos documentos y solicitó la práctica de otras pruebas, que pasaremos a analizar:

Por auto de septiembre 3 de 1990 se decretaron la mayor parte de las pruebas pedidas y se negaron otras por falta de presupuestos legales, como son: la fotocopia de la Resolución No. 186A de marzo 10 de 1990 acompañada con la demanda, por carecer de autenticidad; la recepción de las declaraciones de los testigos mencionados en los literales i) del Capítulo I-10, d) del Capítulo III 9-2, d) del Capítulo III 9-3 de pruebas de la demanda (folios 88, 98 y 100), el envío de copias de las listas de ciudadanos que podían sufragar en las zonas, puestos y mesas de votación que funcionaron en el D.E. de Bogotá, en las elecciones para corporaciones públicas el 11 de marzo de 1990, en los cuales los testigos electorales, de diversos partidos y movimientos no pudieron ejercer su derecho de fiscalización; el tener como prueba los 27 juegos de registros de votantes (formulario E-15) con su correspondiente acta, que se acompañaron con la demanda, por no estar autenticados por funcionario público alguno, y la prueba pericial solicitada en el literal c) del Capítulo V 3-1 de pruebas de la demanda, es decir, sobre las firmas de los registros de votantes (formulario E-15) con su correspondiente acta mediante la cual se hizo la designación de jurados electorales, por no existir claridad y precisión en la solicitud en cuanto a la confrontación de las firmas de los jurados en dichas actas con las estampadas por las mismas personas en otro documento (folios 114 a 117 cuaderno principal).

1.— El primer cargo lo basa el actor en el hecho de haber funcionado en la ciudad de Bogotá y para las elecciones del 11 de marzo de 1990, una serie de mesas especiales sin haber sido creadas legalmente, amparadas por la Resolución No. 186 A del 10 de marzo de 1990, que califican de apócrifa, ya que fue proferida con posterioridad a la realización de los comicios. Además, no se diligenció el formulario E-16 como lo ordena el artículo 117 del C.E..

Los demandantes para acreditar que funcionaron más mesas especiales de las creadas legalmente, anunciaron el aporte al proceso de una certificación expedida por la Registraduría Distrital, la cual no aparece en el expediente, lo que significa que la base del cargo no existe; al contrario se aportó copia auténtica de las Resoluciones Nos. 186, 186A de marzo 10 de 1990 y 189 de marzo 11 de 1990, por medio de las cuales se crearon las mesas especiales materia de estudio, Resoluciones que al estar cobijadas por la presunción de legalidad, dan fe de la existencia de las premencionadas mesas (folios 164 a 173 cuaderno principal).

Además, con las declaraciones de los testigos Luis Eduardo Hormiga Galvis, Registrador Distrital de Bogotá y Oscar Alzate López, Registrador Distrital, se corroboró la legalidad de la Resolución 186 A y el correcto funcionamiento de las mesas especiales (folios 151 a 155 cuaderno principal).

Tampoco se acreditó que la citada Resolución se hubiera proferido con posterioridad a las elecciones.

Debe tenerse en cuenta, que aunque en la diligencia de inspección judicial practicada por el Consejero Sustanciador de este proceso a las oficinas de la Registraduría Nacional del Estado Civil en septiembre 19 de 1990 (folio 159 cuaderno principal), se dejó la siguiente constancia "... b) En cuanto a lo solicitado en el mismo artículo literal A-2, relativo a que se establezca cuántas mesas fueron creadas en virtud de dichas Resoluciones, se observa que de la misma relación o listado de las personas designadas para ejercer las funciones de jurados de votación es fácil deducir el número de mesas que fueron autorizadas por la mencionada Resolución 176 de 1990 de los Delegados de los Registradores Distritales; revisado dicho listado se integraron jurados de votación para 35 mesas de votación en consecuencia se deja constancia de que este fue el número de mesas especiales que se autorizaron crear ...", sin embargo, al examinar el número de mesas especiales creadas por medio de las Resoluciones 186, 186A de marzo 10 de 1990 y 189 de marzo 11 de 1990, se concluye que lo fueron en mayor cantidad, por lo cual, esta parte del cargo no se demostró y por ello no está llamada a prosperar.

En cuanto al diligenciamiento del formulario E-16, la Sala observa que a pesar de haber allegado un sinnúmero de estos documentos, no se practicó, habiéndose decretado y posesionado los peritos, los experticios grafológicos tendientes a confrontar la firma y las huellas impresas en dichos formularios con los registros de votación de las mesas especiales, tal como lo solicitó el actor.

En consecuencia, por no haberse probado, se desecha el cargo.

2.— Al haberse formulado este cargo con base en los mismos hechos del anterior, y al no haberse demostrado, como se anotó antes, queda este sin ningún fundamento, por lo tanto se desecha.

3.— Se hace consistir en el hecho de que no se cumplieron los principios de publicidad y fiscalización de los escrutinios de las elecciones del 11 de marzo de 1990. En cuanto al primer aspecto, no se aportó la prueba sobre la omisión de la publicación de los listados de jurados de votación 60 días antes de las elecciones, tal como lo consagra el artículo 10 de la ley 6a. de 1990, ni la de que no se hubiera leído en alta voz, por uno de los miembros del jurado de votación, el total de sufragantes en las respectivas mesas una vez cerrada la votación, o que la urna en la cual fueron depositados los sobres no se hubiera abierto públicamente, tal como lo consagran los artículos 134 y 135 del C.E..

Respecto al segundo, que se refiere a que se impidió la labor de fiscalización por parte de los testigos electorales en determinadas mesas, aunque es cierto que inicialmente algunos testigos electorales tuvieron tropiezos para ingresar a los puestos de votación, sin embargo esta situación fue corregida pudiendo cumplir con su deber, según se desprende del acta de vigilancia y

seguridad de Bogotá y de las certificaciones expedidas por los Registradores Auxiliares que se observan a folios 1 y ss. del cuaderno No. 2 de este expediente, por lo cual, este cargo no está llamado a prosperar.

4.— Los hechos en los que se fundamenta este cargo, no están consagrados como causal de nulidad, solo configuran causal de reclamación consagrada en el numeral 3 del artículo 192 del C.E.. Como las causales de nulidad son taxativas, al tenor de lo dispuesto en el artículo 17 de la ley 62 de 1988, es por lo que este cargo no prospera.

5.— En las pruebas aportadas al proceso, a excepción de las mesas Nos. 14 del municipio de Sasaima y 04 de su Corregimiento La Victoria, aparece que todos los formularios E-15 impugnados están debidamente firmados por el Presidente, Vicepresidente y Vocales de las respectivas mesas, lo mismo que el E-16 sobre lista de sufragantes correspondientes al mismo municipio y corregimiento.

Pero debe tenerse en cuenta, que la omisión anotada no constituye causal de nulidad.

En cuanto a la afirmación que se hace de que las firmas en dichos registros no corresponden a las de las personas que actuaron como jurados de votación, se observa que, la prueba pericial solicitada por el actor (folio 104) tendiente a la demostración de estos hechos, fue negada por falta de claridad y precisión en la petición (folio 117), por tanto, ante la carencia de sustento probatorio se desecha el cargo.

EXPEDIENTE No. 0414

1.— La inscripción de la cédula permite el ejercicio del sufragio, pero para que dicha diligencia sea válida, se requiere la presencia del titular del documento y la impresión de su huella del índice derecho en el respectivo formulario de inscripción (E-3) (art. 78 C.E.).

En el caso sub-análisis, el actor alega que las personas relacionadas en la demanda (folios 44 y 45) sufragaron irregularmente en las mesas números 1, 2, 4 y 5, corregimiento "La Victoria" y 1, 2, 3, 5, 7, 8, 9, 12 y 14, cabecera municipal de la localidad de Sasaima (Cundinamarca), toda vez que las inscripciones de sus respectivas cédulas también se hicieron de manera irregular, en razón de que las impresiones del índice en el formulario E-3 no correspondían a las tomadas en las tarjetas decadactilares.

2.— Para demostrar ese aserto, fueron allegadas al expediente varias pruebas documentales, y una pericial, que pretendía establecer la inscripción irregular de cédulas, diligencia esta a la que la Sala se referirá seguidamente.

En efecto, a folios 72 a 74, obra proveído decretando las probanzas solicitadas por las partes, y en relación con las pedidas por la actora, dispuso el numeral 2 (folio 73) que se oficiara al Registrador Nacional del Estado Civil, para que, con base en los documentos electorales correspondientes a las mesas impugnadas y por conducto de dos expertos en dactiloscopia de esa entidad, cotejaran las huellas impresas en los documentos electorales con las de las tarjetas decadactilares; así, determinarían qué personas sufragaron sin previa inscripción, o estando irregularmente inscritas o ejercieron doblemente este derecho político, previniendo, que dicho experticio se cumpliría conforme a las previsiones contenidas en el "... artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, *subrogado por el numeral 113 del artículo primero del Decreto 2282 de 1989*, en el término de veinte (20) días" (se subraya).

La disposición procesal en cita, al ser modificada dispuso:

"... *Informes técnicos y peritaciones* de entidades y dependencias oficiales. Los jueces podrán solicitar, de oficio o a petición de parte, informes técnicos o científicos sobre avalúos y otros hechos de interés para el proceso, a los médicos legistas, a la Policía Judicial, al Instituto Geográfico "Agustín Codazzi" y en general a las entidades y dependencias oficiales que dispongan de personal especializado, y a las que tengan el carácter de consultoras del Gobierno.

"Tales informes deberán ser motivados y rendirse bajo juramento, que se entenderá prestado por el solo hecho de la firma, y se pondrán en conocimiento de las partes por el término de tres días para que puedan pedir que se complementen o aclaren.

"También podrá el Juez utilizar los servicios de dichas entidades y dependencias oficiales, para peritaciones que versen sobre materias propias de la actividad de aquellas, con tal fin las decretará y ordenará librar el oficio respectivo para que el Director de la misma designe el funcionario o los funcionarios que deben rendir el dictamen, de lo cual se dejará constancia escrita.

"Dichos funcionarios deberán rendir el dictamen en el término que el juez señale, el cual se considerará rendido bajo la gravedad del juramento de que trata el numeral 3 del artículo 236, por el solo hecho de la firma y se remitirá al juez por conducto del mismo Director". (subrayas de la Sala).

. . . . . .

El Decreto 2282 de 1989, modificó levemente los incisos primeros y segundo de la norma transcrita, es decir, los atinentes a los informes técnicos de las entidades oficiales, a la vez que adicionó una segunda parte, en la que

reglamentó una *prueba pericial* realizada por las entidades auxiliares que, como en el caso de la Registraduría del Estado Civil, dispone de personal especializado.

Y en cumplimiento de la orden contenida en el auto que decretó pruebas, el Secretario de la Sección remitió al Registrador Nacional del Estado Civil, el oficio No. 90-245 del 11 de septiembre de 1990 (folios 77 y 78 cuaderno No. 1), el cual fue requerido por auto del 16 de septiembre de 1990 (folio 91) y reiterado por oficio 90-355 (folio 92). La respuesta a dicha solicitud, fue remitida por el Registrador Nacional del Estado Civil, el 23 de octubre de 1990, informando "... el resultado obtenido del examen practicado sobre los formularios E-3 de ciudadanos inscritos para las elecciones del 11 de marzo de 1990, mediante cotejos técnicos dactiloscópicos ..." (folios 1 a 19 cuaderno No. 3).

La prueba realizada por la Registraduría Nacional del Estado Civil, corresponde al informe técnico señalado en la primera parte del art. 243 del C. de P.C., y no a la peritación decretada en auto del 5 de septiembre de 1991 (folios 72 a 73); esta última requería para su validez, de la designación de dos dactiloscopistas por parte del Registrador, diligencia ésta que debía aparecer y no hay constancia escrita; finalmente, para que el dictamen –que no informe– pudiera ser considerado como rendido bajo la gravedad del juramento, debía estar firmado por los peritos previamente designados.

Síguese de lo expuesto, que como el informe enviado por el Registrador Nacional del Estado Civil (cuaderno No. 3) no fue decretado en este proceso, lo convierte en una prueba irregularmente allegada al mismo que no ha de ser estimada por esta Sala, por mandato del artículo 174 del C. de P.C., según el cual: "... toda decisión judicial debe fundarse en pruebas regular y oportunamente allegadas al proceso".

Así las cosas, tampoco podrá determinarse, si en realidad las personas cuyos nombres enlista el libelo, sufragaron irregularmente en las mesas impugnadas, al no poder precisarse, si sus inscripciones fueron hechas como alega el actor, sin el lleno de los requisitos establecidos en el artículo 78 del C.E..

El cargo no prospera.

EXPEDIENTE No. 0416.

Respecto a la "suspensión provisional de este proceso", por existir una cuestión prejudicial administrativa que está llamada a incidir en la decisión que se pretenda tomar en este, consistente en que existe un proceso de nulidad promovido ante la Sección Primera del Consejo de Estado, contra la Resolución No. 2832 de julio 28 de 1990 proferida por la Registraduría

Nacional del Estado Civil, por medio de la cual fueron anuladas 70 inscripciones en la zona 19 de Bogotá, Ciudad Bolívar, planteada en el alegato de conclusión por el apoderado de la parte demandada, no es procedente en virtud de versar dicho proceso de nulidad respecto a un acto cuya validez o nulidad, no tiene incidencia alguna en las resultas de este proceso, como se explicará al estudiarse el cuarto cargo planteado en la demanda.

I.— El supuesto cómputo de votos inexistentes en favor de la lista del candidato General (r) FRANCISCO AFANADOR CABRERA, en Bogotá, Sasaima, Inspección Departamental de La Victoria, mesa No. 3, y Girardot, zona 1, mesa 03.

Como se vio anteriormente, el cargo que se formula contra los registros electorales precitados radica, fundamentalmente, en que se presentaron discrepancias entre el acta o formulario que contiene la sumatoria de las actas de los jurados de votación de varias zonas electorales de Bogotá, de la mesa 3 de la Inspección de La Victoria, municipio de Sasaima, y de la mesa 03, zona 1, de Girardot, y las distintas actas de los jurados de votación correspondientes a las mismas, razón por la cual se presenta una falsedad o destrucción de la verdad electoral que hace falsos o apócrifos los elementos que sirvieron para la formación del acta general de escrutinios de la Circunscripción y el Acuerdo del Consejo Nacional Electoral demandado, o sea, que se plantea la causal de nulidad prevista en el numeral 2o. del artículo 223 del C.C.A..

Para decidir el cargo, se considera:

1.— Las comisiones escrutadoras distritales, municipales y auxiliares deben hacer el escrutinio respectivo, teniendo en cuenta los pliegos de las mesas de votación (art. 163 del C.E.).

2.— Si comprobaren irregularidades en ellos deben proceder al recuento de votos (art. 163 precitado).

3.— También podrán proceder al recuento de votos emitidos en determinada mesa o mesas, a petición de los candidatos, sus representantes o de los testigos electorales, petición que debe presentarse debidamente razonada (art. 164 ibídem).

4.— En su defecto, pueden proceder a dicho recuento de votos, los Delegados del Consejo Nacional Electoral para la respectiva Circunscripción, "cuando la comisión escrutadora distrital o municipal respectiva se hubiere negado a hacerlo, su decisión hubiere sido apelada oportunamente y los Delegados del Consejo Nacional Electoral hallaren fundada la apelación" (art. 182, inc. 3, del C.E.), o el Consejo Nacional Electoral, entre otros casos, cuando "los resultados de las votaciones anotadas en las actas de escrutinio

no coincidan entre sí o existan tachaduras en las mismas actas respecto de los nombres o apellidos de los candidatos o *sobre el total de votos emitidos a favor de éstos*" (artículo 189 C.E.) (se subraya).

5.— En el presente caso, se tiene que no se realizó ese recuento de votos por parte de las comisiones escrutadoras auxiliares o municipales, por cuanto, de un lado, no hubo la solicitud razonada formulada por el actor en este proceso, y, de otro, probablemente las comisiones indicadas no encontraron o establecieron irregularidades en las actas de los jurados de votación.

La petición la formuló la parte actora ante los Delegados del Consejo Nacional Electoral, pero ella fue rechazada por no haberse formulado ante las comisiones escrutadoras pertinentes y no existir, por consiguiente, apelación alguna que les correspondiera resolver. Recurrida la decisión de sus Delegados ante el Consejo Nacional Electoral, el actor en este proceso no concurrió a sustentar la impugnación.

6.— Ante esas circunstancias, es claro que el juez administrativo no puede, ni de oficio ni a petición de parte, proceder a ese recuento de votos para determinar la exactitud o inexactitud de las cifras que recogen en las actas de los jurados de votación, o en las actas de escrutinio distrital, municipal o zonal, aún cuando sí es claro que en el proceso contencioso electoral, mediante los medios probatorios autorizados por la ley, que serían fundamentalmente la inspección judicial, acompañada de la prueba pericial o sin ella, se puede establecer que no hay concordancia entre los votos realmente emitidos por cada una de las listas o por éstos individualmente, y las cifras que aparezcan en las actas de los jurados y de las comisiones, todo ello en orden a demostrar la falsedad ideológica o material.

Nada de ello se hizo por la parte actora en el juicio, ya que si bien se solicitó por ella, en su demanda, diligencia de inspección judicial para establecer, en la Registraduría Distrital de Bogotá y en la Delegación Departamental de Cundinamarca (folios 226 y 227 del expediente principal), "la alteración de los resultados electorales consistentes en el cómputo de votos no emitidos a favor de la lista encabezada para Cámara de Representantes por el señor Francisco Afanador Cabrera ... alteración que se presentó ..." en "las zonas electorales de la ciudad de Bogotá y en el acta de escrutinio distrital", en la Inspección La Victoria, municipio de Sasaima, y en la mesa 3 de la zona 1 del municipio de Girardot, y la prueba fue decretada, en esos términos, por el señor consejero conductor del proceso, mediante proveído de 24 de agosto de 1990 (folio 301 y ss. del expediente principal). Lo cierto es que, al practicarse la diligencia el día 3 de octubre del mismo año (folio 371 y ss. del mismo expediente), se aclaró por el mismo ponente, ante intervención de las partes que estuvieron representadas en ella, que "*Tercero*: En el decreto de pruebas se ha ordenado el examen y confrontación de unos documentos electorales para establecer si se dieron alteraciones aducidas por

la parte actora. *En modo alguno se ha dispuesto peritación sobre errores de cómputo"* (subrayado fuera del texto), y la diligencia concluye en las oficinas de la Delegación Departamental de Cundinamarca, en donde se ponen a disposición del señor Consejero Conductor del proceso los documentos relacionados con la prueba (formularios E-17 y E-24), para efecto de que los peritos rindan su examen sobre esas alteraciones.

En síntesis, no se estableció en el juicio si hay concordancia o no entre los votos emitidos y las cifras que se hacen constar en las actas de escrutinio.

7.— En esas condiciones, como la prueba pericial decretada y la practicada por expertos grafólogos estaba limitada a establecer alteraciones en las actas que recogen los resultados electorales en cuanto hace al candidato Afanador Cabrera, a quien, según el demandante, se le computaron votos inexistentes, y no a establecer errores de cómputo en las Actas de escrutinio de las Comisiones Distrital, municipal o zonales, teniendo para ello en cuenta las actas de los jurados de las mesas de votación, no obstante lo cual, los grafólogos no sólo establecen en qué casos se presentan algunas señales de retoque, borrados, adiciones y alteraciones en los formularios E-17 y E-24, y en cuáles no hay alteraciones, que sí eran materia de dictamen, sino que expresan diferencias existentes en materia de votos en favor del candidato Afanador Cabrera entre lo que recogen los formularios E-17 de las mesas impugnadas y lo que se expresa en las Actas de Escrutinio de las comisiones respectivas, que no era materia de peritación, debe la Sala llegar a una conclusión sobre: a) si es procedente tener en cuenta las anotadas diferencias existentes, en algunos casos, entre los votos que se anotan en el Formulario E-17 como emitidos en favor del candidato Afanador Cabrera y los votos que se anotan en favor del mismo en el Formulario E-24; y b) si aceptado que ello es procedente, dar por establecida la alegada falsedad de los registros electorales.

En cuanto a lo primero, la Sala considera que no le es posible tener en cuenta el dictamen pericial, por cuanto como bien se observó anteriormente, la prueba fue decretada para establecer "alteraciones" que se presentaron en las actas de los jurados de votación y de las comisiones escrutadoras, lo que es propio de grafólogos como los designados, y no para establecer errores de cómputo en las actas de escrutinio, lo que eventualmente no es propio de técnicos en esa materia de la grafología.

Por ello, en cuanto a lo segundo no se puede dar por demostrada la falsedad alegada respecto de los registros, mas si se tiene en cuenta que el denominado "error de cómputo" no se sabe si se dió, teniendo en cuenta los votos emitidos que forman parte de los pliegos electorales cuyo recuento no se produjo, en las actas de los jurados de votación, o, por el contrario, en las actas de escrutinio de las comisiones, y si, por otra parte, se trata es de "error aritmético" que hoy no constituye causal de nulidad electoral según

el art. 223 del C.C.A., o de simple error de anotación, sin dolo alguno, que tampoco, por lo mismo constituye causal de anulación.

En consecuencia, el cargo analizado no está llamado a prosperar.

II.– El supuesto *cómputo de votos inexistentes* en favor de la lista de la candidata Martha Catalina Daniels G., en varias mesas de votación de Bogotá.

Por las mismas consideraciones expuestas por la Sala en cuanto hace relación al candidato Afanador Cabrera, que se dan por reproducidas, este cargo no está llamado a prosperar.

III.– *No haberse computado votos válidos* emitidos por la lista encabezada por el actor, en diferentes mesas de votación que funcionaron en Bogotá y en la mesa 03, puesto 06, del municipio de Girardot.

Este cargo tampoco está llamado a prosperar por las mismas razones ya expresadas en cuanto hace relación al primer cargo, ya analizado, a las cuales se podría agregar, en cuanto hace relación a la mesa 3 del puesto 6 del municipio de Girardot, que los peritos no pudieron pronunciarse sobre el particular, porque "el formulario E-24 no pudo ser revisado por cuanto fue remitido al Consejo de Estado".

IV.– *Haber computado los votos* emitidos en "*las veinte mesas de votación que funcionaron en el puesto 13 Jerusalén El Plan, de la zona 19 Ciudad Bolívar de Bogotá D.E.,* por no corresponder las huellas decadactilares de los inscritos a las de los titulares de las cédulas de ciudadanía.

Para demostrar el hecho de haberse efectuado la inscripción por personas cuyas huellas dactilares no correspondían a las de los titulares de las cédulas de ciudadanía, únicamente se allegó al proceso fotocopia autenticada de la resolución No. 4837 de noviembre 19 de 1990, expedida por el señor Registrador Nacional del Estado Civil, por medio de la cual se anulan las inscripciones de las cédulas, efectuadas para las elecciones de 1990, pertenecientes entre otras, a la zona 19, puesto 13 Jerusalén (El Plan), que allí se mencionan (Pág. 9 de la resolución, folio 12, cuaderno 2, exp. 416).

Esta resolución no se puede tener por la Sala como medio probatorio idóneo para establecer el hecho en que se fundamenta la pretensión, por cuanto sobre el particular la Sección ha expresado:

"3o. La causal de nulidad invocada por el actor: la cuarta del artículo 223 del C.C.A. (art. 17 de la ley 62 de 1988).

En cuanto hace relación a las mesas demandadas y anuladas en la sentencia del *a-quo* (1, 2, 3, 5, 6 y 8 del corregimiento de Mateogómez, muni-

cipio de Cereté), el actor expresa que, por violación de los artículos 9o. de la ley 6a. de 1990, 78 del Código Electoral y 1o. del decreto 51 de 1986, se desconoció el sistema del cuociente electoral adoptado en el art. 172 de la Constitución, razón por la cual se configura la causal cuarta de nulidad del art. 223 del C.C.A.. La violación se dio, en razón de que ejercieron el sufragio, en ellas, personas a quienes la propia Registraduría Nacional les había anulado su inscripción en los registros correspondientes, mediante acto administrativo expedido el día anterior a las elecciones.

El *a-quo*, como se ha visto, aceptó ese planteamiento, con salvamento de voto de uno de los magistrados, y declaró la nulidad de los votos depositados en esas mesas.

Sobre ese particular, es decir, el haber sufragado ciudadanos que habían sido excluidos del registro correspondiente por la Registraduría, en razón de tratarse de inscripciones irregulares, o sea, generalmente inscripciones realizadas por quienes resultan no ser los reales titulares de los documentos de identificación, la Sala se permite observar lo siguiente:

"a) La presunción de legalidad del acto administrativo no puede servir para desconocer la que ampara otro acto administrativo, vale decir, la presunción de legalidad de la resolución expedida por la Registraduría Nacional, no puede servir para desconocer la presunción de legalidad que ampara el acto administrativo por medio del cual se hace una declaratoria de elección.

b) Tampoco se puede anular un acto administrativo por esta jurisdicción por supuesta o real violación de otro acto administrativo; se necesita que la contradicción se presente entre el acto administrativo y una norma de derecho colocada en escala superior dentro de lo que se conoce como la pirámide Kelseniana".

. . . . . .

"d) Según lo dispuesto en el art. 9o. de la ley 6a. de 1990 subrogatorio del artículo 85 del decreto 2241 de 1986 (C.E.), la Registraduría Nacional, previo concepto favorable del Consejo Nacional Electoral, fijará el número de ciudadanos que podrán sufragar en las distintas mesas de votación, y elaborará, para cada mesa, las listas de cédulas aptas para votar en las cabeceras municipales, corregimientos e inspecciones de policía donde funcionen mesas de votación.

Si después de elaboradas las listas se cancelaren o excluyeren una o más cédulas, el correspondiente Registrador del Estado Civil o su Delegado enviarán a las respectivas mesas de votación la lista de cédulas con las que no se puede sufragar.

De acuerdo con esa disposición, se tiene que: 1o. el Registrador del Estado Civil puede por medio de resolución o acto administrativo, ordenar la cancelación o exclusión de una o más cédulas inicialmente autorizadas para con ellas sufragar en determinada mesa o mesas de votación, en razón de irregularidades que se encuentren en la diligencia de inscripción; 2o. ese acto o resolución tiene que expedirse y comunicarse, como es apenas lógico, antes del día en que deban efectuarse las elecciones y, en manera alguna, según el sentir de la Sala, se puede proferir después de realizadas las elecciones, por cuanto, de un lado carecería de objeto práctico en cuanto hace a esas elecciones, aun cuando podría tenerlo para elecciones futuras, y, por cuanto de otro, daría lugar a suspicacias por parte de las personas interesadas en la elección ya realizada; en otras palabras, debe quedar claro que el acto administrativo expedido por el señor Registrador del Estado Civil, con fecha posterior a la de una elección, sólo tendrá efectos jurídicos para el futuro, es decir, para las subsiguientes elecciones; si así no se expresa, se debe dar aplicación al principio general de derecho, según el cual la ley y el acto administrativo creador de situaciones jurídicas generales no tiene efectos retroactivos, sino para el futuro, lo cual no quiere decir que los votos emitidos en una mesa, previa inscripción irregular de ellos, no tenga unas consecuencias jurídicas; en otras palabras, que el hecho no se pueda invocar para impugnar jurisdiccionalmente los escrutinios y declaratoria de elección realizada antes de la expedición del acto administrativo de cancelación o exclusión de esas cédulas, o después de su expedición, pero sin que se le diera cumplimiento por la respectiva autoridad de la Registraduría, como en el caso en estudio.

Ahora bien; volviendo al caso *sub lite*, encontramos que realmente mediante resolución 1012 de marzo 10 de 1990, expedida por la Registraduría Nacional del Estado Civil (fls. 12 y 13 del exp.), se invalidó la inscripción de una serie de cédulas que se habían inscrito para votar con ellas en el corregimiento Mateogómez del municipio de Cereté, con las cuales, al parecer, se ejerció el derecho al sufragio en las mesas anuladas por el *a-quo*. La resolución no tuvo cumplimiento, por consideraciones diferentes (fue expedida un día antes de las elecciones y probablemente no había ya tiempo para realizar el registro de sufragantes, formulario E-14, nuevamente, excluyendo las cédulas mal inscritas). Se realizó, entonces, el certamen electoral el día 11 de marzo de 1990 con base en el formulario E-14 que no se rehizo.

Lo indicado, para la Sala, era formular la acción electoral con invocación de la causal 2a. del artículo 17 de la ley 62 de 1988 (falsedad en los elementos que sirvieron para la formación del registro electoral) y probarla con dictamen pericial o informe técnico de oficina pública, demostrando la inscripción o inscripciones irregulares o fraudulentas y el ejercicio del sufragio por quienes se inscribieron irregular o dolosamente.

No podía, como se hizo en este proceso, formularse el cargo con fundamento en la causal 4a. del art. 17 de la ley 62 de 1988 (haberse computado los votos válidos con desconocimiento o violación del sistema del cuo-

ciente electoral adoptado por la Constitución y la ley), por cuanto como se ha dicho por la Sala en otras ocasiones y se reitera en sentencia de esta misma fecha, ponencia del Consejero que redacta la presente, cualquier vicio o irregularidad que se presente en el proceso electoral, no configura la causal de nulidad precitada; para que ello suceda, es indispensable que se hayan computado los votos emitidos en una elección, en donde se trate de elegir dos o más personas, por un procedimiento diferente al determinado en el art. 172 de la Constitución Política y en la ley que lo desarrolló, es decir, al del mecanismo previsto para garantizar la representación proporcional de los partidos, independientemente de si los votos que se tengan en cuenta para declarar el resultado, son válidos o no. Si no lo son, otra u otras serán la causal o causales de nulidad que se deben invocar, pues de lo contrario, sobrarían las normas que consagran esos hechos como causal de nulidad. El fin de la normatividad contenida en el art. 172 de la Carta, se dijo allí, no es establecer qué debe entenderse por votos válidos y cuáles no lo son, sino consagrar el sistema que se debe utilizar en Colombia para garantizar la representación proporcional de los partidos en las corporaciones públicas y en otras dependencias.

Por ello, es decir, por cuanto, de un lado, el cargo tenía que fundarse en la causal 1a. y probarse, y no con la copia autenticada de la resolución de invalidación de las inscripciones por la Registraduría, sino con prueba pericial o informe técnico preciso, claro, motivado o fundamentado, plenamente controvertido por las partes en el proceso, y no podía fundarse, como ya se dijo, en la causal 4a., como se hizo, no entiende la Sala como pudo el Tribunal, integrado con dos conjueces y uno de sus magistrados, llegar a la conclusión mayoritaria de que los votos y el acto administrativo acusado son nulos, de acuerdo con el art. 223 del C.C.A. –sin especificar la causal que se configuraba–, si se tiene en cuenta que ni se configuraba la causal 4a. del art. 223 del C.C.A. invocada, ni se podía tener en cuenta la no invocada, o sea, la segunda del mismo artículo, por tratarse de una jurisdicción rogada; y, por cuanto de otro, el acto administrativo del Registrador Nacional del Estado Civil, como se ha dicho, no puede conducir ineluctablemente a la demostración de los hechos invocados –falsedad o apocrifidad en los elementos que sirvieron para la formación del registro electoral–, en razón de que ni es posible anular un acto administrativo por supuesta o real contradicción con otro de la misma naturaleza, ni la pericia o el informe técnico que hayan servido de fundamento a un acto administrativo para adoptar la decisión de invalidar unas inscripciones de cédulas aparece aportada al proceso, y de haberse realizado ello se trataría de una prueba no controvertida por las partes y, en especial, por aquella contra la cual se pretende hacer valer. "Exp. No. 0502, actor: JOSE MIGUEL ASSIS GUERRA, Consejero Ponente: Dr. MIGUEL GONZALEZ RODRIGUEZ, fecha 15 de febrero de 1991).

Los peritos dactiloscopistas por su parte, en su dictamen que constituye el anexo 3-B del exp. 0416, en cuanto hace al D.E. de Bogotá, solo cotejaron

las impresiones correspondientes a los ciudadanos inscritos para sufragar en la zona 19, puesto No. 5 (MEXICO), que no corresponden al cargo que se está considerando, y que más adelante se analizará.

Por lo expuesto, el cargo no está llamado a prosperar.

V.– *Haberse computado los votos emitidos en las cinco (5) mesas de votación que funcionaron en la Inspección Departamental de la Victoria, municipio de Sasaima*, no correspondiendo las huellas dactilares de alguno de los inscritos a las de los titulares de las respectivas cédulas.

Con el dictamen pericial que aparece en el Anexo 3-B del expediente, se establece que en el municipio de Sasaima, Puesto La Victoria, hubo nueve inscripciones en las cuales las impresiones de los que las efectuaron, no corresponden a ninguno de los dedos de las personas inscritas, según las tarjetas decadactilares. Ellos son:

FARFAN CRISTANCHO BENITO
DUQUE MIRANDA SANDRA LETICIA
TRIANA LOZANO ADRIANO
CHISICA MARTINEZ MARIA LILI
HERNANDEZ RAMIREZ PATRICIA
CONTRERAS DIAZ JORGE ALBERTO
QUIJANO ROJAS MAURICIO ALFONSO
MARTINEZ PADILLA GERMAN ALBERTO
HERNANDEZ GOBAIRA OSCAR MANUEL

No se probó en el proceso por medio de dictamen pericial que esas personas realmente ejercieron el derecho de sufragio en las cinco mesas de votación que funcionaron en la indicada Inspección Departamental y no correspondiendo a la Sala establecerlo mediante la constatación pertinente de las actas o registros de votación correspondientes (E-15), el cargo no está llamado a prosperar.

VI.– *Haberse computado los votos emitidos en las siete (7) mesas que funcionaron en el municipio de Nariño*, no obstante que las huellas de algunos de los inscritos no corresponden a las de los titulares de las respectivas cédulas.

Con el mismo dictamen pericial que aparece en el anexo 3-B del expediente se estableció que en el mencionado municipio, hubo 116 inscripciones en donde las impresiones de las huellas de los que las efectuaron, no corresponden a ninguno de los dedos de las personas inscritas, según las tarjetas decadactilares.

Sin embargo, como en el cargo anterior, no se probó en el proceso por medio de dictamen pericial que esas personas realmente ejercieron el derecho de sufragio en las siete mesas, y no correspondiendo a la Sala la labor de establecer el hecho, mediante la constatación pertinente de las actas o registros de votación correspondientes (E-15), el cargo no está llamado a prosperar.

VII.– *Haberse computado los votos emitidos en las mesas de votación del municipio de Girardot*, que se precisan en la demanda, habiendo personas que votaron sin estar en el formulario E-14, y sin estar autorizados por medio del formulario E-16.

Este cargo tampoco está llamado a prosperar, por cuanto la parte actora no probó en el proceso, por medio de dictamen pericial, qué personas de las que votaron en las diferentes mesas del municipio, no estaban autorizadas para hacerlo, por aparecer en el formulario E-14, o en su defecto, en el formulario E-16, y no corresponde a la Sala establecer el hecho mediante las respectivas comparaciones entre los diferentes formularios.

VIII.– *Haberse computado los votos emitidos en las mesas de votación de la zona 13 de Bogotá*, que se precisan en la demanda, sin que las personas que lo hicieron estuvieran facultadas para ello en los formularios E-14 y E-16.

Este cargo final, tampoco está llamado a prosperar, en razón de no haberse probado en el proceso por la actora, por medio de dictamen pericial, qué personas de las que efectivamente votaron en las diferentes mesas de la zona, no estaban autorizadas para hacerlo, y no corresponde, como se ha dicho, a la Sala establecer el hecho mediante las correspondientes comparaciones entre los distintos formularios.

