REPUBLICA DE COLOMBIA
Suprema de Justicia

CONSEJO DE ESTADO

CONSEJEROS Y DIGNATARIOS

SEGUNDO TRIMESTRE DE 1992

Presidente
Alvaro Lecompte Luna

Vicepresidente
Clara Forero de Castro

Secretaria General
Nubia González Cerón

SECCION PRIMERA

Ernesto Rafael Ariza Muñoz
Presidente

Yesid Rojas Serrano
Miguel González Rodríguez
Libardo Rodríguez Rodríguez

Victor M. Villaquirán (Hasta abril 19)
Secretario
Katerine Karakalpakis Calderón (Desde abril 20)
Secretaria

SECCION SEGUNDA

Joaquín Barreto Ruiz
Presidente

Clara Forero de Castro
Dolly Pedraza de Arenas
Alvaro Lecompte Luna
Reynaldo Arciniegas Baedecker
Diego Younes Moreno

Eneida Wadnipar Ramos
Secretaria

SECCION TERCERA

Daniel Suárez Hernández
Presidente

Carlos Betancur Jaramillo
Juan de Dios Montes Hernández
Julio César Uribe Acosta

Ruth Stella Palacios Correa
Secretaria

SECCION CUARTA

Consuelo Sarria Olcos
Presidenta

Jaime Abella Zárate
Guillermo Chaín Lizcano
Carmelo Martínez Conn

Jorge A. Torrado Torrado
Secretario

SECCION QUINTA

Luis Eduardo Jaramillo Mejía
Presidente

Miren de la Lombana de Magyaroff
Amado Gutierrez Velásquez
Jorge Penen Deltieure

Octavio Galindo Carrillo
Secretario

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Jaime Betancur Cuartas
Presidente

Javier Henao Hidrón
Humberto Mora Osejo
Jaime Paredes Tamayo

Elizabeth Castro Reyes
Secretaria

FISCALIAS

1a. Libia Zulua Uribe
2a. Edne Cohen Daza
3a. Jaime Ossa Arbeláez
4a. Jairo Maya Betancourt
5a. Maria Eugenia Samper Rodríguez
6a. Margarita Olaya de Obando
7a. Gloria Aldas Gracia (E)
8a. Luz Stella Pena de Méndez
9a. Inés Hurtado Cubides
10a. Fernando Ospina Henao

RELATORES

María del Pilar Espinosa Salazar
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

FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/ LICENCIA DE CONSTRUCCION/ IMPUESTO DE DELINEACION URBANA

De conformidad con el artículo 313 de la Carta de 1991 la facultad impositiva de los Municipios, materializada por medio de los Concejos, sigue estando limitada a las disposiciones de la constitución y de la ley. En esto no se observa ningún cambio que haga presumir que los Municipios hoy posean total autonomía en materia de creación y regulación de impuestos. Por otro lado existiendo en el Decreto 1333 de 1986 un artículo que está regulando lo concerniente al impuesto de delineación resulta ilógico pensar que el mismo impuesto haya sido regulado con otro nombre (licencia de construcción) y con otras características y que no obstante se le pueda considerar como una especie de delineación.
CONFIRMASE LA SUSPENSION PROVISIONAL de los artículos 98 y 99 del Decreto 44 de 1989 expedido por el Alcalde Municipal de la Ceja (Antioquia).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., abril tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4105. Actor: Roberto Uribe Pinto C/Municipio de la Ceja. Apelación del auto del 4 de octubre de 1992, proferido por el Tribunal Administrativo de Antioquia. Nulidad y suspensión provisional de los artículos 98 y 99 del Decreto No. 044 de julio 22 de 1989, expedido por el Alcalde Municipal de la Ceja. AUTO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del Municipio de la Ceja (Antioquia) contra el auto de 4 de octubre de 1991 del Tribunal Administrativo de Antioquia.

ANTECEDENTES :

Ante demanda formulada por el ciudadano ROBERTO URIBE PINTO contra los artículos 98 y 99 del Decreto 44 de 1989 expedido por el Alcalde Municipal de la Ceja Antioquia, en la cual también se solicita la suspensión provisional de las normas acusadas, el Tribunal referido profirió auto mediante el cual decretó la suspensión provisional de aquellas al encontrar que las disposiciones objeto de demanda violaban manifiestamente preceptos de orden superior contenidos en la constitución y en la ley, particularmente los que dicen relación con la facultad impositiva de los Municipios. Dijo el Tribunal que el impuesto creado por las normas acusadas nó es de los que aparecen autorizados en el Decreto 1333 de 1986, para ser establecido por los Municipios.

LA APELACION

El recurso tendiente a que se revoque el auto que decretó la suspensión provisional plantea que al contrario de lo que sostiene el Tribunal la situación relativa a la facultad impositiva de los Municipios sí cambió en virtud de la expedición de la constitución de 1991. Estima el apelante que dicho cambio se produjo de conformidad con los artículos 151 y 288 de la nueva Carta y es necesario que se dicte una ley orgánica para regular el régimen de competencias de las entidades territoriales y porque al tenor del artículo 362 ibídem los impuestos de los Municipios y Departamentos gozan de protección constitucional. De ello deduce que es la ley orgánica la única que puede fijar límites a la potestad tributaria municipal.

Al poner en duda la vigencia del Decreto 1333 de 1986 considera que fué precipitada la decisión de suspender provisionalmente las normas acusadas y concluye que el impuesto a que ellas se refieren comprenden, descomponiéndolo, el impuesto de delineación mencionado en el artículo 233 del citado decreto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Para la Sala es claro que de conformidad con el artículo 313 de la Carta de 1991 la facultad impositiva de los Municipios, materializada por medio de los Concejos, sigue estando limitada a las disposiciones de la constitución y de la ley. En esto no se observa ningún cambio que haga presumir que los Municipios hoy posean total autonomía en materia de creación y regulación de impuestos. Por el contrario, en esta materia se puede sostener que la constitución nueva mantuvo

dichas funciones en términos similares a los que contenía la derogada constitución de 1886. Tal aserto es igualmente válido con relación a los Departamentos y ello resulta de la lectura del artículo 300 numeral 4 sobre funciones de las Asambleas Departamentales para la decretación de los tributos y contribuciones, la que debe hacerse en todo caso "de conformidad con la ley".

Por ello no es del caso admitir el argumento del apelante sobre una nueva facultad constitucional de decretación de impuestos autonomamente radicada en cabeza de los Departamentos y Municipios.

Como segundo argumento expone el apelante la "tesis de que el llamado impuesto de delineación", ese sí autorizado en el Decreto 1333 de 1986, aparece regulado en el Decreto que contiene las normas acusadas en una forma desglosada, así: Los artículos 98 y 99 que se refieren a la licencia de construcción y el artículo 100 que trata del impuesto de delineación propiamente dicho, pero todos los artículos se derivan de la autorización legal contenida en el citado artículo 233 del Decreto 1333 de 1986. No es de recibó esta argumentación para la Sala por cuanto es evidente que existiendo en el decreto municipal un artículo que está regulando lo concerniente al impuesto de delineación resulta ilógico pensar que el mismo impuesto haya sido regulado con otro nombre (licencias de construcción) y con otras características y que no obstante se le pueda considerar como una especie del de delineación. En realidad se aprecia con toda claridad que las hipótesis previstas en los artículos 98 y 99 (licencias de construcción) y 100 (delineación) corresponden a dos fenómenos bien diferenciados en los cuales los sujetos gravados, las bases gravables, las causas y demás elementos del impuesto son diferentes en uno y otro caso.

Las razones expuestas son suficientes para mantener el auto apelado pues se estima que efectivamente las normas acusadas violan manifiestamente disposiciones de caracter superior.

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

RESUELVE :

CONFIRMASE el auto apelado.

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

Se deja constancia que este auto se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

NOTA DE RELATORIA: En sentido semejante puede consultarse el auto de abril 10 de 1992, Exp. 4101, Actor: Fernando Alberto Castro Caballero, Consejero Ponente: Dr. GUILLERMO CHAHIN LIZCANO, mediante el cual se CONFIRMA LA SUSPENSION PROVISIONAL del Acuerdo No. 009 de 1991 expedido por el Concejo Municipal de Santa Marta.

ACTIVIDAD PRODUCTORA DE RENTA/ OBJETO SOCIAL/ DEDUCCION-Requisitos/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Una cosa es la actividad acordada legalmente para una sociedad comercial (objeto social) y otra la desplegada para la producción de renta en tanto es sujeto pasivo del impuesto correspondiente, siendo esta última eventualidad la única que tiene viabilidad a la luz del derecho tributario, para generar la carga fiscal, en tanto que hecho económico, que produce tales efectos. La relación de causalidad se refiere a la vinculación de necesidad (según criterio comercial teniendo en cuenta las expensas normalmente acostumbradas en cada actividad) entre la actividad productora de renta y el motivo de las expensas, de modo que para que se genere aquella, es necesario realizar éstas, lo que conlleva obligatoriamente a la relación de causalidad en el preciso sentido jurídico, no desde el punto de vista formal. (Período Fiscal 1982).

EXPENSA NECESARIA/ DEDUCCION-Requisitos/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

No aparece prueba en los antecedentes de que los honorarios por asesoría financiera hayan servido para generar el ingreso por descuentos en pagarés, sin que sea suficiente para ello la simple afirmación en este sentido hecha por la contribuyente, a lo cual se agrega, en aplicación del criterio ordenado por el Decreto 2053 de 1974, que no es este tipo de expensas (asesorías financieras) de las que normalmente se acostumbran en las negociaciones de descuentos en pagarés, que fueron las que efectivamente generaron los ingresos declarados, por lo que no se puede suponer dicha vinculación, ante la ausencia probatoria mencionada.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C, abril tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3845. Actor: Inmobiliaria La Esperanza S.A. (En liquidación). Apelación de la sentencia del 7 de junio de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Nulidad y restablecimiento del derecho. Imporrenta 1982. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Nación contra la sentencia del 7 de junio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las pretensiones de la demanda instaurada contra los actos administrativos que fijaron el impuesto de renta por el periodo gravable de 1982 a cargo de la sociedad inmobiliaria La Esperanza S.A. (antes limitada, en liquidación), Nit. 60.030.352.

A.- ANTECEDENTES

1.- *La liquidación oficial.* La Administración de Impuestos de Bogotá, profirió la liquidación de revisión No. 073 del 24 de marzo de 1988 mediante la cual "se rechaza la deducción solicitada por concepto de honorarios pagados a PRONTA S.A. en cuantía de $6.163.200 por no tener relación de causalidad con la renta declarada ya que los ingresos obtenidos por la Sociedad durante la vigencia en estudio corresponden a descuentos en pagarés para cuya obtención no se requiere de asesoría financiera y pago de honorarios por tal concepto. Artículos 44 y 45 del Decreto 2053 de 1974. "(fl. 12).

2.- *La vía gubernativa.* La Administración, en resolución No. 061 del 6 de marzo de 1989, confirmó en todas sus partes la anterior liquidación, por estimar de un lado que, el tratamiento que se debe dar a los costos rechazados es el correspondiente a inversiones amortizables (art. 58 Decreto 2053/74), y de otra parte, que no existe necesidad ni proporción entre los honorarios declarados y las actividades productoras de las rentas realizadas (fl.13).

3.- *La demanda.* La sociedad contribuyente, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los anteriores actos administrativos, aduciendo que la administración ha confundido inadecuadamente el ingreso obtenido efectivamente en un determinado año, con la renta de la actividad productiva, siendo este concepto el que debe servir para fijar la relación de causalidad requerida por el art. 45 del decreto 2053/74 y desde el cual, se deduce que efectivamente existe tal relación, entre la actividad de la actora, referida principalmente a la construcción de inmuebles para su posterior enajenación, y la necesidad de procurarse asesoría financiera para el estudio de viabilidad de proyectos a realizar, concepto por el cual se pagaron los honorarios rechazados (fl. 4).

4.- *La sentencia apelada.* El Tribunal en sentencia recurrida, accedió a las pretensiones de la demanda, por estimar que, efectivamente se violó el art. 45 del

decreto 2053/74, por interpretación errada, dado que "si se tiene en cuenta que la deducción rechazada sí satisface los supuestos que la norma citada como violada exije, en efecto en el caso *sub-lite* se da la necesidad por ser la suma solicitada como deducción, una expensa necesaria del negocio, determinada en función de la parte proveniente de la actividad desarrollada por la contribuyente, como bien lo afirma la demandante;"(fl. 41), dándose en consecuencia los presupuestos de necesidad causalidad y proporcionalidad exigidos para la aceptación de las expensas declaradas (fl. 40).

5.- *La apelación.* La Dirección de Impuestos Nacionales, interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia, alegando que existe contradicción en la sentencia impugnada, así como una decisión extrapetita pues el fundamento del fallo es la causalidad y necesidad, no con respecto a la actividad de construcción, sino a la facultad de dar y recibir dinero en mutuo, lo cual es inexacto, pues la renta no provino del contrato de mutuo, sino de descuentos en pagarés.

Agrega, de otra parte, que los arts. 44 y 45 del decreto 2053/74, limita las deducciones procedentes, "a aquellas ligadas con nexo de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta. Aceptar lo contrario, equivale a que, ningún contribuyente pague lo que le corresponde porque, los ingresos que los produjeron pueden afectarse con gastos y costos atribuibles a cualquieras (sic) de las facultades relacionadas en el objeto social, pero que no desarrolla dentro de su actividad cotidiana" (fl. 52 y 76).

6.- *El concepto fiscal.* La Fiscalía Tercera de la Corporación representada por el doctor Jaime Ossa Arbeláez, solicita revocar la sentencia impugnada y en su lugar denegar las pretensiones de la demanda, por estimar que no existe relación de causalidad entre la renta declarada, proveniente de descuentos en pagarés, y los honorarios pagados a Pronta S.A por asesoría financiera, pues para producir la renta en mención, no se requiere dicha asesoría (fl. 86).

B. CONSIDERACIONES

1.- *La controversia:* El punto en controversia planteada en la apelación tiene que ver con si existe o no relación de causalidad y de necesidad entre la actividad productora de renta, realizada por la sociedad actora, y las expensas cuya deducción solicita, de acuerdo con las exigencias de los arts. 44 y 45 del decreto 2053/74.

2.- *El supuesto de hecho en las normas invocadas.* Desde este punto de vista, los extremos fácticos que deben ser aquí comparados, a la luz de las normas en mención, son:

a. *La actividad productora de la renta.* (art. 44 decreto 2052/74). Claramente no se puede aceptar que encontrándose comprobado el concepto de los ingresos declarados, se pretenda generalizar el mismo, a la luz del objeto social que *podría* desplegar la sociedad contribuyente, según se describe en la escritura de constitución, pero que efectivamente no desarrolló para la producción de la renta

declarada, por cuanto una cosa es la actividad acordada legalmente para una sociedad comercial (objeto social), y otra la desplegada para la producción de renta en tanto es sujeto pasivo del impuesto correspondiente, siendo esta última eventualidad, la única que tiene viabilidad a la luz del derecho tributario, para generar la carga fiscal, en tanto que hecho económico, que produce tales efectos.

b. *La relación de causalidad y de necesidad.* Referida esta exigencia a la vinculación de necesidad (según criterio comercial, teniendo en cuenta las expensas normalmente acostumbradas en cada actividad, art. 45 decreto 2053/74) entre la actividad productora de renta, y el motivo de las expensas, de modo que para que se genere aquella, es necesario realizar éstas, lo cual conlleva obligatoriamente la relación causa efecto (en este preciso sentido jurídico, no desde el punto de vista de lógica formal), que nos indica que dichas expensas fueron un factor que permitió historicamente la producción de la renta.

3.- *La actividad productora de la renta según el a-quo.* Debe señalarse en primer lugar, el equívoco, invocado por la apelante, en que incurrió el Tribunal, cuando pretendió para efectos de la comparación de los referidos extremos fácticos, tomar como la actividad productora de renta, la celebración de contratos de mutuo (fl. 42), pues, figura en autos que en el caso presente, dicha actividad fue la de "descuentos en pagarés", (cfr. anexo No. 3 a declaración rentística, fl. 041 marcador verde. Antecedentes), actividad que con mucho cabría en el punto del objeto social descrito en el certificado de la Cámara de Comercio como: "Girar, endosar, aceptar, adquirir, protestar, cancelar, pagar y recibir en pago instrumentos negociables u otros documentos o valores inmobiliarios;..." (fl.8), pero de ninguna manera en aquél asumido por el Tribunal y descrito así: "Dar y recibir dinero y otros valores mobiliarios a título de mutuo con o sin intereses, con garantías reales, prendarias o hipotecarias..." (ibídem).

4.- Constituyendo lo anterior un error de apreciación sobre los hechos, por parte del Tribunal, y que por lo tanto desvirtúa en parte, por lo menos, la argumentación de la sentencia impugnada, debe consecuencialmente, la Sala, efectuar la comparación de los extremos fácticos indicados, valorando su prueba y adecuación a la exigencia normativa, interpretada en el sentido referido en el numeral 2 anterior.

5.- *Los hechos probados en el proceso*

a.- La actividad productora de renta. Trátase pues, esta actividad, de "descuentos en pagarés", según se señaló. Al respecto se observa, que si bien, se enmarcaría en el aparte del objeto social transcrito (num. 3 supra), de ninguna manera demuestra la contribuyente la naturaleza exacta de dichas negociaciones a fin de determinar la relación de causalidad y de necesidad como se requirió por la Administración, sino que simplemente se menciona así en el anexo oficial No. 3 de la declaración de renta (fl. 041 marcador verde antecedentes), constituyendo además la única prueba que reposa en el expediente al respecto, pues no se pueden tomar como tales, las simples afirmaciones genéricas, efectuadas en el escrito de

la demanda (fl. 5) y por demás contradictorias con este hecho, en el sentido de que la actividad generadora de la renta declarada fue la de construcción sin que hubiera aportado prueba alguna en sustento de su dicho y que a lo sumo significaban que tal es su objeto social principal, pero no aquella actividad que efectivamente generó la renta en el periodo gravable de que se trata.

b.- En este sentido se presenta un primer problema probatorio que correspondía resolver a la contribuyente, dada la controversia sobre este punto planteada por la Administración (Requerimientos, fls. 26 y 58 marcador verde antecedentes, y Liquidación Oficial, fl. 12 proceso), y que no lo hizo, lo cual origina una dificultad para comprobar la relación de causalidad y de necesidad para la procedencia de la deducción.

c.- *La relación exigida por la ley con las expensas.* Hallándose comprobada la causa de las expensas (honorarios por asesoría financiera), según fue declarado por la contribuyente (memorial fl. 60 antecedentes, anexo No. 3 fl. 45 antecedentes Reconsideración fl. 4 antecedentes, demanda fl. 4 proceso,), y que certificó la sociedad receptora de los mismos, Pronta S.A. (fl. 55 antecedentes), no aparece prueba de que ellos hayan servido para generar el ingreso por descuentos en pagarés, sin que sea suficiente para ello la simple afirmación en ese sentido hecha por la contribuyente (fl. 60 antecedentes), a lo cual se agrega, en aplicación del criterio ordenado por el inciso 2o. del art. 45 del decreto 2052/74, que no es este tipo de expensas (asesorías financieras), de las que normalmente se acostumbran en las negociaciones de descuentos en pagarés, que fueron las que efectivamente generaron los ingresos declarados, por lo que no se puede suponer dicha vinculación, ante la ausencia probatoria mencionada.

6.- En conclusión, no hay prueba de la relación de causalidad y de necesidad entre las expensas solicitadas y la actividad productora de renta, y más bien, en aplicación del criterio del inc. 2o. del art. 45 dec. 2053/74, no se estima de recibo dicha relación, todo lo cual desvirtúa la ocurrencia de los supuestos fácticos enunciados en los arts. 44 y 45 del decreto 2053/74 para la procedencia de las deducciones solicitadas, por lo cual se estiman aceptables las alegaciones de la apelante en este sentido en contra de la sentencia recurrida, por lo que se procederá a su revocación, y en su lugar, a denegar las súplicas de la demanda.

En mérito de los 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 :

REVOCASE la sentencia del 7 de junio de 1991, proferida en el proceso No. 7.198, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las pretensiones de la demanda.

En su lugar, DENIEGANSE las pretensiones de la demanda.

Reconócese personería a la doctora María Cristina Ramírez Londoño (fl. 67).

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Guillermo Chahin Lizcano, Jaime Abella Zarate, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

IMPUESTO DE TIMBRE-Causación

El artículo 66 de la Ley 75 de 1986 al precisar que "el impuesto de timbre nacional a que se refiere el numeral 1o. del artículo 14 de la Ley 2a. de 1976, se causará sobre los instrumentos privados, incluidos los títulos valores que se otorguen o acepten en el país pero que se ejecuten dentro del territorio nacional o causen obligaciones en el mismo", sólo extendió a otros fenómenos de la práctica comercial como es el otorgamiento fuera del país de documentos que tengan efectos en él, la causación del impuesto cuando la Ley 2a. de 1976 sólo hacía pasible del impuesto de timbre los instrumentos privados incluidos los títulos valores que se acepten en el país, sin comprender los otros fenómenos de la práctica comercial, como lo hace el artículo 66 de la Ley 75 de 1986.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2920. Actor: Ciba Geigy Colombiana S.A. Impuestos (Timbre). FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación, interpuesto por la parte actora "Ciba Geigy Colombiana S.A.", contra la sentencia de 15 de diciembre de 1989, identificada con Nit # 60.002.538.

ANTECEDENTES :

La Sociedad actora interpuso recurso de apelación, contra la sentencia de 15 de diciembre de 1989, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el juicio de nulidad instaurado por ella contra la liquidación de aforo del impuesto de timbre por el año de 1983.

La administración mediante auto No. 000113 de abril 27 de 1984, visible a folio 31, comisionó a Delly Puello de Luna auditor 30-04 para que colabore en la inspección de libros de contabilidad ordenada por auto comisorio No. 0000111 de abril 23 de 1984, a la sociedad Ciba-Geigy Colombiana S.A., Nit 60.002.538 por el año gravable de 1982, agregando que "por consiguiente el mencionado funcionarios (sic) queda facultado para exigir los libros de contabilidad, comprobantes internos, externos y demás documentos que integran o hagan parte de la contabilidad del contribuyente (art. 38 de la constitución nacional, inciso 2o. artículo 63 del código de comercio, 37 de la Ley 52 de 1977, 15 del decreto 3803 de 1982 y 97 Ley 9a. de 1983)".

"Además, queda facultado para investigar a terceras personas relacionadas con el responsable inspeccionado". Cometido que cumplió la señora Puello de Luna, el 30 de abril de 1984, efectuando la correspondiente inspección como puede apreciarse a folio 32,33,34 y 35 del cuaderno principal y en la cual dice : "Solamente se encontró dentro de la contabilidad presentada por la empresa un contrato por medio del cual Britihs Airways London, entrega en calidad de préstamos a Ciba-Geigy Colombiana S.A. la suma de us $ 575.540, cuya iniciación fue en junio 1o. de 1976. Este empréstito concedido a Ciba-Geigy Colombiana S.A. puede aumentar o disminuir de acuerdo con la tasa de tipo de cambio y por tanto inicialmente el valor de este documento para efectos del impuesto de timbre nacional, es de valor indeterminado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 numeral 1o. de la Ley 2a. de 1976".

Es verdad que por auto 000111 de abril 2 de 1984 se comisionó a Gonzalo Castillo Lasso y Luis Alcides para practicar inspección General a la contabilidad, pero la inspección se cumplió por la señora Pinedo de Luna, comisionada por auto # 000113 de abril 27 de 1984 y no por los nombrados Castillo Lasso.

En cumplimiento del anterior auto comisorio, la Administración estableció, como ya se dijo, la existencia del contrato, por medio del cual BRITISH AIRWAYS LONDON, entregó en calidad de préstamo a CIBA-GEIGY COLOMBIANA S.A. la suma de US$ 575.540, cuya iniciación fue en junio 1o. de 1976, (contrato visible a folios 41 a 44 del expediente) incrementado mediante acuerdo de fecha octubre 11 de 1983 (visible a folio 50 del cuaderno de antecedentes administrativos), a la cantidad de US.$1.172.739,78. La funcionaria visitadora de la Administración en su acta de 30 de abril de 1984, consignaron que hallaron el contrato antes mencionado.

Mediante liquidación de aforo No. 197000 de 4 de febrero de 1985, la Administración fijó a cargo de la sociedad actora a cancelar el impuesto de timbre correspondiente, sobre la base resultante de convertir $1.172.739,78 dólares. cuya cuantía en pesos se determina al cambio oficial en el día 14 de enero de 1985.

A folio 2 del expediente el apoderado de la parte actora manifiesta que "Según la explicación del contrato, adjunto al acta con texto de él en inglés y traducción informal, Ciba-Geigy Basilea le depositó en la cuenta corriente en Nueva York a British Airways-Londres un valor en dolares equivalente a lo que la agencia British Airways en Colombia depositara en cuenta corriente de la subsidiaria Colombiana de Ciba-Geigy Basilea: una vez que la subsidiaria despositara en la cuenta de la agencia de British en el país pesos equivalente a los dólares del depósito hecho en Nueva York por Ciba-Basilea en la cuenta de British Airways, terminaba la relación entre las partes del contrato, o sea, entre Ciba-Geigy Basilea y British Airways Londres. Las prestaciones de las partes tenían, pues, que cumplirse en el exterior, ocasionando en Colombia el efecto económico consistente en que la subsidiaria colombiana de Ciba-Geigy Basilea dispusiera de fondos en el país suministrados por la agencia de British." Contrato que fue aceptado por la sucursal Colombiana para su cumplimiento.

Contra la resolución No. 197000, de 3 de febrero de 1985, la parte actora interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante resolución No. 091 de 13 de enero de 1988, visible a folio 17, y en la que se dispuso no acceder a la petición de nulidad de la liquidación de aforo No. 197000. y por lo tanto confirmarla en todas sus partes.

LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL

El tribunal denegó las súplicas de la demanda argumentando que "la noción fiscal del impuesto de timbre, consiste en que "declaraciones o expresiones escritas dotadas de sustantividad tributaria" "pudiéndose concluir que se gravan los actos de contenido económicos y no el documento".

A renglón seguido el Tribunal manifiesta" Debe ahora analizarse la aceptación que hace Ciba-Geigy Colombiana del contrato objeto del gravamen *sub lite*."

"Tanto el contrato de julio 1o. de 1976, como la reforma propuesta (octubre 11 de 1983), y aceptada por la demandante, se caracterizan por:

"a. ser contratos tripartitos, siendo sus partes:

BRITISH AIRWAYS BOARD.LONDON.
CIBA-GEIGY LIMITED BASLE.
CIBA-GEIGY COLOMBIANA S.A."

"b. Las obligaciones de las partes se definen así:

"1) Ciba-Geigy Suiza, acredita a la cuenta de British Airways a título de empréstito una suma determinada"

"2) British Airways, a través de su oficina en Bogotá, acredita una suma similar a la primera en pesos Colombianos, a título de empréstito, a Ciba-Geigy "Colombiana".

"c. El crédito será pagado por las partes, así:

British Airways, recibirá en Bogotá, a través del Banco Royal Colombiano el crédito de Ciba-Geigy Colombiana, y luego pagará a Ciba-Geigy Suiza, acreditando la cuenta de la misma."

"d. Ciba-Geigy, será responsable por cualquier impuesto de timbre y otros gastos, así como del aumento del monto del crédito en pesos".

El Tribunal denegó las pretensiones de la demanda por considerar que "Con la aceptación que hizo la empresa demandante, estan naciendo para ella las obligaciones contractuales, (art, 864 del Codigo de comercio), toda vez que ella "no contraerá obligación alguna sino en virtud de su ratificación". El tribunal manifiesta que no se indicó en el contrato el sitio de otorgamiento del mismo; pero observa que se fijó como dirección contractual a la ciudad de Bogotá. Además, el Tribunal anotó que la Administración partió del hecho de su otorgamiento en el exterior y su aceptación en Colombia y que fue este último hecho no fue controvertido ni siquiera alegado ante ese Tribunal.

EL RECURSO DE APELACION

En memorial visible a folios 109 a 116, el apoderado de la parte actora funda su inconformidad aduciendo que la sentencia del Tribunal adolece de error ya que considera que el impuesto de Timbre grava los actos de contenido económico y no el documento, pues estima que lo gravado es el documento en que la obligación se expresa.

También argumenta que es evidente en el presente caso que la constancia obligacional no se otorgó, aceptó o extendió en Colombia sino en el exterior.

En lo referente a las partes del contrato, manifiesta que el Tribunal lo tomo como un contrato tripartito; en efecto, expresa: "El contrato entonces habría tenido efecto en el impuesto de timbre colombiano de haberse producido la constancia de él estando vigente el artículo 66 de la ley 75 de 1986, que extendió el gravamen a constancias de contratos que aunque se otorguen fuera del país, produzcan consecuencias económicas o se ejecuten en Colombia y que no estaban gravados antes de este artículo y según el régimen de la Ley 2a. de 1976". El Tribunal también erró cuando equiparando la aceptación de instrucciones con la de títulos valores como una letra de cambio. El tribunal infringe la norma sustancial del legislador

contenida en el artículo 14, numeral 1 de la Ley 2a. de 1976, pues considera el apelante que los efectos jurídicos del contrato tenian que producirse en el exterior.

En resumen: el memorialista manifiesta que los "contratos con estas características, no estan sujetos a impuesto de timbre en el país aunque con efecto económico en él, consistente en el movimiento de fondos en moneda nacional (convenios denominados "back to back"), fueron precisamente los que determinaron a nuestro legislador a expedir el artículo 66 de la Ley 75 de 1986. Si hubieran estado gravados antes, según la Ley 2a. de 1976 es obvio que no se hubiera expedido este artículo, pues al legislador no puede atribuirsele la redundancia de gravar lo que ya está gravado..."

OPOSICION AL RECURSO

El apoderado de la Nación-Ministerio de Hacienda y Credito Público, se opone al recurso de apelación interpuesto manifestando que desde el momento en que la filial de Ciba-Geigy en Colombia aceptó los condicionamientos por parte de la principal de Ciba-Geigy Basilea, nacían para ella las respectivas obligaciones contractuales, tal como lo establece el artículo 864 del Codigo de Comercio; agrega, además, que según el artículo 1507 del Código Civil Colombiano, con la ratificación se contraerá la obligación que surge en la celebración de un contrato. Es por lo anterior que a folio 50 del cuaderno de antecedentes, en el que modifica el contrato de 11 de octubre de 1983, se manifiesta en el último parágrafo : " Si ustedes están de acuerdo con lo anterior *por favor confirmar su aceptación firmando".* (la subraya es del texto).

Se opone también diciendo que una cosa es el otorgamiento y otra la aceptación y que a la Ley Colombiana lo único que le interesa de acuerdo con el citado artículo 14 de la ley 2a. de 1976 es que el otorgamiento o aceptación de instrumentos privados se den en el país.

CONCEPTO FISCAL

En relación al punto de la visita efectuada por la Administración se realizó dentro de los parámetros propios de la fiscalización. y también está de acuerdo con el Tribunal al considerar que la aceptación que hizo la filial de Ciba-Geigy en Colombia encaja dentro de lo establecido en el artículo 14 de la Ley 2a. de 1976 el cual establecia que el impuesto de timbre se causaba respecto del "otorgamiento o aceptación de instrumentos privados en el país". Y es por esa aceptación que se configura el elemento personal de la obligación fiscal"

Solicita por tanto que la sentencia del tribunal debe ser confirmada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Para la Sala el hecho de la aceptación por parte de Ciba-Geigy Colombiana del contrato motivo del impuesto de timbre, determina que ésta se convierta en parte

integrante del contrato de empréstito celebrado entre British Airways Board, London, Ciba-Geigy Limted, Basilea y Ciba Geigy Colombiana S.A. en su calidad de filial. Es pues un contrato tripartito.

Vale la pena anotar que Ciba-Geigy Colombiana S.A. que actúa en esta nación es persona Jurídica capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones, además de poder ser representada judicial y extrajudicialmente, según se desprende del certificado de existencia y represenación expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, por lo que también puede entonces dar su aceptación sin ninguna limitación a todo contrato en el que sea parte.

En efecto, se observa, y así lo advierte el Tribunal, que se trata de un contrato tripartito, otorgado en el exterior, pero *aceptado* Ciba-Geigy Colombiana S.A, en Colombia, por lo que según lectura del artículo 14 de la Ley 2a. de 1976 que expresa: "Causa impuesto de timbre nacional. El otorgamiento o *aceptación* de instrumentos privados en el país", se debe llegar a la conclusión de que la Ley 2a, previó la situación y por lo tanto se debía realizar el pago del impuesto de timbre nacional que discute a pesar de que en el contrato se estipula su pago en la clausula 9a. al decir: "Ciba-Geigy será responsable por cualquier impuesto de timbre u otros gastos que se ocasionen por la preparación y ejecución de este contrato".

La Sala observa:

1- El contrato en discusión celebrado el 1 de julio de 1987 está rubricado por las tres partes involucradas (f, 39 del cuaderno de antecedentes administrativos) y en relación con su incremento o reforma, visible a folio 50 del cuaderno principal, en su parte final dice:

> " las demás condiciones y términos de este contrato fechado en julio 1 de 1976 continúan sin cambios. *Si ustedes están de acuerdo con lo anterior por favor confirmen su aceptación firmando las tres copias de este acuerdo enviandolo a nosotros; para despues remitirlo a Ciba-Geigy Colombia para su firma*".

De la anterior lectura se puede deducir que Ciba-Geigy Colombiana S.A, sí es parte integrante del contrato que es motivo de esta controversia.

A folio 53 del cuaderno de antecedentes, se observa un documento que a la letra dice:

> "CARTA DE CIBA-GEIGY BASILEA para : CIBA-GEIGY COLOMBIANA S.A.".

"BRITISH AIRWAYS, LONDRES.
Crédito paralelo.

Apreciados señores,

Nos referimos a nuestro télex de octubre 11/83 y tenemos el gusto de enviarles tres copias de una reforma al acuerdo suscrito en julio 1 de 1976 entre las partes involucradas. Solicitamos a ustedes se sirvan devolvernos dos copias de este documento debidamente firmadas. Al recibo de ésta remitiremos una a British Airways.

CIBA GEIGY LIMITED."

Como a juicio de la Sala trata de un contrato tripartito, celebrado en el exterior, pero que su *aceptación* y efectos se llevan a cabo en el país, es aplicable el artículo 869 del Código de Comercio que expresa : "Artículo 869. La celebración de los contratos celebrados en el exterior que deban cumplirse en el país, se regirá por la ley Colombiana". Por lo que la ley Aplicable en el caso en discusión sería la ley 2a. de 1976, artículo 14, antes transcrito.

Alega la parte demandante que los contratos celebrados en el exterior, no son objeto del impuesto de timbre bajo la vigencia de la ley 2a. de 1976 y que solo a partir de la ley 75 de 1986, están gravados con tal impuesto. Este criterio no lo comparte la Sala como ha quedado claro de la transcripción de los artículos 14 de la ley 2a. de 1976 y 869 del Código de comercio. Además, el artículo 66 de la ley 75 de 1986, al precisar que "el impuesto de timbre nacional a que se refiere el numeral 1o. del artículo 14 de la ley 2a. de 1976, se causará sobre los instrumentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o *acepten* en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten dentro del territorio nacional o causen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga", solo extendio a otros fenómenos de la práctica comercial como es el otorgamiento fuera del país de documentos que tengan efectos en él, la causación del impuesto, cuando la ley 2a. de 1976, sólo hacia pasible del impuesto de timbre los instrumentos privados incluidos los títulos valores que se *acepten* en el país, sin comprender los otros fenómenos de la práctica comercial. como lo hace el artículo 66 de la ley 75 de 1986.

Por lo antes expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia,

FALLA :

CONFIRMASE la sentencia apelada.

Cópiese, notifiquese, devuélvase al Tribunal de orígen, cúmplase.

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente de Sala; *Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zarate.*

Jorge A. Torrado T., Secretario.

RETENCION EN LA FUENTE POR SERVICIOS/ SERVICIO DE PUBLICIDAD

No puede confundirse la retención que debe hacerse por los pagos por conceptos de servicios, como en el caso de la publicidad, y otra muy diferente por comisiones, como la que debe efectuar la agencia de publicidad cuando actúa como intermediaria del servicio sobre la comisión de agencia, la cual no involucra el pago o abono en cuenta que se realiza por quien encarga el servicio de publicidad, como en el *sub-lite* donde la actora tenía la obligación de efectuar retención por pagos hechos a la agencia de publicidad, independientemente de que esta a su vez, efectuara retención sobre la comisión de intermediación en el evento de efectuarse en esta forma, la cual no exonera a la primera de la retención sobre los pagos hechos por servicios de publicidad.

RENTA DE FUENTE NACIONAL/ IMPUESTO DE REMESAS/ RETENCION EN LA FUENTE POR REMESAS

Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 para la deducción de pagos a comisionistas en el exterior no es indispensable efectuar retención en la fuente a título de impuesto de renta, la transferencia de dichos pagos o abonos en cuenta sí causa impuesto complementario de remesas según se desprende del artículo 46 de la Ley 9a. de 1983. Sin embargo con la certificación contable y el certificado expedido por la Oficina de Cambios del Banco de la República, se puede comprobar que la actividad tuvo lugar fuera del país, y de otra parte existió intervención del Banco de la República, lo cual es suficiente para considerar que los pagos en *litis* no tienen el carácter de rentas de fuente nacional que les atribuyó la Administración y por lo mismo no estaban sujetos al impuesto de remesas, y por ende tampoco existía la obligación de efectuar la retención.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3302. Actor: Industria Colombiana de Herramientas S.A. "Incolma". Impuestos.
FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación- Administración de Impuestos Nacionales de Manizales, contra la sentencia de 29 de mayo de 1990 y su adición de fecha 17 de septiembre del mismo año, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Caldas accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada contra la operación administrativa que determinó a cargo de la sociedad "Industria Colombiana de Herramientas S.A.", los impuestos de renta y complementarios correspondientes a la vigencia fiscal de 1984.

ANTECEDENTES :

La sociedad "Industria Colombiana de Herramientas S.A.", presentó su declaración de renta y patrimonio correspondientes a la vigencia fiscal de 1984, el día 13 de mayo de 1985 ante la Administración de Impuestos de Manizales, en cuya liquidación privada determinó sus impuestos en la suma de $ 4.323.271.oo.

Sobre este denuncio rentistico, la Administración de Impuestos libró el Requerimiento Especial No. 001022 del 29 de enero de 1987, que sirvió de base a la liquidación de Revisión No. 000125 del 12 de agosto de 1987, que modificó los impuestos inicialmente liquidados por la contribuyente, al desestimar aportes parafiscales por valor de $180.680.oo, no certificados, servicios por concepto de publicidad y honorarios por valor de $ 1.244.254.00 sin retención en la fuente y comisiones al exterior en cuantía de $3.116.010.oo, por no haberse demostrado haber pagado al impuesto de remesas o la retención en la fuente a título de dicho impuesto; todo de conformidad con los artículos 61 del Decreto 187 de 1975, 31 de la Ley 20 de 1979, 62 del Decreto 3803 de 1982, 12 del Decreto 2016 de 1983, 45 de la Ley 9a. de 1983, 5o. del Decreto 231 de 1983, 72 del Decreto 3803 de 1982 y 8o. del Decreto 231 de 1983.

Contra dicha liquidación de revisión, la sociedad interpuso recurso de reconsideración objetando la totalidad de los rechazos que dieron lugar a los mayores impuestos, sobre el cual se pronunció la División de Recursos Tributarios de la misma Administración mediante Resolución No. 0004 del 19 de enero de 1988 en la cual se aceptan pagos, por concepto de publicidad en la suma de $343.604.oo, manteniéndose los rechazos sobre la diferencia por este concepto, es decir, $900.904.04 y sobre la totalidad de los demás conceptos por aportes parafiscales y comisiones al exterior. Con esta decisión quedó agotada la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder de las autoridades de impuestos, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contencioso Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que plasmó en demanda presentada el día 19 de abril de 1988, ante el Tribunal Administrativo de Caldas, libelo en la cual señaló las siguientes disposiciones que en concepto de su apoderado, fueron violadas en la operación administrativa acusada, ellas son:

1.- Artículos 12 y 13 del Decreto 3410 de 1983, por cuanto la investigación que sirvió de base al requerimiento especial no cumple con los requisitos establecidos en dicho artículo 13 para las declaraciones de renta y complementarios que llevan la firma del Revisor Fiscal o Contador público.

2.- Artículos 9o. de la Ley 145 de 1960; 98 de la Ley 9a. de 1983; 16 del Decreto 3410 de 1983, por cuanto no se tuvieron en cuenta (parcialmente) las certificaciones contables suscritas por el Revisor Fiscal y Contador Público respectivamente, presentadas con oportunidad del recurso de reconsideración.

3.- Artículos 33 de la Ley 52 de 1977 y 22 del Decreto 825 de 1978, por cuanto la sociedad presentó la declaración con el lleno de los requisitos legales por lo cual la Administración no podría modificar la liquidación privada sin contar con plena prueba en contrario.

4.- Artículos 45 del Decreto 2053 de 1974, 127 y 128 del C.S.T. por cuanto los aportes con ICSS, siendo un pago habitual hecho por la empresa por mera liberalidad, es deducible porque cumple con todos los requisitos legales.

5.- Artículo 31 de la Ley 20 de 1979; 62 del Decreto 3803 de 1982; 12 del Decreto 2026 de 1983; 68 y 72 del Decreto 3803 de 1982 y 36 de la Ley 14 de 1982, por cuanto no está obligada a la retención en la fuente por los pagos por concepto de publicidad en la suma rechazada porque la misma fué practicada por la Agencia de Publicidad en relación con los servicios prestados a "INCOLMA".

6.- Artículos 11 inciso 3o, 13 inciso 2o, 14 y 64 del Decreto 2053 de 1974 en concordancia con los artículos 45, 46,y 47 de la Ley 9a. de 1983; 5o. y 8o. del Decreto 231 de 1983, 1o. y 2o., literal c), 4o., 6o. y 9o. del Decreto 2579 de 1983 y 11 del Decreto 3803 de 1982; en razón a que las comisiones al exterior por concepto de compra o ventas de mercancias a personas naturales o jurídicas residentes en el exterior cuyos ingresos para sus beneficiarios no constituyen renta gravable en el país, y por lo tanto no están sujetos al impuesto de remesas.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Caldas accedió casi en su totalidad a las pretenciones de la demanda, al reconocer las deducciones correspondientes a pagos por publicidad y honorarios y comisiones al exterior, confirmando el rechazo solamente sobre los aportes parafiscales.

Consideró el *A-quo* con base el mismo concepto de la Administración (Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales) no se le puede exigir retención a la sociedad actora cuando ya ella ha sido facturada por la empresa de publicidad al hacer el pago como intermediario que es en la prestación de unos servicios de este tipo, y que como la sociedad "Propaganda Sancho S.A.", efectuó retenciones sobre el valor de las facturas de sus servicios a "INCOLMA" (actora) según certificación contable, debe aceptarse tal comprobación de conformidad con lo dispuesto por el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983.

En cuanto a los pagos por comisiones al exterior, precisó que los mismos, de conformidad con las normas legales, no están sujetos al impuesto de remesas, porque la renta obtenida por un extranjero por labores realizadas fuera del país, no constituyen renta gravable en Colombia, pero que sí implican un gasto para el contribuyente, puede deducirlos y en ese caso su giro al exterior no causa impuesto de remesas y sólo hay lugar a un control por parte del Banco de la República, para evitar que exceda del 10% y su reconocimiento es procedente también con la certificación de Contador Público por mandato expreso del artículo 16, literal b), numeral 2o. del Decreto 3410 de 1983.

Y en cuanto a los aportes parafiscales, retomó las razones de la Administración de Impuestos, para mantener su rechazo.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la Nación- Dirección de Impuestos Nacionales, objeta la decisión del Tribunal, argumentando en relación con los rechazos correspondientes a gastos de publicidad por $900.904.oo, que el certificado del Contador Público de la empresa publicitaria "Propaganda Sancho S.A.", no es suficiente para demostrar que en efecto se hizo y se consignó la retención en la fuente, cuando existe un medio probatorio específico señalado por la ley como es el recibo de consignación, siendo éste la prueba plena y eficaz del hecho. Discrepa igualmente de la pretensión de la actora en lo que hace al pago de honorarios a la misma empresa publicitaria (pagos incluidos en la misma partida de publicidad) acogida por el *A-quo* con fundamento en concepto de la Dirección de Impuestos Nacionales mencionado por la primera, porque no existe prueba en el proceso que demuestre que la sociedad "Propaganda Sancho S.A.", actuara como intermediaria en la producción de la publicidad, sino que por el contrario es claro y así lo demuestra el certificado del Contador que su encargo fué la realización de los mensajes publicitarios. Y observa, que es diferente la retención que cobija a los agentes de publicidad por su intermediación, (retención sobre el valor de la intermediación) y la que cobija al creador por el concepto de honorarios o de servicios.

En cuanto a los pagos por comisiones al exterior, manifiesta que los mismos no deben reconocerse porque no se demostró las exigencias del artículo 64 del Decreto 2053 de 1974, puesto que la certificación del revisor fiscal no las contiene y la Certificación del Banco de la República (Oficina de Cambios) apenas

demuestra la prórroga de los contratos con representantes en el exterior, sin demostrar la clase de entidad y tampoco los valores correspondientes y menos que intervino en la situación de recursos al exterior, por lo que no puede considerarse en este sentido que había lugar a retención o si se efectuó.

EL MINISTERIO PUBLICO:

El Doctor Jaime Ossa Arbelaéz, Fiscal Tercero del Consejo de Estado, profirió concepto en este proceso solicitando revocar la sentencia del Tribunal *A-quo* y en su lugar denegar las súplicas de la demanda. En efecto, luego de transcribir los argumentos del rechazo expuestos en la resolución que decidió el recurso gubernativo, precisa que la sociedad ante la jurisdicción no desvirtúa lo dicho por la Administración en cuanto que las pruebas aportadas por la misma sociedad demostraban que los pagos efectuados a "Propaganda Sancho S.A.", "Somos Publicidad y "Jorge Jaramillo y Compañia", no obedecían al concepto estricto de radio, prensa y televisión, que no estan sujetos a retención, sino al simple servicio (Publicidad) y honorarios causados a favor de dichas empresas los cuales sí están sujetos a retención en la fuente.

Considera igualmente que los pagos al exterior deben descontarse tal como lo hizo la Administración, porque la sociedad no demostró que los mismos se originaron en actividades que sus agentes o representantes adelantaron en el exterior, puesto que la certificación del Revisor Fiscal, en la que expresa: "La sociedad en ejercicio de su objeto social tiene celebrados contratos con representantes de ventas personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior para efectuar ventas de sus productos a quienes pagó durante el año de 1984 comisiones con la intervención de la Oficina de Cambios del Banco de la República en todos los casos y como compensación por su labor en el lugar de su domicilio", no es válida por cuanto las facultades que los artículos 98 de la Ley 9a. de 1983 y 9 de la Ley 145 de 1960 confieren a los Contadores Públicos son estrictamente para aspectos contables y no para dar fé sobre la naturaleza legal de los pagos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El recurso de apelación lo concreta el apoderado de la entidad demandada, La Nación- Dirección de Impuestos Nacionales que considera como improcedente el reconocimiento queha hecho el Tribunal *A-quo* de las deducciones correspondientes a servicios de publicidad, honorarios y pagos por comisiones al exterior, los cuales en su concepto no es viable reconocer porque la sociedad actora no desvirtuó los hechos que dieron lugar al desconocimiento. Se examinaran a continuación.

1.- PAGOS POR SERVICIOS DE PUBLICIDAD Y HONORARIOS POR VALOR DE $ 900.904.04.

Se observa que la Administración fundamentó la glosa correspondiente a gastos por concepto de servicios de publicidad y honorarios pagados a "Propaganda

Sancho S.A.", "Somos Publicidad" y "Jorge Jaramillo y Compañia", por cuanto sobre dichos pagos la actora no practicó la retención en la fuente estando obligada a ello.

La sociedad actora ha sostenido al respecto que las mencionadas agencias de publicidad efectuaron la retención en la fuente a que ella estaba obligada de acuerdo a las precisiones hechas en el punto tercero del Concepto No. 22895 de 2 de noviembre de 1981, originario de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales que al respecto dice:

> "Con algunos clientes la relación con el medio no se hace a traves de la agencia: El anunciante paga directamente al medio la publicación de avisos. En primer término, cuando el anunciante paga directamente al medio la publicación del aviso, como no existe ninguna creatividad por parte del medio por tratarse simplemente de la venta de un espacio en el periódico, radio, televisión, no hay lugar a retención en la fuente. En segundo lugar, al momento de cobrar la agencia al cliente la comisión liquidada sobre los valores que el anunciante cancela al medio, sí hay lugar a retención en la fuente sobre estas sumas por ser generadas en un servicio de intermediación".

De conformidad con el artículo 12 del Decreto 2026 de 1983, las personas jurídicas y sociedades de hecho que hagan pagos o abonos en cuentas por concepto de comisiones, honorarios y servicios, están obligados a efectuar retención en la fuente a título de impuesto de renta, en el porcentaje del 4% cuando el pago se hace a una sociedad anónima o asimilada, y del 2% en los demás casos.

Según certificación del Contador Público que obra al folio 5 del expediente, la actora efectuó pagos por servicios de publicidad a la empresa Propaganda Sancho S.A. y según certificación del Contador Público esta última existente al folio 39, ella efectuó retención en la fuente por la comisión de agencia (servicio de intermediación) solamente, amparada en el concepto de la Dirección de Impuestos antes aludidos.

Observa la Sala, que realmente como lo advierte el Colaborador Fiscal. la Administración actuó conforme a derecho al desestimar los pagos por servicios de publicidad efectuados por la actora a la empresa Propaganda Sancho S.A., toda vez que no puede confundirse la retención que debe hacerse por los pagos por conceptos de servicios, en el caso por publicidad, y otra muy diferente por comisiones, como la que debe efectuar la agencia de publicidad cuando actúa como intermediaria del servicio sobre la comisión de agencia, la cual no involucra el pago o abono en cuenta que se realiza por quien encarga el servicio de publicidad, como en el caso de la sociedad actora quien de conformidad con la norma antes mencionada tenía la obligación de efectuar retención por pagos hechos a la sociedad Propaganda Sancho S.A., por concepto de servicio de publicidad, independientemente de que ésta a su vez, efectuara retención sobre la comisión de intermediación en el evento de efectuarse en esta forma, la cual no exonera a la primera de la retención sobre los pagos hechos por servicios de publicidad.

Como está demostrado en el proceso, que la sociedad actora no efectuó retención en la fuente por los pagos hechos a la empresa Propaganda Sancho S.A., por concepto de servicios de publicidad, y tampoco que ésta ya efectuado la retención a nombre de la primera, pués como se observó, la certificación contable solamente hace referencia a la retención por la comisión de la agencia, pero no por el servicio de publicidad, no es viable reconocer dichos gastos, sobre los cuales como lo observa el apoderado de la entidad demandada, no se efectuó retención en la fuente conforme a lo exigido por la ley.

En cuanto a los demás pagos, los que de acuerdo con la certificación contable que presentó la misma sociedad con oportunidad de la respuesta al requerimiento especial, corresponden al concepto de honorarios, al relacionarse con la creación de boletines, diseños publicitarios, artes finales para avisos, vallas, diseños e ilustración, no puede igualmente escudarse la actora en una supuesta intermediación con las agencias beneficiarias de los pagos, por cuanto no solamente no aparece probada tal intermediación, sino, que además, tal circunstancia no exonera de la retención que por tal concepto debía efectuarse como requisito *sine-quanon* para el reconocimiento fiscal de las deducciones de los pagos sujetos al cumplimiento de retención en la fuente.

2.- PAGOS AL EXTERIOR POR VALOR DE $ 3.116.010.oo

La Administración de Impuestos desestimó las deducciones de las comisiones pagadas por la actora a Representaciones Ortíz (Ecuador), la Productora Hondureña (Honduras), Rimpex S.A. (Panamá), Juan E. Weyesberg (Argentina), Gil Coeo (Costa Rica) y Distribuidora Comercial Igno (Chile); por cuanto dichos pagos son originados en renta de fuente nacional, por lo que ha debido efectuarse el impuesto complementario de remesas o la retención en lá fuente por dicho impuesto, de conformidad con los artículos 45 de la Ley 9a. de 1983, 5o. del Decreto 231 de 1983, 1o, 2o y 6o del Decreto 2579 de 1983. Para la actora por su parte tales pagos no tienen el carácter atribuído por la Administración y por ello no causan el impuesto de remesas y por lo mismo no existía obligación de efectuar la retención en la fuente, porque la actividad es desarrollada por sus representantes desde el exterior para la colocación de sus productos, para lo cual se suscriben contratos registrados en la Oficina de Cambios del Banco de la República, todo de conformidad con lo preceptuado en el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 en concordancia con el artículo 14, numeral 5o. del Decreto en cita, posición que como se anotó en el acapite de la sentencia apelada, acogió el Tribunal.

Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 para la deducción de pagos a comisionistas en el exterior no es indispensable efectuar retención en la fuente *a titulo de impuesto de renta,* la transferencia de dichos pagos o abonos en cuenta sí causa impuesto complementario de remesa según se desprende del artículo 46 de la Ley 9a. de 1983 y el artículo 2o. del Decreto 2579 de 1983 reglamentario de la primera, que a su letra dice:

"...Se causa impuesto de remesa sobre: "

"a..."
"b..."

"c). Los pagos o abonos en cuenta que implique situación de recursos en el exterior por concepto de intereses, *comisiones,* honorarios, regalías, arrendamientos compensación por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del *"Know How"*, prestación de servicios técnicos y de asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de propiedad literaria, artística y cientifica."

Pero debe tenerse en cuenta que dicho impuesto, de la misma manera que el de renta se causa sobre las ganancias ocasionales de fuente nacional, conforme a lo dispuesto por el artículo 6o. del Decreto 2579 de 1983, y según prescripciones del artículo 14, numeral 5o. del Decreto 2053 de 1974, son de fuente nacional las rentas de trabajo, entre otras, las comisiones, cuando el trabajo o la actividad se desarrolla dentro del país, razonando al contrario sensu, si la actividad se realiza fuera del país, dichos pagos no constituyen renta gravable en Colombia.

Observa la Sala con la certificación contable y el certificado expedido por la Oficina de Cambios del Banco de la República que obran a folios 38 y 292, se puede comprobar que la actividad que dió origen a las comisiones discutidas, tuvo lugar fuera del país, y de otra parte, que existió intervención del Banco de la República, demostraciones que a juicio de la Sala son suficientes para considerar que los pagos en *litis* no tienen el carácter de rentas de fuente nacional que les atribuyó la Administración de Impuestos, y que por lo mismo no estaban sujetos al impuesto de remesas y por ende tampoco existía la obligación de efectuar la retención exigida por áquella.

En consecuencia debe procederse a practicar nueva liquidación de impuesto, teniendo en cuenta que en esta instancia, la Sala modificó lo resuelto por el *A-quo* respecto al cargo relacionado con los rechazos por concepto de servicios y honorarios pagados por valor de $ 900.904.oo.

RENTA:

Renta gravable determinada por el Tribunal			$ 32.606.728
Mas: deducciones no aceptadas por la Sala			900.904
Renta gravable ahora determinada	$ 33.507.632	40%	$ 13.403.053
Descuentos Tributarios			8.254.332
Impuesto neto de renta			$ 5.148.721
Descuento del 1% renuncia adicional			45.787

Total impuesto a cargo $ 5.102.934

En mérito de los 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.- Revócase, la sentencia de 29 de mayo de 1990 y su adición del 17 de septiembre del mismo año, originaria del Tribunal Administrativo de Caldas, objeto de la presente apelación.