En consecuencia, no están llamadas a prosperar las pretensiones de la demanda formuladas en este proceso.

Con base en las explicaciones anteriores se concluye que la sentencia debe ser desestimatoria de las peticiones de las demandas acumuladas.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oído el concepto fiscal y en desacuerdo con él, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: Declárase no probada la tacha de falsedad propuesta por la parte impugnadora en el Expediente No. 0404.

SEGUNDO: Declárase no probada la excepción de nulidad de varias mesas de votación propuesta por el doctor Jorge Valencia Arango en los expedientes Nos. 0413 y 0414.

TERCERO: Niegáse la "suspensión provisional" del proceso No. 0416 solicitada por el apoderado de la parte demandada.

CUARTO: Deniéganse las peticiones formuladas en los procesos Nos. 0401, 0404, 0405, 0406, 0411, 0412, 0413, 0414, 0415, 0416, 0417 y 0418;

QUINTO: En firme esta providencia devuélvase a las oficinas de origen los documentos electorales originales.

SEXTO: Archívese el expediente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesiones de veintiuno (21) y veintitrés (23) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Alejandro Bula Ordosgoitia, Conjuez.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PREJUDICIALIDAD/JUICIO EJECUTIVO/EXCEPCIONES/SUSPENSION DEL PROCESO

En modo alguno puede la prejudicialidad configurar otro medio exceptivo, y menos en proceso de ejecución, por cuanto ella no ataca el procedimiento seguido y tampoco el derecho sustancial que se pretende, en el caso de autos la subsistencia de la obligación. Ella da lugar solamente a la suspensión del proceso en los casos de los numerales 1o. y 2o. del artículo 170 del C. de P.C. para evitar decisiones jurisdiccionales que pueden resultar contradictorias con el fallo de proceso cuya sentencia depende o sea influible por lo que debe decidirse en otro.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Quinta.— Santafé de Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de octubre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Amado Gutiérrez Velásquez.*

Referencia: Expediente No. 0124. Jurisdicción Coativa.— Partes: La Nación contra la Corporación Popular de Ahorro y Vivienda "CORPAVI".

Acogiendo como título de ejecución la Resolución No. 1380 de abril 20 de 1990, confirmada en su integridad por la No. 2560 de julio 13 del mismo año, en virtud de las cuales la Superintendencia Bancaria impuso a la Corporación de la referencia multa por valor de un millón ochocientos sesenta y seis mil seiscientos treinta pesos ($1'866.630.oo) m/cte., por defectos de colocación en vivienda de interés social y otros, la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales profirió mandamiento de pago con fecha marzo 4 del año en curso.

Notificada de ese proveído el 12 del mismo mes, la apoderada especial de Corpavi, con memorial visible al folio 24 fte., solicitó la suspensión del proceso por prejudicialidad, afirmando que con acción de nulidad y restablecimiento del derecho se adelanta proceso contra las dos resoluciones dichas.

Al efecto acompañó constancias de haber otorgado la caución prevista en el Art. 140 del C.C.A., para la admisión de la demanda por la Sección Tercera del H. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. También copia del libelo demandatorio.

Y en oportunidad propuso, a título de excepción pero sin especificar su naturaleza, igualmente la suspensión del proceso por prejudicialidad, aduciendo como fundamento de ese medio defensivo la existencia de proceso de restablecimiento del derecho contra las resoluciones constitutivas del título de ejecución.

Con auto de 5 de agosto retropróximo el despacho del conocimiento negó la suspensión impetrada, por considerar no reunidos los requisitos del Art. 171 del C. de P. Civil atañederos a la viabilidad de esa medida, y dispuso la remisión del proceso a esta Corporación para que conociera del incidente de excepciones.

En agosto 8 el apoderado de la firma ejecutada presentó certificación del Tribunal Administrativo, concerniente a la admisión de la demanda contra las precitadas resoluciones.

Ante la indefinición respecto de la naturaleza de la excepción propuesta tramitó la Sección el incidente propio de las de mérito, en cuyo desarrollo ordenó tener como pruebas los documentos aportados por la parte ejecutada. Al descorrer el traslado para alegar de conclusión, dicha parte reitera la solicitud de suspensión del proceso.

CONSIDERACIONES:

Sin duda que la representante judicial de la ejecutada incurrió en error, al proponer como excepción la suspensión del proceso por prejudicialidad, reglada en el Título XII, Libro 2o., del C. de P. Civil bajo el epígrafe de reglas generales del procedimiento, estatuyendo el Art. 170 las causales de esa medida y el 171 la competencia y oportunidad para decretarla.

La prejudicialidad es dable alegarla como excepción previa de pleito pendiente, cuando se está tramitando proceso donde debe ser dilucidada cuestión sustancial diferente pero conexa a la que es materia de litigio. Pero como bien lo anota Devis Echandía "... no siempre que haya pleito pendiente existe prejudicialidad, porque el primero generalmente se refiere a que la misma cuestión litigiosa se está ventilando en otro proceso, y en

cambio, la segunda radica en otra cuestión sustancial diferente de la planteada en el proceso donde se alega, pero conexa con ella y cuya solución previa es indispensable para adoptar una resolución en la sentencia ..." (Teoría General del Proceso, Tomo I, XII edición, pag. 531). Tal es, precisamente lo que se da en el caso de autos, puesto que la obligación que se cobra resulta de resoluciones cuya legalidad se controvierte en otro proceso, ocurriendo, por tanto, el fenómeno de prejudicialidad específica de jurisdicción u heterogénea, pero no pleito pendiente porque la cuestión litigiosa, aunque conexa, es diferente.

En modo alguno puede la prejudicialidad configurar otro medio exceptivo, y menos en proceso de ejecución, por cuanto ella no ataca el procedimiento seguido y tampoco el derecho sustancial que se pretende, en el caso de autos la subsistencia de la obligación, por razón de las limitaciones que al respecto resultan de lo dispuesto en el numeral 2 del Art. 509 del C. de P. Civil, e inciso segundo del Art. 561 de la misma obra.

Ella da lugar solamente a la suspensión del proceso, en los casos de los numerales 1 y 2 del Art. 170 del C. de P. Civil para evitar decisiones jurisdiccionales que pueden resultar contradictorias con el fallo de proceso cuya sentencia depende o sea influible por lo que debe decidirse en otro.

Bajo esa perspectiva se concluye que en el caso de autos no han sido propuestas verdaderas excepciones, restando proferir la sentencia que ordene seguir adelante la ejecución. Pero esa sentencia no puede ser dictada aunque se esté en oportunidad de hacerlo, por mediar la solicitud de suspensión aludida, respecto de la cual el competente es el juez "que conoce del proceso". Así, entonces, debe abstenerse la Sala de pronunciarse respecto de la suspensión del proceso aducida como excepción, para que la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales resuelva, antes de ordenar que continúe la ejecución, de la solicitud que en ese sentido ha venido haciendo la ejecutada.

Por lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

1o.— Declararse inhibido, por incompetencia de jurisdicción, para decidir la suspensión del proceso aducida por la parte ejecutada.

2o.— Vuelvan los autos a la oficina de origen para que decida de dicha solicitud.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Este proveído fue discutido y aprobado por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PARTICIPACION POLITICA EQUITATIVA/PARTIDO POLITICO–Equidad/**PRESIDENTE DE LA REPUBLICA**–Facultades/**FUERO PRESIDENCIAL/GOBIERNO DE PARTICIPACION**

El concepto de adecuada y equitativa participación ciertamente es subjetivo; es de libre interpretación del Presidente de la República y corresponde a la naturaleza de sus fueros constitucionales. La participación adecuada y equitativa del partido mayoritario distinto al del Presidente de la República debía realizarse consultando el fuero interno Presidencial.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C. siete (7) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0553. Actor: Jorge Dussán Hitscherich. Acción de Nulidad.

A términos de lo previsto por el Artículo 128-4 del C.C.A. en concordancia con el Artículo 6o. de la Ley 14 de 1988 que subrogó el Artículo 231 del C.C.A. (ya subrogado por el Artículo 67 de la Ley 96 de 1985), decide la Sala la nulidad del Decreto No. 1568 de 16 de julio de 1989, proferido por el Señor Presidente de la República, mediante el cual nombró los siguientes Ministros: de Defensa, General Oscar Botero Restrepo; de Justicia, Doctora Mónica de Greiff Lindo; de Minas y Energía, Doctora Margarita Mena de Quevedo y de Gobierno, Doctor Orlando Vásquez Velásquez.

LOS FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

El actor sostiene que el decreto impugnado es violatorio de lo dispuesto en los incisos segundo y tercero, parágrafo único, numeral 1o. del Artículo 120 de la entonces vigente Constitución Nacional, por las razones que seguidamente se resumen:

1o.– El Decreto en cuestión, viola en forma directa la norma constitucional referida, en especial el inciso segundo del parágrafo único, por cuanto los Ministerios, Jefaturas de Departamentos Administrativos, Gobernaciones y demás cargos de la administración que no pertenecían a la carrera administrativa, estaban siendo ejercidos como era de público conocimiento por miembros del partido liberal, a los que se agregaron los funcionarios nombrados en el Decreto demandado, con la excepción del Ministro de Defensa, según él mismo afirmara.

Asegura el demandante que esa situación fue permanente durante 36 meses en el Gobierno, habiéndose producido 48 nombramientos a nivel ministerial; ello sucedió por el hecho de la negativa, en un comienzo expresa y después tácita por parte del partido social conservador a participar en el gobierno.

El constituyente de la época preceptuó la necesidad de permanencia del espíritu nacional dentro de la Rama Ejecutiva y en la administración pública, ello implicaba que debía ser voluntad constante del ejecutivo dar participación en el Gobierno al partido mayoritario, distinto al del Presidente; dicha voluntad no podía cumplirse en un sólo momento de ofrecimiento de participación, limitándose a cumplir con la etapa de llamar al conservatismo, pues ello no era cuestión de etapas, sino una actitud permanente como lo mandaba la Constitución.

El demandante sostiene que en un principio el Presidente de la República actuó bien, integrando su gabinete al amparo del inciso tercero mencionado, porque, según se podía inferir del artículo 57 de la Constitución de 1886, cada cambio de gabinete implicaba un cambio de gobierno, por lo cual, era obligatorio dar aplicación al inciso segundo ya referido. El Gobierno no cumplió la disposición en 48 oportunidades.

En sentir del actor, la participación adecuada del partido mayoritario distinto al del Presidente de la República, implicaba acuerdo con las condiciones políticas, sociales, económicas, culturales y, en fin, todas las demás que integran el presupuesto sociológico del estado colombiano; la participación equitativa no era el resultado de una simple operación aritmética ya que ella debía proteger los intereses nacionales teniendo en cuenta la historia política del país y la voluntad nacional que sintió las inconveniencias de las políticas hegemónicas y la incapacidad del Gobierno para llevarla a buen

término, por lo que, estimó apremiante un replanteamiento dada la difícil situación que en aquéllos momentos vivía la patria, y la imposibilidad por culpa del ejecutivo de lograr un adecuado esquema gobierno-oposición, prueba de lo cual fueron los sondeos de opinión, el reconocimiento que le dieron los entonces precandidatos de todos los partidos, sus dirigentes y, en fin la casi totalidad de sus miembros, en los resultados de las elecciones departamentales, concejos municipales y alcaldes.

2o.– El Decreto demandado también transgredía en forma directa el inciso tercero, parágrafo único del artículo 120-1, por cuanto el partido conservador no renunció al privilegio consagrado en la norma citada, ni por medio de su vocero autorizado, Ex-presidente Misael Pastrana Borrero, ni por el Presidente del Directorio de ese partido, por el contrario, reclamaba su derecho constitucional, y mal podía ser vulnerado por el jefe del ejecutivo, pretendiendo que una renuncia hecha en circunstancias especiales, al comienzo de la configuración del gobierno, en agosto de 1986, se tomara como una renuncia definitiva en la vida política del partido social conservador de participar en la coadministración del Estado, más aún, cuando esas circunstancias habían cambiado.

Y concluye que, como en ese momento el artículo 120 de la Carta de 1886 estaba vigente, debió dársele absoluta aplicación, ya que, el cambio o reestructuración de gobierno conllevaba la obligatoriedad de hacerle ofrecimiento al partido mayoritario diferente al del Presidente –en este caso al conservador– de su parte correspondiente en la dirección del Estado y al no hacerlo, con la expedición del Decreto 1568 de 1989, transgredió la garantía constitucional referida.

EL CONCEPTO FISCAL

En su concepto de fondo, el señor Fiscal Primero manifiesta que no existe violación alguna de las disposiciones constitucionales aducidas por el actor en cuanto a su juicio, el mandato del parágrafo del numeral 1o. del artículo 120 de la Carta, contenía una atribución constitucional propia del Presidente de la República, prerrogativa emanada de la voluntad del constituyente y consagrada en la Carta, la que ejercía como poder originario y primario y en ningún caso compartido.

LA NULIDAD PLANTEADA

El proceso fue recibido en esta Sección en estado de dictar sentencia por remisión de la Sección Primera que consideró, llegado el momento de fallar, que no era posible hacerlo por falta de competencia, pues, conforme lo prevé el artículo 6o. de la Ley 14 de 1988, en concordancia con el artículo 128-4 del C.C.A., esta es una típica acción de carácter electoral, cuyo conocimiento compete a esta Corporación, pero a través de la Sección

Quinta; advirtió, además, la Sección remitente que al no habérsele dado al juicio el trámite especial consagrado en el capítulo IV del título XXIII del C.C.A., sobre procesos electorales, especialmente en cuanto hace relación al contenido del auto admisorio de la demanda (art. 223 ib.) sobre notificación personal a los nombrados, y por edicto, se estaría en presencia de una causal de nulidad que, para considerarse saneada, debía ser puesta en conocimiento de quienes fueron designados Ministros por el acto acusado, y que no habían intervenido en el proceso, cuestión que no podía hacer ni el Consejero Ponente, ni la Sección Primera, sin incurrir en el mismo error de continuar conociendo de un caso que no era de su competencia.

Por auto de 26 de junio de 1991, se avocó el conocimiento de este juicio, a la vez que se dispuso informar a las partes sobre la nulidad observada por la Sección Primera, igualmente, se ordenó su notificación conforme lo prevén los artículos 145 y 320-1-2 del C. de P.C. Surtido el trámite legal, mediante auto de 9 de octubre de 1991, se dio por saneada la nulidad a términos de lo previsto por el Artículo 145 ya citado.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1568 de 1989 demandado en este proceso, fue proferido en ejercicio del Artículo 120-1 de la Constitución Nacional de 1886, entonces vigente. El texto de la disposición constitucional referida e invocada como transgredida en el *sub-júdice*, rezaba en su texto:

"Corresponde al Presidente de la República como jefe del Estado y Suprema autoridad administrativa:

"1o. Nombrar y separar libremente los Ministros del Despacho, los Jefes de Departamentos Administrativos y los Directores o Gerentes de los Establecimientos Públicos Nacionales.

"Parágrafo. Los Ministros del Despacho serán de libre nombramiento y remoción del Presidente de la República, pero la paridad de los partidos conservador y liberal en los Ministerios, las Gobernaciones, Alcaldías y los demás cargos de la Administración que no pertenezcan a la Carrera Administrativa, se mantendrá hasta el 7 de agosto de 1978.

"Para preservar, después de la fecha indicada con carácter permanente el espíritu nacional en la Rama Ejecutivo y en la Administración Pública, el nombramiento de los citados funcionarios se hará en forma tal que se de participación adecuada y equitativa al partido mayoritario distinto al del Presidente de la República.

"Si dicho partido decide no participar en el Ejecutivo, el Presidente de la República constituirá libremente el gobierno en la forma que considere procedente.

"Lo anterior no obsta para que otros partidos o miembros de las Fuerzas Armadas puedan ser llamados simultáneamente a desempeñar cargos en la administración pública".

La disposición anteriormente transcrita tiene sus orígenes en el denominado plebiscito aprobado el 1o. de diciembre de 1957 que, entre otras cosas, estableció en el país de manera transitoria el régimen del Frente Nacional, erigido sobre varios principios, destacándose entre ellos la paridad política –liberal-conservadora– en todas las ramas del poder público, dando como resultado un Congreso y un Gabinete Ministerial paritario.

El Acto Legislativo No. 1 de 1959, instituyó la alternación de los partidos en el poder, sistema este, según el cual, la Presidencia de la República debía ser ocupada sucesivamente, en un período por el partido liberal y en el siguiente por el partido conservador, hasta el 7 de agosto de 1974.

Posteriormente, la reforma constitucional de 1968, consagró la paridad en los Ministerios y en la administración pública, extendiéndola hasta el 7 de agosto de 1978, ya que después de esa fecha, debía operar el sistema de la participación equitativa del partido mayoritario diferente al del Presidente de la República "... para preservar ... con carácter permanente el espíritu nacional en la Rama Ejecutiva y en la administración pública".

En varias oportunidades esta Corporación se pronunció en relación con lo que debía entenderse por la participación adecuada y equitativa mencionada en el parágrafo del artículo 120 de la derogada Carta Fundamental. En efecto, en sentencia del 25 de noviembre de 1983, proceso No. 981, actor: Jaime Angulo Bossa, dijo esta Corporación:

"*En primer lugar, en ninguna parte de la norma que se dice desconocida se habla de acuerdo entre el Presidente electo y el partido mayoritario* distinto al de él; por el contrario los constitucionalistas que han comentando la norma consagrada en la reforma de 1968 coinciden en afirmar que la participación adecuada y equitativa debe realizarse al *criterio del Presidente electo* para que compartan y colaboren en la realización de su programa o no le colaboren si no lo comparten. (subraya la Sala).

"Por eso el constitucionalista Luis Carlos Sáchica, mencionado parcialmente por el actor en su demanda, al comentar esta norma ideada como medio para desmontar el sistema paritario consagrado en el plebiscito de 1957 y para preservar el espíritu de convivencia nacional dijo:

"'Implica también este cambio el regreso a la dirección unitaria de política gubernamental, sacándola de un dualismo inconveniente, y liberándola de las presiones y compromisos con los directorios políticos".

"Y más adelante afirma:

" "Sin embargo, el Presidente queda obligado a ofrecer al partido que en el debate electoral tenga el segundo lugar, después del partido mayoritario, la posibilidad de compartir el gobierno pero ya no en forma paritaria, ni pudiendo exigir esa participación, sino aceptándola libremente, sin compromiso obligado, en las condiciones que fije el presidente, *de modo que éste conserve la plenitud de sus poderes y está en capacidad de imponer su criterio a todo el ministerio*, o sea, que el partido colaboracionista aprueba explícitamente la política presidencial y acata su jefatura, al admitir su participación en el gobierno" ". (subraya la Sala)

"Pero anteriormente el Presidente de la República doctor Julio César Turbay, a quien le correspondió aplicar por primera vez el artículo 120 de la Constitución Nacional en el discurso de posesión presidencial afirmó al respecto lo siguiente: "El concepto de adecuada y equitativa participación ciertamente es subjetivo; es de libre interpretación del Presidente de la República y corresponde a la naturaleza de sus fueros constitucionales". Esa interpretación contraría expresamente la tesis que sustenta el actor y que ha pretendido probar sin lograrlo.

"2. Como otro elemento fundamental de su argumento es que el Presidente de la República no ofreció la participación al partido mayoritario diferente al que él pertenece. Aún cuando no obra en ... como Presidente electo de la República ... el señor Belisario Betancur el día 14 de julio de 1982 dijo:

" "Fiel a aquellos grandes principios y propósitos, ratifico en esta ocasión solemne que no solo cumpliré el artículo 120 de nuestra carta en el sentido de dar participación equitativa y adecuada al partido que sigue en votación al del Presidente, en este caso el liberalismo, sino que iré más allá de lo que la Constitución ordena. Y en uso del fuero presidencial que reconoce la opinión del país, en ella la prensa y los partidos, nombraré ministro de gobierno liberal, como garantía no solicitada de que mi gestión será imparcial y de que los funcionarios serán representantes de toda la comunidad y no tenientes de grupo o de partido, so pena de que quien viole tal norma de conducta sufra el rigor de la sanción presidencial (copiado del periódico El Tiempo edición No. 24804 de 15 de julio de 1982 Pág. 6A)".

"Esta oferta fue ampliada además en forma expresa en el discurso de posesión ante el Congreso de la República en la siguiente forma:

" "Ante propios y extraños ha de proclamarse que la imperfecta democracia colombiana, tiene todas sus instituciones de elección popular en

pleno funcionamiento; y que los vencedores del Movimiento Nacional, al comenzar el Gobierno han pedido a los contendores de ayer, que sean sus vigilantes, con un contralor liberal, un ministro de Gobierno, liberal, un Superintendente Bancario liberal, es decir, cautelas fiscales, morales, políticas y financieras entregadas al otro partido".

"Ahora bien, precisamente *por no ser la norma constitucional que se dice violada una norma de procedimiento en ninguna parte está consagrado por cual medio y en qué forma debe el Presidente hacer la oferta de colaboración al partido mayoritario diferente al suyo y mucho menos que dicha colaboración o participación adecuada y equitativa tenga que operar a base de un previo convenio o acuerdo que los propios constitucionalistas niegan como consecuencia de la norma constitucional*". (Subraya la Sala).

El anterior criterio jurisprudencial fue prohijado por esta Sala en sentencia proferida el 29 de agosto de año en curso, en la que fue ponente el Doctor Jorge Penen Deltieure, actor; Guido Hernando Alvarez Arias y otros, en cuya parte pertinente expresó:

"... el Consejero encontró que el artículo 120, en su numeral 1o., segundo inciso, no es "... una norma de procedimiento ..." que consagre "... por cual medio y en qué forma debe el Presidente hacer la oferta de colaboración al partido mayoritario diferente al suyo y mucho menos que dicha colaboración o participación adecuada y equitativa tenga que operar a base de un previo convenio o acuerdo que los propios constitucionalistas niegan como consecuencia de la norma constitucional.

"En esta oportunidad la Sala acoge para reiterarla, la jurisprudencia que acaba de citarse porque, como en ella se afirma, la norma constitucional no señala una praxis que obligue al Presidente de la República a adoptar una forma determinada frente al partido mayoritario distinto al suyo o frente a "otros partidos o miembros de las fuerzas armadas" a fin de dar "participación adecuada y equitativa" en los cargos de la Rama Ejecutiva que no pertenezcan a la Carrera Administrativia en cuanto se refiere a la participación del partido mayoritario o finalmente para que puedan ser llamados a colaborar otros partidos o miembros de las Fuerzas Armadas.

"Esa jurisprudencia concuerda con el principio consagrado en el mismo artículo de la Constitución vigente hasta hace pocos días, en el sentido de que al Presidente de la República corresponde nombrar y separar libremente a los Ministros del Despacho, los Jefes de Departamentos Administrativos y los directores o gerentes de los Establecimientos Públicos Nacionales y nombrar y separar libremente los gobernadores y personas que deban desempeñar ...

"De otra parte, esa atribución de nombrar y remover libremente a funcionarios y empleados de la Rama Ejecutiva, y que es intrínseca al fuero presidencial, conduce a concluir que la "... participación adecuada y equitativa ..." que está obligado a dar el Presidente de la República "... al partido mayoritario distinto" al cual él pertenece, se refiere a los cargos de la Rama Ejecutiva globalmente considerados y no a un reparto en proporción matemática de cargos por segmentos dentro de la Rama Ejecutiva. Es decir: que la participación adecuada y equitativa que menciona el segundo inciso del numeral 1o. del artículo 120 de la anterior Constitución Nacional, no necesariamente debía darse de manera separada en los cargos de ministros, gobernadores, jefes de departamentos administrativos y demás cargos de la Rama Ejecutiva, sino dentro del conjunto de todos esos cargos y en forma y cantidad que a juicio del Primer Mandatario fuera "adecuada y equitativa".

"Esta misma Sección del Consejo de Estado en sentencia pronunciada el 28 de mayo de 1991, Expediente No. 431, dijo que en los debates surgidos con motivo de la adopción de la reforma constitucional de 1968, se evidenció la necesidad de desmontar el sistema "... del gobierno colegiado por el de representación equitativa de partidos en el gobierno ..." con el ánimo de preservar con carácter permanente y a partir del 7 de agosto de 1978 "... el espíritu nacional en la Rama Ejecutiva y en la Administración Pública ...", en el bien entendido de que los ministros, gobernadores y demás empleados de libre nombramiento y remoción del Presidente de la República debían ser "... escogidos libremente" por él, con la consecuencia obvia de que para esa escogencia no estaba "... obligado a consultar la opinión de los Directorios Políticos para integrar su gabinete, pues, los nombres de los elegidos, lo mismo que el número de Ministros que se asigne al partido que le sigue en votos son aspectos cuya precisión la ha dejado la Constitución Nacional a la autónoma decisión del Presidente de la República ...".

La Sala encuentra en esta ocasión que las circunstancias son idénticas a las que dieron origen a la jurisprudencia transcrita y no halla mérito, en consecuencia, para variar la tesis que ha venido sosteniendo esta Corporación en el sentido de que "la participación adecuada y equitativa del partido mayoritario distinto al del Presidente de la República debía realizarse consultando el fuero interno presidencial; por consiguiente, una vez más, ella se ratifica en este proceso.

A lo dicho antes hay que agregar, que en el caso *sub-júdice*, cuando en 1989, se nombraron los Ministros de Defensa, Justicia, Minas y Energía y Gobierno, ya se encontraban establecidas las condiciones de participación –o no participación– entre el Gobierno y los partidos de oposición, condiciones que no se caracterizaron por acuerdos entre aquél y éstos, y que no variaron con ocasión de la crisis ministerial a que se hace alusión en este caso.

Finalmente cabe observar, que al proceso no fue allegada prueba alguna que indicara, siquiera sumariamente, la certeza de los hechos alegados por el accionante.

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

FALLA:

Deniéganse las pretensiones de la demanda.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

MANDAMIENTO DE PAGO/EMBARGO/SECUESTRO

El artículo 513 de C. de P.C. regula el embargo y secuestro previos, decretables simultáneamente con el mandamiento de pago y hasta antes de la ejecutoria de ese proveído. En cambio, el artículo 514 ibídem regula el embargo y secuestro dentro del proceso, una vez ejecutoriado el mandamiento ejecutivo de bienes denunciados por cualquiera de las partes bajo juramento. Puede la entidad pública acudir a esas medidas precautelativas en el cobro de sus acreencias, en atención al destino de los dineros del Estado, cual es la mejor prestación de los servicios públicos y el sostenimiento de la administración. Siendo la entidad pública juez y parte en el cobro por jurisdicción coactiva, resulta improcedente que deba constituir caución a sus propias órdenes.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Quinta.— Santafé de Bogotá, D.C., siete (7) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Amado Gutiérrez Velásquez.*

Referencia: Expediente No. 0150. Jurisdicción Coactiva. Partes: Fondo Rotatorio de Valorización Municipal de Barranquilla contra Grupo Canguro S.A.

Al no prosperar el recurso de reposición interpuesto por el apoderado de la firma ejecutada, el Departamento de Ejecuciones Fiscales del Fondo Rotatorio Metropolitano de Valorización de Barranquilla, en proveído de agosto 22 del año en curso, concedió el de apelación subsidiariamente interpuesto contra el auto proferido el 27 de junio anterior, por el que decretó el embargo y secuestro preventivo de bienes de la sociedad demandada.

Tramitada la segunda instancia en legal forma, se decide lo que en derecho corresponde, teniendo en cuenta los siguientes

ANTECEDENTES:

1o.— Con Resolución No. 172 de septiembre 8 de 1989, que corrigió según expresa la No. 43 del mismo año, el Fondo Rotatorio Metropolitano de Valorización Municipal de Barranquilla impuso contribución de valorización a la sociedad Almacén Canguro y Cía. Ltda. por la suma de $11'510.315.99 pesos m/cte., por concepto de la obra de reconstrucción total y complementarias de la vía 40 entre carrera 46 y calle 82 de la nomenclatura urbana de esa capital.

2o.— Mediante proveído calendado el 27 de junio del cursante año, visible a folios 12 y 13 del C. No. 1, el aludido Departamento de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento de pago contra el citado Grupo Canguro S.A., por el monto de la contribución asignada más los intereses, costas y gastos que se causaren. Y con auto de la misma fecha, que obra al fl. 3 de este cuaderno No. 2, la entidad ejecutora ordenó el embargo y secuestro preventivo de bienes, cuentas corrientes y la administración de la ejecutada. Contra este proveído, que no contra el mandamiento de pago como entendió el *a-quo*, aunque en él se dispuso también un embargo y secuestro preventivo en abstracto y, por ende, sin efectos prácticos, interpuso el apoderado de la ejecutada recurso de reposición y en subsidio apelación. Este último, concedido en efecto devolutivo, origina la segunda instancia que aquí se desata.

FUNDAMENTO DEL RECURSO:

Manifiesta el recurrente que, de conformidad con el Art. 561 del C. de P. Civil, los procesos ejecutivos por jurisdicción coactiva se tramitan siguiendo la ritualidad prevista para el proceso ejecutivo de mayor o menor y de mínima cuantía en dicho estatuto, en cuanto no se opongan a lo dispuesto en el Cap. VIII, Título XXVII del libro 3o. de ese Código, contentivo de normas especiales para la "Ejecución para el cobro de deudas fiscales".

Que así, mientras las medidas ejecutivas en procesos ejecutivos ordinarios aparecen consagradas en los Arts. 513 a 520 de C. de P. Civil, en los ejecutivos por jurisdicción coactiva están regladas expresamente por el Art. 565 ibídem, sin distinguir entre embargo previo y embargo dentro del proceso, motivo por el cual ante la existencia de esta disposición y con aplicación de los principios generales que en derecho rigen la interpretación de las normas, no es dable, en proceso como el presente, disponer las primeras.

Además, el recurrente encuentra contradicción entre lo estatuido en el Art. 514 con relación al 565 de C. de P. Civil, por cuanto esta última norma

indica la necesidad, para que pueda practicarse embargo de bienes del deudor, que este mismo no los haya denunciado o que los denunciados no fueren suficientes al sentir del funcionario ejecutor para garantizar la obligación, cuestión que no tiene aplicación en el ejecutivo ordinario. Y aunque no es muy explícito al respecto, con mayores veras respecto del Art. 513, que prevé el trámite de medidas precautelativas de embargo y secuestro, pues en su concepto no es dable su decreto en ejecutivo por jurisdicción coactiva.

Finalmente arguye que si el legislador hubiera querido que el embargo y secuestro en estos procesos se rigieran por las normas de los Arts. 513 a 520 del C. de P. Civil, le hubiera bastado guardar silencio al tratar de los procesos por jurisdicción coactiva, por cuanto en virtud del Art. 561 del mismo código vendrían a ser las medidas de los ejecutivos ordinarios, lo que no es así, pues lo relacionado con el embargo y secuestro en este ejecutivo está contemplado en el Art. 565. Por ende, al no contemplar este artículo la posibilidad de decretar embargos antes de la notificación del mandamiento de pago, limita su decreto a la previa notificación que de este se haga.

Para resolver,

SE CONSIDERA:

Como ya se vio, el Departamento de Ejecuciones Fiscales del Fondo Rotatorio Metropolitano de Valorización Municipal de Barranquilla profirió mandamiento de pago contra la sociedad ejecutada, y decretó las medidas cautelares como lo estatuye el Art. 513 del Código de Procedimiento Civil.

Inconforme con esta última decisión el recurrente interpuso reposición y en subsidio apeló, por estimar que no cabe decisión de esa naturaleza, o sea, como medida preventiva, por existir en el capítulo regulador de los procesos ejecutivos por jurisdicción coactiva norma atañedera al embargo de bienes que impide –en su criterio– aplicar las contenidas en los Arts. 513 a 520 del estatuto procesal civil.

Comparte la Sala el concepto del apelante en lo que se refiere a la distinción entre embargo previo y embargo dentro del proceso, establecida en las normas aplicables al ejecutivo ordinario. Así, el Art. 513 del C. P. Civil regula el embargo y secuestro previos, decretables simultáneamente con el mandamiento de pago y hasta antes de la ejecutoria de ese proveído.

En cambio, el Art. 514 ibídem regula el embargo y secuestro dentro del proceso, una vez ejecutoriado el mandamiento ejecutivo, de bienes denunciados por cualquiera de las partes bajo juramento.

Pero, contrariamente a lo ergüido por el recurrente, esas dos disposiciones no contradicen la contenida en el Art. 565 del C. de P. Civil, que prevé, también, la posibilidad de cautelar el pago en los juicios ejecutivos por jurisdicción coactiva imponiendo con ese objeto al funcionario ejecutor la obligación de hacer averiguaciones respecto de los bienes "que a aquél pertenezcan".

De modo que lejos de oponerse dichos ordenamientos son concordantes, teniendo en cuenta el resultado que se busca con los procesos ejecutivos en general, carecerían de objeto, particularmente los tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones pecuniarias a favor del Estado cuando éste, pese a su posición privilegiada de ser juez y parte, no pueda, por causa de una mal entendida contradicción normativa, utilizar los medios que la ley otorga para tales fines, entre ellos, el de decretar medidas previas de embargo y secuestro. Tal cosa sería absurda, si en cuenta se tiene que los particulares simple y llanamente hacen uso de esos medios para la obtención de sus logros, como facultad consagrada en favor de la parte ejecutante; con tanta más razón puede la entidad pública acudir a esas medidas precautelativas en el cobro de sus acreencias, en atención al destino de los dineros del Estado, cual es la mejor prestación de los servicios públicos y el sostenimiento de la administración. De tal manera, se concluye, la División ejecutora obró conforme a derecho al decretar simultáneamente con el mandamiento ejecutivo las medidas previas protestadas, por cuanto el procedimiento aplicable, de conformidad con las remisiones establecidas en las normas antes mencionadas, es el mismo que para los procesos de ejecución estatuye el Código de Procedimiento Civil.

Finalmente, en cuanto a la revocatoria que se pide del decreto de medidas ejecutivas previas, por no haber constituido el ejecutante la caución del penúltimo inciso Art. 513 del C. de P. Civil para responder por los perjuicios que se causen con la práctica de dichas medidas, la Sala considera suficiente la argumentación del *a-quo*, en el sentido de que siendo la entidad pública juez y parte en el cobro por jurisdicción coactiva, resulta improcedente que deba constituir caución a sus propias órdenes.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

1o.– Confirmar el auto proferido por el Departamento de Ejecuciones Fiscales del Fondo Rotatorio Metropolitano de Valorización Municipal de Barranquilla, calendado el 27 de junio del año en curso, en cuanto decretó medidas precautelares de embargo y secuestro.

2o.– Devuélvanse los autos a la oficina de origen, la que debe remitir el original del expediente para el trámite del incidente de excepciones, por ser el Consejo de Estado en esa cuestión juez de única instancia (Numeral 13, Art. 128 del C.C.A., subrogado por el Art. 2o. del Decreto 597 de 1988).

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión verificada en la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO–Ejecutividad/**PRINCIPIO DE EJECUCION OFICIOSA**

Los actos administrativos al estar en firme adquieren carácter ejecutivo lo que los hace suficientes por sí mismos para que la administración pueda adelantar de inmediato las diligencias necesarias para lograr su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado. La sola circunstancia de que los actos que sirven de fundamento a la orden de pago han sido objeto de demanda ante el contencioso, no implica en manera alguna que dichos actos no se encuentren ejecutoriados y sea ineficaz el mandamiento de pago, porque uno y otro procesos son independientes entre sí, como también son autónomas la ácción de nulidad y restablecimiento del derecho en ejercicio de la cual se discute la validez de los actos, y la acción ejecutiva de cobro que busca recaudar la obligación a cargo del deudor.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., noviembre ocho (8) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0148. Actor: D.C. de Bogotá contra Comercializadora Internacional Brocabri S.A. C.I. Brocabri S.A.