2.- Anúlase la operación administrativa conformada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión No. 000125 de 12 de agosto de 1987 y la Resolución No. 0004 del 19 de enero de 1988, emanadas de la División de Liquidaciones y Recursos respectivamente de la Administración de Impuestos de Manizales.

3.- Fíjase, la suma de CINCO MILLONES CIENTO DOS MIL NOVECIENTOS TREINTA Y CUATRO PESOS ($ 5.102.934.oo) por concepto de impuestos de renta a cargo de la sociedad Industria Colombiana de Herramientas S.A. "INCOLMA S.A.", correspondientes al período gravable de 1984.

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.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

INGRESO NO GRAVABLE/PATRIMONIO/IMPUESTO SOBRE LA RENTA/BENEFICIO DE AUDITORIA

A la partida integrada por préstamos otorgados, no cabía atribuir el carácter de renta o ganancia ocasional a tiempo de revertir a la prestamista, por ser recuperación de activo, evidentemente no se debía tratar como "ingreso constitutivo de renta" ni como base para liquidar el 0.5 de *litis*. Contablemente el otorgamiento de un préstamo en efectivo se refleja con cargo en una cuenta activa (deudores) y su recuperación igualmente con cargo a otra cuenta de la misma especie (caja, bancos) que salda, por el mismo valor, el cargo anterior, en forma que no se da el "incremento neto del patrimonio" de que habla el artículo 15 del Decreto 2053 de 1974. (Período Fiscal de 1983).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, Abril tres de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3844. Actor: IC Prefabricados Ltda. Apelación sentencia del 20 de Agosto de 1991 del Tribunal de Santander en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año gravable de 1983.
FALLO.

El Director de Impuestos Nacionales, por conducto de apoderado, apela de la sentencia de primer grado, de 20 de Agosto de 1991, estimatoria de las súplicas de

la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, en el contencioso de restablecimiento en materia del impuesto sobre la renta y complementarios del período impositivo de 1983, promovido por la sociedad I.C. PREFABRICADOS S.A. (Antes I.C. PREFABRICADOS LTDA.) contra la liquidación de revisión # 42483000284 de 14 de Agosto de 1986 y la resolución # 0491 de 1o. de Diciembre de 1987, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga.

Sobre el recurso, surtido el trámite de instancia, procede a resolver la Sala.

ANTECEDENTES :

Dispuso el acto liquidatorio, previo requerimiento, inadmitir el beneficio de "exoneración de información tributaria por autoliquidación" (artículo 13, decreto 80 de 1984), rechazar "costos en contratos de servicios autónomos, obra Bellavista", por amnistía denegada ($300.000), "intereses" ($458.710) y "retenciones" ($313.333), y limitar los "ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional", transfiriendo una parte de éstos a renta gravable ($425.427). Aplicó, igualmente, sanción por no discriminar ingresos ($16.634.922).

La providencia que decidió el recurso gubernativo, accedió a rectificar la liquidación, solo en cuanto a una fracción de los intereses rechazados (reconoció $89.640) y el ítem de los ingresos no sujetos a gravamen (suprimió la limitación).

LA DEMANDA :

Dice infringidos, por las razones que se resumen, estos preceptos:

1. Referente al beneficio de auditoría, el artículo 18 del decreto 80 de 1984, en conexión con el 13 del decreto 3410 de 1983, y los artículos 15 del decreto 2053 de 1974 y 17 del decreto 187 de 1975, porque, dados los presupuestos de las dos primeras normas citadas referentes al beneficio invocado y las precisiones sobre la noción de ingresos de las restantes, no habría procedido practicar liquidación de revisión por el ejercicio discutido.

Explica, en materia del origen de los ingresos netos base del cálculo del beneficio, haberse declarado, al lado de otros ingresos, los provenientes del plan para la construcción de vivienda concertado con el Instituto de Crédito Territorial, por valor acumulado de $811.558.829.59, financiado con aportes de éste ($353.085.035.99) y de los adjudicatarios ($174.428.200) y préstamos otorgados por la sociedad ($284.045.588.60), debiendo, sin embargo, excluírse estos últimos del importe total consignado en el renglón 185 de la declaración del período ("a título informativo", como "ingresos netos obtenidos", $839.656.257), por no ser constitutivos de ingreso para la sociedad, ni producir incremento neto de su patrimonio, en cuyo caso, la cifra real de los ingresos dichos, debería quedar fijada en $555.610.668.40.

Y que, ya que por aplicación, a esta cantidad, del 0.5% previsto en las primeras de las citadas disposiciones, el impuesto resultante sería de $2.778.053.34 y la sociedad se había autoliquidado, $3.525.570, "salta a la vista el derecho que le asistía para que no se le practicara liquidación de revisión por el año de 1983..."

2. En lo que hace al rechazo de costos por $300.000.000, el artículo 19 del decreto 3803 de 1982, pues la Administración, al practicar la liquidación por 1982, año objeto de amnistía, disponiendo de facultad solo para modificar la respectiva *liquidación privada,* habría variado la declaración y balances presentados por entonces, como que los guarismos de la llamada "liquidación de revisión" eran los mismos de la liquidación privada; el 74 del decreto 2053 de 1974, porque si lo que se pretendía era rechazar la amnistía por falta de requisitos, se debió determinar la renta por comparación de patrimonios y no disminuír el patrimonio declarado, preconstituyendo, sin competencia, factores para futuras liquidaciones; y, por esta vía, el 15 del decreto 2821 de 1974, relativo al objeto de la revisión oficiosa, y el 30 del decreto 1651 de 1961, sobre la anualidad del tributo e independencia de las declaraciones y liquidaciones; igualmente, el 72 ib. y el 33 de la ley 52 de 1977, supuesto que la Administración no se podía apartar de la declaración presentada (por 1982), sin prueba de la inexistencia de los costos informados ("una inversión de un activo de la sociedad en 31 de Diciembre de ese año"), comparados en presunción de veracidad, así no se tuviera derecho a la amnistía.

Sobre el particular, transcribe, como antecedentes, apartes de la sentencia de esta Corporación, de 8 de Julio de 1984, anulatoria de la circular DIN 9 de 1975, relacionada con la amnistía patrimonial del artículo 140 del decreto 2053 de 1974.

Resultaría, asímismo, contraria a los artículos 1o. a 5o. del decreto 3747 de 1982 y 3o. del decreto 236 de 1983, la pretensión de que la declaración de bienes a 31 de Diciembre de 1982, omitidos en declaraciones anteriores, sirviera para modificar la renta líquida por 1983.

La sociedad, conforme al artículo 68 del decreto 2053 de 1974, que regula la determinación de la renta líquida en los contratos de servicios autónomos, tendría derecho a los costos incurridos en 1982 y 1983 dentro del plan concertado con el ICT, que ascendían a $802.277.900, pues, con fundamento en los numerales 1o. y 2o. del artículo 69 ib., no concluído el plan en 1982, había diferido costos por $695.059.413, cuyo reconocimiento quedaba sujeto a los correspondientes requisitos en el año en que jugaron para establecer la renta líquida.

Pero la Administración no habría rechazado los costos por ausencia de requisitos, sino porque inadmitió la amnistía patrimonial por 1983.

3. Por lo que respecta a la sanción, afirma que la sociedad no estaba obligada a cumplir los requisitos del artículo 1o. del decreto 3410 de 1983, citado en los actos acusados, en cuanto disponía de contabilidad registrada, sino a suministrar la información contemplada "en el numeral 4o. del artículo (sic) 3410 de 1983" por los ingresos percibidos en 1983.

Y, aplicada la sanción sobre ingresos acumulados por $831.746.059, de los que hacían parte los percibidos en 1982, en suma de $734.128.880,59, también glosados por falta de discriminación pero sin que, a la sazón, se hubiere impuesto multa alguna, la Administración habría pretendido subsanar su omisión quebrantando el principio de la independencia de las anulidades y sentando el precedente "aberrante" de que los errores incurridos en un ejercicio fueran corregibles en el siguiente, aparte de que si, de lo percibido realmente en 1983, por concepto del plan concertado y otros ($97.617.209), la suma de $77.429.944, según certificado de contador público anexo a la contestación del requerimiento, correspondía "al faltante de la cuota de financiamiento de los adjudicatarios y el resto al préstamo concedido por IC PREFABRICADOS, LTDA.", y en dicho certificado constaba, además, que la cuota por cada adjudicatario era de $163.017, no había obligación de relacionar tales cuotas en ninguno de los dos períodos, 1982 y 1983, conforme a lo previsto por el artículo 2o., numeral 4o., del decreto 3410 de 1983, como tampoco el valor de los préstamos concedidos por la sociedad, que no era un tercero.

Así que lo expresado por el funcionario de recursos para mantener la sanción, sería "producto más de un descuido que del análisis de los argumentos que se expusieron para demostrar la sin razón (sic) de la sanción...".

Por otra parte, que los ingresos del plan concertado no se habían recibido en 1983 de ninguna persona, sino que se habían incorporado como tales, en dicho ejercicio, por el movimiento contable dispuesto por el artículo 69 del decreto 2053 de 1974, conjuntamente con los captados en 1982, por haberse optado el sistema del numeral 2o. de esta norma.

Se habrían infringido, pues, los artículos 1o. y 2o. del decreto 3410 de 1983, en consonancia con el 16 del decreto 398 del mismo año, y también el 59 del decreto 3803 de 1982, citado en la liquidación de revisión, por ser norma referida a la ausencia de identificación de beneficiarios de pagos, pasivos y créditos y que, no procedía aplicar en razón de un hecho no previsto en la misma.

Adicionalmente, supuesto que los artículos antes citados fueron derogados expresamente por el 154 del decreto 2503 de 1987, se habría producido un "indulto, en el caso de que cualquiera de los hechos previstos en estas disposiciones fueran imputables (a la sociedad) (...) de conformidad con lo establecido por el artículo 45 de la ley 153 de 1887..." (paréntesis fuera del texto).

LA SENTENCIA APELADA :

En relación con la excepción de inepta demanda propuesta por la impugnadora, fundada en la carencia de precisión sobre las normas reguladoras de las nulidades tributarias o administrativas ("como podrían ser las descritas en los numerales del artículo 57 de la ley 52 de 1977, o las que por remisión indica el artículo 165 del Código Contencioso Administrativo, pues no debe olvidarse que las nulidades son taxativas, precisas y de aplicación restrictiva"), no encuentra que el libelo se aparte de los presupuestos del numeral 4o. del artículo 137 del decreto 01 de 1984, ni que

los planteamientos en el punto sean aceptados, "porque unos son los hechos que generan nulidad en la actuación o trámite administrativo y otros los establecidos como causal de invalidación de las decisiones definitivas o actos administrativos cuya declaración está atribuída a la jurisdicción contencioso administrativa y que se encuentran claramente determinadas (sic) en el artículo 84 del C.C.A. ...".

En cuanto al beneficio de auditoría, define, con apoyo en la noción que sobre "ingresos netos" trae el artículo 10 del decreto 3410 de 1983, que las sumas que la demandante cedió en préstamo, en virtud del contrato # PC1037181, al plan concertado con el Instituto de Crédito Territorial para la construcción de vivienda (en cifra de $284.045.588), hecho acreditado mediante certificación de contador público a la que se debía dar el valor de plena prueba, según el artículo 16 ib., "no son susceptibles de generar un incremento neto del patrimonio, entre otras razones porque no son cantidad cuya 'percepción' se produjera en el respectivo período fiscal, sino que constituyen un egreso para hacer parte de un movimiento contable diferente al de la sociedad...".

Y que, en consecuencia, dichas sumas "deben descontarse para efectos de determinar los ingresos netos, circunstancia que afecta considerablemente la partida consignada en el renglón 185 de la declaración de renta presentada por la sociedad contribuyente para el solo efecto de estimar que el autoliquidarse un impuesto a cargo por el período fiscal de 1983, por la suma de $3.525.570, sí superó el monto del 0.5% de los ingresos netos obtenidos, puesto que éstos solo ascenderían a la suma de $555.610.668.40, cumpliéndose así con el requisito establecido en el artículo 10 del decreto 3410 de 1983 para hacerse acreedora la entidad contribuyente al beneficio de auditoría o exoneración de liquidación de revisión (...), satisfechas las demás exigencias y que no fueron objeto de reparo alguno por parte de la Administración...".

El *a quo* se releva de estudiar otros cargos.

EL RECURSO DE APELACION :

Se aparta de los planteamientos y conclusiones del fallo de primer grado, estimando ajustada a derecho la actuación administrativa, en cuanto la negativa a reconocer el beneficio impetrado se había fundado en la declaración de renta del período y lo preceptuado en la materia por el artículo 13 del decreto 80 de 1984, concordante con los artículos 10 y 13 del decreto 3410 de 1983.

No encuentra que, como se afirma en la demanda, el renglón 162 de la aludida declaración mostrara la partida de $811.558.824.29, correspondiente al valor del plan concertado con el I.C.T. para la construcción de vivienda.

Advierte, que hallándose a conocimiento de la Sala Plena Contenciosa de esta Corporación el recurso extraordinario de revisión promovido contra la sentencia de 25 de Agosto de 1989, dictada por la Sección Cuarta entre las mismas partes, respecto del período impositivo de 1982, que incidiría en lo tocante al patrimonio

y los ingresos y costos por 1983 ahora controvertidos, la Sala debería estar a la decisión que recayese en tal recurso.

ALEGATOS DE CONCLUSION :

Aduce la demandada, en primer lugar, extralimitadas las facultades del *a quo,* al resolver "extrapetita" sobre temas no propuestos en la demanda, lo que implicaría el quebrantamiento del prinicipio de la congruencia de la sentencia consagrado por el artículo 305 del Código de Procedimiento Civil.

Sobre el particular razona, que habiéndose contraído el *petitum* al desconocimiento del beneficio de autoliquidación, el rechazo de costos por $300.000.000 y la aplicación de una sanción por no discriminar ingresos, no procedía "entrar a decidir frente a los puntos no planteados en la demanda", a saber, "la negativa de la Administración de aceptar la retención en la fuente efectuada" y "el rechazo de intereses pagados", sino que era preciso limitar la decisión, "únicamente al punto demostrado en vía contenciosa y consistente en la aceptación de costos en cuantía de $300.000.000", en virtud de lo resuelto en la citada sentencia de 25 de Agosto de 1989.

En segundo término, acerca del cuestionado beneficio de exoneración de liquidación de revisión, repite argumentos de la actuación administrativa y el recurso contencioso, referentes a que en el renglón 185 de la declaración se hubieran presentado "ingresos netos" por $ 839.656.257, contabilizados, además, por la misma cuantía, sobre la que se debía aplicar el 0.5% previsto en los preceptos aplicables y no era desvirtuable, "por el certificado de contador público expedido por otro contribuyente como lo pretende el *a quo* ...".

Por último, en cuanto a la sanción, dice que ésta era aplicable de conformidad con los artículos 1o. y 2o. del decreto 3410 de 1983 y 59 del decreto 3803 de 1982, en conexión con el 16 del decreto 398, por falta de identificación de las personas de las que se habían recibido los ingresos de cuantías individuales superiores a $300.000, con indicación del concepto y valor anual acumulado, y sin perjuicio de que, posteriormente, la irregularidad fuera saneada.

La actora no alega en esta parte del juicio.

EL CONCEPTO FISCAL .:

Parte de un supuesto fáctico similar al esgrimido por la demandada: el de que en el renglón 185 de la declaración figuraran "ingresos netos" en suma de $839.656.257 y, además, en el renglón 272 de la liquidación privada, un impuesto total a cargo por $3.525.570, pero sin que en relación con tales ingresos o la propia declaración se hubiera hecho mención del controvertido beneficio de auditoría, pues fue solo con la contestación del requerimiento especial, "que la sociedad apareció haciendo una 'cordial advertencia' en el sentido de que 'la facultad de revisión de que está investida la Administración tributaria se halla limitada en su

ejercicio por el cumplimiento, de parte del contribuyente, en su declaración de renta de los requisitos señalados en los artículos 13 y 17 del decreto reglamentario 80 de 1984, y cuando de otra parte, la investigación que sirvió de fundamento al requerimiento especial no provenga de una selección basada en programas de computador'...".

Coincide, igualmente, con la Administración en que, si bien las exigencias relativas a que el impuesto de renta autoliquidado excediera el 23% del determinado por 1982 y la declaración de renta viniera firmada por contador público acreditado, se encontraban satisfechas, no estaba probado, en cambio, que el impuesto a cargo por 1983 fuera igual o superior al 0.5% de los ingresos netos obtenidos en éste, pues en la declaración, cuyos datos gozaban de presunción de veracidad y se suponían tomados fielmente de la contabilidad, se había consignado la cifra ya anotada de dichos ingresos, no siendo posible pedir a los funcionarios impositivos el desconocimiento de lo que la misma sociedad había declarado, menos si del examen general del informativo no se concluía nada diferente, ni era exacto, según se afirmó en la demanda, que en el renglón 162 se hubiese anotado el valor del plan concertado con el I.C.T. por $811.558.824.

No considera que el certificado de contador público que hace parte de la prueba documental decretada en la primera instancia, dé certeza sobre el valor de los ingresos netos que pretende la sociedad, como no la daría ningún otro documento de los antecedentes administrativos, por lo que no estaría demostrado el beneficio que accedió a reconocer el *a quo*.

En cuanto se refiere a los costos desechados y la sanción, estima que los primeros se deben aceptar con base en la sentencia que dirimió la cuestión litigiosa de la sociedad por 1982; y sostenerse la segunda, por no haberse demostrado que la información requerida, conforme al artículo 2o. del decreto 3410 de 1983, se hubiera satisfecho.

Rechaza, de otro lado, la aplicación al caso del decreto 2503 de 1987 pedida por la demandante, "pues la situación jurídica para el año de 1983 debe ser analizada a la luz de las disposiciones vigentes para dicho año gravable y con mayor razón tratándose de sanciones...".

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Como cuestiones previas, dado que la competencia decisoria del juez de segundo grado se halla delimitada por los motivos de la demanda y la apelación, no cabe ningún pronunciamiento en torno de las razones distintas expuestas en alegatos de conclusión, menos a título de "coadyuvancia", pues no se trata de una pluralidad de demandantes o apelantes, ni el hecho "nuevo" atañe a nulidades de carácter insaneable que excuse la preclusividad del término para recurrir o coadyuvar.

Además, el fallo recurrido no resuelve en materia de costos o deducciones, sino que, contrariamente, se tiene por relevado de cualquier declaración al respecto, teniendo en cuenta la decisión anulatoria de la actuación administrativa, proferida por causas diversas del rechazo de costos y deducciones.

Por otra parte, la sola interposición del recurso extraordinario de revisión, no suspende la ejecutoriedad y cumplimiento de la sentencia, así se hubiera demostrado tal interposición, que no fue el caso.

En lo concerniente al beneficio de auditoría, se tiene:

Es un hecho que la declaración del ejercicio no solamente no discriminó los ingresos por su naturaleza, sino que reportó íntegramente los ingresos denunciados como "ingresos netos constitutivos de renta", según la descripción del renglón 172 en que figuraban, y solamente consignó la cifra de $2.840.531 en la columna "ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional", de suerte que, en principio, no se podían entender tales actos como simplemente "informativos".

Pero como, de un lado, las normas por las que se regulaba el beneficio no tenían previsto un particular procedimiento para obtener su reconocimiento, debiendo operar éste por el solo hecho de reunirse en la declaración los presupuestos de la porcentualidad y firma de contador, y, el término instituído para la contestación del requerimiento especial era hábil, entre otros efectos, según los artículos 42 de la ley 52 de 1977 y 17 del decreto 3803 de 1982, para "presentar pruebas" y "subsanar las omisiones que permita la ley", sin duda, la contribuyente, por la época en que respondió al requerimiento, podía precisar la índole o procedencia de sus ingresos, pues tal precisión no era requisito formal de la declaración respecto del cual la ley exigiera una comprobación especial de término preclusivo.

Ahora bien, la Administración no cuestionó el asiento o registro de los ingresos, ni glosó elemento alguno de la contabilidad, circunstancia que, de hecho, deja las cuestiones controvertidas por fuera de cualquier consideración relativa al manejo de libros, soportes y demás efectos mercantiles.

Por ello, aunque, en tesis reiterada de la Sala, ninguna certificación de contador público o revisor fiscal hace prueba sin la necesaria referencia individualizada a libros, asientos, cuentas y comprobantes afectados por las transacciones y la expresión de sus correspondientes denominaciones, folios, números, fechas y cuantías, se debe tener por idóneo el certificado esgrimido por la accionante, en cuanto se contrae a la sola atestación sobre la forma de financiación del plan de construcción concertado con el Instituto de Crédito Territorial, el origen e importe de las partidas que lo habían hecho viable y la circunstancia de que el valor acumulado de las partidas del plan se hubiera incluído entre los ingresos que declaró aquélla por 1983.

Y puesto que de dichas partidas, a la integrada por préstamos otorgados no cabía atribuír el carácter de renta o ganancia ocasional a tiempo de revertir a la

prestamista, por ser recuperación de activo, evidentemente, no se debía tratar como "ingreso constitutivo de renta", ni como para liquidar el 0.5% de *litis*.

Contablemente, el otorgamiento de un préstamo en efectivo se refleja con cargo en una cuenta activa (deudores) y su recuperación, igualmente con cargo a otra cuenta de la misma especie (caja, bancos) que salda, por el mismo valor, el cargo anterior, en forma que no se da el "incremento neto del patrimonio" de que habla el artículo 15 del decreto 2053 de 1974.

En consecuencia, no obstante los juiciosos razonamientos de la Señora Fiscal Sexta, teniéndose por acreditado el derecho al beneficio en discusión, se debe mantener el fallo de primer grado por estar conforme a derecho.

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 de la parte demandada.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente de la Sección; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

CAUCION/ SANCION TRIBUTARIA/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En virtud de los dispuesto en el artículo 867 del Estatuto Tributario el contribuyente no está obligado a pagar la suma exigida por la Administración a título de impuestos de renta y complementarios, pero en atención al artículo 140 del C.C.A., tal como quedó luego de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia, está vigente la obligación de garantizar, bajo caución el resultado del pleito, según exigencia que debe hacer el Magistrado Sustanciador. Ante el argumento que por ser una multa (sanción por no identificar ingresos, costos y deducciones) que se impuso independientemente de que hubiera liquidación oficial de impuestos no habría lugar a otorgar caución, se tiene que el artículo 140 del C.C.A. no hace distinción al respecto, siendo indiferente que la multa se imponga en la liquidación oficial o separadamente.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Seccion Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., tres (3) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente # 3749. Actor: Agencia Construcciones e Inversiones S.A. C/ La Nación. Apelación Interlocutorios.
AUTO.

Decide la Sala el Recurso de apelación, interpuesto por el apoderado de la parte actora, contra el auto de 30 de mayo de 1991, proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del

derecho contra los actos administrativos que determinaron la sanción por omitir la relación de ingresos, costos y deducciones por el año gravable de 1984.

ANTECEDENTES :

La actora presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, contra los actos que determinaron la sanción por omitir la relación de ingresos, costos y deducciones por el año gravable de 1984.

El Tribunal mediante auto de 22 de enero de 1991, ordenó a la actora que prestara caución por la suma de $350.481, pesos equivalente al 10% del total discutido, fijando un término para su cumplimiento de 10 días contados a partir de la ejecutoria del auto anterior, el cual fue notificado por estado el día 6 de febrero de 1991, sin que se interpusiera ningún recurso.

El apoderado de la parte actora prestó la caución indicada, pero de manera extemporánea, por lo que el Tribunal profirió el auto de 30 de mayo de 1991, objeto de la apelación, en el cual se dispuso inadmitir la demanda.

EL RECURSO DE APELACION :

El apoderado judicial de la parte actora, en memorial visible a folios 45 y 46, expresa que el Tribunal no debió dictar el auto que imponía la caución ya que el artículo 867 del Estatuto Tributario expresa : "*en materia de impuestos sobre la renta y complementarios,* no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración".

"Para interponer demanda ante los Tribunales Administrativos y ante el Consejo de Estado, en materia de Impuestos sobre las ventas, deberá prestarse caución por valor igual al diez por ciento (10%) de la suma materia de la impugnación".

Alega que para prestar caución no existe un término legal, y agrega que en relación al termino que indica el artículo 119 del C.P.C., que trata de los términos que señala el Juez para el cumplimiento de un acto, " es permitida su ampliación con justa causa, la cual se presenta en este caso, por la circunstancia de que se cometió un error por parte de la secretaría del Tribunal, al anotar en la tarjeta de control el nombre de un apoderado distinto al suscrito, dificultando así la vigilancia que se hacía del juicio".

La apoderada judicial de la Nación- Dirección de Impuestos Nacionales, se opone a la prosperidad del recurso de apelación, alegando, entre otros, que el artículo 867 del Estatuto Tributario establece que "para interponer recursos de ante el Contencioso Administrativo en materia de impuestos sobre la renta y complementarios, no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración", no siendo aplicable el inciso primero del artículo 140 del C.C.A., pero que es cosa distinta fijar la caución que establece el

inciso final del artículo 140, porque no existiendo norma especial que excluya la caución en renta, el conductor del proceso debe exigirla, como sucedió en el caso *sub-lite* en que el Tribunal *A-quo* exigió una caución por el 10% del valor discutido; que como no existe un término legal para otorgar la caución correspondía al Magistrado señalarlo; que no puede ser aceptada la certificación con la cual se pretende justificar el hecho que originó la inadmisión de la demanda (folio 47) porque la actuación del Tribunal se divulga por el acto de notificación y no por las tarjetas de controles de los procesos y que tampoco tienen incidencia la certificación del folio 42 sobre los días que no corrieron los términos porque entre la notificación del auto que fijó la caución y su otorgamiento transcurrieron más de tres meses.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Dice el artículo 867 del Estatuto Tributario:

"Pago o caución para demandar".

"Para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo en materia de impuestos sobre la renta y complementarios, no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración".

"Para interponer demanda ante los Tribunales Administrativos y ante el Consejo de Estado, en materia de impuestos sobre las ventas, deberá prestarse caución por valor igual al diez por ciento (10%) de la suma materia de la impugnación".

Además el artículo 140 del C.C.A., luego de la declaratoria de inexequibilidad de gran parte de su texto, decretada por la Corte Suprema de Justicia, quedó así:

"Comprobante de consignación. Si se trata de demanda de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exijan o de créditos definitivamente liquidados a favor del tesoro público, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto".

Es cierto, que la demanda no versa sobre impuestos de renta, sino que ella persigue la anulación de los actos administrativos que le impusieron multa por valor de $ 3.370.099.oo por no identificar ingresos por $26.575.615.oo, deducciones por $141.929.384.oo y pasivos por $13.471.139.oo pesos moneda corriente.

Conviene advertir, ya que se alega que no había lugar a otorgar caución, que en la demanda bajo el acápite, "presupuestos procesales" en el número 5 se dice : "Por tratarse de materia relacionada con el impuesto de renta, no adjunto póliza de caución judicial conforme al artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, en concordancia con la sentencia de la H. Corte Suprema de Justicia del 28 de julio de 1988 que declaró

inexequible el artículo 84 del Decreto 2503 de 1987. Sin embargo sí el señor Magistrado ponente considera que se debe otorgar estoy dispuesto a hacerlo por el monto que sea indicado (inc. 3 art. 140 C.C.A.)".

A este respecto anota la Sala que en virtud de lo dispuesto en el artículo 867 del Estatuto Tributario el contribuyente no está obligado a pagar la suma exigida por la Administración a título de impuestos de renta y complementarios, pero en atención al artículo 140 del C.C.A., tal como quedó luego de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia que decidió la demanda para que se declarara inexequible el artículo 223 del Decreto 444/67 y 140 del C.C.A., está vigente la obligación de garantizar, bajo caución el resultado del pleito, según exigencia que debe hacer el Magistrado sustanciador. En efecto el artículo 140 del C.C.A., quedó así:

"Artículo 140.- Comprobante de Consignación".

"Si se trata de demanda de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exijan o de créditos definitivamente liquidados a favor del tesoro público, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuera desfavorable lo resuelto."

Se discute si por ser una multa que se impuso independientemente de que hubiera liquidación oficial de impuestos, no habría lugar a otorgar caución; entiende la Sala que el artículo 140 del C.C.A., transcrito, no hace ninguna distinción al respecto, siendo indiferente que la multa se imponga en la liquidación oficial o separadamente. Así lo explica la Corte en la sentencia que declaró inexequible la parte del artículo 140 del C.C.A., cuando dijo refiriéndose al principio *"SOLVE ET REPETE":*

"Enseña este principio que prestaciones económicas a favor del erario deben satisfacerse una vez que la decisión administrativa que la contiene esté en firme y ejecutoriada. Y desde el punto de vista de la obligación no vale hacer distinción alguna de multa, impuestos, tasas, etc. porque, todas esas imposiciones, genericamente se definen como cargas de los administrados en favor del tesoro público; por otra parte conviene resaltar que todo acto administrativo, noción dentro de la cual se deben comprender las decisiones administrativas que imponen una multa o establecen un impuesto o contribución, o liquidan definitivamente un crédito, están amparadas por la presunción que las hace de ejecución inmediata".

En el caso *sub-lite* como se ha visto, el actor en la demanda ofreció otorgar caución si el magistrado lo exigía, lo cual sucedió, pero el abogado gestor fue confundido, desde luego, sin intención, por haberse anotado erradamente por la Secretaría como apoderado de la sociedad "Agencias, Construcciones e Inversiones S.A. ACISA", a la doctora Luz Marina López de González, error que se conoció el 10 de mayo de 1991, hecho que dificultó la vigilancia del proceso por parte del actor.

Así las cosas, es claro que el error de la Secretaría no puede producir efectos procesales irreparables para el actor, por lo cual se revocará el auto que inadmitió la demanda para, en su lugar, admitirla y ordenar al Tribunal *A-quo* que dé cumplimiento a las prescripciones del artículo 207 del C.C.A., en los términos en que fue modificado por el artículo 46 del D.E. 2304 de 1989, relativas al auto admisorio de la demanda.

En consideración a lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE :

1.- REVOCASE, el auto apelado y en su lugar, admítese la demanda.

2.- El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, dará cumplimiento a las prescripciones del artículo 207 del C.C.A.

Cópiese, notifiquese, devuelvase al Tribunal de orígen. Cúmplase,

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente de la Sala, con Aclaración de voto; *Guillermo Chahin Lizcano,* Con aclaración de voto; *Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zarate,* Con aclaración de voto.

Jorge A. Torrado, Secretario.

CAUCION/IMPUESTO SOBRE LA RENTA(Aclaración de Voto)

De conformidad con el artículo 867 del Estatuto Tributario, para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, no es necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración. De acuerdo con la citada norma que recoge en materia de impuestos sobre la renta lo dispuesto por el artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, antes y después de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia no hay lugar a la prestación de caución con relación a las demandas relativas a impuestos sobre la renta.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Aclaración de Voto de la Doctora Consuelo Sarria Olcos.

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*
Referencia: Radicación 3749. Actor: Agencias Construcciones e Inversiones S.A.

Mi discrepancia con la parte motiva de esta providencia se refiere a la afirmación de vigencia de la obligación de garantizar bajo caución el resultado del pleito, con fundamento en el artículo 140 del Código Contencioso Administrativo, luego de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia que resolvió sobre su inexequibilidad.

De conformidad con el artículo 867 del Estatuto Tributario, para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo *en materia del impuesto sobre la renta y complementarios,* no es necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración.

De acuerdo con la citada norma que recoge en materia de impuesto sobre la renta lo dispuesto por el artículo 9o. de la ley 8a. de 1970, antes y después de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia no hay lugar a la prestación de caución con relación a las demandas relativas a impuesto sobre la renta.

Consuelo Sarria Olcos.

Fecha ut supra.

CAUCION-Improcedencia/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**(Aclaración de Voto)

La interpretación que se le quiere dar a la sentencia de la Corte de Julio 25 de 1991 es la de que las dos excepciones a las hipótesis planteadas en el artículo 140 del C.C.A. o sea la del artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 que decía que no era necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración y la del artículo 93 de la Ley 9a. de 1983 según la cual en materia del impuesto a las ventas para interponer la demanda debería prestarse caución por valor igual al diez por ciento (10%) de la suma materia de la impugnación, desaparecieron, sin que ello hubiera sido advertido por dicha Corporación. No puede ser cierto ese efecto, cuando el mismo legislador de 1984 no le dio efecto derogatorio a las disposiciones dictadas en 1970 y 1983.

ACLARACION DE VOTO

Ponente : *Doctor Carmelo Martínez C.*

Referencia: Expediente No. 3749. Auto del 3 de abril de 1992.

Comparto la solución dada al caso controvertido por cuanto ordena aceptar la demanda que ofreció y prestó caución.

Pero discrepo de algunas ideas que esbozan los considerandos en el sentido de que el fallo de inexequibilidad del art. 140 del C.C.A. implica una nueva regulación legal con desconocimiento de algunas situaciones contempladas en

leyes de carácter especial, que en mi sentir continúan vigentes. Me refiero a las demandas contra liquidaciones del Impuesto sobre la Renta (incluso con sanciones en la misma liquidación) y las demandas contra actos liquidatorios del Impuesto a las Ventas que hoy recoge el artículo 867 del Estatuto Tributario.

Esta norma que corresponde al parágrafo del artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 en su primer inciso y en el segundo al artículo 93 de la Ley 9a. de 1983, la considero plenamente vigente y aplicable sin ninguna modificación derivada del fallo de la Corte Suprema de Justicia del 25 de julio de 1991 en el expediente No. 2273.

Con este criterio se resolvió el caso de Guillermo León Cerro Santís Expediente No. 3956, auto de marzo 2 de 1992, en el cual se revocó la inadmisión decretada por el Tribunal de Sucre y se ordenó a éste aceptar una demanda de Impuesto sobre la Renta sin necesidad de prestar caución. A lo allí expuesto deseo agregar otras consideraciones.

La providencia a la cual se refiere esta aclaración de voto expresa que "el artículo 140 del C.C.A. no hace ninguna distinción al respecto, siendo indiferente que la multa se imponga en la liquidación o separadamente...", para sustentar lo cual se apoya en un aparte del fallo de la Corte.

La premisa de la cual partió el razónamiento de la Corte y que parcialmente se transcribe en el fallo, la entiendo referida a la igualdad jurídica de la naturaleza de las cargas impuestas a los administrados en favor del tesoro público mediante actos administrativos, igualdad que se resalta desde este aspecto cuando dice..." y desde el punto de vista de la *obligación* no vale hacer distinción alguna de multa, impuestos, tasas, etc..."(subrayo).

Este aparte del fallo debe tomarse como observación muy general en el sentido de que todas las allí enumeradas son "obligaciones" a cargo de los administrados y a favor de la Administración, pero no puede adoptarse en forma literal y ampliar sus efectos, pues aparte de que no es del todo cierto que aún como simples obligaciones no ostenten diferencias los impuestos de las tasas y de las multas, es indudable que existen otros aspectos que aunque la Corte no los mencionó, sí los distinguen, como pueden ser, el aspecto procedimental o de trámite en su imposición y la existencia de leyes especiales que regulan el tema.

Y, es necesario entender en esa forma la sentencia de la Corte si se recuerda que el artículo 140 del C.C.A. contemplaba dos hipótesis :

1- la de "los casos en que las leyes especiales exijan la consignación previa de la suma debida o liquidada" (que consideró especialmente la Corte por ser la del art. 233 del Decreto 444/67, acusado en la misma demanda) en los cuales era necesario demostrar que se hizo el "deposito" de la suma correspondiente y,

2- la de "los demás casos" para los cuales exigía prestar caución a satisfacción del ponente.

Lo que no puede deconocerse es que el legislador había establecido excepciones a estas dos hipótesis, a saber:

1a. La del parágrafo del artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, según la cual "para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo, no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración". De conformidad con el sistema utilizado por el art. 86 (inciso 5o.) de la Ley 167 de 1941 C.C.A. entonces vigente y que luego fue casi reproducido en el art. 140 del Decreto 01 de 1984, al liberar al demandante de la obligación de consignar el impuesto, automáticamente quedaba liberado de la obligación de demostrar la consignación en calidad de depósito del mismo, como requisito para aceptar la demanda.

Este fué el fundamento legal para que desde el año de 1970 se consierara que las demandas contra liquidaciones del Impuesto sobre la Renta no requerían hacer depósito ni prestar caución. Vale anotar que transitoriamente del 1o. de enero al 28 de julio de 1988 fué obligatorio prestar caución del 10% mientras estuvo vigente el art., 84 del Decreto 2503 de 1987 que declaró inexequible la Corte en fallo del 28 de julio de 1988, pero fuera de este período, siempre se consideró que no requerían estas demandas, ni caución, ni depósito.

2a. La del artículo 93 de la Ley 9a. de 1983, según el cual en materia de Impuesto sobre las Ventas, para interponer demanda ante los Tribunales Administrativos "deberá prestar caución por valor igual al diez por ciento (10%) de la suma materia de la impugnación". Es decir, esta norma especial implicaba e implica aún, que la caución no es por la cantidad que indique el Magistrado, o "a satisfacción del ponente", como dice el art. 140 (y lo decía el art. 86 de la Ley 167 de 1941), sino que estaba fijada de antemano por la ley especial en un 10%.

Estas dos excepciones o normas especiales fueron incorporadas al estatuto Tributario en un sólo artículo, el 867 que consta de dos incisos: el primero recoge al art. 9o. de la Ley 8a./70 sobre Impuesto de Renta y el segundo al art. 93 Ley 9a./ 83 sobre Impuesto a las Ventas.

La interprestación o efecto que se le quiere dar a la sentencia de la Corte de Julio 25/91 es la de que estas dos excepciones desaparecieron, sin que ello hubiera sido advertido por dicha Corporación. No puede ser cierto ese efecto, cuando el mismo legislador de 1984 no le dio efecto derogatorio a las disposiciones dictadas en 1970 y en 1983.

Tampoco puede serlo si se adopta la misma filosofía que inspiró a la Corte en el fallo comentado, que fué precisamente la de que tales requisitos constituían un "obstáculo al acceso a la justicia para debatir el acto". Esto es, que si antes de la sentencia de la Corte no era necesario caucionar la demanda de ImpoRenta y sólo el 10% en ImpoVentas. por qué razón después de la sentencia viene a ser obligatorio "prestar caución a satisfacción del ponente"?. Acaso no constituye así, por interpretación de un fallo y no por voluntad expresa del legislador, "un obstáculo al acceso a la justicia"?.

Finalmente y por otra parte, la diferencia entre demandas de liquidaciones de Impuesto sobre la Renta y de Impuesto sobre las Ventas reguladas por las anteriores normas especiales en cuanto al requisito del *SOLVE EL REPETE* y las demandas contra resoluciones sancionatorias independientes de las liquidaciones de los Impuestos mencionados, es bien fácil de determinar, puesto que estas resoluciones no fueron materia de regulación especial y en consecuencia, les era aplicable en forma integral el art. 140 siendo obligatorio en caso de demanda prestar caución a satisfacción del Magistrado ponente, obligación que obviamente no se modificó en el fallo mencionado de la Corte.

Jaime Abella Zarate.

Santafé de Bogotá D.C., abril 9/92

CAUCION/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA-(Aclaración de Voto)

Por virtud de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia que declaró inexequibles algunos apartes del artículo 140 del C.C.A. en adelante se hace necesario prestar caución a satisfacción del ponente por la cuantía que éste señale con respecto a las demandas relativas a impuestos sobre la renta, me veo precisado a aclarar que mi posición es la de que existe para el caso de impuestos sobre la renta una norma especial, la contenida en el artículo 867 del Estatuto Tributario que es aplicable a las situaciones de demandas en que se discutan relacionados con la materia del impuesto a la renta; por ello en mi concepto no hay lugar a la prestación de caución alguna en dichos casos.

ACLARACION DE VOTO DEL CONSEJERO GUILLERMO CHAHIN L.

Ponente: *Doctor Carmelo Martìnez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3749.

Como comparto la decisión adoptada por la Sala en el sentido de ordenar la admisión de la demanda, la cual fué ofrecida y prestada por la demandante, sólo que por error atribuíble al Tribunal, se prestó en forma extemporánea, pero discrepo de la afirmación que se hace por el ponente en las consideraciones del auto que aclaro, en el sentido de que por virtud de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de julio 25 de 1991, que declaró inexequibles algunos apartes del artículo 140 del C.C.A., en adelante se hace necesario prestar caución a satisfacción del ponente por la cuantía que éste señale con respecto a las demandas relativas a impuestos sobre la renta, me veo precisado a aclarar que mi posición es la de que existe para el caso de impuestos una norma especial, la contenida en el artículo 867 del Estatuto Tributario, que, vigente con anterioridad a la mencionada sentencia y, desde luego, no afectada por ella, es aplicable a las situaciones de demandas en que se discutan aspectos relacionados con la materia del impuesto a la renta. Por ello, en mi concepto no hay lugar a la prestación de caución alguna en dichos casos.

Guillermo Chahin Lizcano.

Bogotá, Abril 20 de 1992.

DESISTIMIENTO-Improcedencia/ **RECURSO DE APELACION**

Como la unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales plantea un desistimiento del recurso de apelación instaurado por parte de la misma entidad, éste no puede aceptarse, como quiera que el artículo 343 del Código de Procedimiento Civil, establece expresamente que no pueden desistir de la demanda los representantes judiciales de la Nación, los Departamentos, las Intendencias, las Comisarías y los Municipios a menos que hayan sido autorizados como dispone el artículo 341 del mismo estatuto y no existe esta autorización. Además, en el poder conferido al apoderado de la Dirección de Impuestos no lo autoriza para ello, entonces no puede hacer uso de una facultad que no se le ha otorgado, si además dentro del expediente no aparece prueba distinta que lo autorice.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3797. Actor: Promotora Cafetera de Construcciones Ltda. IMPUESTO RENTA-FALLO-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, contra la sentencia proferida el 15 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del

Cauca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, intentado por la sociedad PROMOTORA CAFETERA DE CONSTRUCCIONES LTDA., contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta a su cargo por el período gravable de 1985.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Con fundamento en la respuesta al Requerimiento Especial 071 de fecha enero 28 de 1987, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, practicó la Liquidación de Revisión 304 que notificó el 15 de diciembre del mismo año.

De los costos solicitados por la sociedad, rechazó la suma de $50.838.878 representada así:

a) La partida de $47.770.935 correspondiente a pagos o abonos en cuenta a PROCON LTDA., es decir a sí misma.

b) La suma de $1.075.695 solicitada bajo el rubro "Otros Gastos Generales" y

c) Por no identificar a los beneficiarios de los pagos una cuantía de $1.992.248.

De las deducciones propuestas desestimó:

a) Por falta de prueba de la retención en la fuente la suma de $7.314.756.

b) Por corresponder a vigencias distintas de la declarada lo pagado por Impuesto de Industria y Comercio por valor de $2.980.930 y

c) Por no encontrarse clara la fecha de pago del impuesto de vehículo un valor de $87.000.

Por último, por no identificar beneficiarios de pagos, aplicó una sanción de $58.213.

Interpuesto el recurso de reconsideración contra la decisión oficial, la División de Recursos de la misma Administración, la notificó por Resolución 009 de enero 11 de 1989. Aceptó como costo los arrendamientos pagados al señor Luis Alfonso Mafla, por valor de $130.000, porque según comprobantes de contabilidad anexos, no era procedente la retención en la fuente según Decreto 2026 de 1983 y Decreto 1512 de 1985, por ser pagos inferiores a $20.000.

Agotada la vía gubernativa, la actora solicita ante la jurisdicción la nulidad de los actos administrativos en cita y como consecuencia se tenga como Impuesto sobre la Renta a cargo de la sociedad, el determinado en la liquidación privada correspondiente al año de 1985.

Considera que los Artículos 31 de la Ley 52 de 1977; incisos 1o. y 6o. del Artículo 3o. e inciso 2o. del Artículo 84 del Decreto 01 de 1984; Artículo 98 de la Ley 9a. de 1983; literal g) del Artículo 49 de la Ley 52 de 1977; Artículo 15 del Decreto 2053 de 1974 y Artículo 59 del Decreto 3803 de 1982 fueron violados porque, en síntesis: la Administración al rechazar los costos y gastos solicitados, sin tener en cuenta las explicaciones y las pruebas aportadas en cada caso particular, violó el principio de justicia y equidad, a más de que las actuaciones quedaron falsamente motivadas.

No se tuvo en cuenta, el certificado del Contador Público que aportó para probar los costos de la obra en curso por Administración delegada, ni la relación de retención en la fuente que remitió en varias oportunidades, para probar los pagos que por su omisión fueron rechazados.

Se omitió agrega, en la liquidación de revisión la explicación sumaria que justificara los rechazos por falta de retención en la fuente, por concepto de honorarios $2.160.165, arrendamientos $3.289.255 y otras deducciones por $1.865.336, como quiera que se limitó a rechazar las partidas por omisión de aquel requisito pero sin indicar ni detallar cuáles pagos o abonos en cuenta fueron desconocidos.

Argumenta igualmente que en la declaración de renta anexó el "Estado de costos de construcción de obras por administración delegada y costo de ventas a 31 de diciembre de 1985, mediante el cual prueba que tales costos se presentaron unicamente para efectos de control y que en nada inciden en la determinación de los costos de obras propias realizadas por la empresa".

Se muestra inconforme la apoderada, con los argumentos que sirvieron de respaldo para el rechazo de "Gastos Generales" por la suma de $945.695 porque, dentro del contrato de administración delegada con el Hotel Teatro de Sevilla S.A., la firma se comprometió a efectuar todas las erogaciones necesarias para adecuar la obra contratada, y en desarrollo de aquél le correspondió adquirir, sillas, mesas, maleteros, equipos de sonido, betamax, licuadoras, planchas, etc, por cuyo concepto efectuó los pagos a Industrias Metálicas de Palmira y Nubia Estela Narváez.

En relación con el Impuesto de Industria y Comercio pagado en 1986 y rechazado alega que éste es procedente, porque el tributo se causó en el año 1985 y durante el año 1986 y siguientes no ha solicitado la deducción y en cuanto al impuesto de vehículos, anuncia la prueba que subsana la deficiencia en la fecha, por la cual fue rechazado.

Invoca por último se decrete una inspección judicial a las oficinas de la sociedad, con intervención de peritos contables, a fin de deteminar si la contabilidad por el año 1985 se lleva en debida forma, si las cifras registradas en los libros para el mismo año se encuentran debidamente respaldadas por comprobantes de orden interno y externo, si la sociedad realizó contratos de administración delegada y el sistema de control contable que se utiliza para el registro de los avances y costos

incurridos en obras adelantadas por este sistema, la determinación de cuantías sobre las cuales no obliga la retención en la fuente y demás actuaciones contables esgrimidas en la oportunidad.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en sentencia del 15 de mayo de 1991, con base en el dictamen rendido por los expertos contables y en el certificado del Revisor Fiscal, aceptó como comprobada la retención en la fuente sobre la suma de $7.314.756 correspondiente a honorarios, arrendamientos y otros pagos y cuya omisión causó su rechazo. También admitió como subsanada la deficiencia por la cual se desestimó la suma de $1.992.248.

Con fundamento en la certificación expedida por el Departamento Financiero de la Secretaría de Tránsito Municipal, (fl.5 Cdno. Ppal.) aceptó la deducción por concepto de impuesto de vehículo por valor de $87.000 y por improcedente levantó la sanción impuesta por falta de identificación de beneficiarios de pagos.

Esto es, mantuvo el rechazo de la partida de $47.770.935 por cuanto dichos costos forman parte de la contabilidad y de la declaración de renta del mandante, y por idéntica razón la suma de $945.695 solicitada como costo dentro del rubro "Otros Gastos Generales".

No aceptó la procedencia del Impuesto de Industria y Comercio pagado en 1986, porque en la certificación del Revisor Fiscal éste no aclara que la sociedad "siempre solicita esta clase de deducción aplicando el sistema de causación".

DE LA APELACION

La apoderada judicial de la Administración Tributaria, solicita se revoque la sentencia impugnada porque aceptó costos y otras deducciones con base en el dictamen rendido por los peritos contadores, el que califica de insuficiente para esclarecer obligaciones tributarias "cuando se trate de intermediación", pues en este caso, dice, "para una completa claridad de las explicaciones y pruebas que eventualmente se deban presentar ante el fisco, se requiere que se otorguen todos los documentos necesarios para demostrar el encargo, la persona a quien encargó y del intermediario, la forma como se ejecutó el encargo, y si es del caso, el traspaso de los efectos del contrato a quien encargó hacerlo".

De otra parte el apoderado de la Nación en alegato de conclusión y coadyuvando la apelación interpuesta por la Administración de Impuestos de Cali, en memorial en que incurre en contradicciones, solicita "se confirme la sentencia de primera instancia en lo favorable a la Nación y se reconozca la legalidad de la actuación administrativa".

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal Sexta de la Corporación, Dra. Ana Margarita Olaya de Obando en su concepto de fondo solicita se mantenga la sentencia apelada. Entiende que el alegato presentado por el apoderado coadyuvante equivale a un desistimiento.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

Si bien es cierto como anota la señora Fiscal, que del contenido del memorial del apoderado de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, se puede entender que plantea un desistimiento del recurso de apelación instaurada por parte de la misma entidad, éste no puede aceptarse, como quiera que el Artículo 343 del Código de Procedimiento Civil, establece expresamente que no pueden desistir de la demanda los representantes judiciales de la Nación, los Departamentos, las Intendencias, las Comisarías y los Municipios a menos que hayan sido autorizados como dispone el Artículo 341 del mismo estatuto y no existe esta autorización.

Así las cosas, como el poder conferido al apoderado de la Dirección de Impuestos sólo lo autoriza para, "solicitar pruebas, interponer los recursos y acciones ordinarias y extraordinarias, para sustituir, resumir y en general para todo cuanto fuere necesario para la eficaz representación de los íntereses de la Nación, no puede hacer uso de una facultad que no se le ha otorgado, si además dentro del expediente no aparece prueba distinta que lo autorice".

De suerte que en consideración a lo anterior, la Sala debe conocer de la apelación interpuesta por la Abogada de la Administración de Impuestos de Cali, respecto a la cual se observa que tampoco objeta en forma concreta la aceptación parcial de los pedimentos de la demanda que hizo el Tribunal en la sentencia apelada.

En el memorial en forma general y con argumentos confusos y no muy pertinentes al caso, pide que se revoque la sentencia recurrida por "no estar conforme con las situaciones de hecho y de derecho que se reflejan en el proceso".

De otra parte el apoderado coadyuvante expresa "Me permito en esta oportunidad aclarar la petición que se hiciera con oportunidad de la apelación, a fin de que se confirme la sentencia".

Entiende que "al ser desvirtuado el rechazo de $7.314.756 por concepto de honorarios, arrendamientos y otros, con base en el dictamen pericial. El rechazo de costos por valor de $1.992.248 por comprobación plena de estos costos mediante certificado del Revisor Fiscal. La aceptación de $87.000 por concepto de impuestos de vehículos en virtud del certificado que expidiera el Departamento Financiero de la Secretaría de Tránsito y Transporte, y la sanción de $58.213 por desvirtuarse el hecho generador, es que debe aceptarse ajustada a las pruebas allegadas y razonadas, la providencia apelada".

Esto es, que ninguno de los apoderados de la Nación refuta en forma precisa el respaldo contable, el certificado del Revisor Fiscal y la certificación de la entidad oficial, con base en las cuales el Tribunal aceptó las erogaciones antes enunciadas. Por el contrario el coadyuvante comparte el valor probatorio que les asignó el *a-quo.*

Por lo anteriormente expuesto la Sala no puede modificar la sentencia apelada no sin antes observar que se equivocó en contra de los intereses de la sociedad demandante, como quiera que en la parte motiva aceptó como procedentes costos por la suma de $1.992.248 y deducciones por $7.401.756, en la liquidación practicada, de la renta gravada en la Resolución 009 de enero 11 de 1989, sólo restó la última partida. Esta situación no puede modificarse en esta decisión por no haber apelado la parte actora.

Por 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.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

CAUCION/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

En ningún caso de demanda originadas en impuestos o en sanciones relativas a ellas, es necesario depositar o consignar su valor como presupuesto para su admisión. En los casos de impuestos sobre las ventas o sanciones derivadas de tal atributo, se debe, según el segundo inciso del artículo 867 del E.T. caucionar con el 10% del valor de la suma impugnada. En los casos de impuesto sobre la renta y complementarios o sanciones derivadas de su proceso de determinación no es necesario prestar caución. Con relación a los demás impuestos o sus sanciones, diferentes a ventas y renta y complementarios, se deberá prestar la caución en los términos del artículo 140 del C.C.A.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., abril diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4057. Actor: Manuel Vergara Díaz C/ La Nación. Apelación del auto del 4 de diciembre de 1991, proferido por el Tribunal Administrativo de Sucre.
AUTO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por MANUEL VERGARA DIAZ, contra el auto que inadmitió la demanda de fecha 4 de diciembre de 1991, proferido por el Tribunal Administrativo de Sucre, en juicio de nulidad y

restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron sanción por no presentar la declaración del impuesto de renta y patrimonio durante la vigencia fiscal de 1987.

ANTECEDENTES :

1.- Manuél Vergara Diaz por intermedio de apoderado judicial, demanda mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho los actos administrativos contenidos en la Resolución No. 015 del 3 de diciembre de 1990 y la Resolución 010 del 23 de abril de 1991, proferidas por la administración de Impuestos Nacionales de Sincelejo, mediante los cuales sancionaron al actor por no declarar en el año de 1987, cuales sancionaron al actor por no declarar en el año de 1987.

El demandante adujo en su demanda que la declaración de renta por el año de 1987 fue presentada en forma extemporánea el 26 de diciembre de 1990, pagando la respectiva sanción por valor de $60.000 y que igualmente se solicitó copia de la declaración de renta de 1986 a la Administración de Impuestos Nacionales de Sincelejo. (fl. 1,2).

2.- El Magistrado Ponente, mediante auto de fecha 21 de octubre de 1991, no dió curso a la demanda por considerar que conforme al art. 140 del C.C.A., inciso final deberá presentar caución equivalente al 10% del valor del mayor impuesto liquidado (fl. 22).

3.- El demandante no prestó la caución ordenada por el Magistrado Sustanciador, según anotación secretarial de fecha 25 de noviembre de 1991 (fl. 23).

4.- El Tribunal, en auto de 4 de diciembre de 1991, resolvió rechazar la demanda ya que el actor no dió cumplimiento a lo ordenado por el Magistrado ponente. (fl. 25)

5.- La parte actora fundamentó su apelación en los siguientes argumentos:

a.- El art. 140 del C.C.A. solo es aplicable en ausencia de norma especial y para el caso la norma especial es el art. 867 del Estatuto Tributario que prevalece sobre la primera. (fl. 27)

Según sentencia de febrero 4 de 1985, para demandar por via jurisdiccional contra actos de liquidación de impuestos practicados por autoridad administrativa no es necesario pagar ni caucionar sumas exigidas por la Administración. (fl. 7)

De otra parte, la Dirección de Impuestos Nacionales de Bogotá igualmente apoya el auto proferido por el Tribunal Administrativo de Sucre, argumentando que en materia de impuesto sobre la renta y complementarios este porcentaje puede variar según el criterio del Ponente, así mismo la Administración hizo diferenciación respecto a la caución y a la consignación.

CONSIDERACIONES

Se trata en el presente caso de dilucidar si a la luz de las disposiciones legales vigentes es necesario que previamente a la admisión de la demanda se preste caución por parte del demandante con el fin de garantizar las resultas del juicio. El Tribunal Administrativo de Sucre mediante el auto que se apela consideró que era necesaria dicha caución, tal como se había señalado mediante auto del Ponente proferido el 21 de octubre de 1991.