Conoce la Sala del recurso de apelación, subsidiario del de reposición que no prosperó, interpuesto por la apoderada especial de la Sociedad Comercializadora Internacional Brocabri S.A. C. I. Brocabri S.A., contra el auto calendado a 25 de julio de 1991 en virtud del cual el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales, libró mandamiento de pago ejecutivo a

favor del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá y en contra de la referida Sociedad, con Nit. 860.078.265, por la suma de $3.530.249 más intereses y costas (Fl. 20).

El título ejecutivo lo integran la liquidación oficial No. 0688 de abril 7 de 1988, practicada en contra de la Sociedad por la Dirección Distrital de Impuestos, por la mora en el pago de Industria y Comercio y Avisos en cuantía de $3.530.249; el auto No. 433 de 24 de octubre de 1988 por medio del cual la misma Oficina rechazó por extemporáneos los recursos de reposición y subsidiario de apelación contra la citada liquidación; el auto No. 064 de febrero 10 de 1989 por el que se abstuvo de considerar el recurso de reposición propuesto contra el anterior; y el auto de marzo 14 de 1989, de la Junta Distrital de Hacienda, que rechazó por extemporáneo el recurso de queja instaurado contra el No. 433 de 24 de octubre de 1988.

El mandamiento de pago fue notificado personalmente al representante legal de la compañía ejecutada el 13 de agosto de 1991, (fl. 22), quien oportunamente interpuso recurso de reposición y subsidiariamente apeló.

El Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales en providencia dictada el 11 de septiembre de 1991, mantuvo en firme el auto recurrido.

Para sustentar la impugnación se apoya el apoderado de la ejecutada en el hecho de haberse demandado ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca la revocatoria de la liquidación oficial y demás actos que integran el título ejecutivo, razón por la cual, afirma, no se encuentra ejecutoriada la liquidación oficial No. 0688 de abril 7 de 1988 y, en consecuencia, es ineficaz el mandamiento de pago librado por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales y violatorio del artículo 105 del Decreto 2503 de 1987, numeral 2o., según el cual prestan mérito ejecutivo "... Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas ..." (fl. 28).

Adicionalmente señala que "... el recurso debe además producir la suspensión del proceso atendiendo a lo dispuesto por el artículo 1o. numeral 88 del Decreto 2282 de 1989 ..." (Fl. 28).

CONSIDERACIONES

Reiteradamente se ha pronunciado esta Corporación acerca de la firmeza de los actos administrativos y de aquellos que a tenor de la ley prestan mérito ejecutivo siempre que contengan una obligación clara, expresa y actualmente exigible.

Pues bien, en esta oportunidad la Sala reitera que conforme al artículo 62 del C.C.A., los actos administrativos alcanzan firmeza.

"... 1) Cuando contra ellos no proceda ningún recurso;

2) Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido;

3) Cuando no se interpongan recursos, o cuando se renuncie expresamente a ellos;

4) Cuando haya lugar a la perención o cuando se acepten los desistimientos"

Y repite que el artículo 68 ibídem enumera, aunque no en forma taxativa, los documentos que claramente constituyen títulos que prestan mérito ejecutivo, los cuales sirven de soporte al mandamiento de pago en el proceso por jurisdicción coactiva. En este punto cabe observar que el numeral 3o. de la norma citada menciona "... Las liquidaciones de impuestos contenidas en providencias ejecutoriadas que practiquen los respectivos funcionarios fiscales, a cargo de los contribuyentes ...".

En el caso *sub-júdice* está plenamente demostrado que no obstante haber sido rechazados, por razones de extemporaneidad e improcedencia en cada caso, los recursos interpuestos en la vía gubernativa contra la liquidación oficial No. 0688 de abril 7 de 1988 y los autos Nos. 433 y 064 de 24 de octubre de 1988 y 10 de febrero de 1989, respectivamente, en virtud de no proceder ningún recurso, como se deriva del contenido del auto de fecha marzo 14 de 1989 (fls. 17 a 19), los referidos actos administrativos que integran el título ejecutivo, debidamente notificados, como de ello hay constancia en el expediente, alcanzaron firmeza y quedaron ejecutoriados.

Al estar en firme adquirieron carácter ejecutivo y ejecutorio, lo que los hace suficientes por sí mismos para que la Administración pueda adelantar de inmediato las diligencias necesarias para lograr su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado. (Art. 64 C.C.A.).

Además, gozan de presunción de legalidad y obligatoriedad, puesto que no hay evidencia de que han sido suspendidos o anulados por la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

La sola circunstancia de que los actos que sirven de fundamento a la orden de pago han sido objeto de demanda ante el Contencioso, no implica en manera alguna que dichos actos no se encuentren ejecutoriados y sea ineficaz el mandamiento de pago, porque uno y otro proceso son independientes entre sí, como también son autónomas la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en ejercicio de la cual se discute la validez de los actos, y la acción ejecutiva de cobro que busca recaudar la obligación a cargo del deudor.

En resumen: en este caso no hay duda acerca de la eficacia del mandamiento de pago, el cual tuvo origen en un título integrado por actos administrativos ejecutoriados, que al tenor de la ley prestan mérito ejecutivo.

En cuanto a la suspensión de esta actuación, que según el recurrente debe producirse en razón de no haberse resuelto aún el proceso que cursa ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa en virtud de la mencionada demanda de nulidad, por ser materia del recurso lo considera la Sala, (art. 129, numeral 3o. y art. 252 del C.C.A.; y art. 171 del C. de P.C.). Al respecto, acoge las explicaciones del *a-quo* en cuanto a la negativa de tal medida, que es viable en el momento de hallarse el proceso en estado de dictar sentencia. Además, no puede accederse a la suspensión habida cuenta que la única prueba allegada es un certificado de la Secretaría de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, referente a una demanda presentada por la Sociedad ejecutada, relacionada con impuestos de Industria y Comercio y Avisos por el año gravable de 1985, vigencia de 1986, sin los datos que conduzcan a evidenciar lo dicho por el impugnante. (Fls. 10 y 30).

Lo anterior significa que la Sala confirmará la providencia recurrida, adicionándola en cuanto a negar la suspensión del proceso, pronunciamiento que omitió hacer el *a-quo* en la decisión impugnada no obstante haberse referido a ella en la parte motiva de la misma.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

1o.– Confírmase el mandamiento de pago proferido en este proceso en contra de la Sociedad Comercializadora Internacional Brocabri S.A. C.I. Brocabri S.A., por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales el 25 de julio de 1991.

2o.– Niégase la suspensión del proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Devuélvase a la oficina de origen.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del siete (7) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO

Para que los actos administrativos mencionados en el artículo 68-5 del C.C.A. puedan ser tomados como verdaderos títulos susceptibles de cobrarse por vía ejecutiva coactiva, no basta que estén ejecutoriados pues en ellos además debe constar una obligación clara, expresa y actualmente exigible. Al ser resueltos los recursos contra el acto administrativo, éste queda en firme o ejecutoriado.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Quinta.— Santafé de Bogotá, D.C., noviembre ocho (8) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero ponente: *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0082 — Jurisdicción Coactiva. Actor: La Nación contra Banco del Comercio.

La Sala resuelve la excepción previa de falta de competencia, propuesta por la entidad bancaria demandada.

ANTECEDENTES:

Por Resoluciones Nos. 2736 del 28 de agosto (fls. 1 a 4) y 4420 del 29 de diciembre (fls. 12-13), ambas de 1989, la Superintendencia Bancaria impuso sendas multas al Banco del Comercio en cuantías de dos millones doscientos sesenta y nueve mil seiscientos sesenta y siete pesos con 10/100 ($2'269.667.10); setecientos veintinueve mil seiscientos pesos (729.600,oo); nueve millones ochocientos cincuenta y nueve mil novecientos pesos ($9.859.900.oo) y diez millones quinientos setenta y tres mil setenta y tres pesos (10'573.073,oo) m/cte.

Contra los actos administrativos referidos se interpusieron recursos de reposición que fueron resueltos mediante las resoluciones números 4246 del 21 de diciembre de 1989 (fls. 5 a 9) y 0758 del 12 de marzo de 1990 (fls. 14 a 17), confirmando en todas sus partes los actos impugnados.

Con base en las resoluciones sancionatorias el entonces Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento de pago a favor del Tesoro Nacional y a cargo del Banco del Comercio, por la suma de veintitrés millones cuatrocientos treinta y dos mil doscientos cuarenta pesos con 10/100 (23'432.240.10) M/cte., y por las costas que se causaren (fl. 20).

En su calidad de Gerente del Banco del Comercio el señor Jairo Reyes Avila se notificó personalmente del mandamiento ejecutivo el día 24 de julio de 1990 (fl. 26).

LA EXCEPCION PROPUESTA:

Dentro de la oportunidad que para ese efecto señala el artículo 509 del C.P.C. el apoderado del Banco del Comercio propuso la excepción previa de falta de competencia (fls. 236 a 238), fundamentada en que las Resoluciones números 2736/89, 4246/89 y 758/90, expedidas por la Superintendencia Bancaria, no prestan mérito ejecutivo, en razón de que el artículo 488 del C.P.C., como norma expresa, en contrario de lo previsto en el artículo 64 (sic) del Decreto 01 de 1984, señala cuales son los únicos actos adminstrativos que tienen carácter ejecutivo, por manera que las Resoluciones referidas no constituyen providencias judiciales ni sentencias de condena contra el Banco del Comercio, porque no fueron pronunciadas por Juez o Tribunal alguno; tampoco tienen el carácter de providencias pronunciadas en procesos administrativos o de policía en donde se haya aprobado alguna liquidación de costas a favor de la nación. Concluye, entonces, que si por mandato del artículo 488 del C.P.C. los actos administrativos que sirvieron de título no prestan mérito ejecutivo, tampoco son susceptibles de cobrarse por los trámites del proceso ejecutivo.

Para resolver,

SE CONSIDERA:

Dentro de los procesos ejecutivos el coactivo cuenta con especiales características que lo diferencian del ordinario de su misma clase. Por esta razón las disposiciones que gobiernan su trámite, los sujetos procesales, los documentos que sirven como título ejecutivo y las autoridades que conocen de ellos, también son diferentes e igualmente especiales.

En efecto, con el primero de los juicios prementados el Estado busca hacer efectivas las obligaciones originadas en sus propias facultades, ya sean

estas sancionatorias, impositivas, exorbitantes en materia contractual etc., permitiéndole demandar su cumplimiento mediante determinadas autoridades administrativas que cuando actúan como ejecutoras desempeñan funciones judiciales.

De ordinario las obligaciones a favor del Estado están contenidas en actos o documentos emanados de sus propios órganos, documentos que se encuentran claramente individualizados en el artículo 68 del C.C.A., cuya parte pertinente para el caso sub-análisis prevé:

> "Prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, los siguientes documentos:
>
> '1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley' ".

Para que los actos administrativos mencionados en el artículo 68-5 del C.C.A. puedan ser tomados como verdaderos títulos susceptibles de cobrarse por vía ejecutiva coactiva, no basta que estén ejecutoriados pues en ellos además debe constar una obligación clara, expresa y actualmente exigible. Estos requisitos se cumplen a cabalidad en el *sub-júdice*, pues al haber sido resueltos los recursos interpuestos contra las resoluciones proferidas por la Superintendencia Bancaria quedaron en firme, es decir ejecutoriadas (art. 62-2 del C.C.A.). En cuanto se refiere a la obligación contenida en ellas, goza de claridad, pues su alcance y contenido son precisos, dado que no se requiere de ninguna hipótesis o raciocinio para descubrirlos; finalmente, no estando sujetos a condición o plazo alguno, su cumplimiento puede exigirse inmediatamente, toda vez que en virtud del artículo 64 del C.C.A., en concordancia con el art. 79 ibídem, la administración tiene la facultad de ejecutarlos oficiosamente, aún en contra de la voluntad de la Entidad bancaria sancionada.

El artículo 488 del C.P.C., invocado por el incidentalista, se aplica en la jurisdicción ordinaria a los procesos ejecutivos en los que los particulares pretendan hacer efectivos créditos a su favor, mientras que los artículos 561 a 568 de la misma codificación señalan el procedimiento que han de seguir las autoridades investidas de jurisdicción coactiva (los alcaldes municipales, quienes pueden delegar su jurisdicción –coactiva– en los Tesoreros; el Subdirector General de Impuestos Nacionales; los Administradores de Impuestos; los Jueces de Ejecuciones Fiscales etc. (arts. 5-5, L. 49/87 y D. 624/89)) para el cobro de deudas fiscales.

Aplicado lo dicho al caso en estudio se tiene que si al momento de librar el mandamiento de pago las resoluciones números 2736 y 4420 de 1989, que sirvieron de título ejecutivo, se encontraban ejecutoriadas y en ellas consta una obligación clara, expresa y actualmente exigible, la administración tiene la facultad de demandar su cumplimiento inmediato por vía ejecutiva-coactiva a través de autoridad competente, que para este caso es el Juez Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

1o.– Declárase no probada la excepción previa de falta de competencia propuesta por la parte demandada.

2o.– Ejecutoriado este auto, devuélvase el expediente al despacho del señor Consejero Ponente, para efectos de proveer sobre la excepción de mérito.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del siete (7) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penén Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA/JUICIO EJECUTIVO/JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA / COMPETENCIA / MANDAMIENTO DE PAGO / NULIDAD PROCESAL – Improcedencia / **EXCEPCIONES / PLEITO PENDIENTE**

Los juicios de jurisdicción coactiva son de conocimiento del funcionario ejecutor, fundamentalmente. Sólo que el legislador establece que algunas actuaciones se surtan ante la jurisdicción de lo Contencioso-Administrativo. Tales actuaciones son el trámite y decisión de las excepciones y el conocimiento de los recursos de apelación y queja contra los autos que dicte el funcionario ejecutor, así como las consultas cuando fueren adversas a quien estuvo representado por curador *ad litem*. La jurisdicción contenciosa actúa en segunda instancia cuando conoce de las apelaciones y quejas contra los autos dictados por el funcionario ejecutor, pero actúa en única instancia cuando resuelve sobre las excepciones propuestas. La Excepción de pleito pendiente supone la existencia del mismo derecho litigado por idénticas partes en dos procesos separados, iniciados con la presentación de dos demandas, con base en los mismos hechos y con iguales pretensiones.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.–. Santafé de Bogotá, D.C. catorce (14) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera ponente: *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0120. Actor: La Nación C/Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda "Granahorrar". Excepciones.

Se decide la excepción previa, propuesta por el apoderado de la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar, contra el auto de

mandamiento de pago de mayo 24 de 1991, proferido por la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales.

Por Resolución No. 4391, fechada el 28 de diciembre de 1989, la Superintendencia Bancaria resolvió multar a la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar y a favor del Tesoro Nacional con las sumas de $38'168.835; $23'587.540; $35'259.595; $35'680.305 y $30'639.535, por los excesos presentados en la relación activos-patrimonio durante los meses de julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 1988.

El mismo día, la Superintendencia Bancaria expidió la Resolución No. 4395 por medio de la cual resolvió multar nuevamente a la mencionada entidad y a favor del Tesoro Nacional por las sumas de $71'244.290; $94'271.990; $108.829.255 y $102'553.345 por los excesos presentados en la relación activos-patrimonio durante los meses de marzo, abril, mayo y junio de 1988.

El 16 de enero de 1990, la Superintendencia Bancaria expidió la Resolución No. 0131 por medio de la cual impone una sanción a la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar y a favor del Tesoro Nacional por las sumas de $11'335.348.84; $7'937.858; $13'615.738.84; $6'819.216.92; $7'342.678.84 y $7'900.521.92 por los defectos presentados en la relación activos-patrimonio en los meses de diciembre de 1988, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 1989.

Mediante escritos presentados los días 11 de enero y 5 de febrero de 1990, la apoderada de la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar interpuso recurso de reposición contra las resoluciones arriba mencionadas. Este último fue negado por la Superintendencia Bancaria, a través de la Resolución No. 0675 de marzo 8 de 1990.

En auto fechado el 24 de mayo de 1991, la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago por la vía ejecutiva por jurisdicción coactiva, a favor del Tesoro Nacional y en contra de la CORPORACION GRANCOLOMBIANA DE AHORRO Y VIVIENDA "GRANAHORRAR" por la suma de $601'467.574.51, más las costas que se causaren.

Dicho mandamiento de pago fue notificado el día 17 de junio de 1991 a la apoderada de "GRANAHORRAR".

En escrito recibido el 2 de julio de 1991, la apoderada de la Corporación de Ahorro y Vivienda "GRANAHORRAR" presentó escrito de excepciones, proponiendo la siguiente:

EXCEPCION DE PLEITO PENDIENTE ENTRE LAS MISMAS PARTES Y SOBRE EL MISMO ASUNTO.

Sostiene la excepcionante que, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se adelanta un proceso "con el objeto de obtener la nulidad de los actos administrativos citados", es decir, las resoluciones proferidas por la Superintendencia Bancaria. En dicho proceso no se ha proferido sentencia. Por otra parte, la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales busca obtener el pago de las sanciones impuestas en los referidos actos administrativos, cuando es bien claro que este proceso se encuentra contenido en el de nulidad adelantado frente al Tribunal.

Para decidir,

SE CONSIDERA:

Dentro del trámite de la excepción propuesta, el mismo excepcionante presenta dos memoriales en los cuales plantea nulidades constitucionales.

Al respecto, la Sala debe precisar que no proveerá sobre los anteriores memoriales, salvo en lo relacionado con la excepción previa propuesta por las siguientes razones:

El negocio se encuentra en esta Corporación por envío del funcionario ejecutor para resolver sobre una excepción previa en cuyo trámite no se prevén traslados, por lo cual podría pensarse en desechar los memoriales en cuestión. No obstante, como ya se dijo, en ellos se solicita la declaratoria de una nulidad constitucional.

Conforme a lo previsto en el art. 147 del C. de P.C. cuando se proponga una nulidad dentro de un incidente la decisión sobre ella se tomará en la misma providencia que decida el incidente. No obstante, se observa que en el caso presente el trámite es distinto y, aún siéndolo, la norma general no sería aplicable por cuanto se estaría suprimiendo una instancia como se verá más adelante.

De otra parte, si bien es cierto que dentro del término que la ley establece para proponer excepciones previas, deben plantearse las nulidades so pena de ser denegadas (art. 143 del C. de P.C.), los memoriales fueron presentados con posterioridad a dicho término por lo que sería del caso denegar las nulidades propuestas en forma extemporánea. No obstante, tampoco será la solución del problema por cuanto los fundamentos en los que se apoya la petición de nulidad no encajan en las excepciones que pueden proponerse como previas y, por lo mismo, debe considerarse como una solicitud independiente de las excepciones.

Con base en lo anterior, la Sala observa que los juicios de jurisdicción coactiva son de conocimiento del funcionario ejecutor, fundamentalmente.

Sólo que el legislador establece que algunas actuaciones se surten ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Tales actuaciones son el trámite y decisión de las excepciones y el conocimiento de los recursos de apelación y queja contra los autos que dicte el funcionario ejecutor, así como las consultas cuando fueren adversas a quien estuvo representado por curador *ad-litem.*

La jurisdicción contenciosa actúa en segunda instancia cuando conoce de las apelaciones y quejas contra los autos dictados por el funcionario ejecutor, pero actúa en única instancia cuando resuelve sobre las excepciones propuestas.

Ahora bien, las nulidades pueden plantearse en cualquiera de las instancias del proceso y aún después de proferirse la sentencia si la nulidad se origina en ella.

Pero, en casos como el presente en el cual se está conociendo de una excepción en única instancia y no de una apelación o de un recurso de queja en segunda instancia, si se resolviera sobre la nulidad que, como ya se dijo, aparece propuesta en forma independiente a la excepción que debe decidirse, se estaría afectando el derecho de defensa de la parte excepcionante.

En efecto, el negocio en relación con la solicitud de nulidad tiene dos instancias por cuanto el legislador establece que el auto que deniegue su declaratoria es apelable. Si aquí se resolviera desfavorablemente la solicitud que se presenta en forma independiente a la excepción no cabría recurso alguno, cuando lo cierto es que la nulidad no se propone ni en segunda instancia, ni como excepción.

Las anteriores consideraciones muestran en igual forma el por qué no puede darse aplicación al art. 147 del C. de P.C., como ya se dijo.

Así las cosas, la Sala considera más acertado, resolver en esta oportunidad lo relativo a la excepción propuesta y devolver el negocio al funcionario ejecutor para que provea sobre la nulidad.

Aclarado lo anterior procede la Sala a estudiar la excepción previa.

Preceptúa el art. 97 del C. de P.C.:

"... El demandado, en los procesos ordinarios y en los demás en que expresamente se autorice, dentro del término de traslado de la demanda podrá proponer las siguientes excepciones previas:

. . . . . .

"10. Pleito pendiente entre *las mismas partes y sobre el mismo asunto*". (subraya la Sala)

La excepción de pleito pendiente supone la existencia del mismo derecho litigado por idénticas partes en dos procesos separados, iniciados con la presentación de dos demandas, con base en los mismos hechos y con iguales pretensiones.

Las identidades, antes mencionadas, no se dan en el evento *sub-lite*, por las siguientes razones:

1o.— Las partes en uno y otro proceso, son opuestas: la demandada que en el proceso ejecutivo coactivo es la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar, es la demandante en el proceso de nulidad que se adelanta ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca (fl. 230). Por su parte, la Nación es la demandante en el primero de los procesos y lo demandado en el segundo son los actos administrativos.

2o.— Los hechos y las pretensiones en uno y otro proceso son diferentes, ya que en el de jurisdicción coactiva se quiere el cobro y pago de unas multas, con base en unas resoluciones; y en el contencioso administrativo se busca la nulidad de las resoluciones que sirvieron de base para constituir el título.

Salta a la vista, entonces, que en el presente caso no se dan los presupuestos establecidos en las normas.

De lo anterior se deduce que la excepción propuesta debe declararse no probada.

Como consecuencia de lo anterior, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

Declárase no probada la excepción propuesta.

Devuélvase al funcionario ejecutor para lo de su cargo, conforme a lo visto en la parte considerativa de esta providencia.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de la Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penén Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

GOBERNADOR–Designación

El Gobierno Nacional, puede libremente, con plena autonomía, designar en propiedad o en calidad de encargado a cualquier individuo vinculado a los sectores nacional, departamental, municipal o privado, sin que con ello incurra el nominador, en exceso o desviación de poder. Las personas encargadas están en libertad de aceptar o no dichos nombramientos, sin que la circunstancia de venir aquéllas desempeñando empleos del orden departamental genere inhabilidad o impedimento alguno.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre catorce (14) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Doctor Amado Gutiérrez Velásquez.*

Referencia: Expediente No. 0555. Nulidad del Decreto Ejecutivo 1504 de 13 de junio de 1991, por el cual fueron nombrados Gobernadores Encargados para varios Departamentos. Actor: José Jesús Laverde Ospina. Sentencia.

Agotada la ritualidad propia del proceso, con aporte de concepto fiscal opuesto a las pretensiones de la demanda, y no observando en lo actuado motivo alguno de invalidez, procede la Corporación a dictar la sentencia que en derecho y conforme a los hechos corresponde.

ANTECEDENTES;

I.– En ejercicio de la acción pública electoral, el ciudadano José Jesús Laverde Ospina, con demanda presentada el 18 de junio del año en curso,

solicita se declare la nulidad de los numerales 1o. a 9o. del Decreto 1504 de 13 del mismo mes, en cuanto hace relación a la designación de Gobernadores Encargados para varios Departamentos (fls. 3 a 7).

Estima el actor que los gobernadores encargados mediante el advertido Decreto son meros funcionarios de hecho, en la medida que el señor Presidente de la República se excedió en las facultades que le otorga el numeral 4o. del artículo 120 de la Carta Política entonces vigente, al seleccionarlos entre los subalternos del orden departamental, que no son sus agentes ni inferiores jerárquicos, cuando el encargo debió recaer en funcionarios del orden nacional.

Es que, explica, no obstante que el Presidente de la República es la suprema autoridad administrativa en lo que corresponde a los asuntos nacionales, como lo disponía el artículo 120 de la Carta Política que se cita, los Gobernadores son los Jefes de las administraciones seccionales, con independencia para el manejo de los problemas y asuntos territoriales, conforme lo preveía el artículo 182 de la obra mencionada.

Un acto administrativo proferido con desconocimiento o desacato a ese orden, por extralimitación o desbordamiento funcional, como ocurre en el caso que se examina, concluye el demandante, resulta inconstitucional e ilegal, imponiéndose la declaratoria de su nulidad.

Aduce, como normas violadas, el numeral 4o. del artículo 120 de la Constitución Política entonces vigente, y el numeral 2o. del artículo 94 del Decreto 1222 de 1986.

Como pruebas, aporta copia autenticada del Decreto demandado y del Decreto de nombramiento del doctor Alberto Restrepo Jaramillo como Secretario de Gobierno del Departamento del Quindío, el acta de posesión de este como tal y el acta de su posesión como Gobernador Encargado de la misma sección político-administrativa (fls. 1, 2 y 8 a 11).

II.— Por reunir los requisitos legales, la demanda fué admitida con auto de 24 de junio del presente año, disponiéndose el trámite de rigor (fls. 13 y 14).

Ese proveido fué notificado personalmente a cada uno de los gobernadores demandados, sin que ninguno hubiera descorrido el respectivo traslado en los términos de ley.

III.— En su concepto, la señora Fiscal Séptima colaboradora solicita se despachen desfavorablemente las pretensiones de la parte actora, por cuanto el señor Presidente de la República y su Ministro de Gobierno en modo alguno actuaron con exceso y desviación de poder cuando expidieron el Decreto

Ejecutivo 1504 de 13 de junio de 1991, en la medida que hacían ejercicio de una facultad discrecional en materia no condicionada en la Constitución entonces vigente (fls. 132 a 137).

CONSIDERACIONES:

Sin requerir de muy detalladas disposiciones jurídicas es dable resolver acerca de las pretensiones de la demanda, en razón a que el meollo de la causa petendi se centra en que el Gobierno Nacional –en el caso de autos el Presidente de la República y su Ministro de Gobierno– no podían encargar de las gobernaciones a que alude el decreto acusado a funcionarios del orden departamental, por no ser ellos agentes del Presidente sino del Jefe de la respectiva administración seccional.

Pero de acuerdo con lo dispuesto en el ordinal 4o., artículo 120 de la Constitución vigente hasta el 7 de julio del año en curso, al Presidente de la República le correspondía nombrar y separar libremente a los Gobernadores de Departamento atendiendo exclusivamente a las necesidades del servicio y con la sola consideración, que no restricción, de lo que en orden a preservar el denominado espíritu nacional en la rama ejecutiva y en la administración pública preveía el inciso segundo del parágrafo al numeral 1o. de la norma en mención. Fuera de esa salvedad no existía limitación o condicionamiento a la facultad presidencial contenida en la disposición constitucional.

El error del actor surge cuando estima que el Gobierno Nacional solo podía encargar como gobernadores a funcionarios del orden nacional por ser agentes del presidente, cuando la norma citada permitía, por el contrario, que esos cargos se proveyeran libremente, con plena autonomía, designando en propiedad o en calidad de encargados a cualquier individuo vinculado a los sectores nacional, departamental, municipal o privado, sin que con ello incurriera el nominador, como se pretende, en exceso o desviación de poder.

Entonces, siendo claro que la atribución de nombrar y remover libremente a dichos funcionarios no estaba sometida a las limitaciones, sujeciones o condicionamientos que plantea el demandante, se concluye que la designación de Gobernadores mediante los numerales impugnados del Decreto 1504 de 1991 se ajusta estrictamente al cánon constitucional invocado como presuntamente infringido, por lo que no puede prosperar la declaratoria de nulidad impetrada.

Igual cabe predicar de la norma legal también pretensamente vulnerada, el Art. 94 numeral 2 del Código de Régimen Departamental, como que el Gobierno Nacional designó Gobernadores encargados a personas que estaban en libertad de aceptar o no dichos nombramientos, sin que la circunstancia

de venir aquéllas desempeñando empleos del orden departamental generara inhabilidad o impedimento alguno.

Por lo brevemente expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

Deniéganse las pretensiones de la demanda, encaminada a obtener la declaratoria de nulidad de los nombramientos de gobernadores encargados efectuados en los numerales 1o. a 9o. del Decreto 1504, expedido por el Gobierno Nacional a 13 de junio de 1991.

En firme esta providencia, archívense las diligencias.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fué leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión verificada en la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de Sala; *Miren de la Lombana De Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PERSONERO MUNICIPAL–Facultades/**PERSONERO DELEGADO EN LO PENAL**–Nombramiento/**DESCONCENTRACION POR DELEGACION**

Al examinar el contenido del Decreto 1745 de 1988, estima esta Corporación que en momento alguno dicha norma tuvo la finalidad de derogar el artículo 150 del Código de Régimen Municipal, como lo sostienen el *a-quo* y la parte demandada, pues dicho decreto es contentivo de la figura conocida como "desconcentración por delegación" por medio de la cual el funcionario que es titular de una competencia la traslada a una inferior, para que ésta la ejerza en nombre de aquél, ya que por medio de ella se autorizó a los personeros municipales para delegar en los "Funcionarios de su inmediata dependencia", total o parcialmente, la representación del ministerio público en los procesos penales en que a éste corresponda intervenir por disposición legal, sin que esta autorización implique la facultad de crear en esa dependencia un cargo nuevo de personero delegado en lo penal con variación o modificación de la estructura orgánica del ente administrativo, lo que sí ocurre de acuerdo con la facultad conferida por el artículo 150 del Código de Régimen Municipal a los municipios.

Confirma la Nulidad del artículo 2o. del Acuerdo Municipal 022 de 5 de diciembre de 1990 de Montería, por medio del cual se reglamenta y determina la designación de personeros delegados en lo penal en el municipio de Montería.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre quince (15) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0570. Apelación. Fallo. Actor: Roberto Calume Montalvo.

Del Tribunal Administrativo de Córdoba ha llegado este proceso de simple nulidad iniciado por Roberto Calume Montalvo, en apelación de la sentencia de julio 25 de 1991, recurso interpuesto por el municipio de Montería por medio de su representante judicial.

Las peticiones formuladas en la demanda, son del siguiente tenor:

"1o. Decrétese (sic) la nulidad del Acuerdo Municipal No. 022 de Dic. 5 de 1990. Expedido por el H. Concejo Municipal de Montería, por medio del cual se reglamenta y determina la designación de los Personeros Delegados en lo Penal en el Municipio de Montería.

"2o. Decrétese la Suspensión Provisional del Acuerdo No. 022 de 5 de Dic. de 1990 proferido por el H. Concejo Municipal de Montería por medio del cual se determina y reglamenta la designación de los Personeros Delegados en la (sic) Penal en Montería.

"3o. Que la sentencia se comunique a las autoridades Municipales para su cumplimiento al tenor de lo dispuestos en el Art. 176 del C.C.A.". (Folio 1).

El acto demandado es el Acuerdo No. 022 de diciembre 5 de 1990 emanado del Concejo Municipal de Montería, "por medio del cual se determina y se reglamenta la designación de los personeros delegados en lo penal", cuyo contenido es el siguiente:

"ARTICULO PRIMERO: El Personero Auxiliar y los Personeros Delegados de la Personería del Municipio de Montería, a partir de la vigencia del presente Acuerdo, se denominarán Personeros Delegados en lo Penal, Primero, Segundo y Tercero.

"ARTICULO SEGUNDO: Los Personeros Delegados en lo Penal serán elegidos por el Concejo Municipal para un período igual al del Personero Municipal.

"PARAGRAFO: Los Personeros Delegados en lo Penal que se elijan con posterioridad a la fecha de iniciación del período del Personero Municipal, su elección se entenderá hecha para la terminación del período legal principal.

"ARTICULO TERCERO: Los Personeros Delegados en lo Penal ejercerán las funciones establecidas en la Ley, las que de manera especial

le asigne el Personero Municipal, además serán los Suplentes de éste en los negocios de su competencia en orden de su numeración.

"ARTICULO CUARTO: Los Personeros Delegados en lo Penal, no ejercerán funciones administrativas para el manejo de sus propias oficinas y dependencias, pues ello es función del Personero Municipal.

"ARTICULO QUINTO: Para ser Personero Delegado en lo Penal se requiere ser Abogado titulado o haber terminado estudios de Derecho en Establecimientos Universitarios legalmente reconocidos.

"ARTICULO SEXTO: Los Personeros Delegados en lo Penal, devengarán la asignación mensual correspondiente a la Categoría 13 de la actual escala salarial del Municipio.

"ARTICULO SEPTIMO: El presente Acuerdo rige a partir de la fecha de su sanción y deroga todas las normas que le sean contrarias". (Folio 5).

HECHOS

Los hechos señalados en la demanda como fundamento de las peticiones, podemos resumirlos en la siguiente forma:

1.- El H. Concejo Municipal de Montería expidió el 5 de diciembre de 1990 el Acuerdo No. 22 por medio del cual se determina y reglamenta la designación de los Personeros Delegados en lo Penal en Montería, el que recibió los tres debates reglamentarios y fué sancionado por el Alcalde Municipal, siendo publicado oportunamente en la Imprenta Departamental.

2.- El citado Acuerdo es ilegal por violar normas de superior categoría o jerarquía, como son los artículos 150 del Decreto 1333 de 1986 y el 4o. de la Ley 53 de 1990, que facultan a los municipios para crear cargos de Personeros Delegados en lo Penal, señalando la competencia para el nombramiento y remoción de los mismos en cabeza de los Personeros Municipales.

3.- De acuerdo a las normas citadas, en especial el artículo 150 del Código de Régimen Municipal, los Personeros Delegados podían ser los suplentes del Personero Municipal.

DISPOSICIONES VIOLADAS Y CONCEPTO DE SU VIOLACION

Se violó el artículo 150 del Código de Régimen Municipal, subrogado por el artículo 4o. de la Ley 53 de 1990.

La creación de un cargo y la elección de la persona que debe ocuparlo, son dos actos diferentes. La ley le dió al municipio la facultad de crear el cargo de Personero Delegado en lo Penal y la de su designación y remoción se la atribuyó al Personero Municipal.

Con base en lo anterior, si el artículo 2o. del Acuerdo mencionado, expedido por el Concejo Municipal de Montería dice: "Los Personeros Delegados en lo Penal serán elegidos por el Concejo Municipal...", es obvia la violación flagrante de la norma de superior jerarquía antes citada, lo que hace nulo el acto demandado.

En el mismo libelo de demanda fué solicitada la suspensión provisional de los efectos jurídicos del acto demandado, petición que fué resuelta en el auto admisorio de la demanda, de fecha abril 24 de 1991, en forma negativa, sin que contra ella se hubiera recurrido.

El proceso se adelantó en forma legal, observándose todas y cada una de las etapas señaladas para el proceso ordinario, haciendo uso en forma oportuna el demandante del derecho para alegar de conclusión en la primera instancia, sosteniendo los mismos puntos de vista indicados en la demanda (folios 44 y 45).

El Fiscal 1o. del Tribunal en su vista fiscal No. 043 de julio 18 de 1991, solicitó fueran escuchadas las peticiones de la demanda, pues los artículos 92 y 93 del Decreto 1333 de 1986 facultan a los Concejos Municipales para elegir Personeros Municipales, pero no dicen nada respecto a los Personeros Delegados en lo penal, respecto de los cuales la Ley 53 de 1990 en su artículo 4o. autoriza a los Personeros para nombrarlos (folios 48 a 50).

La sentencia recurrida, en los considerandos al analizar las peticiones y los fundamentos de la demanda, dice:

> "Primer Cargo: Considera el actor que el Acuerdo Municipal 022 de 5 de diciembre de 1990 expedido por el Concejo de Montería viola el artículo 150 del Código de Régimen Municipal al adscribirse al Concejo de Montería competencia para elegir los Personeros Delegados en lo Penal.
>
> "Del libelo demandatorio y del alegato de conclusión del actor se infiere que la norma que invoca como violada es la que se refería a la institución de los personeros delegados en lo penal, que podían ser suplentes del Personero Municipal. Este precepto, consagrado en el artículo 150 del Decreto 1333 de 1986, no se encontraba vigente para la fecha de expedición del acto administrativo impugnado –5 de diciembre de 1990–, pues había sido subrogado por los artículos 1o. y 2o. del Decreto 1745 de 1988, que a la letra dice:

""Artículo 1o. Los Personeros Municipales podrán delegar en los funcionarios de su inmediata dependencia, total o parcialmente, la representación del Ministerio Público en los procesos penales en que éste corresponda intervenir por disposición legal, ante los juzgados penales municipales o de instrucción Criminal.

"Parágrafo: Los delegados a que se refiere el presente artículo deberán reunir las mismas calidades exigidas por la Ley para el desempeño del cargo de Personero Municipal.

""Artículo 2o. La delegación a que se refiere este Decreto se hará por Resolución en la que deberá especificarse el proceso o procesos para los cuales se hace dicha delegación cuando se trata de casos individuales, o el juzgado ante el cual se delegan la función (sic) cuando se trate de una comisión general.

"En todos los casos, el funcionario tomará la denominación de Personero Delegado, tendrá las mismas facultades, atribuciones y deberes que correspondan al Personero Titular en el negocio respectivo y autorizará con su firma los conceptos que emita y las actuaciones en que intervenga""

"Significa lo anterior, que a partir de esa norma, dejó de ser atribución de los Concejos la creación de Personeros Delegados en lo Penal con la posibilidad de ser suplentes del Personero Municipal, en consideración a que los artículos antes transcritos le otorgan al Personero Municipal la facultad de delegar en uno de sus subalternos, la representación en los procesos penales.

"En síntesis, el actor invocó una norma inexistente, y no le está permitido al Tribunal confrontar el acto acusado con la norma que regía para la fecha de su expedición, toda vez, que, en el proceso contencioso, como ya anotamos, en tratándose de la impugnación de un acto administrativo, no se produce un control general de legalidad. El juzgador sólo puede estudiar el concepto de la violación alegada y las normas que se aduzcan como infringidas, ya que en estas acciones la violación de la ley es causa petendi para invocar la nulidad del acto; razón por la cual este cargo no puede prosperar.

"Segundo Cargo: Lo hace consistir el demandante en la infracción al artículo 4o. de la Ley 53 de diciembre 28 de 1990, debido a que según ésta, los personeros delegados en lo penal son de libre nombramiento y remoción del Personero Municipal.

"La mencionada norma es del siguiente tenor:

"Art. 4o. El artículo 150 del Código de Régimen Municipal quedará así:

"Artículo 150: Autorízase a los Municipios cabeceras de distrito y Circuito Judicial para crear cargos de Personeros Delegados Especialmente en lo Penal, quienes serán de libre nombramiento y remoción del Personero Municipal. Tendrán, además, las mismas calidades del personero"".

"Frente a esta situación es imperioso precisar si es posible aplicar el artículo 4o. de la Ley 53 de 28 de diciembre de 1990 a un acto administrativo expedido antes de su vigencia.

"La vieja constitución de 1886, disponía en su artículos 192 que los acuerdos municipales eran obligatorios mientras no fuesen anulados o suspendidos por la justicia Contenciosa Administrativa; norma ésta, (sic) que no obstante haber sido omitida en la nueva carta, se encuentra consignada en el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo respecto de los actos administrativos.

"Esta disposición impide al funcionario administrativo aplicar el mandato de mayor jerarquía o entender que éste deroga tácitamente el acto administrativo subalterno. Por este motivo, es necesaria su impugnación judicial.

"El hecho de no haber estado vigente la ley en el momento de la expedición del acto que la contraría no implica la aplicabilidad de éste, pues se prestaría al imperio de los acuerdos y de las ordenanzas por encima de la ley, por supuesto, que ésto en tratándose de asuntos de fondo y no de forma.

"Si el artículo 2o. del Acuerdo Número 022 de 5 de diciembre de 1990 ordena que los Personeros Delegados en lo Penal serán elegidos por el Concejo Municipal de Montería y la Ley 53 de 1990 en su artículo 4o., señala que la designación la harán los personeros y que los funcionarios de libre nombramiento y remocion, no queda la menor duda de la violación impetrada.

"El acto acusado perdió fuerzá ejecutoria por haber desaparecido sus fundamentos de derecho (decaimiento), art. 66 Nral. 2o. C.C.A., pero esto no quiere decir que no tiene valor alguno, por gozar de presunción de legalidad, que solo puede desvirtuar el juzgador.

"El H. Consejo de Estado ha dicho sobre el particular:

""Así entendida la norma, cuando el juez del acto encuentre que los fundamentos de derecho de éste han desaparecido, debe declararlo nulo porque sería absurdo considerar válido lo que la ley considera inválido, pues a ésto equivaldría la desaparición de la norma que lo fundamentaba"". (Sentencia de Febrero 23 de 1990. Expediente 5346. Consejero Ponente Dr. Gustavo de Greiff Restrepo).

"Como el demandante solicita la nulidad de la totalidad del acuerdo y el Tribunal observa que sólo el artículo 2o. del mismo acuerdo es violatorio del artículo 4o. de la Ley 53 de 1990, se declarará la nulidad en este sentido". (Folios 55 a 58).

A la apelación se le ha dado el trámite legal en esta Corporación, dentro del cual, la parte demandada sustentó el recurso sosteniendo que con su fallo el Tribunal le está reconociendo efectos retroactivos a la Ley 53 de 1990, en cuanto a la elección de los funcionarios de período fijo, como es el caso de los Personeros Suplentes, contrariando en esa forma una larga tradición dentro del derecho administrativo, que establece que la justicia administrativa es esencialmente rogada, principio que trae como consecuencia, que al no estar vigentes al momento de expedirse el acto demandado las dos normas jurídicas citadas en la demanda como violadas, no podían prosperar las pretensiones de la misma, pues el artículo 150 del Decreto 1333 de 1986 había sido derogado por el Decreto 1745 de 1988, artículos 1o. y 2o. y la Ley 53 de 1990 aún no había sido expedida.

Que la sentencia al afirmar "el acto acusado perdió su fuerza ejecutoria por haber desaparecido sus fundamentos de derecho...", confunde el término "derogacion" con los efectos ex tunc y ex nunc de las normas. Por regla general toda ley rige hacia el futuro a partir de su promulgación, y cuando se da su derogación, ésta también tiene efectos para el futuro, quedando válidas las situaciones jurídicas creadas bajo el imperio de la norma dejada sin efectos (artículo 38 Ley 153 de 1887).

Que al hacer un recuento histórico, se encuentra que la norma hoy debatida ha tenido sus vaivenes institucionales, pues del régimen jurídico de nombramiento de los delegados y suplentes del personero por los Concejos Municipales se ha pasado al de nombramiento de los mismos por el Personero Municipal (folios 73 a 79).

La Fiscalía Séptima del Consejo de Estado en su concepto No. 036–91 de octubre 30 de 1991, solicita sea confirmada la sentencia apelada, con base en lo dispuesto en el artículo 4o. de la Ley 53 de 1990 que le dió a los Personeros Municipales la facultad de nombrar a los Personeros Delegados en lo Penal (folios 81 a 97).

Agotado el trámite procesal conforme a la ley, pasaremos a desatar la alzada, luego de las siguientes:

CONSIDERACIONES

Las normas jurídicas señaladas en la demanda como violadas por el acto demandado, dice:

Artículo 150 Decreto 1333 de 1986.

"Art. 150.– Están autorizados los municipios capitales de departamento para crear personeros delegados en lo penal, quienes podrán ser los suplentes del personero municipal".

Artículo 4o. Ley 53 de diciembre 28 de 1990.

"Art. 4o. El artículo 150 del Código de Régimen Municipal (Decreto-ley 1333 de 1986), quedará así:

"Art. 150. Autorízase a los municipios cabeceras de Distrito y Circuito Judicial, para crear cargos de personeros, delegados, especialmente en lo penal, quienes serán de libre nombramiento y remoción del Personero Municipal. Tendrán, además las mismas calidades del Personero".

1.– Al examinar el contenido del Decreto 1745 de 1988, estima esta Corporación que en momento alguno dicha norma tuvo la finalidad de derogar el artículo 150 del Código de Régimen Municipal, como lo sostienen el a-quo y la parte demandada, pues dicho decreto es contentivo de la figura conocida como "desconcentración por delegación" por medio de la cual el funcionario que es titular de una competencia, la traslada a un inferior, para que éste la ejerza en nombre de aquél, ya que por medio de ella se autorizó a los Personeros Municipales para delegar en los "Funcionarios de su inmediata dependencia", total o parcialmente, la representación del Ministerio Público en los procesos penales en que a éste corresponda intervenir por disposición legal, sin que esta autorización implique la facultad de crear en esa dependencia un cargo nuevo de Personero Delegado en lo penal con variación o modificación de la estructura orgánica del ente administrativo, lo que si ocurre de acuerdo a la facultad conferida por el artículo 150 del Código de Régimen Municipal a los municipios.

Por no ser estas dos normas contrarias u opuestas entre si, pues regulan materias que aunque son afines no son iguales, por lo que el artículo 150 del Código de Régimen Municipal no quedó comprendido dentro de las derogaciones señaladas en el artículo 3o. del Decreto 1745 de 1988, y se encontraba vigente cuando fué expedido el acto demandado.

2.– Respecto al artículo 4o. de la ley 53 de 1990 subrogatorio del artículo 150 del Código de Régimen Municipal, debe tenerse en cuenta, que empezó a regir a partir del 31 de diciembre de dicho año, fecha en que fue promulgada (artículo 21 ibídem), por lo cual, esta disposición no existía jurídicamente para el 5 de diciembre de 1990, fecha en que ya había cumplido el acuerdo demandado los tres debates reglamentarios en el Concejo Municipal y había sido sancionado por el Alcalde (artículos 108 y 111 del C. de R. M.), faltándole únicamente la publicación en el respectivo Diario o Gaceta oficiales, para que pudiera entrar a producir la plenitud de sus efectos (artículos 115 y 116 ibídem), la cual se efectuó en la "Gaceta de Montería", publicación oficial de ese municipio, en el mes de febrero de 1991 (folios 13 a 18), es decir, cuando ya la ley 53 de 1990 había empezado a regir, otorgándole a los Personeros Municipales la facultad de libre nombramiento y remoción de los Personeros Delegados en lo Penal, por lo tanto, el acuerdo demandado al disponer en su artículo segundo, que dichos Personeros Delegados en lo Penal serían elegidos por el Concejo Municipal, incurrió en violación de esa norma que es de superior jerarquía, lo que trae como consecuencia su nulidad.

3.– En este caso no puede hablarse de aplicación retroactiva de la ley 53 de 1990, pues como se analizó en el párrafo anterior, cuando el acuerdo demandado empezó a regir, dicha ley ya se encontraba en plena vigencia.

4.– Tampoco puede decirse que el artículo segundo del acuerdo fué derogado por la ley 53 de 1990, por lo anotado antes, pues solo se deroga por una norma posterior, la disposición que ya existía cuando se expidió aquélla.

5.– Igualmente, no puede decirse que el acto demandado perdió su fuerza ejecutoria por haber desaparecido sus fundamentos de derecho (artículo 66 numeral 2o. del C.C.A.), pues, como se explicó en los párrafos anteriores, cuando entró a regir, ya la ley 53 de 1990 había entrado en vigencia y disponía todo lo contrario de lo regulado en el artículo 2o. de ese acto, es decir, nació a la vida sin fundamento jurídico.

6.– Teniendo en cuenta que el demandante solicita la nulidad de todo el acuerdo y solamente el artículo 2o. del mismo es violatorio de lo dispuesto en el artículo 4o. de la ley 53 de 1990, es por lo que la nulidad comprenderá a ese artículo únicamente, quedando válido el resto del acuerdo.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oído el concepto fiscal, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

Confírmase por los motivos anotados en los considerados, la sentencia de julio 25 de 1991 proferida en este proceso por el Tribunal Administrativo de Córdoba.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE AL TRIBUNAL DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fué discutida y aprobada por la Sala en sesión de catorce (14) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

RECLAMACION ELECTORAL/PRINCIPIO DE CELERIDAD/PRINCIPIO DE IMPARCIALIDAD/PRINCIPIO DE EFICACIA DEL VOTO/ACTA DE ESCRUTINIO/ERROR ARITMETICO

Cuando el legislador eliminó como causales de nulidad en los procesos electorales "...los eventos previstos en las causales de reclamación", tuvo en cuenta que carecía de lógica llevar al proceso electoral situaciones que deben ser corregidas en la etapa de los escrutinios y que de ser aducidas a través de la acción pública electoral alargan los procesos electorales con menoscabo del principio de la brevedad y la celeridad que informan el juicio electoral con el objeto de garantizar la corrección oportuna de aquellos hechos que desvitúan la transparencia electoral y el derecho de acceder a los cargos de elección popular en guarda de los principios de la imparcialidad y de la eficacia del voto. Es causal de reclamación el error aritmético en el conteo de votos consignados en las actas de escrutinio.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., noviembre veintiocho (28) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0548. Actor: Efraín Castro López y Otros.

Se decide el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío el 11 de abril del año en curso, que declaró "... la nulidad del acto administrativo por medio del cual el 18 de marzo de 1990, los Delegados del Consejo Nacional Electoral declararon la elección de diputados a la Asamblea Departamental para el período 1990/1992".

ANTECEDENTES:

La sentencia recurrida resolvió las peticiones que dieron origen a tres (3) procesos acumulados.

Proceso No. 2362

Tuvo su origen en la demanda que por medio de apoderado y en ejercicio de la acción pública electoral presentó el señor Efrain Castro López, con el objeto de obtener la declaratoria de nulidad del acto administrativo "... por medio del cual se declaró la elección de Diputados a la Asamblea por la Circunscripción Electoral del Quindío para el período 1990 - 1992, contenidos en el acta de escrutinios (forma E–28) efectuados por los Delegados del Consejo Nacional Electoral ... el 18 de marzo del corriente año, ...". También pide nuevos escrutinios y expedición de nuevas credenciales previa cancelación de "... aquella o aquellas que no correspondan a la realidad electoral expresada en las urnas".

Con invocación de las causales de nulidad de que tratan los numerales 2 y 4 del artículo 223 del C.C.A. el demandante formula dos cargos con base en los siguientes hechos:

La Comisión Escrutadora Departamental declaró electos diputados con base en un total de 135.652 votos y un cuociente de 9.043 votos, cuando realmente los votos válidos fueron 128.221 y el cuociente de 8.548 votos. El error estuvo en que en los puestos de votación 03 y 06 de la zona número 2 de Armenia, con 67 mesas de votación, la Comisión Escrutadora Auxiliar al practicar el escrutinio sumó en el formulario E–24 dos veces los subtotales, con la consecuencia de que en las primeras diecinueve (19) mesas de los puestos 03 se incurrió en un error de 892 votos por encima de la votación real y en el puesto 6 se contabilizaron 6.755 votos inexistentes.

Con ese proceder de la Comisión se infringieron el artículo 172 de la Constitución Nacional y los artículos 1o., ordinal 5o. y 7o. del Código Electoral "... pues si disminuyó realmente el total de votos válidos, también el cuociente y el residuo disminuyeron, se alteró el orden descendente de los residuos de la adjudicación de las curules y por lo mismo, el partido ANAPO derivó ventajas sobre el LIBERALISMO OFICIALISTA, en los escrutinios definitivos.", con violación de la representación proporcional consagrada en la norma constitucional atrás citada y de los principios consagrados en el artículo 1o. del Decreto 2241 de 1986 que constituyen "el sistema electoral vigente".

Al respecto, el demandante dice textualmente:

"En síntesis, se violaron las normas citadas de dos maneras:

a) Al computador por los candidatos o listas inscritas, votos inexistentes, inflando así la votación realmente obrenida para la Asamblea Departamental, y por supuesto, a cada uno de los candidatos.

b) Al computador los votos con violación del sistema electoral previsto en las Leyes de la República, pues si la votación fué inflada imaginariamente, el resultado real varía tanto el total de votos válidos como el cuociente y el residuo, alterándose el orden descendente para la adjudicación de curules".

También pidió la suspensión provisional del acto acusado y acompañó pruebas, entre ellas "... las actas de escrutinio tanto de los jurados de votación como de las comisiones escrutadoras, que reposan en la Presidencia del Tribunal, en virtud de haber sido enviadas oportunamente por las autoridades correspondientes...", en cuanto contienen resultados de votaciones para la Asamblea Departamental del Quindío.

La demanda, que fué presentada personalmente, el 18 de abril de 1990 acompañada del respectivo poder, se admitió el 30 del mismo mes al mismo tiempo que se decretó la medida provisional solicitada. Apelado el auto admisorio en cuanto a la suspensión provisional, fué revocado mediante providencia de noviembre 29 de 1990.

Como parte impugnante en este proceso aparecen Isabela Pava Rivera, Pubenza Montoya de Alzate, Alba Stella Buitrago Pérez, Juan de Jesús Salazar Nieto, José Numael Londoño Buitrago, Carmen Helena Valencia Gómez, William Franco Agudelo y Javier Ocampo Cano. Como demandados representados por apoderado los ciudadanos Efren A. Martínez, Henry González Meza, Carlos Alberto Oviedo Alfaro e Iván Alberto García Montoya.

Proceso No. 2363

Se originó este proceso en la demanda que por medio de apoderado y en ejercicio de la acción pública electoral formuló el ciudadano Jesús Orlando Martínez Callejas el 19 de abril de 1990, con el fin de obtener la "... nulidad del acto administrativo por el cual se declaró la elección de Diputados a la Asamblea Departamental del Quindío, período constitucional 1990 – 1992, ...".

Dos cargos formula el demandante con invocación de las causales 2a. y 4a. del artículo 223 del C.C.A. El primero porque en el acto declaratorio de la elección de los diputados se tuvo en cuenta "... un número de votos no existentes o lo que es lo mismo apócrifos o falsos, ...". El segundo porque se violó "... el sistema electoral pues en ninguna parte se permite la doble suma de unos registros...", que fué lo ocurrido en el caso en estudio, lo que signifi-

có que se hizo la adjudicación de las curules con base en un cuociente electoral conformado con votos inexistentes.

La Comisión integrada por los Delegados del Consejo Nacional Electoral declaró elegidos diputados teniendo en cuenta votos inexistentes incluídos en los escrutinios hechos por la Comisión Escrutadora Municipal, la cual contabilizó dos veces para todos los treinta y tres (33) candidatos de tal manera que al candidato Efren Tovar Martínez le fueron sumados más de 1.312 votos que al ser restados pierde su curul. Esa inclusión en los escrutinios de votos inexistentes "... crean actos administrativos apócrifos".

El error ocurrió cuando fueron trasladados los datos del escrutinio hecho por el jurado de votación de la zona 2, puesto 3, integrada por 35 mesas, del formulario E–17 al formulario E–24, durante los escrutinios municipales, porque se sumaron dos veces los subtotales de la primera hoja de los formularios correspondientes. El demandante hace la relación del contenido de los folios u hojas de los formularios atinentes a mesas del puesto de votación 06 de la zona 2 de Armenia. Indica que del total inicial de 135.652 votos hecha la deducción de los votos inexistentes queda un total de 128.815 votos válidos, lo que se traduce en un cuociente electoral de 8.588 votos frente al de 9.043 votos que sirvió de base para adjudicar las curules, con desconocimiento del artículo 172 de la Constitución entonces vigente, y del artículo 192, numeral 11 del Decreto 2241 de 1986. El resultado electoral tenido en cuenta para hacer la declaratoria de elección de los diputados no coincide con el obtenido en el escrutinio hecho por los jurados de votación, porque aquél excede en número de votos a éste.

Finaliza la demanda pidiendo las siguientes declaraciones:

"PRIMERA: Declarar que es nula el acta de DECLARATORIA DE ELECCION DE DIPUTADOS A LA ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL QUINDIO, PERIODO CONSTITUCIONAL 1990 a 1992, emanada de la Comisión DELEGADA DEL CONCEJO (sic) NACIONAL ELECTORAL, contenida en las formas E28, E28-2, E-28-3, E28-4, y E28-5, por ser nulas las actas de instalación y escrutinio del Jurado de Votación y las actas de escrutinio municipal, efectuadas sobre las siguientes zonas; puestos y mesas: ZONA 1: puesto 1 mesa 2., ZONA 2, puesto 1 mesa 12; puesto 2 mesa 1; puesto 3 mesa 1 a 35; puesto 4 mesas 4, 6, 8, 11, 12 y 15; puesto 5 mesas 1, 5, 6, y 22; puestos 6 mesas 3 a 10; puesto 7 mesas 3, 5, 8, puesto 8 mesa 1, puesto 9 mesa 5, puesto 11 mesa 7-9, y 10-13; ZONA 3: puesto 2, mesa 1, 5, 6, 7, 8 y 9, puesto 5 mesa 4, 14, puesto 6 mesa 2, puesto 8 mesa 6, 7, y 9, puesto 9 mesa 2, 3, 4, puesto 11 mesa 2, puesto 12 mesa 3.

SEGUNDO: Que en consecuencia de lo anterior ordenase (sic) practicar nuevos escrutinios en la forma prevista en el Art. 247 del Código Elec-

toral sobre las siguientes mesas: ZONA 1, puesto 1, mesa 2, ZONA 2, puesto 1 mesa 12, puesto 2 mesa 1, puesto 3 mesa 1 a 35, puesto 4 mesas 4, 6, 8, 11, 12, 15: puesto 5 mesa 1, 5, 6, 22, puesto 6 mesas 3 y 10, puesto 7 mesas 3, 5, 8, puesto 8, mesa 1, puesto 9, mesas (sic) 5, puesto 11 mesas 7 y 9, 10, 13. ZONA 3: puesto 2, mesas 1, 5, 6, 7, 8, 9, puesto 5 mesas 4, 14, puesto 6, mesa 2, puesto 8 mesa (sic) 6, 7, 9, puesto 9 mesa (sic) 2, 3, 4, puesto 11, mesa 2, puesto 12 mesa 3.

TERCERA: Con base en la nueva declaración de elección, se ordenará la expedición de credenciales correspondientes a las personas que resulten elegidas, dejando sin valor las credenciales expedidas en base al acta declaratoria de elección anulada".

Admitida la demanda mediante auto del 23 de abril de 1990 fué contestada por el representante legal de los demandados Efren Tovar Martínez, Henry González Meza, Iván Alberto García Montoya, Carlos Alberto Oviedo Alfaro, y como impugnante se le reconoció personería a Carmen Helena Valencia Gómez.

Proceso No. 2367

Aduciendo las causales de nulidad de los numerales 2 y 4 del artículo 233 del C.C.A. y del numeral 11 del artículo 192 del C. E., la ciudadana Elba Franco Orozco, por medio de apoderado y en ejercicio de la acción pública electoral, pretende se declare "... que es nula el acta declaratoria de elección de diputados a la Asamblea Departamental del Quindío, período constitucional 1990 - 1992, emanada de la Comisión Delegada del Consejo Nacional Electoral...".

Sostiene que son nulas las actas de instalación y escrutinio del jurado de votación, y las actas de Escrutinio Municipal", correspondientes a los siguientes puestos y mesas de votación:

"ZONA 1: puesto 1 mesa 2; ZONA 2, puesto 1 mesa 12; puesto 2 mesa 1, puesto 3 mesa 1 a 35; puesto 4 mesas 4, 6, 8, 11, 12 y 15; puesto 5 mesas 1, 5, 6 y 22; puesto 6 mesas 3 a 10; puesto 7 mesas 3, 5, y 8, puesto 8 mesa 1, puesto 9 mesa 5, puesto 11 mesa (sic) 7, 9, y 10, 13, ZONA 3 puesto 2, mesa (sic) 1, 5, 6, 7, 8 y 9, puesto 5 mesa (sic) 4, 14, puesto 6 mesa 2, puesto o mesa (sic) 6, 7, 9, puesto 9 mesas 2, 3, 4, puesto 11 mesa 2, puesto 12 mesa 3".

Afirma que durante los escrutinios realizados el 13 de marzo por la Comisión Escrutadora Municipal, al trasladarse los datos contenidos en las formas E–17 a las formas E–24, mesa por mesa, se sumaron votos inexistentes que no solamente alteraron el resultado total de la votación sino el cuociente electoral. Se realizó, afirma la demanda, "... una doble contabilización de votos para todos los treinta y tres candidatos a tal punto que uno

de ellos el doctor Efren Tobar (sic) Martínez se le sumó más de 1.312 votos, que al restarlos trae como consecuencia la pérdida de su curul. Tales sumas de votos no existentes crean actos apócrifos, lo que es causal de nulidad. La irregularidad ocurrió respecto de treinta y cinco (35) mesas de votación del puesto 3 de la zona 2 de Armenia y en 32 mesas de votación del puesto 06 de la misma zona 2.

Para la adjudicación de las curules de diputados los Delegados del Consejo Nacional Electoral tuvieron en cuenta un total de 135.652 votos y un cuociente electoral de 9.043 votos. Sin embargo, descontados los votos inexistentes sumados en la forma indicada anteriormente el total de votos es de 128.815, resultado real, y el cuociente de 8.588 votos, diferencia que conduce a que el Diputado Efren Tovar Martínez pierda su curul.

Los hechos descritos constituyen violación del artículo 172 de la Constitución Nacional anterior y del artículo 192, numeral 11 del C.E., hechos que hacen nulas las actas de escrutinio y nulo el acto declaratorio de elección con base en las causales señaladas en los numerales 2 y 4 del artículo 123 del C.C.A.

Existen también errores en el acta de escrutinio de los jurados de votación respecto de la mesa 002, del puesto 01 de la zona 01, de la mesa 001 del puesto 02 de la zona 2, mesa 12 del puesto 1 de la zona 2, mesa 11 del puesto 3 de la zona 2, mesas 11, 17, 18 y 26 del puesto 3 de la zona 2, mesas 04, 06, 08, 11, 12 y 15 del puesto 04 de la zona 2, mesas 01, 05, 06 y 22 del puesto 5 de la zona 2, y mesa 3 del puesto 6 de la zona 2. En todas esas mesas se requiere recuento de votos pues "... no aparecen relacionadas en el acta general como errores corregidos". Se trata de errores "... entre las actas de instalación y escrutinio de los jurados de votación, con las actas de resultado de escrutinios municipales ... errores que configuran causales de nulidad conforme a las disposiciones citadas".

Admitida la demanda mediante providencia fechada el 25 de abril de 1990, se hicieron parte como impugnantes, por medio de apoderado, Martha Genoveva Buendía, Iván Alberto Montoya, Efren Tovar Martínez, Henry González Meza, y Carlos Alberto Oviedo Alfaro a quienes se les reconoció personería oportunamente.

La sentencia apelada

La sentencia objeto del recurso pronunciada el 11 de abril del año en curso, reúne los requisitos señalados en los artículos 303, 304 y 305 del Código de Procedimiento Civil. Resolvió las excepciones y con base en la prueba legalmente incorporada, especialmente las actas de escrutinio de los jurados de votación y las de las Comisiones Escrutadoras, llegadas al Tribunal por virtud de lo dispuesto en el artículo 169 del C.E., declaró nulo el acto admi-

nistrativo demandado, ordenó la práctica de nuevo escrutinio y dispuso librar las comunicaciones de ley.

Al respecto, expresó el *A-quo:*

"... después de analizar las actas de escrutinios de los jurados (formularios E-17) y cotejar sus resultados con las actas de escrutinio zonales, municipales y departamentales (formularios E–28), encuentra la Sala que efectivamente hubo factores o elementos apócrifos, es decir, supuestos o fingidos que dolosa o culposamente se adicionaron a los registros electorales durante los escrutinios zonales, que no se observan en los escrutinios de mesa realizados por los jurados de votación y que falsearon la voluntad de los electores, manifestadas en las urnas el 11 de marzo/90, comunicando esa falsedad o apocrifidad al acto demandado, por medio del cual se declaró la elección de los diputados a la Asamblea del Quindío.

En cuanto al segundo cargo de nulidad que se hace en estas diligencias al acto de elección demandado, a saber, violación del sistema del cuociente electoral adoptado por la Constitución y las leyes de la República, estima la Sala que por haberse apoyado el escrutinio departamental en los elementos "falsos o apócrifos" adicionados durante los escrutinios zonales, se violaron los artículos 172 de la Constitución Nacional y el 7 del Decreto 2241/86, no porque se haya violado la mecánica del sistema del cuociente electoral, sino porque si, como lo dicen tales normas, para obtener dicho cuociente, se divide el total de votos válidos por el de puestos por proveer y posteriormente se adjudican los puestos a cada lista en proporción a las veces que el cuociente quepa en el respectivo número de votos válidos, se tiene que en este caso al adicionarle a los votos válidos, otros "votos apócrifos", supuestos o fingidos, es decir, inexistentes, sin respaldo en la realidad física de las papeletas depositadas en las urnas, el valor del cuociente electoral así obtenido no es real, verdadero o acorde con la Constitución y las leyes de la República, debiendo declararse próspero también este cargo de nulidad del acto administrativo demandado.

En cuanto a la violación del art. 1 (inciso 1 y numeral 5) del Decreto 2241/86, por tratarse de enunciados de carácter general, de principios u orientaciones que deben guiar no solo la legislación electoral sino la actividad de las autoridades administrativas y jurisdiccionales que deben poner en práctica, en forma reiterada ha dicho el Consejo de Estado que son normas que no pueden ser violadas en forma directa, sino en forma indirecta mediante la transgresión de las normas que los desarrollan, por lo cual estima la Sala que esta norma fué violada en cuanto se violó el art. 7 del mismo Decreto 2241/86 y se incurrió en las causales de nulidad segunda y cuarta del art. 223 del C.C.A., es decir, en forma indirecta.

Finalmente estima la Sala que como quiera que se planteó durante el proceso la posibilidad de declarar la nulidad no de todo el acto demandado, sino de la parte pertinente, rectificando o modificando el escrutinio realizado por los Delegados del Consejo Nacional Electoral, es necesario aclarar que el escrutinio departamental de los votos depositados en todo el departamento para la elección de diputados a la Asamblea del Quindío, a la luz de las normas que regulan la aplicación del sistema del cuociente electoral, es una unidad, de la cual se dice que es nula o ajustada a las normas, pero no se puede considerar parte nula y parte ajustada a las normas, aún cuando la manera como está redactado el art. 227 del C.C.A., pueda dar a entender que el acto del escrutinio se puede rectificar o modificar".

Interpusieron recurso de apelación Martha Genoveva Buendía A. (fl. 277), José Ariel Martínez Salazar (fl. 294), Alba Stella Buitrago Pérez (fl. 391) e Isabela Pava Rivera (fls. 301 a 345), que fue oportunamente concedido (fls. 349 a 351).

El recurso

Unicamente sustentaron el recurso de apelación Isabela Pava Rivera (fls. 301 a 345 y 229 a 230), y Alba Stella Buitrago Pérez (fls, 416 a 428).

Isabela Pava Rivera en escrito farragoso en el que se mezclan contra toda técnica jurídica causales de nulidad con "recursos de nulidad procesal" y conceptos relacionados con la competencia y la integración de la litis consortio, apoya su inconformidad con la sentencia en argumentos que de manera resumida se exponen a continuación.

Empieza por criticar el hecho de que en el proceso 2362 se hubiera incoado la demanda con base en diligencia de inspección judicial practicada como prueba anticipada, sin tener competencia, por uno de los integrantes del Tribunal, y sin la intervención de quienes más tarde resultaron demandados y a quienes por esa razón se les privó del derecho de defensa. Tal hecho constituye "... una nulidad de carácter constitucional". Critica igualmente se decretara la suspensión provisional "... de todos y cada uno de los diputados que conforman la Duma Departamental, para crear el más inmenso caos administrativo, en razón a que la anterior Asamblea o Diputación a ella, ya les feneció el período y por lo tanto quedaría el Departamento con un vacío de graves consecuencias, motivo más que suficiente para solicitar a los Honorables Consejeros se abstengan de confirmar la sentencia de primer grado, porque reposa en pruebas inhábiles lo que equivale a decir que no hubo el Sujeto Procesal y considero que debe primar el bien común y en este caso el buen servicio público y no el bien particular, ...". Este tópico es tema reiterado y recurrente, sobre el cual basa la nulidad del fallo, porque, dice, "... el Honorable Tribunal de primera instancia obró con exceso y desviación de sus propias facultades...".

Manifiesta que "... se presenta una Nulidad Procesal Insaneable" porque se dispuso la acumulación de tres (3) procesos "... sin terminar la etapa probatoria o procesal", desconociendo el *A-quo* la preceptiva de los artículos 237 y 238 del C.C.A. Además, el demandante en el proceso 2362 utilizó indebidamente la acción de nulidad puesto que lo que pretende es el restablecimiento del derecho de carácter laboral, porque reclama "... para él un derecho que tenía como Diputado a la Duma Departamental y el cual le fué vulnerado según él, con la elección del actual Diputado en ejercicio Doctor Efren Tovar Martínez..." de donde resulta que lo reclamado es un derecho particular, cuyo restablecimiento no puede pretenderse a través de la acción pública electoral. De ahí que "... el proceso sea Nulo desde la misma aceptación de la demanda, ...".

En el proceso no "... hubo comprobación fidedigna por medio de grafólogos o dictamen pericial,..." de la existencia de tachaduras o enmendaduras en las cifras numéricas de los registros electorales, contrariamente a como lo sostiene la sentencia demandada. Cita jurisprudencia del Consejo de Estado en el sentido de que las tachaduras, enmiendas y borrones que alteren el resultado electoral, que constituyen causal de nulidad electoral, deben demostrarse mediante prueba pericial o con prueba directa o confesión. En consecuencia, la sentencia debe ser revocada porque apoyó su decisión en prueba que no es idónea.

Volviendo sobre el tema de la suspensión provisional, la recurrente insiste en que la sentencia es nula porque se apoyó en prueba anticipada que esta Sección rechazó cuando al decidir el recurso de apelación invocado contra el auto que decretó la suspensión provisional del acto demandado revocó la medida precautelar. Insiste en que si en aquella oportunidad no se dió la manifiesta infracción de una disposición legal o constitucional que autorizara la suspensión, menos aún se da la violación para efectos de declarar la nulidad del acto demandado.

La sentencia apelada falló extra petitio, si se tiene en cuenta que lo que el demandante pretendió al incoar el proceso fue el restablecimiento de "... un derecho que él cree tener, como es, el que se anule la curul de diputado en ejercicio y a la vez se le restablezca a él el derecho de actuar como lo venía haciendo en la legislatura anterior 1.988 – 1990 en su condición de diputado...".