La apelante alega que por tratarse de un acto de liquidación de impuestos, el acto demandado, no le es aplicable el art. 140 del Código Contencioso Administrativo sino la norma especial contenida en el art. 867 del Estatuto Tributario que determina la no exigibilidad del pago ni de consignación alguna para acudir ante el Contencioso Administrativo en los casos en que se discutan liquidaciones de impuestos de renta, complementarios y especiales.

Es cierto que la Sala ha dicho en reiteradas ocasiones que en materia de impuestos sobre la renta por existir norma especial (la citada 867 del Estatuto Tributario) no es aplicable la norma general del Código Contencioso Administrativo. Recientemente ha expresado:

> "La controversia se ha limitado al tema de si es necesario prestar caución para que sea admitida la demanda contra los actos de determinación del Impuesto sobre la Renta. El Tribunal y el Ministerio de Hacienda han propugnado por la necesidad de prestar caución de que trata el Artículo 140 del C.C.A. nada tiene que ver con la consignación a que se refiere el Artículo 867 del estatuto Tributario.
>
> "Este Artículo que en su primera parte se refiere a las demandas ante el Contencioso Administrativo en materia de Impuesto sobre la Renta dispone que para interponerlas 'no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiera liquidado la Administración'; lo anterior tiene su origen en el parágrafo del Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 que siempre se ha considerado como una norma especial y de preferente aplicación sobre la regulación general sobre pago previo o caución consignada en el Código Contencioso Administrativo, y primero en el artículo 86 del Código anterior vigente (Ley 167 de 1941) y ahora en el Artículo 140 del Decreto 01 de 1984.
>
> "Pero el carácter de preferente aplicación de la norma especial, no fue afectada por la inexequibilidad decretada por la Corte Suprema de Justicia a la mayor parte del texto del citado Artículo 140 del Decreto 01 de 1984 - C.C.A.-, porque el fallo citado lo que hizo en resumen fue suprimir los eventos de consignación o depósito para poder demandar y dejó a salvo y como condición única la de la caución a satisfacción del Magistrado Ponente. Suprimido el texto o apartes declarados inexequibles por la Corte en el fallo del 25 de junio de 1991 en el expediente 2273 el Artículo 140 quedó así:

'ARTICULO 140. Si se trata de demanda de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exigan o de créditos definitivamente liquidados a favor del tesoro público, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto'

"De la misma manera como se entendió antes de este fallo que la disposición de la Ley 8a. de 1970 (Artículo 9) incorporada hoy en el primer inciso del Artículo 867 del Estatuto Tributario significaba que no era necesario ni consignar, ni prestar caución para demandar ante esta jurisdicción los actos liquidatorios del Impuesto sobre la Renta, de la misma manera, se repite, debe entenderse hoy la prevalencia del Artículo 867 del Estatuto Tributario.

"Conviene consignar a título informativo que el segundo inciso del Artículo 867 del Estatuto (originado en el Art. 93 de la Ley 9a./83) y que exige caución del 10% para demandar los actos de liquidación del Impuesto a las ventas tiene también aplicación preferente en el sentido de que la "caución a satisfacción del ponente" es la del 10% del valor discutido pero, se repite, esta norma se relaciona con demandas relativas a Impuesto sobre las Ventas." (Exp. 3956, Actor: Guillermo León Cerro Santis C/ La Nación, Ponente: Jaime Abella Zárate, auto del 28.Feb.92)

De esta manera, tendría razón el apelante y habría que decretar la revocación del auto que se impugna. Empero, debe la Sala, antes de proceder a ello definir si la norma especial del Estatuto Tributario es aplicable sólo a las liquidaciones de impuestos sobre la renta o también lo es a las sanciones que se imponen por concepto o en relación con el proceso de determinación del mencionado impuesto, ya que el caso en discusión está referido no a una liquidación, sino a una sanción que se impuso al contribuyente mediante resolución independiente por el hecho de no haber presentado su declaración de renta.

Se estima sobre el particular que la norma cuya aplicación se invoca para no prestar caución se refiere a todos los casos en que se discuten sumas a cargo de los contribuyentes relacionadas con dicha materia. En efecto, reza el primer inciso de la disposición en comento que "*en materia del impuesto de renta y complementarios* no será necesario hacer la consignación de impuesto que hubiere liquidado la administración" (subraya la Sala), en tanto que el segundo inciso, categóricamente dispone que para demandar ante lo contencioso administrativo en materia de impuesto sobre las ventas, deberá prestarse caución de 10% del valor de la suma impugnada. La redacción de la norma especial claramente lleva a la lectura de que la caución para demandar solo es procedente cuando se trate de impuesto a las ventas, no siendo necesaria cuando la materia cuestionada se refiere a impuesto de renta y complementarios. Por lo demás, la norma no hace distinción entre sumas liquidadas por impuesto de renta o por sanciones derivadas del proceso de determinación de dicho impuesto y menos aún, entre los actos administrativos que imponen sanciones en renta dentro de la misma liquidación oficial o en resolución separada o independiente, declarantes, para interponer demanda ante los Tribunales

Administrativos en *relación con las liquidaciones oficiales y resoluciones que impongan sanciones"* (subraya la Sala), prestar caución por el 10% de las sumas impugnadas, pero esta norma fue declarada inexequible por la Corte Suprema de Justicia mediante sentencia del 28 de julio de 1988, lo cual hizo que reviviera automáticamente el artículo 93 de la Ley 9a. de 1983 relativo a la caución para demandar en materia de rentas, que corresponde al segundo inciso del artículo 867 del Estatuto Tributario y que se complementa con los dispuesto en el primer inciso, que proviene del parágrafo del artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 que también revivió merced a la inexequibilidad declarada por la Corte antes aludida.

Así las cosas, estima procedente la Sala precisar que en la actualidad, para ocurrir en demanda contenciosa la situación de los litigantes respecto del pago previo o la caución o de la aplicación del principio *"solve e repete"* es la siguiente, atendida la inexequibilidad parcial decretada por la Corte sobre el artículo 140 del C.C.A. y la existencia de las normas tributarias especiales:

a.- En ningún caso de demanda originadas en impuestos o en sanciones relativas a ellas, es necesario depositar o consignar su valor como presupuesto para su admisión.

b.- en los casos de impuestos sobre las ventas o sanciones derivadas de tal tributo, se debe, según el segundo inciso del art. 867 del Estatuto Tributario caucionar con el 10%.

En los casos de impuestos sobre las ventas o sanciones derivadas de tal tributo, se debe, según el segundo inciso del art. 867 del Estatuto Tributario caucionar con el 10% del valor de la suma impugnada.

c.- En los casos de impuesto a la renta y complementarios o sanciones derivadas de su proceso de determinación no es necesario prestar caución alguna.

d.- Con relación a los demás impuestos o sus sanciones, diferentes a ventas y renta y complementarios, se deberá prestar la caución en los términos del artículo 140 del C.C.A. y por la cuantía que determine el ponente, salvo que exista norma especial que dispongan otra cosa.

Como el caso examinado se refiere a una sanción impuesta mediante resolución a un contribuyente que no presentó su declaracón de impuesto de renta, forzoso es concluir que para interponer la demanda contenciosa no era necesario prestar caución alguna en aplicación de la norma especial tributaria invocada: el inciso primero del artículo 867 del Estatuto Tributario.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.

RESUELVE :

REVOCASE el auto apelado y en su lugar admítese la demanda.

El Tribunal Administrativo de Sucre dará cumplimiento a las prescripciones del artículo 207 del C.C.A.

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

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Guillermo Chahin Lizcano, Jaime Abella Zarate,* aclara voto; *Carmelo Martínez Conn,* Salva voto.

Jorge A. Torrado, Secretario.

CAUCION/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA/ (Aclaración de Voto)

En el expediente No. 3749 expresé que las demandas contra las resoluciones sancionarias expedidas por los Administradores de Impuestos Nacionales, requerían de caución según el régimen general previsto en el artículo 140 del C.C.A. Sin embargo, los argumentos expuestos en este proceso por su ponente el Dr. Guillermo Chain Lizcano y los que llevaron a la Dra. Consuelo Sarria Olcos a salvar el voto en el expediente No. 3749 antes mencionado, me han conducido a adoptar su tesis de extensión del régimen de exclusión de la caución a las demandas contra resoluciones sancionatorias. Esto en razón a que los términos perentorios del artículo 867 del E.T. permiten concluir que en esta clase de actos tampoco se requiere caución pero además, en consideración a que no existe el vacio procedimental que llevó a adoptar el general del Decreto 01 de 1984.

Referencia: Expediente No 4057

Actor: Manuel Vergara Díaz; Auto del 10 de abril de 1992.

Ponente: *Dr. Guillermo Chain L.*

ACLARACION DE VOTO

En el expediente No 3749 (actor: Agencia Constructores e Inversiones S.A. Ponente Dr. Carmelo Martínez Conn) expresé que las demandas contra las resoluciones sancionatorias expedidas por los Administradores de Impuestos Nacionales, requerían de caución según el régimen general previsto en el art. 140 del C.C.A.

Me llevó esa idea la circunstancia de que a falta de procedimiento especial para ellas que no reguló el Decreto 3803 de 1982 en el que fueron autorizadas, quedaron sujetos al procedimiento común general del Decreto 01 de 1984 y por lo tanto, a falta de uno especial que exoneraba o rebajaba la caución (como en las demandas contra las liquidaciones de Impuesto a la Renta e Impuesto a las Ventas), debían someterse a la exigencia también común del 140 del C.C.A. de prestar caución a falta de norma especial.

Sin embargo, los argumentos expuestos en este proceso por su ponente el Dr. Guillermo Chain y los que llevaron a la Dra. Consuelo Sarria a salvar el voto en el expediente No. 3749 antes mencionado, me han conducido a adoptar su tesis de extensión del régimen de exclusión de la caución a las demandas contra resoluciones sancionatorias.

Esto, en razón a que los términos perentorios del art. 867 del E.T. permiten concluir que en esta clase de actos tampoco se requiere caución pero además, en consideración a que ya no existe el vacío procedimental que llevó a adoptar el general del Decreto 01 de 1984, puesto que desde la expedición del artículo 80 del Decreto 2053 de 1987 (hoy incorporado en el art. 720 del E.T.) las resoluciones sancionatorias quedaron incorporadas en materia de recursos y procedimiento contra ellas a las liquidaciones de impuestos, al consagrarse contra ellas los mismos recursos.

Una consecuencia de esta equiparación procesal es la de que frente al art. 140 del C.C.A. siguen el mismo tratamiento que las demandadas contra liquidaciones de impuesto administradas por la Dirección de Impuestos Nacionales.

JAIME ABELLA ZARATE

Santafé de Bogotá

CAUCION/IMPUESTO SOBRE LA RENTA(Salvamento de Voto)

Creo que la Sala le ha dado una interpretación equivocada a la norma del artículo 867 del Decreto 624 de 1989, también conocido como Estatuto Tributario, por cuanto esta norma lo único que afirma rotundamente, es que en materia del impuesto sobre la renta para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo "no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración". Se trata de un presupuesto procesal para que se pueda dar curso a la demanda. Pero pretender como lo cree la mayoría de la Sala, que el artículo 867 cobija la situación prevista en el artículo 140 y que tratándose de impuestos sobre la renta no es necesario otorgar caución a satisfacción del ponente, me parece que es una equivocación.

SALVAMENTO DE VOTO DEL DOCTOR CARMELO MARTINEZ CONN

Consejero de Estado.- Santafé de Bogotá D.C., veintiocho (28) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Referencia: Expediente No. 4057. Actor: Manuel Vergara Díaz.

Con el respeto debido a la opinión mayoritaria de la Sala, expongo a continuación las razones que me llevaron a separarme de la decisión mayoritaria de la Sala.

Creo que la Sala le ha dado una interpretación equivocada a la norma del artículo 867 del Decreto 624 de 1989, también conocido como Estatuto Tributario,

por cuanto ésta norma lo único que afirma rotundamente, es que en materia de impuesto sobre la renta para interponer el recurso legal ante el Contencioso Administrativo, "*no será necesario hacer la consignación del impuesto que hubiere liquidado la Administración.* Este ha sido el criterio de siempre de la Sección y del Consejo de Estado, que el suscrito Consejero comparte, porque no se puede contrariar el texto expreso de la Ley. En efecto, siempre se ha considerado que el demandante para hacer la reclamación ante la Administración o acudir ante el Contencioso Administrativo, solo debe demostrar que ha pagado la suma correspondiente a la liquidación privada, o la adicional que reconozca deber y que no objete de la liquidación oficial; pero la Sala quiere extender los efectos de esta norma contraponiendola a otra especial del proceso tributario la cual prescribe en el artículo 140 que "sí se trata de demanda de impuestos, tasa, contribuciones o multas que se exijan o de créditos definitivamente liquidados a favor del Tesoro Público, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente, para garantizar el pago con los recargos a que hubiere lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto", sin hacer la distinción que hace la Sala. Tal como quedó redactada esta norma luego de la sentencia de la Corte de 28 de julio de 1988, en la cual ésta Corporación que es la competente para dirimir demandas de inexequibilidad consignó en la parte motiva que cualquiera que fuere el juicio siempre habría necesidad de otorgar la caución a satisfacción del ponente a que se refiere el artículo 140 del C.C.A. Se trata entonces de un presupuesto procesal para que se pueda dar curso a la demanda. Pero pretender como lo cree la mayoría de la Sala, que el artículo 867 cobija la situación prevista en el artículo 140 y que tratándose de impuestos sobre la renta no es necesario otorgar caución a satisfacción del ponente, me parece que es una equivocación. En consecuencia es mi opinión que el auto apelado debía confirmarse.-

Atentamente,

CARMELO MARTINEZ CONN
Consejero de Estado

LIBROS DE CONTABILIDAD

En el ordenamiento jurídico impositivo, no hay disposiciones que restrinjan el término de la visita o señalen el preciso instante de la exhibición de los libros de contabilidad, debiendo entenderse que bien puede tener lugar ésta a tiempo de ser exigida por la comisión visitadora o mientras dure la inspección, sin perjuicio del otorgamiento de una prórroga, no a título de concesión graciosa, sino por virtud, entre otros, de los artículos 132 del Decreto 1651 de 1961 y 285 del C. de P.C. que prevén fases del requerimiento, oposición o justificación previos o impiden tener la exhibición como carga "instantánea", principios recogidos por el artículo 2o. del Decreto 1354 de 1987.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diez de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3642. Actor: Masapán Luis A. Salcedo y Cía., Ltda. Apelación sentencia de 11 de abril de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto, mediante apoderada, por la sociedad MASAPAN LUIS A. SALCEDO Y CIA., LTDA., la actora, contra la sentencia de 11 de abril de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, proferida en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento promovido, en materia del impuesto sobre las

ventas del 6o. bimestre de 1986, respecto de la liquidación de revisión #100073 de 12 de mayo de 1988 y la resolución #0154 de 4 de abril de 1989, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá

ANTECEDENTES :

Previos informes de visita contable y requerimiento, el acto liquidatorio desestimó impuestos descontables, en suma de $1.588.488, e impuso sanción por libros de contabilidad en cuantía de $2.528.090, acto reformado en la vía gubernativa para reconocer la totalidad de los impuestos descontables y mantener la sanción.

LA DEMANDA

Afirma quebrantados los artículos 15 del decreto 3803 de 1982, 64 y 65 del decreto 2503 de 1987 (estos dos por "indebida aplicación") y 154 del mismo decreto 2503 de 1987, en conexión con los artículos 26 y 28 de la Constitución y 32 de la ley 52 de 1977, en razón de no haberse realizado ninguno de los supuestos de hecho aducidos para aplicar la sanción.

Sostiene que, conforme a los artículos 15 del decreto 3803 de 1982, y 64 del decreto 2503 de 1987, (mal) invocado por la administración, la sanción solo procedería en el evento de que el contribuyente se negara a exhibir los libros, "en forma negligente y sin aducir motivo alguno de su negativa", hipótesis no configuradas, como lo habría admitido la resolución del recurso, según la cual, "los libros no fueron presentados a la funcionaria visitadora (...) aduciéndo (se) que ellos no se encontraban en la compañía por cuanto estaban en poder del auditor y no fue posible su localización ..."

Alega que, la citada providencia había aceptado que se dejara constancia del hecho en el informe de visita y se anexara a éste el oficio de 31 de marzo de 1987, por el que se había pedido posponer la inspección para el día siguiente, circunstancias demostrativas de que la contribuyente había estado siempre dispuesta a la exhibición requerida, no siendo necesaria, por tanto, la comprobación de fuerza mayor o caso fortuito, pues no se trataba de la negativa a la exhibición, aunque, en la práctica, se habría dado un hecho constitutivo de fuerza mayor por haberse presentado intempestivamente la funcionaria visitadora, precisamente en fecha en que los libros no se hallaban en la sede social por las razones expuestas en el oficio de prórroga.

Sobre prórrogas para la exhibición de los documentos citados, cita el concepto DIN 25235 de 8 de octubre de 1986 y el artículo 2o. del decreto 1354 de 1987, el primero invocado también en la vía gubernativa, pero al que se le dio una interpretación equivocada.

Se habría infringido, así, "indirectamente", el artículo 32 de la ley 52 de 1977, por no fundarse la sanción en los hechos demostrados en el expediente, es decir, la

disposición de la contribuyente a exhibir su contabilidad y la existencia de la fuerza mayor. Del mismo modo, "por aplicación retroactiva", los artículos 63 y 64 del decreto 2503 de 1987, pues, de conformidad con el artículo 154 ib., el decreto debía empezar a regir desde su publicación, la cual había tenido lugar en el Diario Oficial de 30 de diciembre de 1987, no pudiendo ser aplicado al ejercicio fiscal de 1986, así los actos acusados se hubieran producido bajo su vigencia, toda vez a que la inspección contable base de éstos se había adelantado el 31 de marzo de 1987. Asimismo los artículos 105 del mismo decreto 2503, en consonancia con los artículos 26 y 28 de la Constitución, pues en estos últimos los términos "preexistente" y "previamente" indican que la ley solo es aplicable a hechos acaecidos con posterioridad a su vigencia, norma por la que también se regiría la materia tributaria.

Al respecto, copia apartes de las sentencias de la Corte Suprema de Justicia, de 22 de febrero de 1973, y del Consejo de Estado, de 27 de noviembre de 1987, de la Sección Cuarta, dictada en el proceso #1278, actor, Acerías Paz del Río, S.A., con ponencia del señor Consejero Jaime Abella Zárate.

LA SENTENCIA

Sostiene que, tanto el artículo 15 del decreto 3803 de 1982 como el 63, letra c), del decreto 2503 de 1987, tienen por conducta punible no presentar los libros o no exhibirlos, sin que deba mediar "negativa negligente y sin motivo", según lo pretende la actora, bastando el hecho puro y simple de la no exhibición, "cuando la administración lo exija".

Afirma que el hecho constitutivo de fuerza mayor o caso fortuito, descrito por el artículo 1o. de la ley 95 de 1890 y según la sentencia de la Corte de 5 de julio de 1935, debe reunir las condiciones de no ser imputable al obligado, no haber concurrido por su culpa, ser irresistible, esto es, que coloque al obligado en imposibilidad absoluta de cumplir la obligación, no en simple dificultad, e imprevisible, que el hecho no haya sido lo suficientemente probable como para que el obligado debiera haberse precavido razonablemente contra el mismo, condiciones que no encuentra dadas en el caso, pues, estando en trámite una solicitud de devolución de sobrantes del impuesto por el 6o. bimestre de 1986, presentada por la demandante el 24 de marzo de 1987, que debía ser resuelta dentro de los 30 días siguientes, lo que motivó la visita, ésta era previsible y ello debió dar lugar a precaverse de las consecuencias que acarrearía el hecho de no tener los libros en la sede social.

Estudiado el Concepto de la Dirección de Impuestos Nacionales invocado por la accionante, que obraría regular y oportunamente aportado en el proceso, no considera que sus previsiones atinentes a la concesión de prórrogas fueran pertinentes, ya que el informe de visita no expresa las razones para negar el plazo solicitado, negativa que se habría resuelto de hecho, "al dar (se) el acta respectiva ...", aparte de que lo entonces conceptuado referiría, no al hecho de la no presentación de libros, sino de la no exhibición de comprobantes contables.

Tampoco estima aplicable al caso el decreto 1354 de 1987, citado por la demandante, por ser de vigencia posterior a la fecha de la visita, "oportunidad ésta en la que se configura el hecho sancionado", advirtiendo, además, que solo a partir de su expedición se contempló un término para la exhibición de la contabilidad; ni halla que la prueba de la disposición a exhibir ésta sea suficiente para desvirtuar el hecho objetivo de la no presentación, no surgiendo, pues, la aducida violación del artículo 32 de la ley 52 de 1977.

Finalmente, como el requerimiento especial proyectó la multa, con apoyo en el decreto 3803 de 1982 (que remite al artículo 34 del decreto 2821 de 1974, cuyo numeral 4o. prevé como irregularidad sancionable la no exhibición de libros) y cita de los artículos 61 a 67 del Código de Comercio, niega que al decreto 2503 de 1987 se hubiera atribuido un efecto retroactivo, supuesto que "la situación fáctica prevista en las normas citadas es la que se encuentra probada en el expediente en el caso sub-exámine y que sin solución de continuidad desde el punto de vista legal recogió el decreto 2503 de 1987, norma que invoca la administración, además del artículo 15 del decreto 3803 de 1982 ..."

LA APELACIÓN

Repite los argumentos de la demanda, referente a la no configuración de las hipótesis de los artículos 15 del decreto 3803 de 1982 y 63 del decreto 2503 de 1987, dadas la disposición de exhibir los libros en que estuvo siempre la sociedad y las explicaciones entonces suministradas y probadas en el proceso, como elementos de fuerza mayor, que, sin embargo, fueron desoídos por la administración, denegando tácitamente la prórroga y absteniéndose de dar traslado del acta de visita en los términos del artículo 91 del decreto 1651, con violación del derecho de defensa, pese a estar vigente dicha norma, según concepto de 20 de junio de 1980 de la Sala de Consulta de esa Corporación, y tomando en consideración que la inspección contable debía practicarse conforme a las reglas del procedimiento civil, de acuerdo con lo dicho por la sentencia de 2 de febrero de 1990, de la Sección Cuarta de la misma Corporación, con ponencia del señor Consejero Jaime Abella Zárate.

Insiste, igualmente, en que el artículo 2o. del decreto 1354 de 1987, infringido, no solo habría llenado el vacío del régimen tributario en la materia, sino prevenido contra los perjuicios ocasionados por "inspecciones realizadas de improviso", creando términos especiales para la exhibición documentaría contable, norma que si bien no se encontraba vigente por la época de la inspección, como lo sostiene el a quo, servía de antecedente demostrativo de que la administración podía conceder la prórroga mínima impetrada y debía ser atendido en la resolución del recurso gubernativo proferido bajo la vigencia del citado decreto, en virtud del principio de la favorabilidad y de lo dispuesto por los artículos 30., letra e), y 31 de la ley 52 de 1977.

Respecto de la denegación de la prórroga, contra lo expuesto en el fallo recurrido, afirma que la "circular" DIN invocada no tenía la aplicación restringida que aquél supone, sino que refería, en general, a las inspecciones oculares,

independientemente de los motivos que las originaran, resaltando la arbitrariedad de la denegación de hecho que admite el a quo, aun teniendo por discrecional el otorgamiento del plazo, pues mediaban los "elementales principios de justicia y equidad" que, en relación con éste, se pregonaban en la "circular" citada.

Por otra parte, que habiéndose notificado el auto comisorio de la visita el 31 de marzo de 1987, del término para realizar la inspección, según lo dispuesto por el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, en consonancia con el 68 del Código Civil, debía empezar a correr el día siguiente 1o. de abril, y no como se expresó en el aludido auto, "... El Jefe de Auditoría Interna (...) comisiona por el término de un día a partir de la fecha de exhibición del presente auto ...", porque ello resultaría contrario a los citados artículos y al 38 del decreto 3803 de 1982, sobre notificación del auto, a más de que si la comisión era de un día y se había notificado el 31 de marzo a las 10 A.M., la misma vencía el 1o. de abril a la misma hora, conforme a lo que en el artículo 67 del Código Civil debe entenderse por "día" ("el espacio de 24 horas").

En relación con las "causas justificativas" de la no presentación de los libros, hace distinciones entre el caso fortuito y la fuerza mayor, según la "doctrina civil moderna", y entre los conceptos de suceso "imprevisto" e "irresistible", que en cualquier caso exonerarían de responsabilidad y revaluaría las nociones que sobre los mismos da "el artículo 1o. de la ley 95 de 1980" (sic), disposición ésta no taxativa, en la cual se incluirían, "imprevistos a los que no es posible resistir como la visita intempestiva de un funcionario de impuestos", o los "actos de autoridad ejercidos por un funcionario público".

Acepta que la visita de inspección se practicó, según lo anota el a quo, con ocasión de la solicitud de devolución de sobrantes del impuesto del bimestre en controversia, pero niega que dentro del procedimiento contemplado por los artículos 9o. y siguientes del decreto 1813 de 1984 al efecto, se hubiera previsto la práctica de visitas o inspecciones, las cuales, contrariamente, conforme a la jurisprudencia, resultarían violatorias del debido proceso constituyéndose las mismas en hecho incierto o imprevisible que libraría de culpa.

Sobre el tema, transcribe apartes de la sentencia de 11 de mayo de 1990, proferida por el Tribunal en otro proceso y confirmada por el Consejo de Estado en grado de consulta, según providencia de 9 de noviembre de 1990, proceso #3081, en la que se habrían descartado las visitas en cuestión como procedimiento propio del trámite de las devoluciones.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La actora reproduce, "*in extenso*", lo expuesto en la demanda y el recurso contencioso.

La demandada, manifiesta oponerse al recurso y expone, en resumen:

La administración, en virtud de los poderes de fiscalización e investigación que le confieren los artículos 30 y 37 de la ley 52 de 1977, puede ordenar la exhibición de los libros y efectos de comercio del obligado, con miras a las verificaciones y comprobaciones de que tratan estas normas. La facultad de exigir la exhibición, para fines análogos, se halla también contemplada en el artículo 38 de la Constitución, en conexión con el 63 del Código de Comercio, y se ejerce como función expresa, prevista en el artículo 7o. del decreto 2218 de 1978, tratándose de las solicitudes de devolución de saldos del impuesto.

Requerida la exhibición, sin que ésta se produjera, con la excusa de que los libros no se encontraban en la sede visitada sino en la oficina del auditor de la compañía, se impidieron las verificaciones y se dio lugar a la aplicación de la sanción establecida por los artículos 56 y 58 del decreto 3803 de 1982, dado que el artículo 34, numeral 4o., del decreto 2821 de 1974 era claro en cuanto a tener por irregular el hecho de, "no exhibir los libros de contabilidad cuando las autoridades lo requieran", debiendo ser aplicado, por cuanto los hechos acaecidos en el curso de la visita no constituían fuerza mayor o caso fortuito, según se precisa en la ley 95 de 1890 y la sentencia de la Corte de 5 de julio de 1935, menos cuando mediaba una solicitud de devolución que hacía indispensable la presentación de los libros en el momento en que éstos se pidieran, no demostrándose, pues, la causa justificativa de la exhibición, ni debiendo tenerse por tal el hecho de solicitar prórroga, que probaba que los libros no se hallaban en la sede, o de no observarse una conducta negligente o injustificada, pues la norma no preveía estos casos, incurriéndose en la irregularidad solo por la no presentación.

En el momento de la inspección no existía disposición legal que autorizara la prórroga, luego, mal se podía conceder ésta; como tampoco una que fijara un plazo para practicar la inspección; el término de un día de la comisión, pertenecía al trámite administrativo interno para que el funcionario la ejecutara, pero no eximía a la inspeccionada de presentar los libros.

Por otra parte, el traslado del acta que menciona la demandante, fundada en el artículo 91 del decreto 1651 de 1961, fue derogado tácitamente por los artículos 30, 42 y 43 de la ley 52 de 1977 y sustituido por el requerimiento especial, como así lo dijo la sentencia del Consejo de Estado de 1o. de junio de 1990.