Consecuencia de lo anterior es que en el caso en estudio "... lo incoado, no fué precisamente un Juicio Electoral, sino que se debió incoar la demanda de restablecimiento del derecho de carácter laboral, porque así lo da a entender a folios 8, 9 y 10 entre otros en el libelo de demanda". Esto se corrobora si se observa que el apoderado del demandante "... atacó el acta de la Comisión Escrutadora Auxiliar, pero en ningún momento el escrutinio en general o actas totales de los escrutinios, lo que nos demuestra que escogió solamen-

te una consecuencia, dejando incólume todo el resto de escrutinio y elección, motivo para no ser procedente el que se haya decretado la nulidad que fue decretada y que estoy apelando". En apoyo aduce el fallo pronunciado por esta Sección en el Expediente No. 207 el 21 de octubre de 1988.

Finalmente pide a la Sección Quinta "... tener en cuenta todas las alegaciones presentadas por los impugnantes, los cuales los invoco incorporados al presente memorial de impugnación".

Por su parte, la apelante Alba Stella Buitrago Pérez, aduce razones que la Sala resume así:

Con anterioridad a la expedición el 30 de abril de 1990 del auto que aceptó la demanda en el proceso 2362 "... se había presentado con bastante antelación el fenómeno de caducidad de la acción...", puesto que el término de los veinte (20) días hábiles "para incoar la acción en juicio electoral, (inciso noveno (sic) del art. 136 del C.C.A.", descontados los días inhábiles, había precluido el 18 de abril cuando "... fue presentada la demanda con solicitud de medida cautelar", si se tiene en cuenta que el acto declaratorio de elección cuya nulidad se demandó está fechado el 18 de marzo de 1990. Apoya su criterio en el expresado por el Tribunal Administrativo del Quindío en fallo pronunciado en el proceso electoral 2019 el 10 de abril de 1989, que declaró probada una excepción de caducidad de la acción. Sostiene la recurrente que "... la caducidad de la acción se conformó por efectos de que el libelista no presentó el documento público acusado con todos los requisitos que exige el artículo 139 del C.C.A., porque las pruebas aportadas carecen de valor por haber sido practicadas por funcionario incompetente, tal como lo expresó esta Sección en auto del 29 de noviembre por medio del cual y por razón del recurso de apelación, fue revocado el auto que suspendió provisionalmente los efectos del acto cuya nulidad se pide en este proceso. Así las cosas, conforme al artículo 143 del C.C.A. no debió darse curso a la demanda. Y aunque el *A-quo* afirma haber apoyado la sentencia en prueba "... valedera...", lo cierto es que a los documentos tenidos en cuenta por el Tribunal "... no se les hizo inspección judicial con peritos, examen de grafología", por lo que la prueba carece de validez y además el haberla tenido en cuenta indica la posibilidad de un "... fallo extra petita o ultra petita". Sobre este tópico concluye:

> "De acuerdo a lo anterior, queda demasiado claro que las pruebas presentadas como soporte para incoar la acción o sea, el Sujeto Procesal se conformó con pruebas inhábiles, en razón a que el Honorable Magistrado Luis Eduardo Jaramillo Mejía que recepcionó las pruebas anticipadas para que le sirvieran al libelista como prueba de su demanda son completamente inhábiles y además la caducidad de la acción sí se presentó".

Debió, entonces, el Tribunal haber declarado la prosperidad de "... la excepción de caducidad", que los impugnadores alegaron, en ningún caso haberla desechado "... porque en forma meridiana y tan clara como el agua de un manantial..." cuando "... la demanda fué incoada el 18 de abril y cuya caducidad se cumplió el 23 de ese mismo mes del año próximo pasado, no llenaba los requisitos del debido proceso" porque fué acompañada con pruebas inhábiles por haber sido practicadas por el mismo Tribunal no obstante carecer de competencia.

Concluye su alegato pidiendo la revocatoria de la sentencia de primera instancia por:

"1.– Que el libelo de Demanda fue inepto desde su presentación, por haber sido respaldado con pruebas inhábiles, (Inspección Judicial, por funcionario incompetente para llevarla a cabo).

2.– Hubo caducidad de la acción de este Juicio Electoral, por haberse incoado la Demanda sin el verdadero Sujeto Procesal, artículos 139 y 143 del Código Contencioso Administrativo, así mismo el inciso 9o. (sic) del artículo 136 del mismo texto".

El Ministerio Público

Luego de referirse a las demandas que dieron lugar a los procesos, a la sentencia recurrida y a los escritos presentados para sustentar el recurso de apelación, la Fiscal Séptima Colaboradora de la Corporación concluye su concepto pidiendo la confirmación de la sentencia. Encontró, como el *A-quo*, que del examen de la prueba que obra en los procesos acumulados, especialmente de las copias de los formularios E–17 y E–28, "... las cifras no concuerdan "porque "... se sumaron en estos formularios, en repetidas ocasiones votos no existentes, desfigurándose con esta actuación la verdad electoral, simulando así un resultado inexistente que trajo como consecuencia en el caso de autos, la alteración misma del resultado electoral". Tal hecho demuestra que hubo "... transgresiones y violaciones al sistema del cuociente electoral...", entendido éste en la forma que fue explicado en sentencia pronunciada el 12 de mayo de 1989 en el proceso electoral No. 0287.

Como se da plenamente el factor de competencia y no se observan motivos de nulidad que afecten la validez de la actuación, procede esta Sección a decidir el recurso de apelación, previas las siguientes,

CONSIDERACIONES

Las Excepciones

a.– La inexistencia del acto acusado

La Sala está de acuerdo con la apreciación que respecto de esta excepción hizo el *A-quo* en la sentencia apelada, por lo cual considera que ésta no prospera. Ciertamente, como se afirma en el mencionado fallo, las fotocopias que aparecen incorporadas a los folios 49 a 53 del Cuaderno No. 7 del Proceso 2362, en el cual se cumplió el trámite de apelación del auto que decretó la suspensión provisional, son reproducciones mecánicas autenticadas por los Delegados del Registrador Nacional para el Departamento del Quindío, copias que conforme a la preceptiva del artículo 245 del C. de P.C., aplicable al caso por virtud de lo dispuesto en el artículo 178 del C.C.A., tienen pleno valor probatorio por haber sido expedidas precisamente en ejercicio de funciones y atribuciones por los funcionarios en cuyo poder se encontraban los originales. Por manera que a la demanda sí se acompañó copia hábil del acto acusado, contrariamente a lo afirmado por quienes adujeron la excepción. También, como lo pone de presente el *A-quo,* tienen pleno valor probatorio las fotocopias –reproducción mecánica– que aparecen a los folios 3 a 7 del Cuaderno No. 1 del Proceso 2363 aportadas con la demanda. Otro tanto puede decirse sobre el valor probatorio de las fotocopias del acto demandado, que aparecen a los folios 3 a 11 del Cuaderno No. 1 del Proceso 2367, porque traen constancia notarial de ser auténticas por haber sido confrontadas con el original correspondiente.

De otra parte, como el acto demandado fue notificado en estrados por tratarse la diligencia de escrutinio y declaratoria de elección en audiencia pública, tal como se desprende de lo dispuesto en el artículo 325 del C. de P.C., resultaba innecesario acompañar a las mencionadas copias del acto acusado constancia de su publicación o de su notificación para efectos de la exigencia que en tal sentido hace el artículo 139 del Código Contencioso Administrativo.

b.– Ineptitud formal de la demanda e indebida notificación del auto admisorio de la misma.

Como lo pregona la sentencia recurrida, el trámite del proceso contencioso electoral se rige por normas especiales contenidas en el Código Contencioso Administrativo en capítulo especial, por manera que las disposiciones que regulan el trámite del proceso de nulidad común y corriente son solamente aplicables al proceso electoral para llenar vacíos. De acuerdo con el artículo 233 del mencionado Código, el auto admisorio de la demanda deberá notificarse por edicto, personalmente al Ministerio Público y al nombrado o elegido por Junta, Concejo o entidad colegiada, y por edicto que se publicará "... por una sola vez en dos (2) periódicos de amplia circulación en la respectiva circunscripción electoral", cuando por virtud de la declaración de nulidad hubiere de practicarse nuevo escrutinio pues en este caso "... se entenderán demandados todos los ciudadanos declarados elegidos por los actos cuya nulidad se pretende". En el caso *sub-examine* es precisamente lo que ocurre, pues en los respectivos autos admisorios de las demandas se dispuso

la notificación por edicto "... que se fijará durante cinco (5) días", la notificación personal al Ministerio Público, la notificación por edicto "... que durará fijado cinco (5) días en la Secretaría y se publicará por una sola vez en dos (2) periódicos de amplia circulación en esta circunscripción electoral", para notificar a todos los ciudadanos declarados elegidos por los actos demandados. En cada uno de los tres procesos aparecen ejemplares de los periódicos La Patria, El País y El Tiempo. En consecuencia, la notificación se hizo con arreglo a la ley.

Pretender la ineptitud formal de la demanda "... por falta de designación de la parte demandada", cuando por virtud del contenido de la demanda se desprende que habrá de practicarse nuevo escrutinio, es ir más allá de una interpretación lógica de la disposición que ordena designar a las partes, pues del tenor literal del segundo inciso del numeral 4o. del artículo 233 del C.C.A. es claro que "... se entenderán demandados todos los ciudadanos declarados elegidos por los actos cuya nulidad se pretende". Conviene recordar aquí que la jurisprudencia ha sido constante en aceptar que en el caso de demandas en ejercicio de la acción pública electoral no puede hacerse la calificación de la demanda con el mismo rigor de las demandas ordinarias, pues el carácter popular de la acción electoral da la oportunidad a toda clase de ciudadanos de hacer uso de ella, muchos de los cuales carecen de los conocimientos apropiados para la confección de demandas enteramente ajustadas a la normatividad legal.

c.– Falta de impugnación de la totalidad del acto del escrutinio

Esta excepción no prospera porque, como bien lo indica el *A-quo*, de acuerdo con el contenido del artículo 229 del C.C.A., para obtener la nulidad de una elección o de un registro electoral o acta de escrutinio "... deberá demandarse precisamente el acto por medio del cual la elección se declara, y no los cómputos o escrutinios intermedios, aunque el vicio de nulidad afecte a éstos". En los tres procesos acumulados se demandó precisamente el acto que declaró la elección de diputados a la Asamblea del Departamento del Quindío.

d.– Caducidad de la acción

En el caso de la demanda que dió origen al Proceso 2362, que es al que se refiere precisamente la excepción, se tiene: el acto que declaró elegidos diputados a la Asamblea del Quindío está fechado el día 18 de marzo de 1990, tal como consta en el acta parcial del escrutinio de los votos para la Asamblea Departamental del Quindío, que consta en las fotocopias (reproducción mecánica) que aparecen incorporadas a cada uno de los procesos en la forma atrás anotada. Es decir: que el acto quedó notificado el mismo día 18 de marzo de 1990 (artículo 325 del C. de P.C.). La demanda con sus anexos fue presentada el 18 de abril de 1990, según constancia de Secretaría visible al

folio 26 vuelto del Cuaderno No. 7. Descontados los días 24 y 31 de marzo y 7, 14 y 21 de abril (domingos), 23 y 30 de marzo, y 6, 13 y 20 de abril (sábados), y los días 25, 26, 27, 28 y 29 de marzo (Semana Santa) resulta que la demanda fue presentada dentro del término de caducidad (veinte (20) días) señalado en el artículo 7o. de la Ley 14 de 1988, que regula la materia. Así las cosas, la Sala, al igual que el Tribunal, declarará que esta excepción no prospera.

Resueltas así las excepciones, entra la Sala a examinar los cargos para resolver el fondo del derecho debatido.

En los tres procesos acumulados se impugna la validez del acto que declaró elegidos Diputados a la Asamblea del Departamento del Quindío porque fue expedido con desconocimiento de la preceptiva contenida en los artículos 172 de la Constitución Nacional, 1o., primer inciso ordinales 5o. y 7o., incisos primero y segundo, y 192, numeral 11, del Código Electoral. Se afirma que dicho acto está viciado de nulidad por los motivos descritos en los numerales 2 y 4 del artículo 223 del C.C.A.

Se dice por los demandantes que son falsos o apócrifos los elementos que se tuvieron en cuenta en los escrutinios llevados a cabo el 18 de marzo de 1990 por los Delegados del Consejo Nacional Electoral, porque tales escrutinios se basaron en los realizados por la Comisión Escrutadora Auxiliar al practicar el escrutinio correspondiente a los votos sufragados en algunas mesas de algunos puestos de algunas zonas en las que se dividió la Ciudad de Armenia para facilitar los comicios celebrados el 11 de marzo de 1990. Al respecto, se afirma en las demandas: (...).

Procesos 2362

Que el acto demandado es nulo "... por irregularidades en los actos de trámite" que sirvieron para su elaboración, porque fueron sumados "... votos falsos, apócrifos o inexistentes agregados erróneamente o imaginariamente, en todo caso distintos a la realidad electoral. Que el "... error aritmético..." ocurrió al trasladar durante los escrutinios zonales las cifras del formulario E–17 al formulario E–24, debido a que, de acuerdo con la inspección judicial que como prueba anticipada se practicó los días 2 y 3 de abril del citado año, en 67 mesas de los puestos de votación 3 y 6 de la zona 02 de Armenia se sumaron "... a los totales de la Hoja 2, producto de la suma de dos hojas el subtotal de la hoja 1 que ya estaba incluído en la hoja 2", hecho este que, además, trajo como consecuencia que se aplicara mal el cuociente electoral, con la consecuencia de resultar elegido indebidamente un representante "...del partido o movimiento ANAPO en perjuicio del Liberalismo Oficialista... violando de contera el postulado de la representación proporcional de partidos y grupos políticos".

Proceso No. 2363

El demandante afirma (folio 49, Cuaderno No. 1) "... se realizó una doble contabilización de votos para todos los 33 candidatos a tal punto que a uno de ellos, el Doctor Efren Tovar Martínez se le sumó más de mil trescientos doce (1.312) votos, que al restarlos con justicia pierde su curul. Tales sumas de votos no existentes crean actos administrativos apócrifos, lo que es causal de nulidad,". Al folio 51 del mencionado cuaderno afirma: "... al trasladar los resultados en el acta, forma E–24 a máquina, se contabilizó o sumó el gran total dado en el folio u hoja No. 2 (subtotal) + vienen), con nuevamente el resultado del total del folio hoja No. 1, y el total de esa suma, fue la que se tomó en forma definitiva en el acta forma E–24 que sirvió de base para el escrutinio departamental y los posteriores actos de gran total de votos, cuociente electoral, residuos y adjudicación de curules y declaración de elección". Y más adelante, al folio 52 ibídem dice "... fácil es observar entonces, que se sumó doblemente el resultado de las urnas la hoja o folio No. uno (1) de la hoja No. 2 puesto 3 que altera el escrutinio...". Al folio 59 se lee: "... el hecho de haber sumado las Comisiones Escrutadoras Auxiliares y Municipales, por dos veces un mismo resultado de votos, en dos puestos y mesas, es causa de nulidad, al tenor del artículo 192 numeral 11 del Decreto 2241 de 1986 toda vez que se incurrió en error aritmético, de igual forma es causal de nulidad de conformidad con el artículo 223 del C.C.A. (modificado por el artículo 17 de la Ley 62 de 1988) en sus numerales 2o. y 4o. puesto que se registró un número de votos no existentes o lo que es lo mismo apócrifos o falsos...".

Proceso No. 2367

Al folio 19 del Cuaderno No. 1 se afirma en la demanda: "... se realizó una doble contabilización de votos para todos los treinta y tres candidatos... Tales sumas de votos no existentes crean actos administrativos apócrifos, lo que es causal de nulidad". Al folio 22 de la misma demanda se lee: "...al trasladar los resultados en el acta forma E–24 a máquina se contabilizó o sumó el gran total dado en el folio u hoja No. 2 (subtotal + y vienen), con nuevamente el resultado del total del folio u hoja No. 1, y el total de esa suma fue la que se tomó en forma definitiva en el acta forma E–24...". Al folio 23 afirma: "... que se sumó doblemente el resultado de las urnas...". Al folio 29 afirma el demandante: "... El hecho de haber sumado las Comisiones Escrutadoras (sic) auxiliares Municipales, por dos veces un mismo resultado de votos, en dos puestos y mesas, es causa de nulidad, al tenor del art., 192 numeral 11 del Decreto 2241 de 1986, toda vez, que se incurrió (sic) en error aritmético de igual forma es causal de nulidad de conformidad con el art. 223 del C.C.A., modificado con el art. 17 de la Ley 62 de 1988, en sus numerales 2 y 4 puesto que se registró un número de votos no existentes, lo que es lo mismo, apócrifos (sic) o falsos, y además se viola el sistema electoral, pues en ninguna parte se pérmite (sic) la doble suma de uno de

unos registros y ello afecta POR LO TANTO, el resultado final de los votos emitidos, y en concecuencia (sic) afecta el cuociente electoral". Y al folio 33 aparece:

> "Todo lo manifestado desde el numeral 3.9 hasta el numeral 3.26, hace relación a los errores entre las ACTAS DE INSTALACION y escrutinio de los Jurados de Votación, con las ACTAS DE RESULTADO DE ESCRUTINIO MUNICIPALES, éstas últimas por puestos y zonas en totales, errores que configuran *causales de nulidad* de conformidad con el art. 192 numeral 11 del Decreto 2241 de 1986, y de conformidad con los numerales 2 y 4 del art. 223 del C.C.A.
>
> Lo anterior en razón a que hay errores aritméticos, registros de votos falsos y violación del sistema electoral, pues da como resultado alteración en el cómputo general de votos emitidos por los electores, y que consecuencialmente, previas sus revisiones, afectan el cuociente electoral".

De otra parte, en los Procesos 2363 y 2367 se insiste en pedir "...recuento de votos..." por disparidad del número de votos entre los escrutinios hechos por los jurados de votación y los datos consignados en el formulario E–24 elaborado durante los escrutinios zonales de la Ciudad de Armenia, porque el error no se corrigió en el acta general de escrutinio. Se trata de "...errores aritméticos...", como bien lo reconocen los demandantes que, según afirman, hace que los registros sean falsos o apócrifos.

(...) Reiteradamente ha insistido la Sección Quinta del Consejo de Estado, que por disposición de la ley 14 de 1988 es la competente para conocer de los procesos incoados con base en la acción pública electoral, que las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son anulables en ejercicio de la mencionada acción pública electoral por las causales de nulidad consagradas en el artículo 223 del C.C.A.

También reiteradamente esta Sala ha puesto de presente que el error aritmético en la suma de los votos en las actas de escrutinios dejó de ser causal de nulidad en los procesos electorales de competencia de la jurisdicción contenciosa administrativa a partir de la vigencia de la Ley 62 de 1988, cuyo artículo 17 modificó el 223 del C.C.A., y eliminó como causales de nulidad los motivos de reclamación consagrados en el artículo 42 de la misma Ley que también modificó la Ley 96 de 1985 y el Decreto 2241 de 1986 o Código Electoral. En efecto, con anterioridad a la vigencia de la dicha Ley 62 de 1988 el numeral 6o. del artículo 223 del C.C.A. era del siguiente tenor:

> "6. Cuando ocurra cualquiera de los eventos previstos en las causales de reclamación de que trata el artículo 42 de esta Ley".

A raiz de la modificación introducida por dicha Ley, el numeral 6o. del artículo 223 del C.C.A., quedó así:

"6. Cuando los jurados de votación o los miembros de las Comisiones Escrutadoras sean cónyuges o parientes de los candidatos de elección popular en el segundo grado de consanguinidad o afinidad o en el primero civil. En este evento no se anulará el acta de escrutinio, sino los votos del candidato o los candidatos, en cuya elección o escrutinio se haya violado esta disposición".

Cuando el Legislador eliminó como causales de nulidad en los procesos electorales "... los eventos previstos en las causales de reclamación", tuvo en cuenta que carecía de lógica llevar al proceso electoral situaciones que deben ser corregidas en la etapa de los escrutinios y que de ser aducidas a través de la acción pública electoral alargan los procesos electorales con menoscabo del principio de la brevedad y la celeridad que informan el juicio electoral con el objeto de garantizar la corrección oportuna de aquellos hechos que desvirtúan la transparencia electoral y el derecho de acceder a los cargos de elección popular en guarda de los principios de la imparcialidad y de la eficacia del voto. El Código Electoral, que fue expedido con el objeto de "... perfeccionar el proceso y la organización electoral para asegurar que las votaciones traduzcan la expresión libre, espontánea y auténtica de los ciudadanos y que los escrutinios sean reflejo exacto de los resultados de la voluntad del elector expresada en las urnas" (art. 1o.), tiene establecidos los mecanismos que durante la etapa administrativa electoral garantizan la corrección de errores y situaciones que en un momento dado podrían desvirtuar durante los escrutinios la verdad electoral expresada en las urnas. Es así como el Código Electoral en sus artículos 122, 164, 166, 167, 172, 187, 192, 193, entre otros, y la Ley 6a. de 1990 en su artículo 11, consagran el derecho de los candidatos y de sus representantes y de los testigos electorales a formular reclamaciones con el objeto de corregir el error aritmético que se presente al computar los votos escrutados y a pedir "... el recuento de papeletas...", reclamaciones que según lo preceptúan las normas atrás relacionadas "... serán atendidas en forma inmediata por los jurados de votación" o por quienes llevan a cabo los escrutinios distritales, municipales y zonales y, finalmente, por quienes hacen los escrutinios del Consejo Nacional Electoral. Los miembros del Consejo Nacional Electoral y sus Delegados "... tienen plena y completa competencia para apreciar cuestiones de hecho o de derecho y ante reclamaciones escritas que les presenten durante los escrutinios respectivos los candidatos inscritos, sus apoderados o los testigos electorales legalmente constituidos y apreciando como pruebas para resolver únicamente los documentos electorales...". Entre los motivos de reclamación consagrados al respecto en el artículo 192 del Código Electoral, numeral 11, está el hecho de aparecer "... de manifiesto que en las actas de escrutinios se incurrió en error aritmético al sumar los votos consignados en las actas. Y en todo caso cuando las reclamaciones por error aritmético resulten fundadas "... en el mismo acto decretarán también su corrección correspondiente".

Así pues, la oportunidad de corregir el "error aritmético" al cual se refieren los demandantes en estos procesos acumulados la tuvieron tanto los candidatos inscritos como sus representantes y los testigos durante el escrutinio llevado a cabo por los señores Delegados del Consejo Nacional Electoral. Y con anterioridad la misma oportunidad se les presentó durante el escrutinio hecho por la Comisión Escrutadora Municipal. En todo caso en ninguno de los procesos obra prueba que indique que se hicieron reclamaciones durante los escrutinios para corregir el error aritmético al que se refieren los demandantes ni de las resoluciones que se hubieran proferido en caso de reclamación.

Pretender hacer derivar el "error aritmético" en las causales de nulidad descritas en los numerales 2o. y 4o. del artículo 223 del C.C.A., para obtener la nulidad de actas de escrutinio carece de fundamento porque, como quedó dicho, el error aritmético está expresamente consagrado en las disposiciones del Código Electoral como motivo de reclamación ante las Comisiones Escrutadoras. Y en todo caso para que el error aritmético pueda encuadrarse en la causal 2a. de nulidad del mencionado artículo 223 del C.C.A., es necesario demostrar que en la alteración de los resultados numéricos de la votación hubo dolo o malicia, demostración que indicaría que la alteración se debió no a un error sino a la voluntad de adulterar el resultado de la votación. Entonces sí cabría invocar la causal 2a. sobre la base de haberse falseado la verdad electoral. Y en estos procesos en ningún momento se aportó prueba de que tal cosa hubiera sucedido.

Tampoco puede aceptarse que el "error aritmético" al que se refieren los demandantes haya traido como consecuencia la violación del artículo 172 de la Constitución Nacional entonces vigente, porque al no haberse hecho durante los escrutinios la reclamación correspondiente, como lo prevé el Código Electoral, la operación aritmética que realizaron los escrutadores para obtener el "cuociente electoral" se hizo sobre los votos válidos, por manera que no es la acción pública electoral la vía para corregir supuestos errores en el cómputo de los votos. Como tampoco lo es para obtener el "recuento de votos" que pretenden los demandantes porque, según ellos, en los escrutinios difieren los resultados electorales entre los votos que aparecen en el formulario E–17 y los consignados en los formularios E–24 y E–28, "... errores que no se corrigieron en el acta general..." como ellos mismos lo afirman en sus demandas. Y en cuanto a sus afirmaciones en el sentido de que en algunos de los documentos electorales hay tachaduras y enmendaduras, que significan alteraciones en el resultado electoral, no existe en el proceso prueba de ello. En efecto, la manera de probar las enmendaduras o tachaduras ocurridas en los documentos electorales con posterioridad a ser firmados por los miembros de la comisión electoral que hizo el escrutinio, no es otra que el dictamen pericial legalmente producido sobre los documentos originales, o con prueba directa como el testimonio o la confesión. Sobre esta materia dijo esta Sección en sentencia pronunciada el 20 de octubre de 1988 en el Expediente No. 207, lo siguiente:

"En cuanto a la observación que se hizo tanto en el auto de junio 23 del presente año, por medio del cual esta Corporación resolvió el recurso de apelación interpuesto por el actor contra la providencia que negó la suspensión provisional, como en la sentencia recurrida, en relación con la prueba idónea para establecer o demostrar alteraciones, enmendaduras o tachaduras de las actas de escrutinio, ocurridas después de su firma por parte de los miembros de la respectiva corporación electoral, estima la Sección conveniente precisar lo siguiente: cuando el cargo se hace consistir en tales hechos (alteraciones, tachaduras, borrones o enmendaduras), su demostración requiere prueba pericial practicable exclusivamente sobre los documentos originales, y en todo caso prueba directa como testimonio o confesión de quienes tengan conocimiento del hecho o hubieren intervenido en él.

No basta con aportar documentos, originales o copias de los mismos, que contengan tales tachaduras, enmendaduras o borrones, porque esos hechos no constituyen por sí solos causal de nulidad, ya que la ley no los consagra como tales. Se requiere, además que ellos tengan ocurrencia después de firmadas por los miembros de la Corporación que las expida, las actas de que se trate.

Luego no es suficiente con alegar que los documentos se acompañaron en copia auténtica, tal como lo permite el art. 253 del C.P.C., porque se repite, ellos por sí solos no prueban que las alteraciones que contengan sucedieron después de firmados por quienes ordena la ley que lo hicieran".

En los procesos 2363 y 2367 se pidió la prueba pericial con el objeto de demostrar el hecho físico de las enmendaduras, la doble suma de votos, "... y las variaciones en el registro de votos...", prueba que fué denegada mediante autos fechados el 18 y el 21 de mayo de 1990, respectivamente, porque "... los hechos a verificar con dicha diligencia ya fueron establecidos en la inspección judicial..." practicada como prueba anticipada, se dijo en el primero de los citados procesos. Y en el segundo se negó la prueba porque para probar el hecho "... no se requieren especiales conocimientos científicos, técnicos o artísticos, conforme lo preceptúa el artículo 233 del C. de P. C.".

Como la mencionada diligencia de inspección judicial carece de valor probatorio como se dijo al resolver el recurso de apelación invocado contra el auto que decretó la suspensión provisional en el Proceso 2362, porque fué practicada por quien carecía de competencia a tenor del artículo 18 del C. de P.C., no existe en los procesos prueba que demuestre esos hechos.

Lo expresado hasta el momento es suficiente para que se revoque en su totalidad la sentencia apelada.

Por lo expuesto, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en desacuerdo con el Ministerio Público, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley.

F A L L A:

1o.— Declárase no probadas las excepciones.

2o.— Revócase en su totalidad la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío el 11 de abril del año en curso para fallar los procesos acumulados en los que se pidió la nulidad del acto que declaró elegidos Diputados a la Asamblea Departamental del Quindío para el período 1990 a 1992.

3o.— En firme esta decisión devuélvase la actuación a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha, veintisiete (27) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Antonio Barrera Carbonell*, Conjuez.

Jorge Penen Delticure, Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO–Exigibilidad/**NOTIFICACION POSTAL/CORREO CERTIFICADO**

Si bien el marconigrama es un medio de comunicación moderno, rápido y de constante evolución tecnológica, para estos efectos jurídicos no sirve como elementos de convicción, porque carece de ese grado de que deben estar revestidas ciertas actuaciones.

El correo certificado tiene la particularidad de que al destinatario de la carta, mensaje, información, etc., se le envía por la oficina del correo de su lugar un aviso personal para que se acerque allí a reclamarlo y previa su identificación y firma del recibo se le hace entrega del recado. Este procedimiento es sin lugar a dudas más confiable, de más certeza jurídica que otros.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., veintiocho (28) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0140. Jurisdicción Coactiva. Actor: La Nación contra Industria Pasteurizadora y Lechera el Pomar S. A.

Decide la Sala las excepciones propuestas por el apoderado especial de la sociedad demandada en el expediente de la referencia, contra el auto de mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 17 de mayo de 1991, visible a folio 20.

ANTECEDENTES

La Superintendencia de Industria y Comercio, el 20 de septiembre de 1990 dictó la Resolución No. 361, vista a folio 11, mediante la cual sancionó a la "Sociedad Industria Pasteurizadora y Lechera El Pomar S. A." con multa de un millón quinientos mil pesos ($1'500.000.oo) m/l, por infracciones al régimen sobre control y vigilancia de precios.

Con base en el precitado acto administrativo, el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales mediante auto de fecha 17 de mayo de 1991 libró mandamiento ejecutivo de pago en favor del Tesoro Nacional y en contra de la Sociedad "El Pomar S. A." por la suma equivalente al valor de la sanción y por las costas que se causaren.

El representante legal de la Sociedad señor Andreas Johann Frankhauser, recibió notificación de la orden ejecutiva de pago en diligencia fechada el 19 de julio de 1991, visible a folio 22.

Por medio de apoderado la persona jurídica ejecutada, dentro del término legal, propuso excepción de mérito (folio 23) sin darle ninguna denominación específica, pero de los hechos en que la sustenta se puede colegir claramente que se refiere a la no exigibilidad del título, pues afirma:

La Resolución número 361 del 20 de septiembre de 1990 emanada de la Superintendencia de Industria y Comercio no presta mérito ejecutivo, puesto que no es una obligación clara, expresa y actualmente exigible ya que contra ella se ha presentado solicitud de Revocatoria Directa, que tiene por objeto enervar la decisión adoptada por esa entidad por violación de la Constitución y la ley y por causar un agravio injustificado a mis representados habida cuenta de que ella no fué notificada en legal forma, carece de validez y no produce efecto jurídico alguno".

Aduce que como consecuencia de lo anterior, el acto administrativo no se encuentra debidamente ejecutoriado.

Acompañó como prueba el certificado de existencia y representación legal de la Sociedad ejecutada y copias auténticas de la solicitud sobre revocación directa que elevó ante la Superintendencia de Industria y Comercio (folio 30).

La parte ejecutante no hizo ninguna manifestación dentro del término de traslado de las excepciones (folios 42 y 43); tampoco alegaron de conclusión los interesados (folio 47).

CONSIDERACIONES

Aduce el procurador judicial de la sociedad demandada, que el acto administrativo contenido en la Resolución No. 361 del 20 de septiembre de 1990, no es una obligación clara, expresa y exigible habida cuenta de que no fué notificada en legal forma y que por tal razón no presta mérito ejecutivo ya que le falta el presupuesto de la ejecutoriedad.

Aunque en el escrito de excepciones no se indica cual es el defecto de que adolece la notificación del acto administrativo que sirve de título ejecutivo, pues allí sólo se expresa en forma genérica que no fué notificado en legal forma, la Sala procede a examinar si ese presupuesto legal se cumplió con observancia de las normas contenidas en el libro I, Capítulo X del Código Contencioso Administrativo, o si en verdad la notificación se presenta de tal manera defectuosa que alcance a enervar la fuerza ejecutiva del título.

Según el artículo 68 del C.C.A. "Prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, los siguientes documentos:

1). Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero en los casos previstos en la ley".

En la Resolución No. 361 del 20 de septiembre de 1991 consta una obligación a favor de la Nación y a cargo de la sociedad ejecutada, representada en una suma líquida de dinero.

Esa obligación es expresa, porque aparece manifiesta de la motivación misma del acto.

Es clara, porque además de expresa aparece determinada en cuanto a su naturaleza y valor líquido.

Pero, respecto a su exigibilidad, punto sobre el cual recae la inconformidad del excepcionante, encuentra la Sala que en el presente caso no se da ese tercer presupuesto, ya que el acto administrativo contentivo de dicha obligación, no fue notificado legalmente y por tanto no alcanzó ejecutoria.

El vicio que afecta la notificación se aprecia en el medio empleado para su cumplimiento, pues no se ajusta a lo dispuesto por el artículo 44 del C.C.A.

Esta norma prescribe que, "si no hay otro medio más eficaz de informar al interesado, para hacer la notificación personal, se le enviará por correo

certificado una citación a la dirección que aquél haya anotado al intervenir por primera vez en la actuación, o en la nueva que figure en comunicación hecha especialmente para tal propósito. La constancia del envío se hará dentro de los cinco (5) días siguientes a la expedición del acto".

La Superintendencia de Industria y Comercio, entidad que expidió la Resolución sancionatoria No. 361 del 20 de septiembre de 1990, dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha del acto y con el fin de notificarlo, envió el marconigrama No. 606 (folio 17) citando al representante legal de la sociedad ejecutada. Estimó seguramente el funcionario administrativo encargado de tal procedimiento, que con la utilización de este medio de comunicación, se cumplía a cabalidad con el supuesto normativo.

En realidad no es así.

Si bien el marconigrama es un medio de comunicación moderno, rápido y de constante evolución tecnológica, para estos efectos jurídicos no sirve como elemento de convicción, porque carece de ese grado de certeza de que deben estar revestidas ciertas actuaciones. Para el caso a estudio el que realmente la información hubiera llegado a su destino.

El correo certificado tiene la particularidad de que al destinatario de la carta, mensaje, información, etc., se le envía por la oficina del correo de su lugar un aviso personal para que se acerque allí a reclamarlo y previa su identificación y firma del recibo se le hace entrega del recado.

Este procedimiento es sin lugar a dudas más confiable, de más certeza jurídica que otros, como el marconigrama, que es de entrega domiciliaria e impersonal, por eso el legislador previó en la norma anteriormente transcrita, que, a falta de otro medio más eficaz de información para hacer la notificación personal, se debe emplear el correo certificado.

En el presente caso se utilizó un medio de comunicación distinto al previsto por la norma, que no ofrece, tal como quedó visto, la condición de certeza requerida en el procedimiento de la notificación. Por eso este acto procesal quedó afectado de ilegalidad no siendo viable la notificación por edicto y dando lugar, a que la Resolución No. 361 del 20 de septiembre de 1990 no alcanzará su grado de firmeza.

Se tiene entonces, que al no estar ejecutoriado el acto administrativo contenido en dicha Resolución, no es exigible como título ejecutivo debiendo prosperar la excepción propuesta.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Declarar probada la excepción previa de inexigibilidad de la obligación, propuesta por el apoderado de la sociedad demandada.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE ESTE EXPEDIENTE A LA OFICINA DE ORIGEN PARA QUE SE ARCHIVE EL EXPEDIENTE Y CUMPLASE.

Esta providencia fué discutida y aprobada por la Sala en sesión de veintisiete (27) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

INSCRIPCION DE CANDIDATURA/ACTO DE TRAMITE

El acto mediante el cual se inscribe una candidatura dentro del trámite de elección a una corporación pública, así como el acto por el cual se rechaza tal inscripción, son actos de contenido electoral, pero también de mero trámite que no ponen fin a la actuación, ni imposibilitan proseguir el curso del proceso que culmina con la elección correspondiente.

Consejo de Estado.— Sala de lo Contencioso Administrativo.— Sección Quinta.— Santafé de Bogotá, D. C., diciembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera Ponente: *Doctora Miren De La Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0581. Actor: Ernesto Manzanera Jiménez. Recurso de Súplica.

A términos de lo previsto por el art. 232 del Decreto 01 de 1984 en concordancia con el art. 183 ibídem, tal como fue subrogado por el art. 39 del Decreto 2304 de 1989, procede la Sala a resolver el Recurso de Súplica interpuesto contra el auto de Sala Unitaria de 30 de octubre de 1991.

ANTECEDENTES

En escrito presentado el 23 de octubre de 1991, el Doctor Ernesto Manzanera Jiménez, por intermedio de apoderado, demandó para que en desarrollo de las disposiciones contenidas especialmente en el Capítulo IV, Título 26, Libro 4o. del Código Contencioso Administrativo sobre procesos electorales, la Sección Quinta trámite el juicio correspondiente propuesto por esta demanda (fl. 14).

En el acápite denominado "Lo que se demanda", manifiesta el actor:

"2.1. Que es nula la Resolución número 413 de 1991 (agosto 28) expedida por los Señores Registradores Distritales del Estado Civil y mediante la cual dispusieron en la parte resolutiva rechazar la inscripción del Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ como candidato al Senado de la República – Período 1991 - 1994 (julio 19).

"2.2. Que es nula la Resolución número 48 de 1991 (septiembre 24) dictada por el Consejo Nacional Electoral y que en el artículo primero de la parte resolutiva dispuso: "Confirmar la Resolución número 413 del 28 de agosto de 1991, por medio de la cual los Registradores Distritales del Estado Civil rechazaron la inscripción del Señor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ".

"2.3. Que el Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ tiene derecho a ser inscrito como candidato al Senado de la República para el período constitucional 1991 - 1994 (julio 19).

"2.4. Que los Señores Registradores Distritales, una vez ejecutoriada la sentencia, procederán la inscripción del Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ conforme al número anterior.

"2.5. (Supletoria) Que las autoridades electorales incluirán, dentro de los cinco días siguientes a la ejecutoria de la sentencia, al Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ en el segundo renglón de la lista encabezada por Rafael Forero Fetecua para el período constitucional 1991-1994 (julio 19), como si el Doctor MANZANERA JIMENEZ hubiera sido inscrito oportunamente.

"2.6. (Supletoria) Que el Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ tiene derecho a ingresar al Senado de la República como Senador elegido el 27 de octubre de 1991 en la lista encabezada por Rafael Forero Fetecua, si tal lista obtiene el número de votos necesarios de acuerdo con las disposiciones constitucionales y legales sobre la materia.

"2.7. (Supletoria) Que la Nación Colombiana (Rama Legislativa o Senado de la República) cancelará al Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ, las dietas, gastos de representación, bonificaciones, primas y demás emolumentos a que haya lugar, desde la fecha en que tenga derecho a ingresar al Senado de la República y hasta cuando pueda hacerlo efectivamente, siempre y cuando la imposibilidad de ingreso y permanencia en dicha Corporación obedezca a lo dispuesto por los actos administrativos acusados en este proceso.

"2.8. Que me reconozca como apoderado del Doctor ERNESTO MANZANERA JIMENEZ en los términos del poder conferido".

Al hacer el recuento de los hechos manifestó:

"3.13. El vencimiento de términos y plazos, así como el mero transcurso del tiempo, seguramente hagan imposible la inscripción formal de la candidatura aquí solicitada, lo cual condujo a plantear pretensiones supletorias, destinadas a no permitir el desconocimiento del derecho que tiene el Doctor MANZANERA".

En escrito separado el demandante solicitó la suspensión provisional del acto acusado con su correspondiente sustentación y la presentación de la prueba sumaria del perjuicio que lo afectaría de no ser elegido Senador de la República (fls. 28 a 32).

LA PROVIDENCIA SUPLICADA

Mediante Auto de 30 de octubre de 1991, la Sala Unitaria decidió inadmitir la demanda con base en lo previsto en el numeral 3 del art. 85 del C. de P. C., por acumular pretensiones que no pueden tramitarse por un mismo procedimiento.

Al efecto analiza la naturaleza de la acción de nulidad de carácter electoral para deducir cuál es el alcance de la declaración que puede hacer el fallador frente a esta clase de acciones y cómo las que envuelven restablecimiento del derecho y reparación del daño no se tramitan por el procedimiento especial electoral, sino por un procedimiento diferente.

FUNDAMENTOS DE LA IMPUGNACION

La parte actora en su recurso argumenta que la demanda contiene una pretensión principal consistente en que se declare la nulidad de las Resoluciones Números 413 y 48 y que las que aparecen como 2.3 y 2.4, no son autónomas sino resultantes de la primera, por lo que podrían tildarse de excesivas pero no de acumuladas, aunque aparezcan en numerales diferentes.

En cuanto a las que aparecen bajo los rubros 2.5., 2.6, y 2.7, son supletivas o, lo que es lo mismo, subsidiarias. En consecuencia, si se resuelve favorablemente sobre la petición principal no habría lugar a pronunciamiento sobre las subsidiarias.

Considera por lo menos prematuro, pronunciarse en esta etapa del proceso sobre las pretensiones y su indebida acumulación, que en el procedimiento contencioso administrativo recibe el tratamiento de excepción perentoria o de fondo.

La Sala procede a decidir, previas las siguientes

CONSIDERACIONES:

La Sala debe precisar en primer término cuál es la naturaleza del acto acusado:

Por razón del procedimiento de expedición, los actos administrativos pueden ser de mero trámite o preparatorios y definitivos.

Los actos de trámite o preparatorios, salvo aquéllos que ponen fin a una actuación o hacen imposible continuarla, sólo pueden ser impugnados mediante los recursos administrativos correspondientes.

Dentro del proceso electoral se expiden actos cuyo contenido es electoral pero que sólo son de mero trámite, como que conducen a uno sólo principal o definitivo que es la elección.

El acto mediante el cual se inscribe una candidatura dentro del trámite de elección a una corporación pública, así como el acto por el cual se rechaza tal inscripción, son actos de contenido electoral, pero también de mero trámite que no ponen fin a la actuación ni imposibilitan proseguir el curso del proceso que culmina con la elección correspondiente.

En consecuencia la impugnación del acto mediante el cual se rechaza una inscripción sólo puede hacerse mediante los recursos administrativos respectivos.

En el presente caso se observa que en la demanda se invoca la acción de nulidad de carácter electoral para efectos de tramitar el juicio. Conforme a lo antes expuesto, se deduce claramente que tal acción sólo puede instaurarse contra el acto de elección por ser el definitivo. En consecuencia, no es la procedente en el caso en estudio.

Ahora bien, de la forma como se exponen las pretensiones en la demanda, inclusive con algunas de las aclaraciones expuestas en el recurso de súplica, podría interpretarse el libelo en el sentido de entender que la acción incoada es la de restablecimiento del derecho. Esta acción en el presente caso resulta igualmente improcedente por las mismas razones expuestas en cuanto a la naturaleza del acto.

Por último el recurrente plantea que la acción debe ser considerada como de simple nulidad, lo que lleva a la Sala a precisar que la demanda, con la interpretación que se analiza, tiene igualmente que inadmitirse por cuanto no puede aplicarse a un acto administrativo de contenido electoral un procedimiento ajeno a su naturaleza, a más de que por tratarse de un acto de mero trámite no sería demandable por este medio.

Conforme a lo antes visto, considera la Sala que la demanda debe ser inadmitida porque el acto acusado no se demandable por las razones expuestas y no por indebida acumulación de pretensiones porque esta figura supone la existencia de peticiones susceptibles de ser propuestas frente a otras improcedentes, dentro del correspondiente proceso, cuando en realidad en el caso de autos, el acto no es susceptible de ser acusado mediante ninguna de las acciones propuestas.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, en Sala de Decisión.

RESUELVE

Confirmar el auto suplicado por las razones expuestas en la parte motiva.

Cópiese, notifíquese y devuélvase al Despacho que conoce del presente asunto.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha 4 de diciembre de 1991.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de Sala; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

ASAMBLEA DEPARTAMENTAL/REGLAMENTO/PUBLICACION

Las normas legales no establecen la obligatoriedad de publicar esta clase de reglamentos como presupuesto necesario para que empiecen a regir, porque su trascendencia es solamente interna.

CONTRALOR AUXILIAR–Nombramiento/**COMPETENCIA**

El Contralor Auxiliar del Departamento debe ser nombrado por la mitad más uno de los diputados que conforman la Asamblea Departamental y no por su mesa directiva.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C. diciembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera Ponente: *Doctora Miren De La Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0565. Actora: Martha Cecilia Castaño Cortés. Apelación de Sentencia.

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación propuesto contra la sentencia de 23 de mayo de 1991 por la cual el Tribunal Administrativo del Quindío anuló el art. 1o. de la Resolución No. 043 del 27 de agosto de 1990, mediante el cual la Mesa Directiva de la Asamblea Departamental nombró al señor Edgar Tovar Plazas como Contralor Auxiliar del Departamento.

ANTECEDENTES:

La ciudadana Martha Cecilia Castaño Cortés, obrando en propio nombre, en ejercicio de la acción pública de nulidad de carácter electoral, demandó el art. 1o. de la Resolución No. 043 del 27 de agosto de 1990 por medio del cual la Mesa Directiva de la Duma Departamental nombró al señor Edgar Tovar Plazas como Contralor Auxiliar del Departamento del Quindío.

La parte actora narra los hechos que a continuación se sintetizan:

Por Resolución No. 0727 del 25 de septiembre de 1989 el Contralor General del Departamento nombró en propiedad al Ingeniero Guillermo León Acero Castellanos como contralor auxiliar del Departamento del Quindío. El nombrado se posesionó el 27 de los mismos mes y año y seguía desempeñando sus funciones a la fecha de la demanda.

El 27 de agosto de 1990 la Mesa Directiva de la Asamblea Departamental dictó la Resolución No. 043 en cuyo art. 1o. nombró Contralor Auxiliar del Departamento sin facultades para hacerlo.

En el libelo se invocan como infringidas las siguientes disposiciones:

Arts. 30 y 31 de la Ordenanza Departamental No. 01 del 3 de octubre de 1989, por considerar que la facultad nominadora reposaba en la asamblea en pleno y no en su mesa directiva.

La parte actora solicitó la suspensión provisional del acto acusado, que fue decretada por auto del 4 de octubre de 1990 del Tribunal Administrativo y confirmada por auto del 6 de diciembre de 1990 de esta Corporación.

El ciudadano Edgar Tovar Plazas se hizo parte en el juicio, primero en propio nombre y luego por intermedio de apoderado, para oponerse a las peticiones de la parte actora y proponer la excepción de inepta demanda por considerar que la autenticación del documento contentivo del acto acusado debió hacerse por el funcionario que tenía a su cargo el archivo correspondiente y no por Notario público.

LA PROVIDENCIA IMPUGNADA

Mediante sentencia de 23 de mayo de 1991 el Tribunal Administrativo decidió declarar la nulidad del acto acusado por considerar demostrada la infracción de las disposiciones que se invocaron como fundamento de la solicitud.

FUNDAMENTO DEL RECURSO

La parte impugnadora interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia con los siguientes argumentos:

La Ordenanza 01 de 1989 no le es oponible por cuanto no ha sido publicada, según lo dispone el art. 43 del C.C.A. y el art. 5o. de la ley 57 de 1985.

La copia allegada de la Ordenanza No. 01 de 1989 no es una publicación oficial y por lo mismo la autenticación del Notario no precisa que haya

sido expedida por la Asamblea. En consecuencia, no se cumple lo previsto por el art. 139 del C.C.A.

EL CONCEPTO FISCAL

La señora Fiscal Octava colaboradora, en concepto de 30 de agosto del año en curso, solicita la confirmación de la sentencia apelada por considerar ostensible la violación del art. 30 del reglamento interno de la Asamblea Departamental del 3 de octubre de 1989.

Anota que la discusión sobre la autenticidad de la Ordenanza que se considera infringida es un punto resuelto con anterioridad por el H. Consejo de Estado, cuando confirmó la suspensión provisional decretada por el Tribunal, sin que posteriormente se hubiera tachado el documento de falsedad material o ideológica.

Para la Fiscalía el requisito de la publicación de que habla el recurrente no cobija a los reglamentos de la Asamblea cuya naturaleza es distinta a la de una ordenanza, aunque la Duma le dé tal denominación, por cuanto el trámite de discusión y aprobación es particular y, en consecuencia, la obligación de que trata el art. 5o. de la ley 57 de 1985 no cubre los actos mencionados.

CONSIDERACIONES

En relación con el primero de los aspectos objeto del recurso de apelación, la Sala debe hacer las siguientes precisiones:

El acto mediante el cual una Asamblea Departamental regula el curso de sus trabajos, se denomina reglamento, conforme lo establece el art. 33 del Decreto 1222 de 1986.

El mismo estatuto arriba mencionado en su art. 34 al señalar el trámite para expedir los reglamentos establece que los mismos sólo sufren dos debates, (el segundo de los cuales sigue los términos indicados por la ley para el segundo debate de los proyectos de ordenanza) y no necesita sanción ejecutiva.

Es de anotar que la anterior regulación es completamente distinta a la prevista para que un proyecto se convierta en ordenanza, según se desprende del texto mismo de los arts. 72 y s.s. del Decreto 1222 de 1986, ya citado.

La distinción anterior es fundamental para analizar los aspectos de publicidad de los reglamentos de las Asambleas y su obligatoriedad.

El art. 5o. de la Ley 57 de 1985, dice:

"En cada uno de los departamentos se editará un boletín o gaceta oficial que incluirá los siguientes documentos:

"a) Las ordenanzas de la asamblea departamental;

"b) Los actos que expidan la asamblea departamental y la mesa directiva de ésta para la ejecución de su presupuesto y el manejo del personal a su servicio;

"c) Los decretos del gobernador;

"d) Las resoluciones que firmen el gobernador u otro funcionario por delegación suya;

"e) Los contratos en que sean parte el departamento o sus entidades descentralizadas cuando las respectivas normas fiscales así lo ordenen;

"f) Los actos de la gobernación, de las secretarías del despacho y de las juntas directivas y gerentes de las entidades descentralizadas que creen situaciones jurídicas impersonales y objetivas o que tengan alcance e interés generales;

"g) Los actos de naturaleza similar a la señalada en el literal anterior que expidan otras autoridades departamentales por delegación que hayan recibido o por autorización legal u ordenanzal, y

"h) Los demás que conforme a la ley, a las ordenanzas o a sus respectivos reglamentos, deban publicarse".

A su turno el art. 8o. ibídem, es del siguiente tenor:

"Los actos a que se refieren los literales a), b), c), e) y f) del artículo 2o. y a), c), f) y g) del artículo 5o. de esta ley sólo regirán después de la fecha de su publicación".

Las disposiciones legales anteriores aparecen recogidas en los artículos 330 y 333 del Decreto 1222 de 1986, cuyo contenido es el siguiente:

"ART. 330.– En cada uno de los Departamentos se editará un Boletín o Gaceta Oficial que incluirá los siguientes documentos:

"a) Las Ordenanzas de la Asamblea Departamental.

"b) Los actos que expidan la Asamblea Departamental y la Mesa Directiva de ésta para la ejecución de su presupuesto y el manejo del personal a su servicio.

"c) Los decretos del Gobernador.

"d) Las Resoluciones que firmen el Gobernador u otro funcionario por delegación suya.

"e) Los contratos en que sean parte el Dèpartamento o sus entidades descentralizadas cuando las respectivas normas fiscales así lo ordenen.

"f) Los actos de la Gobernación, de las Secretarías del Despacho y de las juntas directivas y gerentes de las entidades descentralizadas que creen situaciones jurídicas impersonales u objetivas o que tengan alcance e interés generales.

"g) Los actos de naturaleza similar a la señalada en el literal anterior que expidan otras autoridades departamentales por delegación que hayan recibido o por autorización legal u ordenanzal; y

"h) Los demás que conforme a la ley, o las ordenanzas o a sus respectivos reglamentos, deban publicarse".

"ART. 331.– De acuerdo con el número de documentos que se deban publicar, la respectiva Asamblea podrá autorizar que a más del Boletín o Gaceta Departamental se editen otra u otras publicaciones para la divulgación de los documentos correspondientes a los distintos sectores administrativos.

"En este caso se observarán, en cuanto fueren pertinentes, las normas de los artículos 3o. y 4o. de la Ley 57 de 1985".

De acuerdo con las anteriores transcripciones las normas legales no establecen la obligatoriedad de publicar esta clase de reglamentos como presupuesto necesario para que empiecen a regir, porque su trascendencia es solamente interna.

Ahora bien, en el presente caso aparece constancia de la Secretaria General de la Asamblea sobre el trámite sufrido por el reglamento en estudio que, la Sala observa, es el ajustado a la ley.

El reglamento cuestionado, en consecuencia, era de obligatoria observancia para los miembros de la Asamblea en la época de los hechos que originaron este juicio sin que pudieran adelantar ninguna de las actuaciones que les competían, entre ellas los nombramientos, con desconocimiento del mismo.

La vigencia de un reglamento para la misma entidad que lo expide, y que se deduce claramente de las normas que se han analizado, ha sido predi-

cada en forma constante por la jurisprudencia de esta Corporación, sobre la base de considerar contradictorio que una entidad que expide, conforme a la ley, un reglamento, y por ese sólo hecho se presume que lo conoce, lo ignore en sus actuaciones.

De todo lo anterior se desprende que el reglamento que figura a folios 8 a 44 del C. No. 1, expedido por la Asamblea, debía ser obedecido por tal Corporación al hacer el nombramiento que se impugna y, en consecuencia, el cargo no está llamado a prosperar.

En relación con el segundo de los aspectos alegados en el recurso, la Sala debe observar que los mismos debían aparecer plenamente comprobados por las siguientes razones:

Ya en una etapa anterior dentro de este mismo proceso se dejó zanjada la discusión sobre la validez de la autenticación de la norma de alcance no nacional, arrimada al proceso por indicarse como violada.

Ahora se trata por la parte recurrente de crear dudas acerca de la exactitud del texto, cuando la misma secretaria general de la Asamblea Departamental al responder el interrogatorio decretado como prueba y absolver una pregunta cuyo propósito no era solicitar el reconocimiento de un documento, pero para cuya formulación le fue puesto de presente el ejemplar del reglamento allegado al juicio, reconoció el mencionado ejemplar como el que la Asamblea le ordenó mandar imprimir para que todo el mundo conociera el reglamento de la Corporación (fl. 11 C. No. 2).

Así las cosas, si se estimaba que había alteración del texto allegado, tal alteración se ha debido demostrar dentro del juicio, lo que no se hizo; en consecuencia el cargo debe despacharse desfavorablemente.

En relación con la excepción propuesta, la Sala manifiesta que comparte íntegramente las consideraciones del *a-quo*.

En efecto, el acto acusado, visible a folio 45 del C. No. 1, aparece autenticado por un Notario que da fe de su coincidencia con el original, y lo califica de auténtico.

La Sala debe precisar que aseveraciones como la anterior pueden ser hechas por los Notarios por preverlo el art. 74 del Decreto 960 de 1970, y, a su turno, el art. 254 del C. de P. C. le da el valor probatorio de un original a la copia autenticada por un Notario, existiendo una perfecta armonía entre las dos disposiciones.

La Sala debe precisar, igualmente, que la previsión que aparece en el art. 139 del Decreto 01 de 1984, debe estudiarse en cada caso particular para

establecer si la situación fáctica se ajusta a la norma como, reconoce, sucede en el presente caso.

En estas condiciones, no hay duda de que el acto acusado fue acompañado a la demanda en debida forma y, por lo mismo, la excepción propuesta debe declararse como no probada.

Como se observa que en la sentencia de primera instancia nada se dijo en la parte resolutiva sobre el particular, la Sala en esta oportunidad hará la declaración correspondiente.

Ahora bien, en cuanto al fondo del negocio, observa la Sala que se pretende la declaratoria de nulidad de la Resolución No. 043 dictada el 27 de agosto de 1990 por la Mesa Directiva de la Asamblea Departamental del Quindío en cuanto en su art. 1o. nombró a Edgar Tovar Plazas como Contralor Auxiliar del Departamento con violación de los arts. 30 y 31 del reglamento vigente.

El art. 30 del reglamento dice:

"Así mismo la Asamblea Departamental del Quindío podrá nombrar UN CONTRALOR AUXILIAR de la Contraloría Departamental del Quindío, por medio de Ordenanza y cuyas funciones quedarán taxativamente enunciada (sic) en la Ordenanza de su creación".

El art. 31 ibídem es del siguiente tenor:

"Para la elección de los funcionarios enunciados en los artículos anteriores deberá contarse con la mitad más uno, es decir, la mayoría absoluta de los Diputados que conforman la Duma Departamental, en lo relacionado a los demás requisitos de posesión se seguirá el mismo procedimiento que rige el nombramiento del Contralor Departamental".

De la anterior transcripción se deduce claramente que el contralor auxiliar del Departamento debe ser nombrado por la mitad más uno de los diputados que conforman la Asamblea Departamental y no por su mesa directiva.

La Resolución No. 043 de 1990 visible a fl. 45 del C. No. 1 fue dictada por la Mesa Directiva de la Asamblea Departamental.

De lo anterior se deduce en forma clara que la Mesa Directiva no estaba facultada para nombrar al señor Edgar Tovar Plazas como Contralor Auxiliar del departamento y que al hacerlo, violó las disposiciones que se invocan como fundamento de la demanda y, en consecuencia, las peticiones de la parte actora deben recibir despacho favorable.

Como el Tribunal Administrativo del Quindío declaró la nulidad solicitada, decisión con la cual está en todo de acuerdo esta Corporación, la providencia de primera instancia deberá confirmarse, en este aspecto.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oído el concepto fiscal y de acuerdo con él, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

1. Declárase no probada la excepción propuesta.

2. Confírmase en todo lo demás la sentencia del 23 de mayo de 1991, dictada por el Tribunal Administrativo del Quindío, objeto del presente recurso.

Cópiese, notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente de Sala; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Jorge Penen Deltieure, Antonio Barrera Carbonell,* Conjuez.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

CONTRATO DE SEGURO/POLIZA DE SEGUROS–Exigibilidad/**TITULO EJECUTIVO**

Si bien el tomador es parte en el contrato de seguro que sirve de título ejecutivo, esa relación contractual no impide que la administración, ante el incumplimiento de las obligaciones por parte de aquél, ejerza el cobro de la garantía, que es precisamente su objeto, ya que para ello se encuentra investida de facultades especiales al estar regulado en la ley, no sólo el carácter ejecutivo de las pólizas de seguros, sino la forma en que éstas integran el título en el acto administrativo que declare cualquiera de las situaciones que prevé, así como la persona contra la cual se puede ejercer ese derecho.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre cinco (5) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0129. Jurisdicción Coactiva. Actor: La Nación contra Seguros Tequendama S. A.

Decide la Sala la excepción previa de "falta de integración del litis consorcio necesario" propuesta por la apoderada de la Aseguradora demandada contra el auto de mandamiento de pago de fecha 24 de julio de 1990, visible a folio 12, proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales.

El título con mérito ejecutivo lo constituye la Resolución No. 0232 del 6 de febrero de 1990, expedida por la Dirección General de Aduanas, mediante la cual hizo efectiva la póliza de cumplimiento No. 7301972 del 23

de noviembre de 1988 (folios 5 y 52) por valor de cinco millones setecientos veintiocho mil seiscientos cincuenta y nueve pesos ($5'728.659) m/l.

Por esta suma se dió la orden de pago a favor del Tesoro Nacional y en contra de Seguros Tequendama S. A., persona jurídica que a través de apoderado judicial recibió notificación personal de esa medida ejecutiva el 13 de agosto de 1990 según consta en diligencia que obra a folio 14 fte.

La misma profesional del derecho, dentro del término de ejecutoria interpuso recurso de reposición y subsidiariamente apeló (folio 17). El primer recurso fué negado (folio 34) y el segundo se declaró desierto por falta de pago del valor de las expensas legales de conformidad con el artículo 356 inciso segundo del C. de P. C.

Igualmente, en escritos separados, la citada apoderada formuló excepciones previas y de mérito, incidente del cual se dió traslado al ejecutante por 10 días sin que hubiera hecho manifestación alguna al respecto.

Para fundamentar la excepción previa argumenta la sociedad demandada, que el seguro de cumplimiento constituye una garantía accesoria de una obligación principal, cual es, en este caso, el cumplimiento por parte de CONFORTUR LTDA., de las normas vigentes sobre importaciones temporales, y dada esa relación existente entre obligación y garantía, toda controversia judicial sobre dichas obligaciones, debe adelantarse en un mismo proceso porque la una depende de la otra, premisas sobre las cuales concluye que en el caso a estudio se presenta un litisconsorcio necesario entre el tomador y la aseguradora.

SE CONSIDERA

Para la Sala los planteamientos que formula la procuradora judicial de la sociedad ejecutada, como fundamento de la excepción previa, carecen de asidero legal.

Afirma que el tomador de la póliza de seguro, CONFORTUR LTDA., y la Cía., Aseguradora, Seguros Tequendama S. A., deben converger como sujetos pasivos de la acción ejecutiva por jurisdicción coactiva, para que así quede debidamente integrado el litiscorsocio necesario y pueda llegarse a un pronunciamiento de mérito en este proceso, requiriéndose la comparecencia al mismo del contratista.

Esta apreciación la considera la Sala equivocada, pues si bien, el tomador es parte en el contrato de seguro que sirve de título ejecutivo, esa relación contractual no impide que la administración ante el incumplimiento de las obligaciones por parte de aquél, ejerza el cobro de la garantía que es precisamente su objeto, ya que para ello se encuentra investida de facultades

especiales al estar regulado en la ley, no solo el carácter ejecutivo de las pólizas de seguros sino la forma en que éstas integran el título con el acto administrativo que declare cualquiera de las situaciones que prevé, así como la persona contra la cual se puede ejercer ese derecho.

En efecto, de acuerdo a lo previsto en los ordinales 4 y 5 del artículo 68 del C.C.A., las pólizas de seguros y demás garantías que otorguen los contratistas a favor de las entidades públicas, debidamente integradas con el acto administrativo de que se trate, prestan mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, siempre que en dichos documentos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible; y según la preceptiva del artículo 1053 del Código de Comercio: la póliza presta mérito ejecutivo en contra del asegurador, por si sola, transcurridos 60 días a partir de aquel en que el asegurado o beneficiario o quien lo represente, entregue al asegurador la reclamación sin que esta se haya objetado.

Por su parte, los artículos 64 y 66 del C.C.A. precisan que los actos administrativos son obligatorios mientras no sean anulados o suspendidos por la Jurisdicción Contencioso Administrativa, y serán suficientes por si mismos para que la administración pueda ejecutar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento.

Está debidamente acreditado en este expediente, que el título ejecutivo sobre cuya base se libró el mandamiento de pago, está integrado por la póliza de seguros y el acto administrativo que declaró la ocurrencia del siniestro, el cual está legalmente notificado y en firme, dando lugar a que debido a esa firmeza, haya quedado cerrada la etapa administrativa y la administración pudiera hacer efectiva la garantía.

La relación jurídico procesal trabada únicamente frente a Seguros Tequendama S. A., estima la Sala, se halla ajustada a derecho, porque no solo es claro el artículo 1053 del C. de Co. al confirmar el carácter ejecutivo de la póliza, sino también al determinar la persona frente a la cual presta ese mérito de compulsión, o sea, el Asegurador, y no se trata en este caso de un proceso de conocimiento mediante el cual se pretenda obtener un acto declarativo de condena, sino la efectividad de un crédito cuyo importe consta en un título complejo ya constituído, en el que aparece claramente determinada la entidad administrativa acreedora y la persona obligada, en este caso la Nación a cuyo favor se libró la orden de pago y Seguros Tequendama S. A. contra quien se despachó la medida.

De acuerdo al artículo 52 inciso cuarto del C. de P. C. la intervención adhesiva y litis consorcial solo es procedente en los procesos de conocimiento.

La sociedad ejecutada al considerar la procedibilidad y aplicación de dicha figura a los procesos ejecutivos por jurisdicción coactiva, ha debido dis-

cutir el hecho en la vía gubernativa, pero no lo hizo quedando ejecutoriada la Resolución No. 0232 del 6 de febrero de 1989 que declaró el incumplimiento del asegurado y la exigibilidad de la garantía y es criterio reiterado de la Corporación, que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 561 inciso segundo del C. de P. C., en este proceso no podrán debatirse cuestiones que dieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

PRIMERO: Declárase no probada la excepción de "falta de integración del litis consorcio necesario" propuesta por la parte demandada.

SEGUNDO: Ejecutoriado este auto, regrese el expediente al despacho del Consejero Ponente para proveer sobre las excepciones de mérito.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fué discutida y aprobada por la Sala en sesión de cuatro (4) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

INDEBIDA ACUMULACION DE PRETENSIONES

Las pretensiones, de carácter electoral y de nulidad y restablecimiento del derecho, tienen señalado en el C.C.A. trámites procesales diferentes; para las primeras en los artículos 223 y ss. se encuentra consagrado lo relativo para este tipo de cuestiones, mientras que para las segundas su trámite es del proceso ordinario que se encuentra regulado en los artículos 206 y ss. ibídem, lo que impide que se acumulen en una sola demanda al tenor de lo dispuesto en el artículo 82 del C. de P. C.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre cinco (5) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0578. Apelación Sentencia. Actor: Joaquín Marceliano Rodríguez Zapa.

Del Tribunal Administrativo de Córdoba ha llegado este proceso iniciado por el señor Joaquín Marceliano Rodríguez Zapa, en apelación interpuesta por él mismo de la sentencia de agosto 29 de 1991 por medio de la cual resolvió "Declárase el Tribunal inhibido para fallar de mérito por caducidad de la acción e improcedente acumulación de pretensiones". (folios 42 a 49).

ANTECEDENTES

En demanda presentada por el actor por medio de apoderado el 20 de febrero de 1991, solicita se hagan las siguientes declaraciones y condenas:

"...NULIDAD de la ELECCION de PERSONEROS DELEGADOS EN LO PENAL, efectuada por el CONCEJO MUNICIPAL de MONTERIA, el 8 de diciembre de 1990, según ACTA, del mismo CONCEJO MUNICIPAL, No. 028 de dicho año de 1990, ELECCION que recayó en los señores Doctores VICTOR AUGUSTO SANDOVAL LOZANO, FRANCISCO ANTONIO OLMOS LORDUY y YENNY DEL CARMEN LAMBRANO FINAMORE.

"Como consecuencia de haber tomado debida POSESION en sus Cargos, todos los mencionados Señores, y por lo cual están en ejercicio de los mismos, también demando la NULIDAD de las POSESIONES de los mismos en sus Cargos de PERSONEROS DELEGADOS EN LO PENAL, POSESIONES contempladas en las ACTAS respectivas, de la ALCALDIA DE MONTERIA.

"DECLARACIONES DISTINTAS A LAS DE NULIDAD
Como consecuencia de la NULIDAD de las ELECCIONES o ELECCION de dichos PERSONEROS DELEGADOS EN LO PENAL, hechas por el mismo CONCEJO MUNICIPAL de MONTERIA, y, como consecuencia de la NULIDAD de las POSESIONES de los mismos en sus Cargos, respetuosamente, solicito lo siguiente:

"PRIMERO: Que se RESTABLEZCA a mi Poderdante, Dr. JOAQUIN M. RODRIGUEZ ZAPA, en uno de los 3 Cargos de PERSONERO DELEGADO EN LO PENAL, ocupados, ilegalmente, por los mencionados profesionales, ya que el Cargo que tenía el mismo, como era de PERSONERO AUXILIAR, el cual ocupó *Hasta el 10 de diciembre de 1990,* fecha cuando fué reemplazado, *ilegalmente,* por uno de los tres (3) PERSONEROS DELEGADOS EN LO PENAL, elegidos por dicho CONCEJO MUNICIPAL de MONTERIA, ya no existe, desapareció.

"SEGUNDO: Como consecuencia legal y lógica, del RESTABLECIMIENTO de mi Poderdante en uno de los 3 Cargos de Personero Delegado en lo Penal, en virtud de que el que él desempeñaba, desapareció legalmente, solicito que se le paguen todos los Sueldos y demás Prestaciones Legales que se le hubieren dejado de pagar, desde la Fecha cuando hizo obligada dejación de su Cargo, hasta la Fecha cuando sea RESTABLECIDO en uno de dichos mencionados Cargos". (folio 1).

HECHOS

Los hechos en los cuales fundamenta sus peticiones el demandante, los resume la Sala en la siguiente forma:

1.– El doctor Joaquín M. Rodríguez Zapa fué designado para el cargo de Personero Auxiliar, por Resolución No. 027 de enero 5 de 1988 proferida

por el Personero Municipal de Montería, del que tomó posesión en enero 5 de 1988 permaneciendo en él hasta diciembre 10 de 1990.

2.- En el artículo 1o. del Acuerdo No. 022 de diciembre 5 de 1990 emanado del Concejo Municipal de Montería, se estableció que el Personero Auxiliar y los Personeros Delegados de la Personería del Municipio de Montería, se denominarían Personeros Delegados en lo Penal, Primero, Segundo y Tercero a partir de la vigencia de dicho Acuerdo.

3.- El citado Concejo Municipal en la sesión del 8 de diciembre de 1990, según consta en el Acta No. 028 de esa fecha y entidad, eligió a los tres Personeros Delegados en lo Penal, recayendo dicha elección en los doctores Victor Augusto Sandoval Lozano, Francisco Antonio Olmos Lorduy y Yenny del Carmen Lambrano Finamore, quienes tomaron posesión de sus cargos oportunamente, quedando el demandante Rodríguez Zapa cesante en el cargo que ocupaba.

NORMAS VIOLADAS Y EL CONCEPTO DE SU VIOLACION

Citó como disposiciones violadas del Código de Régimen Municipal, con el acto demandado los artículos 92 y 93, inciso 2o. del artículo 294 en armonía con el inciso 2o. del artículo 87 y el artículo 150.

1.- El Concejo Municipal de Montería con la elección de los Personeros Delegados en lo Penal violó los artículos 92 y 93 del Código de Régimen Municipal, porque de acuerdo a las atribuciones que dichos artículos les señalan a los Concejos Municipales, pueden elegir a los Personeros Municipales mas no a los Delegados en lo Penal, pues la ley no se las otorga.

2.- Con dicha actuación también violó el inciso segundo del artículo 294 en armonía con el inciso segundo del artículo 87 del Código de Régimen Municipal, porque la designación del personal subalterno de los funcionarios que sean elegidos por los Concejos Municipales, les corresponde a dichos funcionarios, entre los que se encuentran los Personeros Municipales.

3.- También violó el artículo 150 ibídem, por cuanto al disponer esta norma que los Personeros Delegados en lo Penal "Podrán ser suplentes del Personero Municipal" y no que "sean suplentes del mismo" desde el mismo momento en que tomen posesión de sus cargos, está indicando que faltando el Personero Municipal y el Suplente, en forma absoluta o temporal, pero conjuntamente, los Personeros Delegados en lo Penal podrán hacer las veces del Personero Municipal, como suplentes del mismo, por lo cual, hay que entender que dicha norma no dispuso que esos Personeros Delegados en lo Penal, fuesen elegidos por los Concejos Municipales, pues al ser dependientes de aquél, corresponde al Personero su nombramiento.

El espíritu de la ley ha sido el de consagrar este punto en forma expresa y no tácita.