La administración, por tanto, dio correcta aplicación a los artículos 15, 56 y 58 del decreto 3803 de 1982.

EL CONCEPTO FISCAL

Parte de que la administración tributaria dispone de facultad suficiente para exigir a los contribuyentes o responsables el cumplimiento de sus obligaciones, entre otras, la de exhibir los libros de contabilidad y facilitar su examen, previa comisión conferida a uno de sus funcionarios. Pero entiende que, si bien su actuación se fundó en los artículos 15 del decreto 3803 de 1982 y 63 y 64 del decreto 2503 de 1987, "el momento para cumplir los contribuyentes la obligación de

presentar los libros y contabilidad en general, no puede fijarse dentro de las limitaciones gramaticales del texto escrito de la ley, sino más bien, acudiendo a la razón de ser de esas normas y objetivo perseguido con ellas ...", de modo que debía examinarse si la controvertida circunstancia de la no exhibición, podía estar motivada, "en razones inmediatamente superables, como parece haber sido lo ocurrido en este caso, en donde la prórroga solicitada por un término prudencial (24 horas) merecía ser atendida, máxime si con ésta se buscaba facilitar la presentación de los libros dentro del transcurso mismo de la visita y sin renuencia alguna de parte de la sociedad para exhibirlos ...", caso en el que no cabría sancionarla, "por un hecho coyuntural ajeno a su voluntad y el cual estuvo atenta a superar, según consta en los antecedentes administrativos ..."

Contrario a lo resuelto en la sentencia, no estima configurada la conducta punible, ni explicable la sanción más que en "un rigorismo exagerado en la interpretación de las normas que consagran la facultad de sancionar ..."

Así lo habría concluído la Sala en fallos recientes, particularmente en la sentencia que dirimió la controversia en el expediente #3592.

Se pronuncia por la revocación del fallo recurrido.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Las expresiones, "no presentar" (libros de contabilidad y soportes) de los artículos 34-4 del decreto 2821 de 1974 y 15 del decreto 3803 de 1982, implican una variedad de situaciones o conductas, desde la negativa expresa, a la ausencia física de los documentos (o del propio obligado o encargado) del lugar en que se supone debe cumplirse la exhibición, incluyendo las pretensiones o los motivos irrelevantes esgrimidos en el curso de la visita para eludir la exhibición.

Pero, mientras en las hipótesis probadas, por ejemplo, de la negativa absoluta, la inexistencia de la contabilidad, o la no comparecencia del obligado o de quien deba responder del manejo contable que impida el examen documentario, el visitador puede dar por cumplida su gestión, en el evento de mediar solicitudes debe haber un pronunciamiento al respecto, no solamente por ser derecho procesal de quien las plantea, sino como demostración objetiva de su renuencia, ya que dicho pronunciamiento no puede entenderse satisfecho por vía de la denegación implícita, de suyo carente de motivación, pues, en este evento, los planteamientos y conclusiones del visitador y de los actos subsiguientes, en el sentido de no haberse obtenido la exhibición por renuncia, quedarían sin sustentación.

No se trata de revivir el extinguido traslado del acta o de provocar la apertura de instancias no previstas en el procedimiento, ni menos de ignorar la presunción de legalidad de los informes de visita, sino de que los supuestos de hecho de éstos aparezcan debidamente acreditados; la prueba de haber obrado una petición no

resuelta, o de haber sido manifiesta la voluntad o disposición de ánimo de no oponerse al examen contable, desvirtúa tales supuestos y, necesariamente, el hecho presumido, de "no exhibir" los libros.

Este hecho no es siempre "puro y simple", según se da a entender en el fallo recurrido, sino que en determinadas circunstancias se halla sujeto, como en el caso, a la decisión expresa que recaiga sobre las pretensiones de prórroga o aplazamiento u otras justificaciones.

Por otra parte, la Sala ha dicho que en el ordenamiento jurídico impositivo, no hay disposiciones que restrinjan el término de la visita o señalen el preciso instante de la exhibición, debiendo entenderse que bien puede tener lugar ésta a tiempo de ser exigida por la comisión visitadora o mientras dure la inspección, sin perjuicio del otorgamiento de una prórroga, no a título de concesión graciosa, sino por virtud, entre otros, de los artículos 132 del decreto 1651 de 1961 y 285 y 286 del Código de Procedimiento Civil, que prevén fases del requerimiento, oposición o justificación previos o impiden tener la exhibición como carga "instantánea", principios recogidos por el artículo 2o. del decreto 1354 de 1987, citado por la actora, que reafirman los asertos anteriores, fuera, o no, aplicable al caso (Cfr., sentencia de la Sala de 6 de diciembre de 1991, radicado #3592).

No estando motivada ni demostrada la renuncia a la exhibición de la demandante, el recurso contencioso, en armonía con las acertadas apreciaciones de la señora Fiscal Sexta, está llamado a prosperar, sin que se requiera el examen de las demás razones esgrimidas para recurrir.

Por último, en relación con el reconocimiento de intereses, solicitado por la parte actora, la Sala observa que en la demanda solamente se hace la petición, pero sin ningún sustento, ni citación de las normas en que se fundamenta, sin poder establecer si se trata de los intereses corrientes, de los comerciales o de los de mora, razón por la cual no procede su reconocimiento.

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, anúlase la liquidación de revisión #100073 de 12 de mayo de 1988 y la resolución #0154 de 4 de abril de 1989, expedidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, por las cuales ésta determinó y confirmó parcialmente en la vía gubernativa, el impuesto sobre las ventas y una sanción, correspondientes al 6o. bimestre de 1986, a cargo de la sociedad MASAPAN LUIS A. SALCEDO Y CÍA., LTDA., NIT: 60.014.549 A.

Como consecuencia, se declara en firme la liquidación privada presentada por el citado bimestre y se ordena devolver a la mencionada sociedad la suma de UN MILLON QUINIENTOS OCHENTA Y OCHO MIL CUARENTA Y OCHO PESOS ($1.588.048).

La doctora MARIA CRISTINA RAMIREZ LONDOÑO tiene personería para actuar en nombre de la parte demandada.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A.Torrado Torrado, Secretario.

FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/ FACULTAD IMPOSITIVA DEPARTAMENTAL

De conformidad con el artículo 313 de la Carta de 1991 la facultad impositiva de los Municipios, materializada por medio de los Concejos, sigue estando limitada a las disposiciones de la Constitución y de la ley. En esto no se observa ningún cambio que haga presumir que los municipios hoy poseen total autonomía en materia de creación y regulación de impuestos. Por el contrario, en esta materia se puede sostener que la constitución nueva mantuvo dichas funciones en términos similares a los que contenía la derogada constitución de 1886. Tal aserto es igualmente válido con relación a los Departamentos y ello resulta de la lectura del artículo 300 numeral 4o. sobre funciones de las Asambleas Departamentales para la decretación de los tributos y contribuciones.
CONFIRMAR el auto de fecha 25 de octubre de 1991 en cuanto DECRETO LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL del acuerdo No. 009 del 3 de septiembre de 1991 expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., diez de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4101. Actor: Fernando Alberto Castro Caballero C/ Municipio de Santa Marta. Apelación del auto proferido por el Tribunal Administrativo del Magdalena de fecha 25 de octubre de 1991. AUTO.

Decide la Sala el recurso de apelación contra el auto de fecha 25 de octubre de 1991, admisorio de la demanda, en cuanto accedió a decretar la suspensión provisional de los actos relativos a la creación del impuesto sobre inmuebles destinados total o parcialmente a puerto marítimo de importación y/o exportación o almacenaje de hidrocarburos.

ANTECEDENTES :

1.- El señor Fernando Alberto Castro Caballero, actuando en nombre propio, demandó nulidad del Acuerdo No. 009 del 3 de septiembre de 1991, proferido por el Concejo Distrital de Santa Marta e igualmente solicitó la suspensión provisional del acto administrativo, en el cual establece: "Créase el impuesto sobre inmuebles destinados total o parcialmente a puerto marítimo de importación y/o exportación, o almacenaje de hidrocarburos, como un gravamen a cargo de los propietarios de los mencionados inmuebles." (fl. 17)

2.- El demandante, en su libelo plantea que el acto acusado debe ser suspendido provisionalmente y además anulado, por cuanto irroga violación manifiesta y falta de aplicación de las normas que a continuación se indican:

a.- Violación manifiesta del art. 287, num 3 y el art. 313 num. 4 de la Constitución Nacional, en los cuales enfatiza que:

" no existe ley que autorice el tributo al que se refieren los artículos primero, segundo y concordantes de este Acuerdo y sin ley especial de autorización, no cabría aplicar el numeral 3 del artículo 287 de la Constitución Política:" (fl. 5).

" El Consejo pretendió *crear* un tributo que no ha debido ser creado por el legislador" (fl. 6).

b.- Se hace manifiesta la violación respecto al art. 317 de la Constitución Nacional ya que la norma no contiene una facultad para establecer tributos, sino por el contrario una prohibición para crearlos con excepción de los municipios.

c.- Falta de aplicación del art. 18 de la Ley 9/91. Expresa el actor que a simple vista se trata de un impuesto de importación y que la tarifa no toma en cuenta para nada las características del inmueble, sino por el contrario su uso en operaciones de comercio exterior. Indica también que "todo impuesto a las exportaciones está vedado a las entidades territoriales, por mandato *expreso* de la ley" (fl. 8)

d.- Se viola manifiestamente el art. 150 num. 19 literal "c" y al no aplicar el art. 1 literal "e" de la Ley 6 de 1971, desconociendo que le corresponde de manera exclusiva al Gobierno modificar las disposiciones concernientes al Régimen de Aduanas, dentro de los límites que allí se establecen violando las normas enunciadas.

e.- Así mismo, el Acuerdo faculta a la Secretaría de Hacienda para ordenar visitas a los inmuebles con el fin de confirmar las informaciones pasando por alto la autorización judicial y violando el art. 28 C.P. al no darle aplicación.

f.- Para el ejercicio de la actividad económica nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos sin autorización de la ley y al establecer en el Acuerdo que para adelantar una actividad económica en la cual se movilicen hidrocarburos se debe pagar el impuesto establecido, violando ostensiblemente el art. 332 C.N.

g.- El art. 58 C.N. que garantiza la propiedad privada, se contrapone al Acuerdo al autorizar por medio de este, multa consistente en la pérdida de la propiedad como sanción para quienes no paguen el impuesto establecido.

2.- El Tribunal Administrativo del Magdalena, en providencia del 25 de octubre de 1991, resolvió admitir la demanda y decretar la suspensión provisional del Acuerdo No. 009 del 3 de septiembre de 1991, expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta, argumentando:

a.- El Concejo Distrital de Santa Marta no puede crear un tributo sin ley que autorice su creación (fl. 26).

b.- El tributo creado no es sobre inmuebles, sino que es un impuesto de importación, haciéndose ostensible la violación frente al art. 18 de la Ley 9 del 17 de enero de 1991, en la cual expresamente se contempla, la prohibición para gravar (sobre exportaciones y tránsito de productos destinados a exportaciones) a los Distritos Especiales. Siendo así, el recaudo, tarifas, plazos, y la obligación de declarar ilegales al carecer de norma que le autorice.

c.- La sanción establecida en la norma (arresto) es manifiesta violación, ya que la detención debe darse mediante orden judicial y no en caso de deudas como sería el caso del no pago de impuesto.

3. Interpone el Distrito de Santa Marta, recurso de apelación mediante apoderado argumentando:

a.- El Acuerdo 009 del 3 de septiembre de 1991, se dictó con fundamento en la autonomía que el art. 287 de la Constitución Nacional otorgó a las Entidades Territoriales para la gestión de sus intereses y que en virtud de tal autonomía dichas entidades tienen el derecho de "Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones"

b.- Que adicionalmente el art. 317 determina que "sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble".

c.- Que las anteriores apreciaciones conducen a establecer que la nueva Constitución de 1991, determinó un cambio sustancial en esta materia por lo que ahora los artículos que contenían la lista taxativa de impuestos que podrán

decretarse por los Concejos municipales en el Decreto 1333/86 hay que entenderlos derogados.

CONSIDERACIONES

La Sección ya ha tenido oportunidad de pronunciarse sobre la presunta autonomía municipal en materia tributaria y lo ha hecho en reiteradas ocasiones con fundamento en la Constitución de 1886 para definir que la capacidad impositiva de los concejos municipales es limitada pues ella, en todo caso, debe ejercerse de conformidad con la ley. También lo ha hecho a la luz de las disposiciones que rigen este aspecto en la nueva carta política, encontrando que a pesar de que habla de una autonomía para el manejo de los aspectos económicos y financieros, se sigue sometiendo al marco de la ley la facultad impositiva.

Dijo recientemente, a este respecto la Sala:

" Para la Sala es claro que de conformidad con el artículo 313 de la Carta de 1991 la facultad impositiva de los Municipios, materializada por medio de los Concejos, sigue estando limitada a las disposiciones de la constitución y de la ley. En esto no se observa ningún cambio que haga presumir que los municipios hoy posean total autonomía en materia de creación y regulación de impuestos. Por el contrario, en esta materia se puede sostener que la constitución nueva mantuvo dichas funciones en términos similares a los que contenía la derogada constitución de 1886. Tal aserto es igualmente válido con relación a los Departamentos y ello resulta de la lectura del artículo 300 numeral 4 sobre funciones de las Asambleas Departamentales para la decretación de los tributos y contribuciones, la que debe hacerse en todo caso 'de conformidad con la ley'."

" Por ello no es del caso admitir el argumento del apelante sobre una nueva facultad constitucional de decretación de impuestos autónomamente radicada en cabeza de los Departamentos y Municipios." (Exp. 4105, Actor: ROBERTO URIBE PINTO C/ MUNICIPIO DE LA CEJA, Ponente: Dr. Guillermo Chahín Lizcano, Providencia del 3. Abr. 92).

Las anteriores consideraciones son suficientes para estimar que obró acertadamente el Tribunal al decretar la suspensión provisional apelada.

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

RESUELVE :

Confirmar el auto de fecha 25 de octubre de 1991, proferido por el Tribunal Administrativo del Magdalena, en el proceso 2958.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Reiteración jurisprudencial del Exp. 4105, providencia del 3 de abril de 1992, Actor: Roberto Uribe P., Ponente: Dr. GUILLERMO CHAHÍN LIZCANO.

SENTENCIA INHIBITORIA-Improcedencia/ **DEMANDA**-Requisitos/ **NORMA LOCAL/ NORMA NACIONAL**

Si el fundamento de la demanda radica exclusivamente en la violación de una disposición de carácter local y éste no se aprueba debidamente, se coloca al juez en la imposibilidad de producir un fallo de mérito con base en la supuesta transgresión de una norma no nacional, cuya prueba de existencia no se ha arrimado al proceso. No obstante la falta de prueba de una norma de alcance local no conduce inexorablemente todas las veces a que la demanda se califique como inepta, ni que necesariamente implique un fallo inhibitorio, porque si además de la disposición local invocada se han considerado como violadas normas de superior jerarquía de alcance nacional que el juez obligatoriamente debe conocer, procede el análisis de fondo o de mérito.

TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO/ FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El hecho generador del impuesto de industria y comercio, es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios en el territorio de un determinado municipio y tal gravamen debe determinarse sobre el monto de los ingresos brutos realizados por el establecimiento comercial, industrial o de servicios dentro del respectivo territorio municipal, ya que la actividad efectuada fuera de él, no puede ser objeto de imposición porque sobre ellas carece de competencia impositiva. Así en este caso la contribuyente realizó ventas fuera del territorio del Distrito Especial y sobre el monto de las mismas efectuó descuentos, resulta obvio que el Municipio de Bogotá, no puede incluir en la base gravable dichas ventas y menos aún los descuentos o rebajas de precio sobre las mismas.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diez de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3916. Actor: Industrias e Inversiones Samper S.A. Nit 60.022.306. Apelación de la sentencia del 2 de Agosto de 1991. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio 1983. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 2 de Agosto de 1991, 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 por la sociedad INDUSTRIAS E INVERSIONES SAMPER S.A. NIT 60.002.306, contra los actos administrativos que le determinaron el impuesto de industria y comercio a cargo por el año gravable de 1983, vigencia fiscal de 1984.

ANTECEDENTES

El 26 de Abril de 1984, la sociedad contribuyente, presentó su declaración de industria y comercio, correspondiente al año gravable de 1983, en la que denunció una base gravable de $547.637.508 y se determinó el impuesto a cargo por $2.190.552.

Previo requerimiento, mediante la liquidación oficial #52178 del día 7 de Marzo de 1986 el Director Distrital de Impuestos le determinó oficialmente el impuesto a cargo y le impuso sanción por inexactitud al considerar que el contribuyente omitió ingresos provenientes de la comercialización y producción de cemento, realizada dentro del territorio del Distrito Especial de Bogotá.

Contra dicha resolución la actora recurrió en reposición y subsidiariamente en apelación ante la misma entidad administrativa, que mediante la Resolución 1094 del 10 de Septiembre de 1986, modificó parcialmente la base gravable al detraer las ventas de cemento por valor de $2.143.164.233, y redujo la sanción por inexactitud.

Surtido el recurso de apelación subsidiaria, el contribuyente manifestó que Bogotá no podrá gravar la suma de $750.438.108 por ventas en la Calera porque al hacerlo estaba invadiendo la jurisdicción del Municipio de la Calera, y para probar que la suma correspondía a descuentos en el precio de venta de las enajenaciones allí efectuadas, solicitó experticio contable.

La Junta Distrital de Hacienda mediante la Resolución 069 del 6 de Marzo de 1987, confirmó la resolución apelada, sin practicar la prueba pedida.

LA DEMANDA

En desacuerdo con la decisión administrativa la sociedad actora acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, acusando al acto administrativo de incurrir en violación de los artículos 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con los artículos 1 del Decreto 3070 de 1983 y 1o. del Acuerdo 21 de 1983, y 20 del Acuerdo 21 de 1983.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda considerando, que la actora, no era sujeto del gravamen de industria y comercio en Bogotá, como claramente se infería, de la prueba pericial practicada dentro del proceso, que permite establecer que la contribuyente no realizó actividad alguna dentro del Distrito Especial y por lo tanto el gravamen sobre la actividad industrial realizada en la Calera resulta contrario a lo dispuesto por el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, y como consecuencia lógica, tampoco podía imponerle sanción por inexactitud.

LA APELACIÓN

La entidad demandada mediante su apoderado judicial, al apelar dice no compartir el fallo del Tribunal porque:

1) La sociedad actora omitió aportar al proceso la prueba de la norma local, a que estaba obligada conforme al artículo 141 del Código Contencioso Administrativo, y que por lo tanto, de acuerdo con el artículo 143 Ibídem, la consecuencia es la negativa del recurso o devolver el negocio para que se corrija, pero que, como dicho término precluyó con el último día de fijación en lista del negocio es conclusión que por fuerza debe imponerse, que no se puede pronunciar sentencia de fondo mérito sino en blanco, es decir fallo inhibitorio.

2) Con relación al fondo de las peticiones, insiste en el hecho de la procedencia del gravamen de industria y comercio, en razón de que la actora solo comprobó que los ingresos realizados en el Municipio de la Calera ascendieron a $2.143.164.233.oo, y que en consecuencia hace parte de la base gravable denunciada en Bogotá la suma de $750.843.110, que descontó la sociedad, y que por lo tanto se hizo acreedora a la sanción por inexactitud de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 del Acuerdo 21 de 1983.

Insiste en que la realidad tributaria de la sociedad es la consignada en la vía gubernativa porque ni con la diligencia de inspección ni con el dictamen pericial, se demostró que efectivamente la sociedad tenía derecho a descontar de la base gravable suma distinta a la de $2.143.164.233, realidad que a su juicio desconoció el Tribunal sin atender ni dar respuesta a estas argumentaciones.

Considera además, que la sociedad actora ante la realidad procesal imperante, es decir, que no demostró los descuentos a la base gravable solicitados por la cantidad aludida, incurrió en inexactitud y por lo tanto la sanción debe confirmarse de conformidad con el artículo 52 del Acuerdo 21 de 1983.

OPOSICION A LA APELACION

La apoderada judicial de la actora se opone a los planteamientos formulados por la apelante en el sentido de que se produzca fallo inhibitorio y de que se mantenga el gravamen sobre la suma de $750.438.110, correspondientes a los descuentos (rebaja de precios) otorgados en forma incondicional por el contribuyente sobre sus ventas efectuadas en el Municipio de la Calera, porque a su juicio y en relación con el primer punto, la decisión del Tribunal se fundamentó en lo dispuesto en los artículos 32 de la Ley 14 de 1983 y 1o. del Decreto 3070 del mismo año, normas de alcance nacional que invocó en la demanda. Y que si bien es cierto que aludió al artículo 1o. del Acuerdo 21 de 1983, este no hace cosa distinta que la de repetir lo estatuido en las normas nacionales invocadas.

Considera improcedente la petición de gravar la suma de $750.438.233 porque en primer lugar no corresponde a ingresos recibidos, sino a una rebaja incondicional del precio de las enajenaciones y en segundo lugar las ventas fueron efectuadas en el Municipio de la Calera, como quedó plenamente establecido en la inspección ocular y el dictamen pericial practicado en el proceso. Afirma como conclusión lógica, la improcedencia de la imposición de sanción por inexactitud. Pide se confirme la sentencia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Estima necesario la Sala referirse previamente al cargo de ineptitud sustantiva de la demanda que formula la apelante tanto con oportunidad de la primera instancia como con la apelación y que hace consistir, en el hecho de no haberse acompañado con la demanda el texto auténtico del Acuerdo 21 de 1983, que invoca como transgredido la actora ni haber solicitado del H. Magistrado ponente la obtención de la respectiva copia.

Efectivamente como lo indica el recurrente, el artículo 141 del Código Contencioso Administrativo, enseña que si el demandante invoca como violadas normas que no tengan alcance nacional, deberá acompañar el texto legal que las contenga, debidamente autenticadas o solicitar del ponente que obtenga la copia.

Disposición que tiene fundamento en el hecho de que el juez esta en imposibilidad de conocer absolutamente todas las normas regionales y solo está obligado a conocer la ley nacional.

De tal suerte que si el fundamento de la demanda radica exclusivamente en la violación de una disposición de carácter local y ésta no se prueba debidamente, se coloca al juez en la imposibilidad de producir un fallo de mérito con base en la

supuesta transgresión de una norma no nacional, cuya prueba de existencia no se ha arrimado al proceso.

No obstante la falta de prueba de una norma de alcance local no conduce inexorablemente todas las veces a que la demanda se califique como inepta, ni que necesariamente implique un fallo inhibitorio, porque si además de la disposición local invocada se han considerado como violadas normas de superior jerarquía de alcance nacional que el juez obligatoriamente debe conocer, procede el análisis de fondo o de mérito, que acusa al acto administrativo de violar precisamente ese ordenamiento superior, y si de su confrontación resulta evidentemente la violación de la norma nacional, el juez debe proceder a retirarlo del ordenamiento jurídico, tal como ocurrió en el *sub-judice.* Por esta razón, la Sala comparte la decisión del *a-quo,* cuando ante la acusación de ser violatorio el acto demandado de normas nacionales procedió a la confrontación, y ante la transgresión evidente declaró su nulidad.

Facultad Impositiva Municipal.

El motivo fundamental de la apelación radica en la pretensión del apoderado del Distrito Especial de Bogotá, de que se declare conforme a derecho el acto administrativo mediante el cual impuso gravamen a la sociedad contribuyente sobre la suma de $750.438.110, que considero formaban parte de la base gravable en Bogotá, en razón de que ésta no probó su deducción conforme al Acuerdo 21 de 1983. Y que por su parte la actora alega no corresponden a ingresos, sino a descuentos por ventas fuera del Distrito Especial de Bogotá.

Con relación a este tópico, la Sala ha precisado en diversas oportunidades, que el hecho generador del impuesto de industria y comercio, establecido por la Ley 14 de 1983, es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios en el territorio de un determinado municipio. Y que el gravamen de industria y comercio debe determinarse sobre el monto de los ingresos brutos realizados por el establecimiento comercial, industrial o de servicios dentro del respectivo territorio municipal, ya que la actividad efectuada fuera de él no puede ser objeto de imposición porque sobre ellas carece de competencia impositiva.

De esta manera, si la sociedad contribuyente realizó las ventas inicialmente glosadas por el Distrito Especial fuera de su territorio y sobre el monto de las mismas efectúo descuentos, resulta apenas obvio que el Municipio de Bogotá, tal como lo admitió en la vía gubernativa, no puede incluir en la base gravable dichas ventas y menos aún los descuentos o rebajas de precio sobre las mismas, porque como bien lo dice la apelante, no solo se efectuaron fuera de su jurisdicción, sino que además no constituyen ingreso, porque al responder al concepto de "rebaja o descuento" en el precio, en manera alguna pueden hacer parte de la base gravable.

Demostrado como está en el proceso que la sociedad actora no efectuó las ventas de la producción de sus plantas Siberia y Santa Rosa en Bogotá, sino que vendió su producción a las sociedades "Comercial Minera S.A.", y "Productora de

Minerales" en el Municipio de la Calera, que son las que comercializan en aquel municipio, la sentencia del *a-quo* que así lo declara, merece ser confirmada.

No sobra advertir, que también la Sala ha precisado en múltiples ocasiones, que tratándose de sujetos que realizan actividades de producción comercial y servicios en varios municipios, la circunstancia de que alguno de ellos se abstenga de ejercer la facultad impositiva sobre los hechos gravados ocurridos dentro de su territorio, en manera alguna prorroga la jurisdicción a otro para que éste sujete al gravamen los ingresos por actividades efectuadas fuera de su ámbito territorial.

Sanción por inexactitud.

Igualmente en relación con la sanción por inexactitud, comparte la Sala la decisión de primera instancia, pues sin lugar a dudas si el Distrito Especial de Bogotá no tenía competencia para gravar las ventas realizadas por el contribuyente fuera de su territorio, tampoco tenía facultad para cuestionar las rebajas concedidas, y menos aplicar la sanción por supuestas omisiones a la base gravable en otros municipios.

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 2 de Agosto de 1991.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO NEGATIVO/ SILENCIO ADMINISTRATIVO PROCESAL/ IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY

Con la vigencia del Decreto 2304 de 1989 para la contribuyente surgieron dos consecuencias claras y definidas: la primera que el acaecimiento del silencio administrativo había tenido lugar, como en la norma subrogada, "transcurrido el plazo de dos (2) meses contado a partir de la interposición de los recursos o apelación" sin que recayera decisión sobre éstos, con pérdidas que la competencia de la administración para resolverlos; y la segunda que por lo mismo no cabría disponer por más tiempo la presentación de la demanda, pues adicionalmente se había fijado un término específico de caducidad, que debía correr "a partir del día siguiente a aquél en que se configure el silencio negativo, que debido al principio de la irretroactividad de la ley dicho lapso corría desde el 7 de octubre de 1989 cuando entró a regir el nuevo decreto.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diez (10) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3827. Actor: Productos Familia, S.A. Apelación sentencia de 10 de julio de 1991, del Tribunal Administrativo de Antioquía. Impuesto de Industria y Comercio del período impositivo de 1987. FALLO.

La sociedad PRODUCTOS FAMILIA, S.A., la actora, por conducto de apoderado, apela de la sentencia de 10 de julio de 1991, inhibitoria, dictada en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Antioquía, en el contencioso

de restablecimiento fiscal promovido, en materia del impuesto de industria y comercio del período impositivo de 1987, contra la resolución #28888 de 24 de noviembre de 1988, que liquidó el gravamen, y el acto presunto resolutorio de los recursos existentes, emanados del Departamento de Impuestos, Secretaría de Hacienda, del municipio de Medellín.

Sobre el recurso, cumplido el trámite de instancia, procede a resolver la Sala.

ANTECEDENTES

La liquidación oficial fijó el promedio mensual de ingresos gravables del ejercicio, en la cantidad de $546.075.537, y el impuesto mensual en $3.276.453, con modificación de los mismos ítems de liquidación privada en la que éstos aparecían por $181.920.014 y $1.091.520, respectivamente, a la tarifa común del 6 por mil.