Lo anterior adquirió certeza con la aclaración que hizo el artículo 4o. de la Ley 53 de 1990, al señalar la designación de los Personeros Delegados en lo Penal por el Personero Municipal.

En la misma demanda solicitó la suspensión provisional de los efectos del acto demandado, la que le fué negada en el auto admisorio de la demanda, que no fué recurrido.

A este proceso se le dió el trámite del proceso ordinario sin que la parte demandada hubiera comparecido para defender la legalidad del acto demandado.

El Fiscal Primero del Tribunal Administrativo de Córdoba en su vista Fiscal No. 042 de julio 18 de 1991, manifestó estar conforme con la prosperidad de las pretensiones de la demanda, por estar de acuerdo con los argumentos expuestos en ella sobre la violación de los artículos 92, 93 y 150 del C. de R. M. reformado este último por la ley 53 de 1990 artículo 4o. (folios 34 a 36).

El apelante en el escrito en el cual interpone el recurso manifiesta no ser cierto que no exista relación de causalidad entre la elección de los tres Personeros Delegados en lo Penal y la dejación obligada del cargo que ocupaba el demandante, pues este último hecho ocurrió en virtud del cambio de denominación que se le dió al cargo de Personero Auxiliar que ocupaba por el de Personeros Delegados en lo Penal, en el Acuerdo No. 022 de diciembre 5 de 1990 y por la consiguiente elección de dichos funcionarios.

Además, que la acción por él ejercitada fué la de nulidad y restablecimiento del derecho y no la electoral, pues de conformidad con lo dispuesto en los artículos 223, 226, 233, 247, 248 y 249 del C.C.A., que hacen referencia a votos, actas de escrutinio, registro, etc., en relación con el sistema del cuociente electoral, se ve que en el presente caso, no se está invocando ninguna de las causales de anulación señaladas en el artículo 223 del C.C.A. que son las propias de los procesos electorales, sino la violación de las normas citadas en la demanda indicativas de quien es el competente para la elección de los Personeros Delegados en lo Penal (folios 51 a 56).

La Fiscal Séptima del Consejo de Estado en su concepto No. 037-91 de noviembre 27 de 1991, manifiesta que aunque no está de acuerdo con las cuentas realizadas por el *a-quo* sobre el término de caducidad de la acción electoral, lo cierto es que cuando la demanda fué presentada, dicha acción si había caducado; que además, se da la indebida acumulación de acciones anotada por el *a-quo*, pues además de solicitar la nulidad del Acuerdo No.

022 de 1990, demanda la nulidad de las posesiones de los Personeros Delegados en lo Penal y se le restablezca en uno de los tres cargos citados, con el pago de los sueldos dejados de devengar, peticiones que son propias de acciones diferentes, por lo cual pide se confirme la sentencia recurrida (folios 68 a 74).

Agotado el trámite legal del recurso de apelación, pasa la Sala a resolverlo luego de las siguientes,

CONSIDERACIONES

1.– Al analizar las pretensiones formuladas en la demanda, observa la Sala que las contenidas en los dos primeros párrafos de ella, son propias de un proceso electoral, ya que tratan sobre la nulidad de la elección de los Personeros Delegados en lo Penal, efectuada por el Concejo Municipal de Montería en diciembre 8 de 1990 y su posterior posesión en esos cargos, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 131 numeral 3o., 132 numeral 4o. y 233 numeral 3o. del C.C.A., que hacen referencia a la elección o nombramiento hecho por las Asambleas y los Concejos Municipales de empleados como cuestiones de carácter electoral, pues como que las dos primeras normas tratan sobre los asuntos que son de competencia de los Tribunales Administrativos en única instancia y primera instancia y la última, de lo que se debe ordenar en el auto admisorio de una demanda electoral, mientras que las señaladas en los párrafos siguientes tienen que ver con las que se formulan en los procesos de nulidad y restablecimiento, al pedir que se le reintegre en uno de los tres cargos de Personero Delegado en lo Penal y el correspondiente pago de los sueldos y demás prestaciones sociales que se le hubieren dejado de pagar desde que fué separado del cargo que ocupaba hasta su reintegro.

Estas pretensiones, de carácter electoral y de nulidad y restablecimiento del derecho, tienen señalado en el C.C.A. trámites procesales diferentes, pues para las primeras en los artículos 223 y ss. se encuentra consagrado lo relativo a este tipo de cuestiones, mientras que para las segundas, su trámite es el del proceso ordinario que se encuentra regulado en los artículos 206 y ss. ibídem, lo que impide que se acumulen en una sola demanda al tenor de lo dispuesto en el artículo 82 del C. de P. C.

2.– Como la pretensión de carácter electoral fué tramitada por el proceso ordinario, se ha configurado la causal de nulidad consagrada en el artículo 140 numeral 4o. del C. de P. C. causal que está saneada al tenor de lo dispuesto en el artículo 144 numeral 6o. ibídem.

3.– La acción electoral que correspondía ejercitar respecto a las dos primeras pretensiones, teniendo en cuenta la fecha en que fueron expedidos los actos demandados, el 8 de diciembre de 1990, la fecha en que tomaron posesión de los cargos los nombrados, el 10 y 11 del mismo mes y año y la

fecha en que fué presentada la demanda, el 20 de febrero de 1991, había caducado al tenor de lo dispuesto en el artículo 7o. de la Ley 14 de 1988.

4.— Lo anteriormente anotado lleva a la Sala a concluir, que no podrá haber pronunciamiento de fondo por faltar los presupuestos procesales de la demanda y de la acción anotados antes, debiéndose dictar sentencia inhibitoria. Como en esta forma resolvió el *a-quo,* deberá confirmarse la sentencia recurrida.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley, de acuerdo con su colaboradora fiscal,

FALLA

Confírmase la sentencia de agosto 29 de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba en este proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE AL TRIBUNAL DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fué discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

SUSPENSION DEL PROCESO–Oportunidad/**COMPETENCIA**

Se hayan o no propuesto excepciones de mérito, la oportunidad para resolver la solicitud de suspensión del proceso se presenta una vez en firme el auto de mandamiento de pago, pues es éste el momento procesal en que debe entenderse se encuentra en estado de dictar sentencia el proceso; y si tal como lo exige la normatividad procesal, se demuestra la existencia del proceso que determina la suspensión, ésta debe decretarse por el juez de su conocimiento que es el competente.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre doce (12) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0154. Jurisdicción Coactiva. Actor: D. C. de Santafé de Bogotá contra Molinos Aliados S. A.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la sociedad demandada contra el auto del 19 de septiembre de 1991 (folio 82), por el cual el Juzgado Sexto Distritál de Ejecuciones Fiscales negó la solicitud de suspensión del proceso.

ANTECEDENTES

La citada oficina de ejecuciones fiscales, en auto de 21 de agosto de 1991, visible a folio 23 fte., libró mandamiento ejecutivo de pago a favor de la Tesorería Distrital de Santafé de Bogotá y en contra de Molinos Aliados S A., por la cantidad de veintinueve millones ciento ochenta y nueve

mil trescientos ocho pesos ($29'189.308.oo) m/l., más los intereses que se causen y las costas del proceso.

Sirvió de título ejecutivo la Resolución No. 171 del 22 de abril de 1988 (folios 2 y ss.), mediante la cual, la Junta Distrital de Hacienda confirmó la No. 764 del 25 de agosto de 1987, que no obra en el expediente, por la que se impuso sanción a la sociedad ejecutada debido a la mora en el pago del impuesto de industria, comercio y avisos por los años gravables 1983 a 1985.

El representante de la expresada firma comercial en diligencia del 6 de septiembre de 1991 (folio 27), recibió notificación personal de la orden de pago y por medio de apoderado en escrito que obra a folio 31 solicitó la suspensión del proceso; igualmente, dentro del término legal, propuso incidente de excepciones (folio 53).

La petición de suspensión tiene como fundamento, el que Molinos Aliados S. A. adelanta actualmente ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra las Resoluciones Nos. 0109 de febrero 18 de 1987, 764 del 25 de Agosto del mismo año y 171 del 22 de abril de 1988, esta última tenida en cuenta como título ejecutivo por el Juzgado de Ejecuciones Fiscales para librar el mandamiento ejecutivo.

Aduce el recurrente, que esta ejecución en caso de prosperar la acción de nulidad quedaría sin soporte, presentándose la figura de la prejudicialidad, consagrada en el numeral 2o. del artículo 170 del C. de P. C.

La solicitud fué negada en auto del 19 de septiembre de 1991 (folio 82), considerando el juez de conocimiento que el proceso no se encontraba en estado de dictar sentencia, providencia contra la cual se interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación.

En apoyo de los recursos señala el procurador judicial de la parte demandada, que en el *sub-lite* está plenamente acreditada la existencia en el Tribunal Administrativo de Cundinamarca del proceso sobre nulidad de los actos administrativos que sirvieron de fundamento al Juzgado para producir el auto de mandamiento ejecutivo y agrega, que al contrario de lo expresado por aquél, el proceso si se halla en estado de dictar sentencia, afirmación que respalda, entre otras disposiciones, en el artículo 507 del C. de P. C. de cuyo análisis concluye que el mandamiento de pago es la antesala de la sentencia.

Al no acoger los planteamientos del inconforme, el Juzgado de Ejecuciones Fiscales negó el recurso de reposición concediendo el de apelación, decisión que adoptó en auto del 7 de octubre de 1991 visible a folios 88 y ss. sosteniendo el mismo argumento inicial.

A folios 93 y ss. aparece memorial reiterativo de la sustentación del recurso, en cuyo aparte final solicita el apelante se revoque la decisión del *a-quo* y en su lugar se decrete la suspensión del proceso.

SE CONSIDERA

El artículo 170 del C. de P. C. señala los casos en que es procedente la suspensión del proceso, siendo uno de ellos el asunto aquí debatido, ya que ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca están demandados los actos que sirvieron de título ejecutivo en este expediente.

Pero la prosperidad de la medida está supeditada por el artículo 171 del mismo estatuto procesal al cumplimiento de dos formalidades:

a) Probar la existencia del proceso que la determina y,
b) Que el proceso que debe suspenderse se halle en estado de dictar sentencia.

Este último presupuesto procesal crea un poco de confusión respecto al momento en que debe entenderse agotada la etapa previa a la sentencia, cuando el demandado, además de la solicitud de suspensión formula incidente de excepciones de mérito, y ello se debe a la dualidad de competencias que se presenta en el mismo proceso.

En efecto, de conformidad con el artículo 507 del C. de P. C. si no se propusieren excepciones oportunamente, el Juez dictará sentencia que ordene el remate y avalúo de los bienes embargados y de los que posteriormente se embarguen, si fuere el caso, o seguir adelante la ejecución para el cumplimiento de las obligaciones determinadas en el mandamiento de ejecutivo, practicar la liquidación del crédito y condenar en costas al demandado.

En este caso no se presenta el problema anotado porque una vez en firme el auto de mandamiento ejecutivo, queda el proceso en estado de dictar sentencia, y es en esta oportunidad procesal donde el mismo Juez del conocimiento debe resolver la solicitud de suspensión antes de proferir el fallo.

La duda surge cuando además de la petición de suspensión el demandado formula excepciones de mérito, incidente del cual conoce no ya el Juez del proceso como en el caso anterior, sino el Juez Administrativo, en virtud de la competencia que le atribuyen los artículos 128, 129 y 132 del C.C.A.

Regularmente, cuando se presenta esta doble actuación por parte del demandado, el funcionario de instancia niega la petición de suspensión, así se allegue la prueba exigida por el inciso segundo del artículo 171 del C. de P. C., bajo el supuesto de que el proceso no se encuentra en estado de dictar sentencia, procediendo a enviar el expediente al Tribunal Administrativo o al

Consejo de Estado, según corresponda, para conocer de la apelación, si fue interpuesta o del incidente de excepciones.

La Sala considera, que en ambos casos, es decir, se hayan o no propuesto excepciones de mérito, la oportunidad para resolver la solicitud de suspensión del proceso, se presenta una vez en firme el auto de mandamiento de pago, pues es este el momento procesal en que debe entenderse, se encuentra en estado de dictar sentencia el proceso, y si tal como lo exige el inciso segundo del artículo 171 del C. de P. C., se demuestra la existencia del proceso que determina la suspensión, ésta debe decretarse por el Juez de su conocimiento que es el competente.

Dar una interpretación distinta a las normas que regulan este procedimiento, es insistir en la práctica irregular que se ha venido adoptando por algunos funcionarios encargados de la ejecución coactiva, inobservando principios fundamentales de derecho procesal y de procedimiento, como son los de la economía procesal, la celeridad del proceso, el derecho de defensa, etc.

En la interpretación de las normas procesales es necesario tener en cuenta que, el objeto de los procedimientos es la efectividad de los derechos reconocidos por la ley sustancial en la forma que lo previene el artículo 4o. del C. de P. C.

Estima la Sala que tiene razón el apoderado de la sociedad demandada cuando afirma, que el mandamiento de pago es la antesala de la sentencia en el proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva, tanto en uno como en otro de los casos brevemente analizados.

Conforme con lo anteriormente dicho y habiéndose allegado la prueba requerida por el inciso segundo del artículo 171 del C. de P. C. (folios 59 a 77), el recurso de apelación debe prosperar.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta.

RESUELVE

PRIMERO: Revócase el auto de fecha 19 de septiembre de 1991 visible a folio 82 fte., por medio del cual, el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales no accedió a la solicitud de suspensión del proceso.

SEGUNDO: Decrétase la suspensión de este proceso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 172 del C, de P. C.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE A LA OFICINA DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

COPIAS–Valor probatorio/**TITULO EJECUTIVO**–Exigibilidad/**NOTIFICACION**

Las copias tienen pleno valor probatorio y son auténticas cuando son expedidas por el funcionario público competente, a menos que se tachen de falsas. Cuando los actos se encuentran debidamente notificados, surge el fenómeno jurídico de la ejecutoria, y en ellos la obligación cumple con los requisitos legales exigidos por la ley.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre doce (12) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejera Ponente: *Doctora Miren De La Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0153. Actor: La Nación C/Inversiones Targa S. A. Apelación de Auto.

Se decide el recurso de apelación subsidiario interpuesto por INVERSIONES TARGA S. A.,; por conducto de apoderado especial constituído al efecto, contra la providencia de 13 de febrero de 1991, por medio de la cual la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago por vía ejecutiva de jurisdicción coactiva, a favor del Tesoro Nacional y en contra de la recurrente por la cantidad global de $3'133.418.61, más las costas que se causaren. Dicha suma corresponde al cobro por el incumplimiento de las obligaciones estipuladas en las garantías números "3155 de Feb. 6/89, 4225, 4226, 4227, 4310, 4311 Feb. 16/90, 10535, 10537, 10539, 10540, 10544 y 10546 Abril 24/89".

ANTECEDENTES

El Subdirector de Operaciones del Instituto Colombiano de Comercio Exterior, a través de la Resolución No. 2429 de 28 de junio de 1989, declaró el incumplimiento de la obligación de reintegro por la exportación efectuada por Inversiones Targa S. A. Además, ordena hacer efectiva, por intermedio del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales, la garantía No. 003155, con fecha de aprobación de febrero 6 de 1989 por un valor de $133.846.25 (fls. 4 a 6). Dicha Resolución fué notificada por el Jefe Regional del INCOMEX en Bogotá, por medio del Edicto No. 719 de julio de 1990. Cabe anotar que esta notificación tiene sello del INCOMEX, en donde consta que es fiel reproducción de la copia (fls. 7 a 9).

Mediante Resolución No. 2427 de 28 de junio de 1990, el Subdirector del INCOMEX declaró el incumplimiento de la obligación de reintegro por la exportación efectuada por la sociedad de la referencia, según el detalle del registro de exportación autorizado por la Oficina Regional de Bogotá y ordenó hacer efectiva, por intermedio del Juzgado de Ejecuciones Fiscales, la garantía No. 004225, con fecha de aprob. de febrero 16/89, por el valor de $62.629.47 (fls. 12 a 14).

A través del Edicto No. 717, el Jefe Regional del INCOMEX notificó la Resolución anterior, fechado éste el 30 de julio de 1990. Consta del sello de autenticación del INCOMEX (fls. 16 y 17).

Por medio de la Resolución No. 2430 de 18 de junio de 1990, el Subdirector de Operaciones del Instituto Colombiano de Comercio Exterior "INCOMEX" resuelve declarar el incumplimiento de la obligación de reintegro por la exportación efectuada por Inversiones Targa S. A., según se detalla a folio 21. Además, ordena hacer efectiva, por intermedio del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales, la garantía No. 004226, con fecha de aprob. de febrero 16/89, y por el valor de $117.817.47 (fls 20 a 22).

Esta Resolución fué notificada por Edicto No. 720, donde el suscrito Jefe Regional del INCOMEX transcribe la parte resolutiva de ésta. Está fechado el 30 de julio de 1990 y sellado por el INCOMEX (fls. 24 y 25).

Por medio de la Resolución No. 2426 de 28 junio de 1990, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX resuelve declarar el incumplimiento de una obligación de reintegro por parte de Inversiones Targa S. A. y ordena hacer efectiva la garantía No. 00427, con fecha de aprob. de febrero 16 de 1989, por un valor de $62.955.90, a través de un proceso de jurisdicción coactiva (fls. 28 a 30).

Esta Resolución fué notificada por el Edicto No. 716 de fecha 30 de julio de 1990, por el Jefe Regional del INCOMEX de Bogotá. Está sellada por el Instituto Colombiano de Comercio Exterior (fls. 32 y 33).

Por medio de la Resolución No. 2431 de 28 de junio de 1990, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX resolvió declarar el incumplimiento de una obligación de reintegro por parte de Inversiones Targa S. A., y ordena hacer efectiva la garantía No. 004310 de fecha de aprob. de febrero 16/89 por un valor de $279.804.oo, a través del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales (fls. 36 a 39).

Esta Resolución fué notificada a través del Edicto No. 721 de fecha 30 de julio de 1990, por el Jefe Regional del INCOMEX de Bogotá. La copia tiene sello de autenticación del INCOMEX (fls. 40 y 41).

Por medio de la Resolución No. 2428 de 28 de junio de 1990, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX resolvió declarar el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por Inversiones Targa S. A., y ordenó hacer efectiva la garantía No. 0411 de fecha de aprob. de febrero 16/89, por el valor de $159.888.oo, a través del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales (fls. 44 a 46).

Esta Resolución fué notificada a través del Edicto No. 718 de fecha 30 de julio de 1990, expedida por el Jefe Regional del INCOMEX de Bogotá. La copia tiene sello de autenticación del INCOMEX (fls. 48 y 49).

Por medio de la Resolución No. 2629 de 9 de julio de 1990, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por la Sociedad de la referencia y ordenó hacer efectiva, a través del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales, la garantía No. 010535, de fecha de aprob. de abril 24/89 y por el valor de $74.915.28 (fls. 52 a 54).

Esta Resolución fué notificada a través de Edicto No. 799, fechado el 2 de agosto de 1990 y expedido por el Jefe Regional del INCOMEX de Bogotá. Tiene sello de autenticación del INCOMEX (fls. 56 y 57).

Por medio de la Resolución No. 2630 de julio 9 de 1990, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por la Sociedad mencionada y ordenó hacer efectiva la garantía No. 010537, de fecha de aprob. de abril 24/90 y por el valor de $65.550.87, a través de la jurisdicción coactiva (fls. 60 a 62). Esta Resolución fué notificada por el Edicto No. 800 de fecha agosto 2 de 1990, el cual fué expedido por el Jefe Regional del INCOMEX de Bogotá. Tiene sello de autenticación de esta entidad (fls. 64 y 65).

Por medio de la Resolución No. 2633 de 9 de julio de 1990, se declaró el incumplimiento, por parte del INCOMEX, de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por Inversiones Targa S. A., y se ordenó hacer efectiva la garantía No. 010538, con fecha de aprob. de abril 24 de 1990, y

por un valor de $57.226.95 (fls. 68 a 70). Esta Resolución se notificó por Edicto No. 803, expedido por el Jefe de INCOMEX de Bogotá, con fecha 2 de agosto de 1990. Tiene sello de autenticación (fls. 72 y 73).

Por medio de la Resolución No. 2635 de julio 9/90, se declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por la Sociedad de la referencia. Además, se ordenó hacer efectiva la garantía No. 010539, con fecha de aprob. de abril 24 de 1989, por un valor de $52.024.50. Dicha Resolución fué proferida por el Instituto Colombiano de Comercio Exterior (fls. 76 a 78).

La notificación se efectuó por Edicto No. 805 de fecha 2 de agosto de 1990. Tiene sello de autenticación del INCOMEX (fls. 80 y 81).

Por medio de la Resolución No. 2631 de julio 9/90, se declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por una exportación efectuada por Inversiones Targa S. A., y se ordenó hacer efectiva la garantía No. 010540, con fecha de aprob. de abril 24 de 1989, por un valor de $1'950.918.70 (fls. 84 a 86).

La notificación se efectuó por Edicto No. 801, expedido por el Jefe Regional del INCOMEX y fechado el 2 de agosto de 1990. Tiene sello de autenticación (fls. 88 y 89).

Por medio de la Resolución No. 2632 de julio 9/90, el INCOMEX declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por Inversiones Targa S. A., y ordenó hacer efectiva la garantía No. 010544, con fecha de aprob. de abril 24 de 1989, por un valor de $59.654.76, a través del Juzgado Unico de Ejecuciones Fiscales (fls. 92 a 94).

Esta notificación se efectuó por Edicto No. 802, con fecha 2 de agosto de 1990. Tiene sello de autenticación del INCOMEX (fls. 96 y 97).

Por medio de la Resolución No. 2634 de julio 9/90, el Subdirector de Operaciones del INCOMEX declaró el incumplimiento de una obligación de reintegro por la exportación efectuada por la Sociedad de la referencia y ordenó hacer efectiva la garantía No. 010546, con fecha de aprob. de abril 24/89, y por un valor de $56.186.46 (fls. 100 a 102). Esta última fué notificada a través del Edicto No. 804 de agosto 2 de 1990, expedido por el Jefe Regional del INCOMEX. Tiene sello de autenticación (fls. 104 y 105).

El 13 de febrero de 1991, la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago por la vía ejecutiva de jurisdicción coactiva, a favor del Tesoro Nacional y en contra de Inversiones Targa S. A., con base en las Resoluciones emitidas por el INCOMEX y ya relacionadas en otro aparte de este proveído (fl. 106).

El 20 de mayo de 1991 fué notificado el mandamiento de pago al representante legal de la ejecutada (fl. 116).

El 16 de mayo de 1991,, el representante legal de la Sociedad interpuso recurso de reposición y subsidiario de apelación contra el auto de febrero 13 de 1991 (fls. 123 a 127).

El 11 de junio de 1991 el funcionario ejecutor resolvió no reponer el auto impugnado y conceder el recurso de apelación (fls. 137 y 138).

FUNDAMENTOS DEL RECURSO

Fundamenta el apelante su recurso en los siguientes argumentos:

1.— La orden de pago no está revestida de las formalidades legales previstas para estos casos: su origen, su basamento jurídico y su forma carecen de legalidad.

Los documentos que sustentan el mandamiento de pago —resoluciones y garantías— no pueden resistir "el análisis de los requisitos exigidos para constituír un título ejecutivo del artículo 488 del Código de Procedimiento Civil, el cual es el que origina el mandamiento de pago por la vía ejecutiva, puesto que estos deben ser documentos escritos auténticos que contengan una obligación exigible". En este caso, las garantías no son documentos escritos auténticos, sino simples fotocopias y por lo tanto no prestan mérito ejecutivo pues les falta el requisito de la autenticidad.

2.— Como consecuencia de lo anterior, si falta uno de los elementos del artículo 68 del C.C.A., como son la claridad, la exigibilidad y que la obligación sea expresa, no puede constituirse el título.

Este artículo en sus numerales 4 y 5, señala que prestan mérito ejecutivo los actos administrativos integrados con las garantías que se constituyan a favor de entidades públicas.

En este caso, como las garantías y las resoluciones carecen de autenticidad, no existen títulos ejecutivos que sirvan de base para librar mandamiento de pago en este proceso.

Como consecuencia de lo anterior, el recurrente solicita que se revoque la orden ejecutiva de pago en contra de su poderdante y se restituyan los derechos vulnerados por el mandato ejecutivo.

CONSIDERACIONES

El artículo 254 del Código de Procedimiento Civil habla del valor probatorio de las copias, aclarando que éstas tendrán el mismo valor del original

cuando hayan sido autorizadas por un notario público, por el director de una oficina de la administración o de policía, o por el secretario de oficina judicial, previa orden del juez, donde se encuentre el original o la copia auténtica.

En el caso *sub-judice,* las fotocopias aportadas están autenticadas en su totalidad, por la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales, que es donde reposa el original del expediente que contiene el proceso ejecutivo coactivo de la referencia.

Ahora bien, es cierto que las Resoluciones no traen el sello de autenticación del funcionario competente, pero no es menos cierto que todos los edictos traen transcrita la parte resolutiva de cada Resolución y que están debidamente autenticados. Se puede apreciar que las copias de éstos dicen claramente *"INSTITUTO COLOMBIANO DE COMERCIO EXTERIOR. ES FIEL REPRODUCCION DEL ORIGINAL. SUBDIRECTOR DE OPERACIONES"* (La subraya es de la Sala). De donde se deduce que tienen pleno valor probatorio y son auténticas ya que fueron expedidas por el funcionario público competente.

Además, hay que tener en cuenta que quien envía estas Resoluciones a la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales es la misma entidad que las profirió, en este caso el INCOMEX, según cuenta que da el funcionario ejecutor, afirmación que no se debate en este juicio.

Se trata de un aporte de documentos efectuado por quien los expide y, en tales circunstancias, deben tenerse como auténticos, a menos que se tacharan de falsos, lo que no sucede en el presente caso.

Por otra parte, el artículo 68 del Código Contencioso Administrativo estipula que prestarán mérito ejecutivo por jurisdicción coactiva, cuando en ellos conste una obligación clara, expresa y actualmente exigible, todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de la Nación, de una entidad territorial, o de un establecimiento público de cualquier orden, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

Como los actos se encuentran debidamente notificados, surgiendo por lo tanto, el fenómeno jurídico de la ejecutoria y en ellos la obligación cumple con los requisitos legales exigidos por la ley, la orden del mandamiento de pago se ajusta a derecho.

Sin que sea necesaria consideración adicional, la Sala encuentra que el recurso de apelación no está llamado a prosperar.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE:

Confirmar el mandamiento de pago proferido por la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase a la Oficina de origen.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

ALCALDE–Inhabilidades/**SENTENCIA PENAL/CONDENA DE EJECUCION CONDICIONAL/PRUEBAS/PROVIDENCIA JUDICIAL**–Eficacia/ **PROVIDENCIA JUDICIAL**–Ejecutoria

Es regla general de derecho que ninguna providencia judicial surte efectos mientras no esté ejecutoriada, salvo las contadas excepciones señaladas por la ley debido a la urgencia de ciertos trámites, y adquieren ejecutoria cuando después de notificada ya sea personalmente, por estado, por edicto o en estrados, transcurre el término legal previsto para la interposición de los recursos. Cuando el medio de prueba para establecer un hecho consista en providencia judicial que conlleve ejecutoria, a las copias de dicho acto, debe ir anexa la constancia de su ejecutoria. En el presente caso, se echa de menos ese presupuesto probatorio, dando lugar a que no se pueda determinar la fecha cierta, a partir de la cual debe empezar a contabilizarse el período de cinco (5) años de prueba que se le concedieron al doctor Martínez Zuleta en la sentencia; es decir, no se sabe si la suspensión de la condena está vigente o no.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D. C., diciembre doce (12) de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0566. Apelación Sentencia. Actores: Augusto Hernández Becerra y Otro.

El doctor Augusto Hernández Becerra en su condición de demandante dentro del proceso electoral de la referencia, interpuso en tiempo el recurso de apelación contra la sentencia de junio 21 de 1991, proferida por el Tribu-

nal Administrativo del Cesar por medio de la cual se negaron las súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES

Los doctores Augusto Hernández Becerra y Ana Mejía Araújo en escrito dirigido al Tribunal Administrativo del Cesar, solicitaron la nulidad del acto por medio del cual la Comisión Escrutadora Municipal de Valledupar el día 19 de marzo de 1990 declaró electo como alcalde del municipio de Valledupar al doctor Aníbal Martínez Zuleta para el período 1990-1992 y en consecuencia, la cancelación de la respectiva credencial.

En la demanda solicitaron igualmente la suspensión provisional de dicho acto.

FUNDAMENTOS DE LA ACCION

La petición de nulidad la fundamentaron los actores en la causal de inhabilidad consagrada en el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986, según la cual, no podía ser elegido alcalde municipal el doctor Martínez Zuleta, por haber sido condenado a pena privativa de la libertad con interdicción de derechos y funciones públicas, al haber incurrido en la comisión de delitos comunes cuando desempeñaba el cargo de Contralor General de la Nación, conducta atípica que investigó la Honorable Corte Suprema de Justicia y sancionó con pena de tres años de prisión y multa de cien mil pesos, mediante sentencia proferida por el máximo Tribunal de Justicia el 29 de enero de 1985, otorgando el beneficio de la condena condicional por un período de prueba de cinco (5) años.

En auto visible a folio 97 del cuaderno No. 1, el *a-quo* negó la solicitud de suspensión provisional de los efectos del acto administrativo impugnado, al no encontrar, de la simple comparación de éste con la norma invocada, la violación señalada por los demandantes. En la misma providencia se admitió la demanda (folios 257 y ss., cuaderno No. 1).

LA SENTENCIA RECURRIDA

Satisfecho legalmente el trámite de la primera instancia, el Tribunal Administrativo del Departamento del Cesar con fecha 21 de junio de 1991 (folios 354 y ss., cuaderno No. 2), profirió la sentencia apelada negando las súplicas de la demanda, por considerar que la circunstancia de haber sido condenado el doctor Aníbal Martínez Zuleta por delitos no políticos, por si sola no apareja la inhabilidad para ser elegido alcalde, ya que la norma señalada como violada debe ser estudiada, no aisladamente sino en conjunto con otras normas relacionadas con el derecho penal que regulan los fenómenos de la prescripción de la rehabilitación y la extinción de la pena, es decir, debe

hacerse un estudio sistemático del ordenamiento jurídico para llegar a una cabal interpretación de la norma.

Acoge plenamente el criterio ya sentado por la Honorable Corte Suprema de Justicia en el fallo de junio 9 de 1988, que transcribe, mediante el cual, esa Corporación declaró exequible el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986 y dispuso que la inhabilidad consagrada en este literal, sólo debe predicarse de aquellas condenas vigentes, no cumplidas, suspendidas o en ejecución o condicionales y no extinguidas, porque en nuestro sistema de derecho, las penas no pueden tener efectos intemporales.

Apoya su decisión, igualmente, en otros fallos de esta Sección en los que a su vez, se sigue la orientación que la Corte Suprema de Justicia da en el prenombrado fallo.

Señala (folio 374, cuaderno No. 1) "que la sentencia acompañada con la demanda como prueba de la condena del doctor Aníbal Martínez Zuleta, data del 29 de enero de 1985, pero no fue acompañada la constancia de su ejecutoria".

"Por tal motivo, por inferencia lógica, llegamos a la conclusión inequívoca que ésta quedó ejecutoriada durante el mes de febrero del mismo año y teniendo en cuenta que la ejecución de la condena fue suspendida por período de prueba de cinco años, es obvio, frente a la realidad de los hechos, que cuando el doctor Aníbal Martínez Zuleta fue elegido y declarada su elección como alcalde municipal de Valledupar (11 y 19 de marzo de 1990 en su orden), ya había transcurrido el lapso señalado por la Sala de Casación penal de la Corte Suprema de Justicia como período de prueba y en estas precisas circunstancias, la condena no se encontraba vigente".

"Así se corrobora del contenido del artículo 71 del Código Penal cuando expresa que ""transcurrido el período de prueba sin que el condenado incurra en los hechos de que trata el artículo anterior la condena queda extinguida, previa resolución judicial que así lo determine".

FUNDAMENTOS DE LA APELACION

En memorial que obra a folio 386, cuaderno No. 1, solicita el apelante se revoque la sentencia y en su lugar se acceda a las peticiones de la demanda, porque fuera de toda discusión, está el hecho de la condena impuesta al doctor Aníbal Martínez Zuleta para la época de su elección como alcalde, por haber cometido delito común.

Señala, en síntesis, que las inhabilidades previstas en el artículo 5o. de la Ley 78 de 1986 son prohibiciones de carácter electoral y quien las infrinja

no puede ser elegido alcalde, pues si ello ocurre a pesar de la prohibición, la elección queda viciada de nulidad.

Por ser normas derogatorias de derechos, las inhabilidades son taxativas y de interpretación restrictiva, no tienen en sí mismas, un carácter punitivo o sancionatorio, no forman parte de ningún estatuto penal o disciplinario y son propias de la legislación electoral, porque en bien del interés público persiguen depurar la masa de aspirantes a desempeñar cargos de elección popular.

Advierte por último el recurrente, que en la sentencia apelada se reincide en el error de dar a las inhabilidades el tratamiento de una pena, lo que posibilita el levantamiento de la prohibición contenida en la norma mediante el expediente de la rehabilitación, figura esta que solo cabe predicar, en nuestro derecho penal, de la pena de interdicción de derechos y funciones públicas, mas no de las inhabilidades.

En el alegato de conclusión (folio 409, cuaderno No. 1) analiza el demandante los efectos de las sentencias condenatorias de carácter penal, a la luz de nuestra legislación, comentando a su vez, en forma de crítica, el fallo de la Corte Suprema de Justicia que sirve de fundamento a la decisión del *a-quo*, especialmente en cuanto se refiere:

a) A la intemporalidad de las penas en nuestro ordenamiento jurídico, porque según afirma, "es impropio confundir la inhabilidad con la pena. Esta es la causa y aquélla uno de sus posibles efectos".

b) A la purga de la inhabilidad prevista en el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986 mediante la rehabilitación porque señala; "ya se ha hecho notar la inconsistencia de la tesis frente al caso de las penas de arresto";

c) Ya que la inhabilidad debe predicarse solo de aquellas condenas vigentes no cumplidas, suspendidas en su ejecución o condicionales o extinguidas, manifiesta que "la Corte agrega a la ley interpretada unos elementos tan importantes y novedosos, que no parecen ya obra de hermenéutica sino de legislación".

En el alegato de conclusión se refiere al actor a "los efectos metapenales de las sentencias condenatorias", citando varios ejemplos que tienen vigencia en el Código Civil (folio 6, cuaderno No. 1) y luego de explicar su régimen, origen jurídico, naturaleza, legislación aplicable, vigencia y competencia del juez, llega a la conclusión de que la figura de la rehabilitación no procede contra esos efectos, señala la imposibilidad de aplicación indefinida. Da por demostrado el hecho de que las penas en nuestro ordenamiento jurídico sí pueden tener efectos intemporales.

EL CONCEPTO FISCAL

La Fiscal Séptimo colaboradora, en escrito que obra a folios 438 y ss., cuaderno No. 1, presenta un juicioso análisis del tema objeto de controversia, destacando como "con vehemencia las partes, demandantes y apoderados en sus distintas fases del proceso... defienden sus posiciones anexando medios de convicción, y trabándose en posiciones antagónicas, que se refieren única y exclusivamente a la interpretación de una norma".

Al señalar que en Colombia no existen penas perpetuas ni las que se aplican pueden tener efectos intemporales, se muestra en todo de acuerdo con la decisión adoptada por el Tribunal de instancia en el fallo apelado solicitando su confirmación.

Agotado el trámite de la segunda instancia y no hallándose causal alguna que invalide lo actuado, procede la Sala a resolver el recurso impetrado luego de cumplirse lo dispuesto en el auto para mejor proveer de fecha 7 de noviembre de 1991.

CONSIDERACIONES

Es indudable, que los hechos y pretensiones de la demanda de carácter electoral presentada por los señores Augusto Hernández Becerra y Ana Mejía Araújo en su condición de simples ciudadanos, dieron lugar a un debate desarrollado desde diferentes perspectivas jurídicas en este proceso, sobre un tema que, como bien lo dice la Agencia Fiscal, se remite a la interpretación de una norma, que no es otra que el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986.

Los demandantes solicitan la nulidad del acto por medio del cual, la comisión escrutadora municipal de Valledupar declaró electo al doctor Aníbal Martínez Zuleta como alcalde de dicha localidad, para el período 1990-1992 y la consecuente cancelación de la credencial.

Fundamentan las pretensiones, concretamente, en la causal de inhabilidad para ser elegido o designado alcalde prevista en el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986, en virtud de haber sido condenado el elegido por delitos comunes, a pena privativa de la libertad por tres años y sus accesorias, mediante sentencia dictada por la Corte Suprema de Justicia el 29 de enero de 1985.

En la abundante argumentación contenida no sólo en el escrito demandatorio, sino además, en los que fueron presentados en las diferentes oportunidades procesales, se hace una serie de planteamientos jurídicos expresivos del criterio de interpretación que tienen los actores, frente a la aplicación de la norma invocada como transgredida, el cual es contrario al de la H. Corte

Suprema de Justicia desarrollado en el fallo de fecha 15 de julio de 1988 mediante el cual, esa alta Corporación declaró exequible el literal C) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986, y cuya orientación jurisprudencial no sólo ha sido acogida por el Consejo de Estado en varios fallos, sino que es a la vez soporte jurídico de la providencia apelada y que en lo fundamental sostiene:

> "Para el caso de los individuos que hayan sido condenados a penas privativas de la libertad, la inhabilidad que establece el literal c) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986, predícase solo de aquellas condenas vigentes, no cumplidas, suspendidas en su ejecución o condicionales y no extinguidas".

La Sala, al entrar a examinar en el fondo la cuestión jurídica planteada y debatida, encuentra que no puede avanzar en tan importante estudio, porque observa la falta de un elemento de juicio fundamental para la decisión.

Se trata de la constancia de ejecutoria del fallo condenatorio dictado por la H. Corte Suprema de Justicia el 29 de enero de 1985, en el que le impuso una pena de prisión por tres (3) años al doctor Aníbal Martínez Zuleta como responsable de delitos comunes, pero suspendiéndola en su ejecución por período de cinco (5) años.

Si bien se allegaron al expediente copias de la sentencia, éstas solo demuestran que el doctor Martínez Zuleta fue procesado penalmente y se le impuso una condena, mas no su firmeza. Es regla general de derecho que ninguna providencia judicial surte efectos mientras no esté ejecutoriada, salvo las contadas excepciones señaladas por la ley debido a la urgencia de ciertos trámites, y adquieren ejecutoria cuando después de notificada ya sea personalmente, por estado, por edicto o en estrados, transcurre el término legal previsto para la interposición de los recursos.

Cuando el medio de prueba para establecer un hecho consista en providencia judicial que conlleve ejecutoria, a las copias de dicho acto, debe ir anexa la constancia de su ejecutoria, porque es a partir de este momento en que lo decidido se traduce en derechos y obligaciones produciendo efectos jurídicos. A falta de esa constancia la prueba es incompleta.

El D. 1001 de mayo 23 de 1988, reglamentario de las leyes 78 de 1986 y 49 de 1987, señala en su artículo 15:

> "La Resolución de acusación —llamamiento a juicio— o providencia de condena a pena privativa de la libertad, a que se refiere el literal c) del artículo 5o. de la ley 78 de 1986, debe encontrarse debidamente ejecutoriada".

En el presente caso, se echa de menos ese presupuesto probatorio, dando lugar a que no se pueda determinar la fecha cierta, a partir de la cual, de-

be empezar a contabilizarse el período de cinco (5) años de prueba que se le concedió al doctor Martínez Zuleta en la sentencia, es decir, no se sabe si la suspensión de la condena está vigente o no, supuesto este que no es posible inferir, mediante un simple silogismo como lo hace el *a-quo*, quien partiendo de la fecha de la sentencia enero 29 de 1985, deduce por un cálculo aproximado de términos que el fallo quedó ejecutoriado en el mes de febrero del mismo año y por tanto, a 11 y 19 de marzo de 1990, fechas en que fue elegido y declarado alcalde de Valledupar ya había transcurrido el período de prueba y la condena había perdido su vigencia, fundamentos en los cuales basó su decisión negando las súplicas de la demanda.

Ahora bien, de acuerdo al principio consagrado en el artículo 177 del C. de P. C., a los actores incumbía probar el supuesto de hecho alegado, aportando la prueba necesaria, suficiente y requerida desde el punto de vista legal para este caso concreto, pero no lo hicieron, pues solo allegaron copias del fallo condenatorio proferido por la H. Corte con fecha 15 de julio de 1988 pero sin la constancia de su ejecutoria, y de autos no aparece que dichos demandantes hubieran adelantado diligencia alguna para acreditarlo.

El Consejero Conductor del proceso en virtud de la facultad conferida en el artículo 242 del C.C.A. decretó de oficio dicha prueba con resultados negativos, pues la H. Corte Suprema de Justicia en oficio No. 1338 del 6 de diciembre de 1991, visto a folio 455 del cuaderno principal, señala la imposibilidad de expedir la prueba solicitada, dados los luctuosos hechos de los días 6 y 7 de noviembre de 1985, en los cuales resultaron incinerados en su totalidad los documentos, expedientes y archivo de la Sala de Casación Penal.

Se tiene entonces, que ante la falta de ese medio de convicción legal, los hechos alegados por los demandantes se consideran no probados, y por tanto, las pretensiones de la demanda deben ser denegadas.

En consecuencia, la sentencia que se revisa en virtud del recurso de apelación será confirmada, pero no por los motivos que tuvo en cuenta el Tribunal Administrativo del Cesar para su decisión, sino porque los hechos de la demanda no fueron probados.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oído el concepto fiscal y de acuerdo con él, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

Confírmase la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Cesar con fecha 21 de junio de 1991, por medio de la cual denegó las súplicas de la demanda presentada por los doctores Augusto Hernández Becerra y Ana Mejía Araújo.

COPIESE, NOTIFIQUESE, DEVUELVASE EL EXPEDIENTE AL TRIBUNAL DE ORIGEN Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

CONGRESISTA–Inhabilidades/**PARENTESCO/SUSPENSION PROVISIONAL/PRUEBA SUMARIA/HECHO NOTORIO**–Inexistencia

De la simple confrontación del acto administrativo demandado y la norma que se estima transgredida no surge, de manera clara, ostensible y manifiesta su violación, pues, como se aprecia es necesario agotar un juicioso estudio sobre el tema planteado, para llegar al conocimiento de esa situación, lo que sólo es viable en el proveído que resuelva en el fondo del asunto que será motivo de debate y no en el que es objeto de este análisis, porque se incurriría en un prejuzgamiento. El actor no acompañó ningún documento público como prueba sumaria, a fin de verificar la confrontación de hecho y poder determinar si se da la manifiesta violación de la norma como se afirma, pues para demostrar los grados de parentesco alegados simplemente aduce que son hechos notorios que no requieren prueba, argumento que la Sala considera equivocado, porque el parentesco, fuera de ser un vínculo familiar, constituye una relación de carácter jurídico que debe acreditarse con la prueba documental señalada en la ley.

Consejo de Estado.– Sala de lo Contencioso Administrativo.– Sección Quinta.– Santafé de Bogotá, D.C., diecinueve (19) de diciembre de mil novecientos noventa y uno (1991).

Consejero Ponente: *Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0620. Unica Instancia. Demanda de nulidad del acto por medio del cual se hizo la declaratoria de elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Atlántico, para el período comprendido entre el 1o. de diciembre de 1991 al 19 de julio de 1994. Actor: Armando Ramón Blanco Dugand.

El doctor Ramón Blanco Dugand, vecino de Barranquilla, titular de la cédula de ciudadanía No. 7'412.597 expedida en la misma ciudad, obrando en su propio nombre, en ejercicio de la acción pública electoral y en escrito presentado en la Secretaría de esta Sección el 6 de diciembre de 1991 (folios 23 a 36), o sea en término legal, demanda el acto que declaró electos Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Atlántico, la cancelación de credenciales a los señores Arturo Rafael Sarabia Better, Hernán Berdugo Berdugo, Gabriel Acosta Bendeck y Lucas Lebolo Conde y se proceda a un nuevo escrutinio.

La demanda responde a las exigencias de los artículos 137, 138 y 139 del C.C.A., y con ella se allegaron los documentos que relaciona debidamente la Secretaría a folios 36 fte. y vto. razón por la cual habrá de admitirse.

En escrito separado visible a folios 18 a 22, el actor formula solicitud de suspensión provisional del acto impugnado y la fundamenta en los hechos que a continuación se transcriben en parte y se sintetizan así:

> "Es un hecho notorio y público que el Dr. ARTURO SARABIA BETTER y el Dr. LUCAS LEBOLO CONDE se desempeñarón (sic) doce meses antes de su elección respectivamente como Gobernador titular, Gobernador encargado y Secretario de Gobierno Departamental, es decir, que ejercieron autoridad política y civil; jurisdicción y mando dentro de la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico; es un hecho notorio y público que el señor Notario cuarto de Barranquilla Dr. CARLOS PEÑA TORRES es yerno del Dr. HERNAN BERDUGO BERDUGO; que dicha persona se desempeñó como director seccional de la CAJA NACIONAL DE PREVISION dentro del término de doce meses retrospectivamente desde el 27 de octubre de 1991.
>
> "También es un hecho notorio y público que el Dr. GABRIEL ACOSTA BENDECK ES TIO LEGITIMO DEL señor ALONSO ACOSTA OSIO, quien cumplió funciones públicas como director o jefe seccional del SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA).
>
> "Como los hechos notorios públicos nó (sic) requieren de prueba, resulta imperativo que se suspenda provisionalmente el acto que declara la elección de estas personas; por resultar de manifiesto la violación de la norma Constitucional contenida en el art. 179 de la Constitución Política numerales 2, y 5; siendo obligado que esa sección quinta (sic) para guarda y respeto de la Constitución, suspenda los efectos del acto acusado, el cual está afectado de nulidad absoluta y viola ostensiblemente normas superiores". (folios 18 y 19).

Precisa que la inhabilidad del ex gobernador Sarabia Better es tan manifiesta que se desprende de la simple lectura del ordinal 2. del artículo 179

que transcribe norma establecida por el Constituyente con un propósito definido; prohibir el ejercicio de las funciones inherentes al cargo de Congresista, a quienes se hallen dentro de las inhabilidades que la misma disposición señala.

En capítulo aparte se refiere el actor a la inaplicabilidad del artículo transitorio número 2, de la Constitución Nacional al caso *sub-examine*, por considerar que hace únicamente referencia a la capacidad legal que tuvieron los funcionarios de la rama ejecutiva para ser CANDIDATOS, sin que por ello los Gobernadores y quienes ejercieron autoridad, estuvieran exonerados de la inhabilidad señalada en el artículo 179, norma de carácter permanente, Seguidamente expresa:

"Una simple comparación y referencia al diccionario de la academia, por vía de interpretación gramatical, nos lleva a decir, que los funcionarios de la Rama Ejecutiva del Poder Público, que renunciarón (sic) antes del 14 de junio fueron transitoriamente autorizados para presentarse como ""CANDIDATOS""; debiéndose entender que dichos funcionarios de la Rama Ejecutiva pudieron figurar en lista porque se les ""Reconoció el derecho a intervenir en las operaciones de una elección popular"", conforme a la tercera acepción que la página 242 de la XIX edición trae el Diccionario de la lengua Española; es decir para que participaren en la campaña, que en la acepción Política del diccionario, página 238 se refiere al conjunto de actos o esfuerzos de indole (sic) diverso que se aplican para conseguir un fin determinado"".

"Mas es obvio, que el constituyente distinguió en el art. 179 entre la calidad y condición de ""CANDIDATO"" y la de ""CONGRESISTAS"" puesto que el art. Tránsitorio (sic) señaló una incompatibilidades (sic) mientras que en la norma general y permanente del art. 179, con fuerza imperativa, estableció una prohibición; y consiguientemente, unas inhabilidades que determinan la inelegibilidad de ciertas personas.

"Es entonces obvia y Constitucional, la diferencia entre las incompatibilidades Tránsitorias (sic) del art. No. 2 Tránsitorio (sic) y las inhabilidades permanentes estipuladas en el art. 179; inhabilidades de naturaleza Constitucional que no pueden ser soslayadas, o dejadas de tener en cuenta por ese Honorable Consejo de Estado; no por su sección (sic) Quinta, al resolver sobre la solicitud de suspensión provisional que le formulo". (folio 22).

SE CONSIDERA

El artículo 179 de la Constitución Nacional, norma que el actor estima infringida por el acto de elección demandado, preceptúa:

"Art. 179.– No podrán ser congresistas:
... 2. Quienes hubieren ejercido, como empleados públicos, jurisdicción

o autoridad política, civil, administrativa o militar, dentro de los doce meses anteriores a la fecha de la elección.

"... 5. Quienes tengan vínculos por matrimonio, o unión permanente, o de parentesco en tercer grado de consanguinidad, primero de afinidad, o único civil, con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política".

En estas dos causales de inhabilidad hace consistir el actor el fundamento de la medida cautelar que solicita, considerando que en la primera incurren los doctores Arturo Sarabia Better y Lucas Lebolo Conde, por haber ejercido cargos públicos con autoridad política, civil, jurisdicción y mando en la circunscripción territorial del Atlántico, donde resultaron elegidos Representantes a la Cámara, dentro de los doce (12) meses anteriores a la elección, y en la segunda inhabilidad están incursos los doctores Hernán Berdugo y Gabriel Acosta Bendeck, por tener grados de parentesco con personas que cumplieron funciones públicas dentro del mismo espacio de tiempo, hechos notorios que según afirma no requieren de prueba y de cuya confrontación con la norma que estima infringida se pone de manifiesto la violación de ésta.

En el título de disposiciones transitorias que consagra la misma Constitución Nacional, se dice:

"Art. transitorio 1o.— Convócase a elecciones generales del congreso de la república para el 27 de octubre de 1991".

. . . . . .

"Art. transitorio 2o.— No podrán ser candidatos en dicha elección los delegatarios de la asamblea constituyente de pleno derecho ni los actuales ministros del despacho.

"Tampoco podrán serlo los funcionarios de la rama ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991".

Como se puede ver, en la Constitución Nacional de reciente vigencia, existen dos disposiciones que limitan en el tiempo el ejercicio de cargos públicos, para los candidatos de aspiración parlamentaria a fin de evitar inhabilidades.

De un lado, el artículo transitorio número 2. que estableció una fecha límite para la presentación de la renuncia o sea antes del 14 de junio de 1991 que ya se cumplió y del otro el artículo 179 numeral 2. que señala un lapso de doce (12) meses anteriores a la elección, dentro del cual, no se pueden ejercer empleos públicos.

Es claro, que el actor para formular los planteamientos en que sustenta la solicitud de suspensión provisional, debe abundar en razonamiento de he-

cho y recurrir a la interpretación gramatical de los artículos 2. transitorio y 179 de la Constitución Nacional para llegar por esa vía a la conclusión de que el primero de los mencionados, es inaplicable al caso *sub-judice*, siéndolo en cambio el segundo del cual se afirma la violación.

Lo anterior le permite a la Sala inferir que de la simple confrontación del acto administrativo demandado y dicha norma no surge, de manera clara, ostensible y manifiesta su violación, pues, como se aprecia es necesario agotar un juicioso estudio sobre el tema planteado, para llegar al conocimiento de esa situación, lo que solo es viable en el proveído que resuelva en el fondo el asunto que será motivo de debate y no en el que es objeto de este análisis, porque se incurriría en un prejuzgamiento.

El artículo 152-2 del C.C.A., es claro al prescribir la procedibilidad de la suspensión provisional, cuando de la confrontación directa o mediante documentos públicos aducidos con la solicitud surja de manera manifiesta, sin necesidad de recurrir a reflexiones jurídicas de la violación de la norma, lo que no ocurre en el presente caso como se ha dejado visto.

En cuanto a la inhabilidad que señala el numeral 5. del artículo 179, que se le atribuye a los Representantes Berdugo Berdugo y Gabriel Acosta Bendeck, el actor no acompañó ningún documento público como prueba sumaria, a fin de verificar la confrontación de hecho y poder determinar si se da la manifiesta violación de la norma como se afirma, pues para demostrar los grados de parentesco alegados, simplemente aduce que son hechos notorios que no requieren prueba, argumento que la Sala considera equivocado, porque el parentesco, fuera de ser un vínculo familiar, constituye una relación de carácter jurídico que debe acreditarse con la prueba documental señalada en la ley.

En resumen, la alegada violación del artículo 179 de la Constitución Nacional no se detecta por confrontación directa y tampoco de hecho de donde se desprende la improcedencia del decreto de suspensión provisional que debe denegarse.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

PRIMERO: Admítese la demanda. En consecuencia se dispone:

a) Notifíquese personalmente al Agente del Ministerio Público.

b) Notifíquese por edicto que durará fijado cinco días en la Secretaría de la Sección.

c) Una vez cumplido el término de notificación, fíjese en lista por tres (3) días. Previénese que durante este término, se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas.

SEGUNDO: Niégase la suspensión provisional del acto demandado.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Amado Gutiérrez Velásquez, Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejía. Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

CONSEJO DE ESTADO
INDICE ALFABETICO DE ACTORES
CUARTO TRIMESTRE
AÑO DE 1991

Págs.

A

ACEITES Y GRASAS VEGETALES S.A. –ACEGRASAS– 379
"AHORRAMAS" – Corporación de Ahorro y Vivienda 9
ALEJANDRO DIAZ HERNANDEZ 75
ALICIA BERTHA CAMPO SIERRA 421
ALPINA – PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A. 298
ARMANDO RAMON BLANCO DUGAND 623
ASESORIAS BOTERO PELAEZ LTDA. 210
AUGUSTO HERNANDEZ BECERRA Y OTRO 615
AUTOSUBARU GONCHEVERRY LTDA. 210

B

BANCO CENTRAL HIPOTECARIO 86, 90
BAVARIA S.A. 167, 180, 191

C

COLMESA LTDA. 256
COLTEXTILES COMERCIALIZADORA LTDA. 286
COMPAÑIA DISTRIBUIDORA AUTOMOTRIZ LTDA. 119
COOPERATIVA DE GANADEROS DE CARTAGENA LTDA. "CODEGAN" 52

D

DAVID TUATY CONTO 201
DISTRIBUIDORA DE MUEBLES CREDILOAIZA LTDA. 174
DISTRIBUIDORA DISTRICOR LTDA. (en liquidación) 277
DISTRITO CAPITAL SANTAFE DE BOGOTA 528, 603

E

EFRAIM CASTRO LOPEZ Y OTROS 555
ELIAS ACOSTA Y CIA. LTDA. 58
EMPRESAS DE NARIÑO S.A. 265
ENRIQUE DELGADO GOMEZ – SUCESORES LTDA. 230
ERNESTO MANZANERA JIMENEZ 580

F

FERRETERIA SURTINIPLES LTDA. 356
FONDO GANADERO DE ANTIOQUIA 343
FONDO ROTATORIO DE VALORIZACION MPAL. DE BARRANQUILLA 523
FUMIGADORA FUMIFAX DE MEDELLIN LTDA. 335

G

GASEOSAS HIPINTO S.A. 97
GILBERTO CASTRO 245
GILBERTO VIEIRA WHITE Y OTROS 436

I

INDUSTRIA COLOMBIANA DE ARTEFACTOS S.A. ICASA 292
INDUSTRIAS FAVA LTDA. 108
INDUSTRIA LICORERA DE NARIÑO 36
INDUSTRIAS NESTLE DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A. –INPA–. 113
INSTITUTO DE VALORIZACION MUNICIPIO DE PASTO 82
INVERSIONES CALLE MACHADO Y CIA. S. en C. 223

INVERSIONES DELTA BOLIVAR Y COMPAÑIA
DE FINANCIACION COMERCIAL 365

J

JAIME VEGA HIDALGO 395
JOAQUIN MARCELIANO RODRIGUEZ ZAPA 597
JORGE DUSSAN HITSCHERICH 514
JOSE HERNANDEZ SILVA 21
JOSE JAIME CHAVEZ MUÑOZ 250
JOSE ALBERTO STORINO ESPAÑA 195
JOSE JESUS LAVERDE OSPINA 541
JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA 388

L

LA NACION 399, 406, 427, 432, 510, 532, 536, 575, 593, 608
LUIS FERNANDO ALZATE RINCON 304
LUIS MARIO DUQUE 360

M

MALTERIAS UNIDAS S.A. 131
MARTHA CECILIA CASTAÑO CORTES 585
METALMECANICA COLOMBIANA LTDA. 315
MUNICIPIO DE BUENAVENTURA 25, 30

P

PAPELERA COLOMBIANA S.A. –PAPELCOL– 237
PARKE DAVIS Y COMPANY 32
PEDRO PABLO NUMPAQUE ALVAREZ 158, 164
PEREZ Y CARDONA LTDA. 271
PETROLEROS ASOCIADOS S.A. 216
PRACO S.A. 262
PROCESADORA AVICOLA DEL VALLE S.A. 43
PROMARKET LTDA. –Promociones y Marketing- 350

R

ROBERTO CALUME MONTALVO 545

S

SOCIEDAD DE RECURSOS LTDA. 92

T

TRANSPORTES SODISMAL LTDA. 327

U

UNIDROGAS S.A. 310
UNION CARBIDE COLOMBIA S.A. 68

CONSEJO DE ESTADO
INDICE TEMATICO POR SECCIONES
CUARTO TRIMESTRE
AÑO DE 1991

SECCION CUARTA

A

ACCION DE LESIVIDAD: 43
ACCION DE NULIDAD– Titularidad: 356
ACTA CONTABLE– Traslado: 326
ACTIVIDAD AVICOLA: 43
ACTIVIDAD CERVECERA: 180
ACTIVIDAD EXENTA: 343
ACTIVO FIJO– Inexistencia: 97
ACTIVO– Enajenación: 201
ACTO JURISDICCIONAL: 82
ACTO PREPARATORIO: 265
ADMINISTRACION TRIBUTARIA: 216
ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO– Vigilancia: 21
AMNISTIA DE LIQUIDACIONES– Procedencia: 36
ANTICIPO DE IMPUESTOS– Corrección extemporánea: 223
APORTES PARAFISCALES: 195, 315
ARRENDAMIENTO DE BIENES MUEBLES: 245
AUTO COMISORIO: 277

B

BASE GRAVABLE: 245
BASE GRAVABLE– Determinación: 97
BIEN EXCLUIDO: 298
BIEN EXENTO: 298

C

COMPENSACION: 25
COMPETENCIA: 86
COMPETENCIA (Salvamento de voto): 90
CONFISCACION TRIBUTARIA: 131
CONSULTA: 119
CONTABILIDAD– Características: 131
CONTADOR PUBLICO –Atestación: 9
CONTENCIOSO OBJETIVO IMPROPIO– Improcedencia: 356
CONTRATISTA INDEPENDIENTE: 195
CONTRIBUYENTE– Deberes: 201
CORPORACION NACIONAL DE TURISMO– Facultades: 388
COSTO DE MERCANCIA– Determinación: 58
COSTO PRESUNTIVO– Improcedencia: 201
COSTO PRESUNTO– Aplicación: 326

D

DECLARACION TRIBUTARIA: 335
DECLARACION TRIBUTARIA– Presentación: 174
DEDUCCION POR INTERESES– Improcedencia: 9
DEDUCCION POR INTERESES– Requisitos: 9, 315
DEDUCCION– Improcedencia: 185
DEMANDA– Presentación: 262
DEPOSITO PROVISIONAL: 68
DERECHO DE DEFENSA: 92, 326
DESCUENTO TRIBUTARIO– Procedencia: 365
DEVOLUCION: 32, 52
DEVOLUCION SALDO A FAVOR– Beneficiario: 52
DIFERENCIA DE CAMBIO– Ajuste: 237

E

ENTIDAD PUBLICA: 36
ERROR ARITMETICO: 113, 216, 223, 271
EXCEPCIONES: 25
EXCLUSION TRIBUTARIA: 43
EXENCION TRIBUTARIA:43

F

FACULTAD DE FISCALIZACION: 216
FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL: 250
FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL– Restricción: 360
FUERZA MAYOR– Inexistencia: 326
FUNCION JURISDICCIONAL: 82

G

GASTO NOTARIAL: 315

H

HECHO GENERADOR: 191
HECHO IMPONIBLE: 180

I

IDENTIFICACION TRIBUTARIA: 292
IMPORTACION: 68
IMPUESTO A JUEGOS PERMITIDOS: 250
IMPUESTO A JUEGOS PERMITIDOS– Tarifa; 250
IMPUESTO A LOS BILLARES: 360
IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZA: 191
IMPUESTO AL CONSUMO– Incidencia: 58
IMPUESTO DE ADUANAS: 210
IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS: 180, 191
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO: 92, 360
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO– Cali: 43
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO– Medellín: 343
IMPUESTO DE PATRIMONIO: 131
IMPUESTO DE TURISMO: 388
IMPUESTO DESCONTABLE: 97
IMPUESTO DESCONTABLE– Requisitos: 52, 292
IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO: 92, 113, 167
IMPUESTO SOBRE LA RENTA: 9, 58, 75, 158, 185, 201, 237, 256, 315, 326, 365
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Salvamento de voto): 164
IMPUESTO SOBRE LA VENTA: 36

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS: 52, 68, 97, 174, 298, 304
INSPECCION CONTABLE: 265
INSPECCION CONTABLE– Naturaleza: 379
INSPECCION TRIBUTARIA: 326
INSPECCION TRIBUTARIA– Prórroga: 350
INSTITUTO DE VALORIZACION MUNICIPAL: 82
INTERES POR DESENCAJE: 9
IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY: 310
IVA EN IMPORTACIONES– Causación: 68

J

JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA (Salvamento de voto): 90
JURISDICCION COACTIVA: 25
JURISDICCION COACTIVA (Salvamento parcial de voto): 30
JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA: 86

L

LEGITIMACION POR ACTIVA: 356
LEY ESPECIAL: 52
LIBROS DE CONTABILIDAD– Exhibición: 350
LIBROS DE CONTABILIDAD– Presentación: 326
LIQUIDACION DE AFORO: 335
LIQUIDACION DE AFORO– Improcedencia: 174
LIQUIDACION DE CORRECCION– Improcedencia: 271
LIQUIDACION DE CORRECCION– Naturaleza: 216
LIQUIDACION DE REVISION: 158, 230, 271
LIQUIDACION DE REVISION (Salvamento de voto): 164
LIQUIDACION DE REVISION– Requisitos: 58
LIQUIDACION DE REVISION– Término: 310
LIQUIDACION OFICIAL– Efectos: 32
LIQUIDACION OFICIAL– Ineficacia: 92
LIQUIDACION OFICIAL– Requisitos: 167
LIQUIDACION PRIVADA: 174

M

METODO BANCARIO: 75

N

NOTIFICACION PERSONAL: 277
NOTIFICACION POR CONDUCTA CONCLUYENTE: 265
NOTIFICACION POR EDICTO– Ineficacia: 92
NOTIFICACION POSTAL: 92
NULIDAD– Causales: 277
NULIDAD PROCESAL: 379

O

OBLIGACION DE DECLARAR: 201
OBLIGACION DE PAGAR: 201
OBLIGACION FISCAL: 201

P

PASIVO– Rechazo: 365
PERDIDA FISCAL: 185
PERIODO FISCAL: 277
PODER ESPECIAL– Sustitución: 262
POSESION TRIBUTARIA: 131
PRESCRIPCION: 25, 108, 286
PRESCRIPCION (Salvamento parcial de voto): 30
PRESUNCION DE USUFRUCTO: 131
PRIMA EXTRALEGAL: 315
PRINCIPIO DE EJECUCION OFICIOSA: 399
PRINCIPIO DE ANUALIDAD TRIBUTARIA: 256
PRINCIPIO DE ANUALIDAD TRIBUTARIA (Salvamento parcial de voto); 30
PRINCIPIO DE TAXATIVIDAD: 277
PROCESO LEGALMENTE CONCLUIDO: 277
PRODUCCION PRIMARIA: 343
PRUEBA CONTABLE: 131, 326, 350
PRUEBA CONTABLE– Ineficacia: 9, 365
PRUEBA TESTIMONIAL– Ineficacia: 9

R

RENTA GRAVABLE– Determinacion: 75, 158

RENTA GRAVABLE– Determinación (Salvamento de voto): 164
RENTA– Naturaleza: 237
REQUERIMIENTO ESPECIAL: 58, 230, 326
REVOCACION DIRECTA DEL ACTO : 43

S

SALARIO: 315
SALDO A FAVOR: 32
SALDO A FAVOR– Improcedencia: 52
SANCION POR CORRECCION– Improcedencia: 223
SANCION POR EXTEMPORANEIDAD: 304
SANCION POR INEXACTITUD– Improcedencia: 58
SANCION POR INEXACTITUD– Procedencia: 292
SANCION POR LIBROS: 108, 286, 326
SANCION POR LIBROS– Procedencia: 9, 131
SANCION POR LIBROS– Base: 379
SANCION POR LIBROS– Improcedencia: 256, 365
SANCION POR NO DECLARAR– Improcedencia: 304
SENA– Aportes: 195, 315
SERVICIO GRAVADO– Responsable: 245
SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO– Procedencia: 92
SILENCIO ADMINISTRATATIVO POSITIVO– Improcedencia: 108, 119
SOCIEDAD FIDUCIARIA– Liquidación: 86
SUPERINTENDENCIA BANCARIA– Facultades: 21, 86
SUSPENSION PROVISIONAL (Salvamento de voto): 90
SUSPENSION PROVISIONAL– Procedencia: 21, 250

T

TEORIA DE LOS FINES Y MOTIVOS: 356
TITULO EJECUTIVO: 25
TITULO EJECUTIVO– Exigibilidad: 399
TRANSICION CONSTITUCIONAL: 250
TRANSITO DE LEGISLACION: 230

U

USUFRUCTO DE ACCIONES: 365

V

VIA GUBERNATIVA– Agotamiento: 119
VIATICOS: 315

SECCION QUINTA

A

ACTA DE ESCRUTINIO: 555
ACTO ADMINISTRATIVO: 435
ACTO ADMINISTRATIVO– Comunicación: 435
ACTO ADMINISTRATIVO– Efectos: 435
ACTO DE TRAMITE: 580
ALCALDE– Inhabilidades: 515
ASAMBLEA DEPARTAMENTAL: 585

C

CARGA DE LA PRUEBA: 421
COMPETENCIA: 536, 585, 603
COMPETENCIA FUNCIONAL: 432
CONDENA DE EJECUCION CONDICIONAL: 615
CONGRESISTA– Inhabilidades: 623
CONTRALOR AUXILIAR– Nombramiento: 585
CONTRATO DE SEGURO: 593
CONTRIBUCION DE VALORIZACION: 414
COPIAS– Valor Probatorio: 608
CORREO CERTIFICADO: 575

D

DEMANDA ELECTORAL– Interpretación: 421
DESCONCENTRACION POR DELEGACION: 545

E

EMBARGO: 523

ERROR ARITMETICO: 555
ESCRUTINIO NUEVO– Naturaleza Jurídica: 395
EXCEPCIONES: 510, 536
EXCEPCIONES– Improcedencia: 432

F

FUERO PRESIDENCIAL: 514

G

GOBERNADOR– Designación: 541
GOBIERNO DE PARTICIPACION: 514

H

HECHO NOTORIO– Inexistencia: 623

I

INDEBIDA ACUMULACION DE PRETENSIONES: 597
INSCRIPCION DE CANDIDATURA: 580
INSCRIPCION DE CEDULAS– Irregularidad: 435
IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY: 435

J

JUICIO EJECUTIVO: 510, 536
JURISDICCION COACTIVA: 406, 536
JURISDICCION COACTIVA– Funcionario ejecutor IDU): 414
JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA: 536

L

LA NACION: 399

M

MANDAMIENTO DE PAGO: 427, 523, 536

N

NEGACION INDEFINIDA: 421
NOTIFICACION: 608
NOTIFICACION POSTAL: 575
NULIDAD PROCESAL– Improcedencia: 536

P

PARENTESCO: 623
PARTICIPACION POLITICA EQUITATIVA: 514
PARTIDO POLITICO– Equidad: 514
PERJUDICIALIDAD: 510
PERSONERO DELEGADO EN LO PENAL– Nombramiento: 545
PERSONERO MUNICIPAL– Facultades: 545
PLEITO PENDIENTE: 536
POLIZA DE SEGUROS– Exigibilidad: 593
PRESIDENTE DE LA REPUBLICA– Facultades: 514
PRINCIPIO DE CELERIDAD: 555
PRINCIPIO DE EFICACIA DEL VOTO: 555
PRINCIPIO DE EJECUCION OFICIOSA: 399, 414, 528
PRINCIPIO DE IMPARCIALIDAD: 555
PROVIDENCIA JUDICIAL– Eficacia: 615
PROVIDENCIA JUDICIAL– Ejecutoria: 615
PRUEBA SUMARIA: 623
PRUEBAS: 615
PUBLICACION: 585

R

RECLAMACION ELECTORAL: 555
RECURSOS: 427
REGISTRADOR NACIONAL DEL ESTADO CIVIL– Facultades: 435
REGISTRO ELECTORAL– Anulación: 435
REGLAMENTO: 585

S

SECUESTRO: 523

SENTENCIA PENAL: 615
SUSPENSION DEL PROCESO: 427, 432, 510
SUSPENSION DEL PROCESO– Improcedencia: 406
SUSPENSION DEL PROCESO– Oportunidad: 603
SUSPENSION PROVISIONAL: 623

T

TITULO EJECUTIVO: 532, 593
TITULO EJECUTIVO– Exigibilidad: 399, 528, 575, 608

CONSEJO DE ESTADO
INDICE DE NORMAS DEMANDADAS
CUARTO TRIMESTRE
AÑO DE 1991

Págs.

RESOLUCIONES

RESOLUCION No. 406 DE 1982, (julio 16) artículo 7o. dictada por la Corporación Nacional de Turismo 388

NORMAS SUSPENDIDAS 1991

DECRETOS

DECRETO REGLAMENTARIO No. 836 DE 1991 (marzo 26), inciso 2o. del artículo 18 en las expresiones: "el responsable del impuesto será el propietario de los mismos" y "la base gravable estará constituida por el valor total de los ingresos brutos provenientes de su explotación económica", expedido por el Gobierno Nacional. 245

ACUERDOS

ACUERDO No. 15 de 1987, artículos 16, 17, 18 y 19 del Concejo de Bogotá. 250

RESOLUCIONES

RESOLUCION No. 3700 de 24 de octubre de 1988, literal e), artículo 14, proferida por la Superintendencia Bancaria. 21

RESOLUCION No. 2623 de 18 de julio de 1990, artículo 1o., proferida por la Superintedencia Bancaria. 21