No se conoce acto expreso de la vía gubernativa.

LA DEMANDA

Dice irregularmente expedida la liquidación, en cuanto carece de la motivación prevista en los artículos 28 y 35 del decreto 01 de 1984, con violación grave del derecho de defensa.

Supone, puesto que no hay motivación, que la base gravable fue determinada por inclusión de la totalidad de los ingresos obtenidos en el país, sistema que habría derivado de la errónea interpretación del artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, reproducido por el 20 del acuerdo 47 de 1983 del Concejo municipal de Medellín, no obstante haberse declarado nulo, por el Consejo de Estado, el inciso 2o. del primero de tales artículos, y que implicaría, (a) "un desconocimiento por parte de la autoridad administrativa de su propia competencia", dadas las restricciones constitucionales y legales de las facultades de los concejos municipales en materia impositiva, avaladas por diversas sentencias de la antes citada Corporación, particularmente en lo tocante a la delimitación territorial de la incidencia del tributo; (b) "la implantación de la doble tributación", porque se obliga a declarar en el municipio donde está la fábrica sobre la totalidad de las ventas nacionales y, además, en cada municipio donde se realizan operaciones comerciales, caso de la sociedad, que cumple el deber de registrar su actividad en cada municipio donde realiza ventas de productos de fábrica y paga los correspondientes gravámenes.

Aparte de las normas indicadas, se habrían violado los artículos 32 de la ley 14 de 1983 y 1o. del acuerdo 47 de 1983 ya citado, por haberse incluido en la base gravable los ingresos de otros municipios donde el municipio de Medellín carece de competencia; y el inciso 2o. del artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, en cuanto se aplicó, no obstante haberse derogado por el Consejo de Estado en sentencia de 25 de septiembre de 1989.

LA SENTENCIA

Declara "la caducidad de la acción", por las razones que se resumen:

Los artículos 40, 60 y 136, "inciso 3o." (sic), del decreto 01 de 1984, según los cuales, el silencio administrativo no implicaba pérdida de la competencia del funcionario y, consiguientemente, contra los actos presuntos se podía accionar "en cualquier tiempo" (punto en el que se recogió la jurisprudencia del Consejo de Estado), fueron reformados sustancialmente por el decreto 2304 de 1989, en el sentido de que el funcionario perdía competencia, por la ocurrencia del silencio, y el término de caducidad de la acción de restablecimiento contra los actos presuntos quedaba fijado en cuatro meses.

No obstante, por sentencia de 20 de junio de 1990, la Corte dijo inconstitucionales, entre otras, las modificaciones de los dos primeros artículos, declaración que habría revivido la opción para que el administrado esperara indefinidamente la decisión expresa, de no ser porque las modificaciones del último de tales artículos, las referentes a la caducidad del término, se tuvieron por exequibles en las sentencias de 12 y 21 de junio de 1990, de la misma Corporación, en forma que, por ser dicho artículo norma procesal, era de aplicación inmediata a partir de la vigencia del decreto, el 7 de octubre de 1989, conclusión sustentada en el artículo 40 "de la ley 153 de 1987 (sic), y por regir solo para el futuro, los cuatro meses del término de caducidad se debían contar, no desde el acaecimiento del silencio administrativo, sino desde la indicada fecha de vigencia del nuevo decreto.

Teniendo en cuenta que, por haberse promovido los recursos gubernativos el 16 de diciembre de 1988, la configuración del silencio había tenido lugar el 16 de febrero de 1989, esto es, antes de entrar en vigor el citado decreto 2304, la demanda debió presentarse a más tardar el 7 de febrero de 1990; pero como solo lo fué el 4 de abril de este año, "debe concluirse que ya se había vencido el nuevo término para el ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en este caso, esto es, la acción ya había caducado y así deberá declararse en la sentencia..."

LA APELACION

Admite que el artículo 136 del decreto 01 de 1984 fué modificado por el decreto 2304 de 1989, en cuanto fijó el término de caducidad de la acción de restablecimiento en cuatro meses, "contados a partir del día siguiente a la configuración del silencio administrativo ...", pero advierte, lo que no habría hecho el *a quo,* que dicho decreto varió también las reglas referentes a la ocurrencia del silencio, las que se encontrarían rigiendo en el momento de presentarse la demanda.

Afirma, pues, que aplicando los propios razonamientos del fallo, en el sentido de que los términos se debían completar a partir de la vigencia del nuevo decreto, el 7 de octubre de 1989, la configuración del silencio en cuestión habría tenido lugar dos meses después, es decir, el 7 de diciembre de 1989, en cuyo caso, el término de caducidad de la acción habría vencido, "el día 8 de abril de 1990" y ya que la

demanda se había presentado el 4 de los citados mes y año, no habría operado la caducidad de la acción.

Por ello, carecería de razón el *a quo* al haber sostenido que el silencio administrativo se había configurado antes de la vigencia del decreto 2304 de 1989, "ya que la figura del silencio administrativo con pérdida de la competencia administrativa consagrada en este decreto ley, solo se configuró en el presente asunto el día 7 de diciembre de 1989 ..."

ALEGATOS DE CONCLUSION

La demanda, repite los argumentos fundamentales de su recurso. Invoca la "providencia" de 4 de septiembre de 1990, dictada por la Sección Segunda de esta Corporación, en el proceso #5049, con ponencia de la señora Consejera Clara Forero de Castro, en la que se habría dicho que, "tratándose del ataque contra estos actos presuntos, provenientes de la configuración del silencio administrativo ocurrida con anterioridad a la vigencia del decreto 2304 de 1989, los cuatro meses de caducidad de que trata el artículo 136 del C.C.A., no son aplicables ..."

La demandada no alegó en esta parte del juicio.

EL CONCEPTO FISCAL

Se pronuncia por la confirmación del fallo recurrido, a partir del supuesto de que, tanto el artículo 60 del decreto 01 de 1984 como el 7o. del decreto 2304 de 1989 que pretendió modificar éste, "coincidían en que el Silencio Administrativo se configura cuando transcurrido el plazo o término de 2 meses, *contado a partir de la interposición de los recursos de reposición o apelación,* no se hubiere notificado decisión alguna sobre el particular, debiéndose entender, entonces, que ella es negativa ..." (subrayas en el texto).

Y que dada la nitidez de los respectivos textos, mal se podría afirmar que solo el 7 de octubre de 1989 hubieran empezado a correr los dos meses del cuestionado silencio, "pues ello equivaldría a efectuar una moficiación no autorizada por texto legal alguno ..."

Así las cosas, habiéndose presentado los recursos gubernativos el 16 de diciembre de 1988, el silencio administrativo con efectos negativos habría operado el 16 de febrero de 1989, antes de entrar a regir el nuevo decreto, fecha desde la cual era previsible incoar la demanda jurisdiccional, ya que la única modificación de ese decreto refería exclusivamente al término de caducidad de la acción contenciosa, que se debía contar, como lo hizo el *a quo,* a partir de la vigencia del mismo, por ser norma de procedimiento de aplicación inmediata, "concluyéndose, entonces, que tan solo era posible acudir ante la jurisdicción hasta el 7 de febrero de 1990, y como la acción solo se instauró el 4 de abril del mismo año, su formulación fué extemporánea ..."

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Los planteamientos y conclusiones de la señora Fiscal Sexta, son inobjetables.

En efecto, propuestos los recursos de reposición y apelación, contra los actos de la administración municipal, el 16 de diciembre de 1988, necesariamente, conforme a lo previsto por el artículo 60 del decreto 01 de 1984, para el 16 de febrero de 1989 dichos recursos debían entenderse resueltos en forma negativa y configurado, por ende, el silencio de la administración en tal fecha, independientemente de que ésta conservara, o no, la competencia para dirimir el conflicto de intereses, pues esta era una circunstancia, que en ningún caso impedía promover la demanda de restablecimiento ni imponía a la contribuyente la espera indefinida de una decisión expresa, como bien se puso de relieve en el fallo acusado.

Con la vigencia del decreto 2304, el 7 de octubre de 1989 para la contribuyente surgieron dos consecuencias claras y definidas: la primera, que el acaecimiento del silencio administrativo había tenido lugar, como en la norma subrogada, "transcurrido el plazo de dos (2) meses contado a partir de la interposición de los recursos de reposición o apelación", sin que recayera decisión sobre éstos, con pérdida de la competencia de la administración para resolverlos; y, la segunda, que por lo mismo, no cabía posponer por más tiempo la presentación de la demanda, pues, adicionalmente, se había fijado un término específico de caducidad, que debía correr, "a partir del día siguiente a aquel en que se configure el silencio negativo". Pero como es evidente que dicho término no se podía contar según lo ahí expresado (desde la configuración del silencio), por el principio de la irretroactividad de la ley, fué correcta la solución del *a quo,* en cuanto a que el lapso dicho corría desde el 7 de octubre de 1989, día en que había entrado a regir el decreto, y precluía el 7 de febrero de 1990, cuatro meses después.

El argumento de que la ocurrencia del silencio tuviera que establecerse también a partir de la vigencia del decreto 2304 de 1989, no tiene ningún fundamento, en primer lugar, porque se trataba de un hecho que había sobrevenido por el mero transcurso del tiempo, en fecha en que aún no había comenzado a regir el decreto; y, en segundo lugar, porque aun aplicando retroactivamente éste al hecho consumado, en nada habría variado la situación concreta precedente, toda vez que, como acertadamente se precisa en el concepto fiscal, los supuestos de hecho del silencio eran exactamente iguales en los artículos 60 del decreto de 1984 y 7o. del decreto 2304 de 1989.

Consiguientemente, no está llamado a prosperar el recurso de la actora, ni procede un pronunciamiento de mérito sobre las pretensiones de la demanda.

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 fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ENCAJE LEGAL/ JUNTA MONETARIA-Facultades/ **POLICIA ADMINISTRATIVA ECONOMICA**

Según lo previsto por el artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, la Junta Monetaria podía señalar los sistemas de cómputo para liquidar los encajes y para señalar encajes diferenciales acordes con la naturaleza del depósito. Por lo tanto la resolución acusada (1 a 26 de 1988) como la 58 de 1987 corresponden al ejercicio de una misma competencia (determinar porcentajes de encaje) pero enfocando aspectos distintos del ahorro; por lo cual no se da la transgresión de la norma superior que le dió fundamento al acto administrativo que acusa la demanda. Asimismo las dos resoluciones enfrentadas tienen no solo el mismo origen, similar espectro y análogo comportamiento sino que además son especiales en su campo sin que sea dable un debate de ilegalidad.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., Abril diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente 3035. Actor: Héctor Hernández Botero C.C. #79.157.666. Acción de nulidad contra el artículo 2o. Resolución No. 26 del 30 de marzo de 1988, expedida por la Junta Monetaria.
FALLO.

Resuelve la Sala la acción de nulidad intentada por el ciudadano HECTOR HERNANDEZ BOTERO C.C. #79.157.666, contra el artículo 9o. inciso 2o. de la Resolución 26 expedida el 30 de marzo de 1988, por la Junta Monetaria en ejercicio de sus facultades legales y en especial las conferidas por la Ley 7a. de 1973, mediante la cual se fijan niveles de encaje sobre depósitos de ahorro.

La Sala mediante auto del 16 de noviembre de 1990, admitió la demanda por haber satisfecho los requisitos formales exigidos por la ley, pero no accedió a la suspensión provisional por no encontrar violación ostensible de norma superior.

NORMA ACUSADA

El texto de la norma acusada es el siguiente:

"No obstante, los requisitos de inversión de que tratan los literales A); B); C) del artículo 2o. y A) y B) del artículo 5o. de la presente resolución se determinarán, para cada período mensual, con base en el promedio de tales depósitos en los días hábiles de los cuatro meses inmediatamente anteriores".

"Las inversiones computables deberán efectuarse desde el día 20 del mismo mes y mantenerse hasta el día 19 del mes siguiente".

"Los excesos que llegaren a producirse en estas inversiones respecto del requerido semanal serán computables, de todos modos, para el cumplimiento de este encaje".

LA DEMANDA

Dice la demanda que la norma acusada viola los artículos 26 de la Constitución Nacional; 5o. de la Ley 57 de 1887, 12 de la Ley 153 de 1887; 4o. del Código de Procedimiento Civil; 23 de la Ley 7a; de 1973; 4o. de la Resolución 26 de 1988.

El concepto de la violación lo centra especialmente en el artículo 27 de la Ley 7a. de 1973, manifestando que la facultad sustantiva y procedimental que ésta dá en sus literales A) y B) a la Junta Monetaria, deben entenderse en su conjunto, de manera tal que tenga efectos coherentes, es decir, que cuando la Junta Monetaria señale los sistemas para liquidar el encaje, el mecanismo adoptado debe estar de acuerdo con el encaje, porque si no se llegaría a los incongruencia jurídica.

Acusa el acto demandado de ir más lejos de señalar un sistema de cómputo, en la medida que impone encajes superiores a los que se hubieran fijado con anterioridad.

Acto seguido, enfrenta la norma acusada con la Resolución 58 de 1987, expedida con anterioridad por la misma Junta Monetaria en la que define la situación de encaje, para concluir que aún cuando el artículo 9o. de la Resolución 26 coincide en parte con el artículo 4o. de la Resolución 58 de 1987, al entender que el "Encaje" es un fenómeno de ocurrencia mensual y por lo tanto debe ser determinado para cada mes específicamente, pero que la contraría en la medida que en vez de señalar que la posición de encaje se determina de acuerdo con los promedios del respectivo mes, indica que debe hacerse con el promedio de los 4 meses anteriores.

Luego, mediante un ejemplo comparativo entre el sistema de las dos resoluciones, señala el incremento porcentual del encaje con base en el acto demandado, acusándolo de crear un efecto multiplicador, cuando los depósitos aumentan un mes con lo cual el establecimiento financiero tiene que encajar más de lo que realmente le correspondería para el período respectivo y disminuirlo considerablemente, cuando los depósitos disminuyen en un determinado mes.

Aduce que esta situación coloca a los establecimientos financieros ante la disyuntiva o bien de acatar la norma sustancial contenida en el artículo 4o. de la Resolución 58 de 1987, que le indica la posición de encaje, o acatar la norma procedimental del artículo 9o. de la Resolución 26 de 1988, que la indica el sistema de cómputo para establecer el encaje de mayo con base en los promedios de enero a abril, evento en el cual debe exponerse a encajar más o menos de lo ordenado por la norma sustancia, todo sujeto a la variación del promedio del encaje en los meses anteriores, o bien realizar dos encajes simultáneos para dar cumplimiento a las dos normas.

Estima que con dicho proceder se viola no sólo el artículo 26 de la Constitución Nacional, que hace clara diferencias entre leyes preexistentes de índole sustancial y señala que el juicio debe realizarse conforme a esas normas sustanciales obviamente "observando la plenitud de las formas propias de cada juicio", sino también los artículos 5o. de la Ley 57 de 1887; 12 de la Ley 153 de 1887, y 4o. del Código de Procedimiento Civil, que son su desarrollo legal, y en especial el último señalado, que contiene el principio fundamental de derecho que indica que las normas procesales se encuentran instituidas para garantizar el cumplimiento de las normas sustanciales.

IMPUGNACION A LA DEMANDA

El Doctor LUIS GIOVANNY BARBOSA, solicita como apoderado del Banco de la República se tenga a la entidad como tercero en el proceso con el fin de impugnar y oponerse a las pretensiones de la demanda. Solicita se declare la legalidad de la norma acusada, y para el efecto expone en resumen:

1) Que el literal a) del artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, facultó a la Junta Monetaria para fijar, variar y reglamentar el encaje legal de las entidades financieras que reciben depósitos a la vista o a término, incluyendo los sitemas de cómputo para la liquidación del mismo.

2) Que la Resolución 57 de 1987, se refiere entre otros, a los sitemas de determinación de la posición de encaje de los establecimientos bancarios sobre exigibilidades distintas a depósitos de ahorro, mientras que la Resolución 26 de 1988, regula la materia de encaje respecto de depósitos de ahorro en cajas de ahorro y secciones de ahorro de los bancos comerciales.

3) Que es imposible jurídicamente sustentar la nulidad de una norma en la violación de otra anterior de igual jerarquía, que regula materia diferente.

4) Que las dos resoluciones están vigentes por contener materias diferentes.

5) Que no existe fundamento jurídico para tratar de hacer distinciones entre normas sustantivas y procedimentales de un estatuto cuando el legislador no hizo tal distinción, puesto que la legislación colombiana no define la que se entiende por una u otra, y solamente los principios generales de derecho, la jursiprudencia y la doctrina han hecho claridad diáfana en la naturaleza de cada una.

CONCEPTO DEL FISCAL

El Doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero de la Corporación: conceptúa que el acto acusado debe declararse legal como lo afirma el Abogado del Banco de la República para no acoger los planteamientos de la acusación, porque:

1) El enfrentamiento medular que presenta el demandante es entre la Resolución 58 de 1987 y la 26 de 1988, ambas del mismo origen, de similar espectro y de análogo comportamiento.

2) Las resoluciones en conflicto regulan materias diferentes, pues mientras la 58 del 23 de octubre de 1987 habla sobre el encaje de los establecimientos bancarios, la 26 trata del encaje de depósitos de ahorro de las secciones correspondientes de los Bancos Comerciales.

3) Sería una "demasia" que presentándose la situación descrita en el numeral anterior, la jurisdicción abordara el estudio de un supuesto antagonismo entre esas normas a la luz de los artículos 1o. 2o. y 3o. de la Ley 153 de 1887, cuando su conclusión resultaría absolutamente *inane* en el control de legalidad que es el que corresponde al Contencioso Administrativo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Precisa la Sala que el fundamento medular de la acusación no es otro que la apreciación del actor de que la norma demandada, esto es el artículo 9o. inciso 2o. de la Resolución 26 de 1988, viola ostensiblemente la Resolución 58 de 1987, expedida por la Junta Monetaria y por ende las normas constitucionales y legales por él invocadas en especial el artículo 27 de la Ley 7a. de 1973 literal a).

Dice el artículo 23 de la Ley 7a. de 1973:

"Adiciónase las facultades encomendadas a la Junta Monetaria con las siguientes:"

"a) Fijar, variar y reglamentar el encaje legal de los bancos, cajas de ahorro, corporaciones financieras y, en general, de todas las entidades que reciben depósitos a la vista o a término, establecer encajes diferenciales de acuerdo con las clases de activos que se quiera fomentar o desalentar; señalar los sistemas de cómputo para liquidar los encajes y establecer y definir las infracciones a las

normas sobre encaje, así como establecer las sanciones por el incumplimiento de las mismas."

"Las sanciones correspondientes a las infracciones sobre las disposiciones de encaje, deberán aplicarse por la Superintendencia Bancaria."

"En los anteriores términos modificar el ordinal g) del artículo 3o. del Decreto 2206 de 1963 y el artículo 11 del Decreto 756 de 1951. Quedan en todo caso vigentes los artículos 32 de la Ley 45 de 1923 y 3o. de la Ley 17 de 1925".

El contexto literal de la norma transcrita deja ver la voluntad del legislador de entregar a la Junta Monetaria, la facultad de policía económica, en especial la de vigilar e intervenir en el manejo de la política monetaria y la de utilizar el encaje no solo como medio de contracción del medio circulante, sino para fomentar o desalentar la inversión en determinados activos monetarios, facultades que se atribuyeron en la nueva Carta a la Junta Directiva del Banco de la República, la atribución fundamental de regular el volumen de la moneda en circulación.

Bien podía desde este punto de vista la Junta Monetaria señalar los sitemas de cómputo para liquidar los encajes y para señalar encajes diferenciales acordes con la naturaleza del depósito. De otra manera la Junta Monetaria mediante la Resolución 58 de 1988 dictó, las normas aplicables en esta materia a los establecimientos bancarios y determinó los porcentajes de encaje para las exigibilidades expresa y taxativamente enumeradas en el artículo 1o. mientras que la Resolución 26 de 1988, fija el encaje en su artículo 1o. para los depósitos de ahorro de las secciones de ahorro de los Bancos Comerciales; en su artículo 4o. para los depósitos de ahorro en la Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero y la Caja Social de Ahorro. Es decir, que las dos resoluciones aún cuando relacionadas con el encaje se refieren a sujetos y materia diferente, y tal diferencia queda de relieve en el mismo artículo 9o. de la Resolución 26 de 1988, que señala que la posición de encaje sobre los depósitos de que allí trata, se hará en la forma señalada en el capítulo II de la Resolución 58, pero en los casos específicos señalados en el mismo artículo indica el procedimiento para determinar el encaje.

A juicio de la Sala tanto la resolución acusada como la Resolución 58 de 1987, corresponden al ejercicio de una misma competencia pero enfocando aspectos distintos del ahorro, por lo cual no se da la transgresión de la norma superior que le dió fundamento al acto administrativo, que acusa la demanda.

Aún en la eventualidad de que las dos resoluciones trataran idéntica materia, no puede alegarse que la segunda viola la primera, sino que en última querría decir, que fue voluntad del ente que manejaba la política monetaria, fijar nuevas pautas en la utilización del encaje como instrumento de tal política, sustituyendo o modificando la regulación vigente sobre ese particular.

Comparte la Sala el razonamiento de su colaborador fiscal en el sentido de que las dos resoluciones enfrentadas tienen no solo el mismo origen, similar espectro

y análogo comportamiento sino que además son especiales en su campo sin que sea dable un debate de ilegalidad enfrentando normas de igual categoría y especialidad.

Por lo tanto concluye la Sala que no existe violación de norma superior por parte de la disposición acusada y, en consecuencia no hay razón para retirarla del ordenamiento jurídico.

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 :

NIEGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y archívese el expediente y cúmplase.

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

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

Jorge A. Torrado T., Secretario.

ACCION DE NULIDAD-Titularidad

La Constitución de 1991 en su artículo 40 contempló importante innovación respecto de las acciones públicas de nulidad al considerarlas como derechos políticos, y por ende, sólo predicables de los ciudadanos, lo que supone necesariamente la exclusión de otras categorías de personas, como los extranjeros, los menores de edad y las personas jurídicas, de la titularidad de este tipo de acciones. 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 el ejercicio del control político, esto es, que las instruyó como verdaderos derechos políticos, que por eso mismo, no pueden tener como titulares sino a personas que ostenten la calidad de ciudadanos.

DECRETASE la nulidad de todo lo actuado a partir del auto admisorio de la demanda inclusive y en su lugar, inadmítase la misma.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Sala Unitaria.- Bogotá D.E.: veintiuno de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4115. Actores: Agropecuaria Camagüey Ltda. e Industrias Pecuarias y Agricolas S.A. "Ingral". contra el Departamento del Atlántico. Nulidad y suspensión provisional de los artículos 1o., 2o., 3o., y 4o., de la Ordenanza No. 10 de 1990. proferida por la Asamblea Departamental del Atlántico. Autoridades Departamentales. AUTO.

Al entrar a decidir sobre el recurso de apelación interpuesto por la fiscalía del Tribunal Administrativo del Atlántico sobre el auto que suspendió provisionalmente las disposiciones acusadas, observa la Sala Unitaria que la acción de nulidad es formulada por dos personas jurídicas, una sociedad anónima y una sociedad limitada. La admisión de la demanda, que da curso al auto apelado, en cuanto decretó la suspensión provisional en ella impetrada, se produjo el 13 de diciembre de 1991, es decir, ya dentro de la vigencia de la Constitución de dicho año, la cual, en su artículo 40 contempló importante innovación respecto de las acciones públicas de nulidad al considerarlas como derechos políticos, y por ende, solo predicables de los ciudadanos, lo que supone necesariamente la exclusión de otras categorías de personas, como los extranjeros, los menores de edad y las personas jurídicas, de la titularidad de este tipo de acciones.

En el caso presente, tal observación supone que se incurrió en una nulidad procesal, de tipo constitucional, al haberle dado curso a una demanda instaurada por personas carentes de titularidad, o lo que es lo mismo, de personería para concurrir a este proceso con el carácter de parte demandante. Por esta razón, con fundamento en lo previsto por el numeral 6o. del artículo 40 de la Carta, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 140, numerales 1o. y 2o. y el inciso final del artículo 144, ambos del C.P.C., la Sala Unitaria habrá de decretar la nulidad de todo lo actuado puesto que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo carece de jurisdicción y de competencia funcional para la tramitación de acciones de nulidad incoadas por personas jurídicas, al no poseer éstas el derecho de acción correspondiente.

Como ampliación y refuerzo de lo antes dicho, se transcribe a continuación lo que esta misma Sala Unitaria expresó ante situación similar en auto de 9 de diciembre de 1991, actor Ferretería Surtiniples Ltda.:

"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 pasar la inadmisión."

"Se trata de que la citada norma Constitucional, de una parte, restringió la titularidad de las acciones públicadas 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 el 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 exclusivamente para la defensa de la Constitución y de la Ley y porque son la concreción 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 de esta Sala Unitaria,

RESUELVE :

Decrétase la nulidad de todo lo actuado a partir del auto admisorio de la demanda inclusive y en su lugar, inadmítese la misma.

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

Guillermo Chahin Lizcano, Consejero.

Jorge A. Torrado, Secretario.

INVERSION DE CAPITAL-Límites/ SUSPENSION PROVISIONAL

Se observa que en el literal b) del artículo 2.2.1.2.1. del Estatuto Tributario se establece un límite para las inversiones equivalente al 100 de la suma del capital y reservas patrimoniales del inversionista, pero excluyendo de dicha suma el monto de los activos fijos sin valorización; pero por su parte la Circular No. 019 de 1991de la Superintendencia Bancaria señala que además de deducirse sin valorizaciones, dichos activos, deben estimarse para el efecto "brutos, esto es, sin depreciaciones" con lo cual está indicando un requisito adicional no detallado en la norma legal, la cual no especificó si deberían ser brutos o no, por lo cual hay manifiesta infracción por parte de la circular demandada, verificada por la simple confrontación de los textos normativos.
DECRETASE LA SUSPENSION PROVISIONAL, del punto 2.3.2 de la Circular Externa No. 019 de 11 de marzo de 1991 del Superintendente Bancario.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C. venticuatro de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4099. Actor: Carlos Eduardo Bermúdez Muñoz. Autoridades Nacionales.

Decide la Sala respecto de la admisión de la demanda y la solicitud de suspensión provisional presentada por Carlos Eduardo Bermúdez Muñoz en

ejercicio de la acción de nulidad contra la circular No. 019 de 11 de marzo de 1991, punto 2.3.2 proferida 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, indicando que la norma acusada infringe manifiestamente el literal b) del artículo 2.2.1.2.1. del Estatuto Financiero (anterior artículo 1o, literal b) de la ley 45 de 1990) dado que: "... mientras el literal b) del artículo 2.2.1.2.1. dispone que de la suma de capital y reservas patrimoniales de la entidad deben excluirse o restarse "LOS ACTIVOS FIJOS SIN VALORIZACIONES", la circular señala que, además de deducirse sin valorizaciones, los activos fijos "DEBEN DEDUCIRSE BRUTOS, ESTO ES, SIN DEPRECIACIONES". (fl. 33).

CONSIDERACIONES :

El punto 2.3.2 de la Circular 019 de 1991 acusado, es del siguiente tenor:

"2.3.2. Rubros que se excluyen de la base. De conformidad con la norma tantas veces citada, los activos fijos sin valorizaciones deben deducirse brutos, esto es, sin depreciaciones, de la sumatoria del capital y reservas patrimoniales de la respectiva entidad". (fl. 3 vto.).

El artículo 152 del C.C.A. exige para la prosperidad de la medida cautelar solicitada, el cumplimiento de dos requisitos, sustentación expresa y manifiesta infracción de la norma superior.

En cuanto al primer requisito, éste se ha cumplido por el accionante, al sustentar la solicitud en acápite separado de la demanda (fl. 33).

Respecto del segundo se observa:

El artículo 2.2.1.2.1. literal b) del Estatuto Financiero (E.F.), antiguo art. 1o. literal b) Ley 45 de 1990, incorporado al E.F., dispone:

"Artículo 2.2.1.2.1. INVERSION EN SOCIEDADES DE SERVICIOS FINANCIEROS Y COMISIONISTAS DE BOLSA. Los bancos, las corporaciones financieras y las compañías de financiamiento comercial podrán participar en el capital de sociedades fiduciarias, de arrendamiento financieros leasing, comisionistas de bolsa, almacenes generales de depósito y sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías, siempre que se observen los siguientes requisitos.

"b. La totalidad de las inversiones en sociedades filiales y demás inversiones de capital autorizadas, diferentes de aquellas que efectúen los establecimientos en cumplimiento de disposiciones legales, no podrá exceder en todo caso del cien por ciento (100%) de la suma de capital y reservas patrimoniales del respectivo banco, corporación o compañía de financiamiento comercial, excluidos los activos fijos sin valorizaciones."

Se observa que en este literal se establece un límite para las inversiones equivalente al 100% de la suma del capital y reservas patrimoniales del inversionista, pero excluyendo de dicha suma el monto de los activos fijos sin valorizaciones.

Por su parte, la norma acusada, señala que además de deducirse sin valorizaciones, dichos activos, deben estimarse para el efecto, "brutos, esto es, sin depreciaciones", con lo cual está indicando un requisito adicional no detallado en la norma legal, la cual no especificó si deberían ser brutos o no.

Por ello, estima la Sala que efectivamente, como afirma el solicitante, hay manifiesta infracción por parte de la circular demandada en el punto 2.3.3. a la disposición legal del Estatuto Financiero, verificable dicha infracción, por la simple confrontación de los textos normativos.

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

RESUELVE :

1o.- Admítese 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 el acto acusado.

2o.- Decrétase la suspensión provisional del punto 2.3.2. de la Circular Externa No. 019 de 11 de marzo de 1991 del Superintendente Bancario.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que este auto se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

PASIVO/ PRUEBAS/ COMPARACION DE PATRIMONIOS

El artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 consagraba tres requisitos básicos para que fuera aceptable el reconocimiento de las deudas que afectan el patrimonio: la indicación de su monto y la identificación del respectivo acreedor: los otros dos requisitos hacían referencia a documentos distintos a la propia declaración que obviamente tienen el carácter de "pruebas": la copia del comprobante de consignación de la retención en la fuente y los documentos de cancelación de la deuda, durante el período de revisión oficiosa. Mientras la ley pide demostrar causas justificativas del aumento patrimonial o demostrar la existencia del pasivo mal relacionado, el requerimiento exigió comprobarlos plenamente. Aunque parezca sutil la diferencia, en el fondo encierra un criterio de valorización de la prueba que resulta más exigente para el funcionario que para la ley.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., veinticuatro (24) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zarate.*

Referencia: Expediente No. 2433. Actor: Inversiones Andinas Ltda. Impuesto (Renta). FALLO.

La Sociedad INVERSIONES ANDINAS LTDA. y el socio de ésta, KLAUS GERHARD SIEBELS OLDACH, actores en sendos procesos acumulados, apelan de la sentencia de primer grado proferida el 2 de julio de 1988 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro de los juicios promovidos contra los actos

que determinaron el Impuesto sobre la Renta por el ejercicio fiscal de 1979, sentencia que fué parcialmente favorable a las súplicas de la sociedad e inhibitoria y parcialmente favorable al socio.

Los actos acusados proferidos por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá fueron por parte de la sociedad la liquidación de revisión 101216 de junio 28 de 1982 y la Resolución A 56 P de julio 11 de 1983 y por parte del socio, la liquidación No. 502441 de agosto 13 de 1982 y la Resolución A 1709 P de agosto 23 de 1984.

Surtido el trámite de instancia y presentado a Sala el proyecto de fallo por la Consejera Dra. Consuelo Sarria Olcos no fué aprobado, por lo cual pasó al siguiente en turno que presenta éste.

ANTECEDENTES

La renta gravable de la sociedad se determinó por el sistema especial de comparación de patrimonios, a causa del rechazo de partidas, en cuantía acumulada de $ 1.501.412 del pasivo solicitado, que, según se dijo, carecerían de requisitos formales y prueba, decisión confirmada en la vía gubernativa (cfr., liquidación No. 101216/82 y Resolución A 56 P /83).

Y la renta gravable del socio, junto con el patrimonio gravable, se determinó por métodos ordinarios, pero incrementados ambos ítems en razón de las variaciones de que había sido objeto la liquidación privada de la sociedad, acto igualmente mantenido en la providencia que desató el recurso gubernativo (Cfr. liquidación No. 502441 de 1982 y Resolución No. 1709 de 1984).

LAS DEMANDAS :

Referente a la sociedad, se citaron como violadas por los motivos que a continuación se resumen, las siguientes normas:

Los artículos 43 de la Ley 52 de 1977 y 124 del Decreto 2053 de 1974, porque, a pesar de haberse cumplido, con la contestación del requerimiento especial, los requisitos formales omitidos, la Administración ignoró la enmienda.

El artículo 74 ib., pues tal disposición sólo autoriza ajustes del patrimonio líquido por valorizaciones y desvalorizaciones, no cuando se desconozcan deudas por falta de requisitos. Además, porque el artículo 116 del Decreto 187 de 1975 que, "al parecer" permite el ajuste por pasivos no demostrados, resultaría contraria a la presunción de veracidad del artículo 33 de la Ley 52 de 1977, toda vez que el liquidador carecería de facultad para exigir una "comprobación especial", alterando las normas sobre pruebas que son de orden público.

Los artículos 252 del Código de Procedimiento Civil, 68 del Código de Comercio, 40 del Decreto 2821 de 1974 y 98 de la Ley 9a. de 1983, por haberse

desestimado el mérito probatorio de las copias autenticadas y debidamente certificadas por contador público, de los comprobantes internos y externos, "que generaron los pasivos declarados", no habiendo desvirtuado la Administración la eficacia de la contabilidad y sus asientos.

Los artículos 33 de la Ley 52 de 1977 y 22 del Decreto 825 de 1978, por lo mismo anotado en relación con la exigencia de prueba "especial".

El artículo 14 del Decreto 3803 de 1982, ya que las partidas integrantes del crédito inadmitido habían sido declaradas por los respectivos acreedores, hecho que se pidió verificar a la Administración, desde la respuesta al requerimiento, sin que aquélla lo hiciera.

Y respecto del socio, aparte de las anteriormente señaladas :

El art. 42 de la Ley 52 de 1977, en cuanto el requerimiento librado a éste no refería punto distinto de la diferencia patrimonial que también se proyectaba como renta gravable en su caso. Sin embargo de lo cual, la liquidación privada se modificó por motivos diferentes,

Este punto está vinculado al de comparación patrimonial, en el que la renta gravable es la diferencia de patrimonios sin restar la renta de trabajo cedida.

El art. 9o. del "Decreto 2053 de 1977" (sic), debido a que no se respetó la cesión de rentas de trabajo que, por $55.000, había hecho el contribuyente a su cónyuge, fuera de que este aspecto tampoco había sido objeto del requerimiento.

La liquidación oficial en cuestión estaría viciada de nulidad, además de conformidad con el art. 57, numeral 2o., de la Ley 52 de 1977, porque si bien se envío el requerimiento contemplado en el art. 74 del Decreto 2053 de 1974, se omitió el previsto en el art. 42 de la citada Ley 52.

LA SENTENCIA APELADA :

Advertida la ausencia de los antecedentes administrativos de la sociedad, por renuencia de la Administración para remitirlos, el fallo se pronuncia con apoyo en los documentos presentados con la demanda, en síntesis, así:

La fracción discutida del pasivo, como lo expresaron los actos impugnados, no reunía, en la declaración de renta, ninguno de los requisitos del artículo 124 del Decreto 2053 de 1974, omisión que forzó la expedición del requerimiento especial.

Los requisitos y pruebas susceptibles de suplirse con la contestación de los requerimientos administrativos, son aquellos cuya observancia, conforme al art. 34 de la Ley 52 de 1977, no está restringida por la ley a la declaración o su corrección, de modo que el art. 43 ib., que se dice violado, guarda perfecta armonía con aquél, no estimándose probado el cargo.

La diferencia patrimonial que se establezca en los términos del artículo 74 del Decreto 2053 de 1974, contrario a lo afirmado en la demanda, bien puede ser consecuencia de la falta de comprobación de pasivos; no es cierto, de otro lado, que el art. 116 del Decreto 187 de 1975, entendido en consonancia con el que se acaba de citar, contradiga la presunción de veracidad de la declaración, ya que tal presunción existe mientras la Administración, según el mandato del art. 30 de la Ley 52 de 1977, no requiera la comprobación de los datos declarados.

De la prueba documental aportada en la instancia, no es pertinente la que consiste en un certificado del contador de la Compañia S.K.N. del Tolima, Ltda., según el cual, en los libros y declaración de renta de ésta figuraría un crédito contra la demandante por la suma de $ 2.152.103.79, toda vez que el discutido es por $ 1.501.412, conformado por una partida de "acreedores varios " $ 1.280.161, y otra de "deudas con socios y accionistas", $ 221.251, que nada tienen que ver con la certificada.

Tampoco es prueba satisfactoria el certificado del revisor fiscal de Aeroandes, S.A., que testimonia sobre otro crédito por $ 110.151 a cargo de la actora, por no estar acreditada la calidad de la personería que certifica.

Se admite, en cambio, la declaración de renta del acreedor Klaus Siebels Oldach, presentada oportunamente, en la que aparece una suma de $ 1.164.119 a cargo de la demandante, que es forzoso reconocer, con fundamento en el artículo 14 del Decreto 3803 de 1982, invocado en la demanda.

En lo concerniente a las pretenciones del socio, el *a quo* se declara inhibido para un pronunciamiento de mérito, referente a los cargos de violación de los artículos 42 y 57, numeral 2o., de la Ley 52 de 1977, y 9o. del decreto 2053 de 1974, por no haberse ventilado aquéllos en la vía gubernativa y, en consecuencia, no haberse agotado ésta en relación con los mismos.

Accede, sí a las reformas derivadas del reconocimiento a la sociedad, de una parte del pasivo discutido.

LA APELACION

De los argumentos esgrimidos por la sociedad en la demanda, se repiten los que dicen relación con la presunción de veracidad establecida en los artículos 33 de la Ley 52 de 1977 y 22 del Decreto 825 de 1978, informándose lo dicho en la sentencia, en el sentido de que el solo requerimiento de la prueba, por la Administración, tuviera el mérito de invertir la carga de aquélla, caso en el cual, el art. 43 de la Ley 52 de 1977, que permite cumplir requisitos formales omitidos con la respuesta al requerimiento especial, sería "letra muerta", no existiendo, por lo demás, disposición legal alguna que impusiera la "comprobación especial " de las deudas.

Sobre el particular, se citan y transcriben apartes de las sentencias de la Sala, de 9 de diciembre de 1986 y 3 de abril de 1987.

Por otra parte, se dice "inexplicable" la desestimación de la constancia del contador de la presunta acreedora S.K.N. del Tolima Ltda., a pesar de estar acompañado por la correspondiente declaración de renta, como no fuera por la diferencia de cuantías entre el monto del pasivo en discusión y el de la constancia en cuestión, que, sin embargo, habría quedado suficientemente explicada con la relación discriminada y certificados que se trajeron cuando se respondió el requerimiento especial.

Y, asimismo, no ser exacto que el art. 74 del Decreto 2053 de 1974 autorice el ajuste de patrimonios líquidos, por pasivos desechados, porque ello equivaldría a convertir en renta tales pasivos, estableciéndose, así, una "presunción de renta" ilegal, a menos que la Administración hubiera probado la inexistencia de los mismos, lo que no hizo.

Sobre el pronunciamiento inhibitorio relativo a los cargos del socio actor, se arguye que, si bien tal decisión pudo tener respaldo en la jurisprudencia imperante bajo la vigencia de la Ley 167 de 1941, no lo tiene ya en la normatividad del nuevo código, pues, desaparecido el juicio especial sobre impuestos, en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho cabe código, pues, desaparecido el juicio especial sobre impuestos, en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho cabe examinar todas las normas que se digan quebrantadas, ya que, a más de pretenderse la protección de los derechos del demandante, se estructura un proceso de legalidad, respecto del cual, la figura del agotamiento de la vía gubernativa se relaciona con la interposición de los recursos y no con los hechos o motivos alegados.

Aparte de que el artículo 137 de dicho nuevo estatuto, no limita los hechos y omisiones fundamentados en la acción, por no ser ésta "simplemente revisora", según el concepto de distinguidos tratadistas.

Finalmente, se denuncia la supuesta incongruencia del fallo, frente a las pretensiones del actor, pues, siendo la liquidación de impuestos "un acto integral que no se puede anular por partes", la decisión debe decretar la nulidad total, o negarla, "porque un acto no puede ser ilegal por partes".

Así, la nulidad parcial decretada, habría dado "vigencia retroactiva al acto ilegal", dentro de una especie de "revisión de la liquidación ", que extralimitaría facultades e implicaría decidir "por fuera de la ley y de las peticiones de la demanda...".

LOS ALEGATOS

correspondiera" a los renglones 31 y 32 'Acreedores Varios' de la declaración privada de la sociedad que se determina así: renglón 31, 'Deudas con socios y

accionistas', $1.286.161, renglón 32, 'Otros', $ 221.251...", encuentra acertada la desestimación, en la sentencia, del certificado de S.K.N. del Tolima Ltda., por no ser ésta socia de la demandante y exceder, la cuantía de lo certificado, el pasivo con socios rechazado.

Censura, en cambio, el reconocimiento del crédito por $ 1.164.119, pues no obstante aparecer el mismo como tal en la declaración de renta del acreedor, nada se informa en ésta sobre los "rendimientos" que debió generar la obligación, omisión que se traduciría en la insuficiencia de tal declaración, como prueba del pasivo, a términos del artículo 14 del Decreto 3803 de 1982, citado por el *a quo*.

En cuanto a la constancia de Aeroandes S.A., estima que fuera de la advertida ausencia de prueba sobre la calidad con que obraba el certificante, el medio en cuestión era deficiente por falta de precisión sobre los libros y comprobantes que soportaban contablemente la respectiva fracción del pasivo, según las exigencias del artículo 98 de la Ley 9a. de 1983 y de acuerdo con lo definido por la Sala en sentencia del 11 de diciembre de 1989, dictada en el proceso 1506.

Por lo que respecta al pronunciamiento inhibitorio en el proceso acumulado del socio, manifiesta compartir íntegramente las apreciaciones y conclusiones del fallo impugnado por no haberse planteado, en la vía gubernativa, inconformidad distinta a la relativa a las modificaciones de la liquidación privada de la sociedad.

La demandante no alegó de conclusión.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

En consideración a que no fué posible allegar el expediente de los antecedentes administrativos en la primera instancia, a pesar de los constantes esfuerzos y diligencias del Tribunal, previo decreto de pruebas en la segunda instancia, fué traída por la sociedad demandante la copia de su declaración por 1979 con sus anexos y otros documentos relativos al juicio (fls. 254-304).

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

Acerca de las pretensiones de la sociedad, la señora Fiscal Sexta de esta Corporación, encuentra procedente el reconocimiento de las fracciones del pasivo constituído en favor de las sociedades S.K.N. del Tolima, Ltda. y Aeroandes S.A.; en el primer caso porque, en su entender, habiéndose aclarado, desde la contestación del requerimiento especial, cómo estaba conformado el crédito y respaldado éste con la certificación contable de la acreedora, satisfacía las condiciones de admisibilidad fiscal. Y, en el segundo, porque la objeción relacionada con la calidad de quien había dado fé del manejo contable de la acreencia, habría quedado desvirtuada con la certificación acompañada al escrito de apelación en la segunda instancia.

Advierte, sin embargo, que desaparecidos los fundamentos de la comparación patrimonial, la liquidación que se practicara por el sistema ordinario de depuración de la renta, tendría que dar cabida a los rechazos y modificaciones propuestos también en el requerimiento especial, aspecto por el que esta nueva liquidación resultaría más gravosa para el apelante, debiendo, en conclusión, mantenerse la liquidación practicada por el *a quo*.

En lo que hace a la parte inhibitoria de la sentencia, relativa al socio, admite que la limitación sobre los hechos demandables y las pruebas que era viable aportar, encontrándose en vigencia el artículo 278 de la Ley 167 de 1941, "perdió vigencia y a la luz de la nueva acción de restablecimiento del derecho consagrada en el Decreto 01 de 1984, los accionantes pueden alegar puntos nuevos, no discutidos ante la Administración, pues el agotamiento de la vía gubernativa ocurre con la debida interposición de los recursos de la ley contra el acto...".

Pero que, cuestionada por la Sala dicho agotamiento, frente al nuevo código, subsisten los postulados de la sentencia de 20 de junio de 1986, con ponencia del señor Consejero Enrique Low Murtra, en el sentido de que, "los hechos que se presentan en la vía gubernativa imponen el marco de la demanda ante la jurisdicción, no siendo posible aceptar nuevos hechos aunque sí mejorar argumentos de derecho...", por lo cual, "no sería procedente un fallo de fondo sobre los nuevos puntos...", aunque sí deberían dejarse a salvo las repercusiones de una decisión favorable a la sociedad.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1- *Sobre las pretensiones de la sociedad*

a) El pasivo rechazado.

Como lo afirma el señor apoderado con relación al sistema consagrado en la Ley 52 de 1977, la jurisprudencia de esta Sección ha aceptado que con la respuesta al requerimiento especial previsto en el art. 42, es posible que el contribuyente pueda..." presentar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley ...", tal como quedó autorizado en el artículo 17 del Decreto 3803 de 1982 que sustituyó al 43 de la Ley 52/77 en lo relacionado con la regulación de las respuestas a los requerimientos especiales.

de apelación en el proceso de discusión establecido en la Ley 52 de 1977, se fincó en el sistema del requerimiento especial y su respuesta, por considerar que precisamente en tal oportunidad podían debatirse y resolverse en gran medida las divergencias entre la Administración y el contribuyente.

El sistema de pregunta y respuesta y la validez o credibilidad de esta última, salvo exigencia de prueba por parte de la ley, quedó claramente desarrollado en los artículos 21 y 22 del Decreto reglamentario 825 de 1978 según los cuales cuando

las disposiciones legales lo exijan, los requisitos y pruebas deberán cumplirse junto con la declaración o sus adiciones, pero a falta de tal exigencia podrán allegarse con la respuesta a los requerimientos de que tratan los artículos 30 y 42 de la Ley 52 de 1977. Por otra parte, se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las adiciones o en *las respuestas* a requerimientos administrativos siempre y cuando que sobre tales hechos, las disposiciones legales no exijan una comprobación especial.

Lo anteriormente expuesto sirve de marco conceptual general para analizar la controversia relacionada con el rechazo de pasivos y su repercusión en la determinación de la renta por comparación patrimonial, que ha sido tema central en este proceso.

Al efecto, comienza la Sala por recordar que el art. 124 del Decreto 2053 de 1974 consagraba tres requisitos básicos para que fuera aceptable el reconocimiento de las deudas que afectan el patrimonio, a saber: la indicación de su monto y la identificación del respectivo acreedor en informe que debe dar "en su declaración de renta ", a la cual debe también acompañar copia de los recibos de retención en la fuente, cuando ésta se cause y a "conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término de revisión oficiosa".

La indicación del nombre e identificación del acreedor y monto de la deuda constituía solamente un deber "de informar" en la declaración de renta que podía suplirse con la respuesta al requerimiento, con el mismo valor que aquélla, puesto que se trataba de un requisito de carácter informativo.

Los otros dos requisitos mencionados por el art. 124 hacían referencia a documentos distintos a la propia declaración y que obviamente tienen el carácter de "pruebas" : la copia del comprobante de consignación de la retención en la fuente y los documentos de cancelación de la deuda, durante el período de revisión oficiosa. Estos últimos podía pedirlos la Administración en ejercicio de las facultades de fiscalización e investigación otorgadas por el art. 30 de la Ley 52/77.

Con posterioridad a la época en que se produjo el acto de determinación del impuesto en este proceso, el legislador de emergencia económica impuso algunas obligaciones para las entidades crediticias y otras cuyo incumplimiento causaba el desconocimiento de los pasivos y deducciones correspondientes, a menos que se probara que las cantidades respectivas y sus rendimientos fueron oportunamente declarados por el beneficiario. Pero esta no es norma que rija en este proceso, porque al 30 de diciembre de 1982, cuando se expidió el Decreto 3803 (arts. 14 y concordantes) ya estaba presentado el recurso contra la liquidación y en turno para producir fallo, como efectivamente se hizo al siguiente mes de julio de 1983 (Resolución A-56 P). Por ello se prescinde de su análisis, no sin anotar que allí se estableció una restricción a los medios de prueba de pasivos solicitados por contribuyentes que no están obligados a llevar libros de contabilidad (documentos de fecha cierta), conservando para los obligados la posibilidad de probarlos con aquellos debidamente llevados y respaldados "por documentos idóneos".

b) La comparación patrimonial.

En cambio, en la actuación impugnada influyó sí el artículo 116 del Decreto Reglamentario 187 de 1975 que dispone:

"No habrá lugar a determinar la renta por el sistema de comparación de patrimonios cuando el pasivo solicitado en la declaración de renta y patrimonio no reuna los requisitos exigidos por el artículo 124 del Decreto 2053 de 1974, siempre que el contribuyente demuestre la existencia del mismo".

El demandante considera ilegal esta norma de carácter reglamentario por exceder las previsiones del art. 74 del Decreto 2053 de 1974 que al consagrar el sistema especial de comparación de patrimonios autoriza los ajustes por valorización y desvalorización, pero no por pasivos rechazados. La Sala no puede entrar a examinar este argumento esgrimido como fundamento para anular una actuación de la administración que aplicó una norma vigente puesto que no ha sido retirada del ordenamiento jurídico por esta jurisdicción, ni suspendidos sus efectos y, en consecuencia, la Administración no podía dejar de aplicarla.

Además, el invocado art. 74 del Decreto 2053 /74, se refiere "a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior "y el concepto de patrimonio líquido surge de los arts. 106 y 124 del mismo estatuto, según los cuales el patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del período gravable 'el monto de las deudas a cargo del mismo vigentes en esa fecha' y ya se mencionó que, el 124 determina tres requisitos (uno informativo y dos probatorios) "para que proceda el reconocimiento de las deudas". De manera que, en principio, sí hay una relación entre el incumplimiento de los requisitos del art. 124 que repercute en la determinación del "patrimonio líquido" que es el que según el art. 74 se toma para hacer la comparación con el del ejercicio anterior para medir el crecimiento del patrimonio del contribuyente en un año.

El tema no es fácil y por estar la norma vigente, la Administración podía utilizarla para respaldar su actuación.

Pero, el aspecto que falta por examinar es, si aún dentro de los parámetros contemplados por el art. 116 del D.R. 187/75, la sociedad demandante demostró la existencia del pasivo que fué inicialmente declarado sin los requisitos exigidos por el art. 124 del Decreto 2053 de 1974.

El requerimiento especial que precedió a la liquidación planteó la comparación de patrimonios previo rechazo del pasivo en cuantía de $ 1.501.412 por "no cumplir con los requisitos del art. 124 del Decreto 2053/74, "indicando más adelante que "en caso de comprobar plenamente el punto de la diferencia patrimonial, su renta se determinará, por el sistema ordinario así ..." (planteó algunos rechazos de deducciones y modificación de participaciones sociales).

La primera objeción que procede a la actuación del funcionario liquidador es la de apartarse de los términos de la ley, pues mientras ésta pide demostrar causas justificativas del aumento patrimonial o demostrar la existencia del pasivo mal relacionado, el requerimiento exigió comprobarlos plenamente. Aunque parezca sutil la diferencia, en el fondo encierra un criterio de valoración de la prueba que resulta más exigente para el funcionario que para la ley, lo que se aparta de las previsiones del art. 32 de la Ley 52 de 1977 que supedita en primer lugar la idoneidad de los medios de prueba a las exigencias que para establecer determinado hecho preceptúan las leyes tributarias, es decir las especiales en esta materia y en forma supletiva, las generales que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, las reglas de la sana crítica.

Con la respuesta al requerimiento (fl. 207) en mayo 10 de 1982, la sociedad identificó con su respectivo NIT a los acreedores las sociedades Aeroandes S.A. y S.K.N. del Tolima Ltda. y al socio Klaus Siebels y "para demostrar la existencia del pasivo anterior adjunto certificados "del Revisor Fiscal de la primera y de contador público independiente respecto a la segunda sociedad mencionada (fls. 42 y 43). Para la Administración no fueron satisfactorios estos certificados, como tampoco fueron los comprobantes internos y externos que presentó en la etapa de la reclamación por falta de autenticidad (Resolución A-56-P de 1983). El Tribunal aceptó el pasivo con el señor Klaus Siebels y la Fiscal Sexta Dra. Olga Lucía Zuluaga, propone la aceptación de las deudas a favor de las dos sociedades mencionadas, con las siguientes consideraciones que comparte la Sala:

"El pasivo solicitado con la compañia S.K.N. del Tolima, no fué aceptado por diferencias numéricas entre el valor certificado por Contador Público y el solicitado por la sociedad. Sinembargo, la sociedad desde la respuesta al requerimiento especial, aclaró la forma como estaba conformado el pasivo total de $ 2.152.104 valor dentro del cual se encontraban incluídas utilidades del año de 1979, abonadas en marzo de 1980, tomando solamente como pasivo a 31 de diciembre de 1979 un valor de $1.173.194. Demostrado este valor desde la respuesta al requerimiento y respaldado por la certificación contable de la acreedora, la Fiscalía considera que debe aceptarse en esta oportunidad.

En cuanto a la objeción que efectuó el Tribunal a la certificación de la acreedora "Empresa de Aviación de los Andes" sobre la calidad de Revisor Fiscal de quien la suscribió, obra a folios 209 del cdno. ppal. certificación de la Cámara de Comercio de Bogotá sobre la calidad de Revisor Fiscal de la misma del señor Alvaro Díaz Peña. Reconocida la procedencia de la prueba en la segunda instancia, en auto de julio 14 de 1989, y por cuanto la certificación aportada es plena prueba de la calidad de Revisor Fiscal de quien la suscribió, debe igualmente aceptarse el pasivo solicitado con AEROANDES.

..."

Puede agregarse que el criterio expresado en la Resolución A-56-P por la Administración para no aceptar los comprobantes complementarios de las copias

de asientos y certificados de contadores públicos está contradicha por la jurisprudencia de esta Sección en cuanto considera la contabilidad como un todo, sin que sea dable aplicarle a los comprobantes las normas sobre autenticidad y fecha cierta de los documentos privados cuando éstos se consideran en forma individual o aislada.

Se concluye de lo hasta aquí expuesto que por aceptación de los pasivos inicialmente rechazados, el patrimonio resultante está justificado y desaparece el motivo para conservar el sistema de comparación de patrimonios para determinar la renta gravable.

c) La renta por el sistema ordinario.

Considera el concepto de la Fiscalía que al desaparecer la comparación de patrimonios y entrar a determinar la renta por depuración de los ingresos, resulta un guarismo superior al gravado inicialmente en razón de los rechazos de deducciones que se planteó en el requerimiento, razón por la cual no se podría hacer más gravosa la situación de la contribuyente, por lo cual debe sostenerse la liquidación que practicó el Tribunal.

La Sala no comparte el criterio de su colaboradora Fiscal, por lo siguiente: en la respuesta al requerimiento la sociedad, sobre la objeción a los gastos, dijo "enviar fotocopia de los comprobantes internos y externos" y en la liquidación oficial practicada después no se repitió la advertencia hecha en el requerimiento sobre los gastos, lo que significa para la Sala que la Administración desde esa época los consideró satisfactorios. Además sucede que el expediente de antecedentes administrativos ha llegado a la jurisdicción incompleto por culpa de la Administración y si ella misma no mantuvo la objeción en el momento de liquidar, menos aún podría hacerlo ahora el Consejo sin tener a la vista los que objetó pero luego aceptó la Administración.

En consecuencia, se determinará la renta con base en la declarada salvo lo relacionado con las participaciones recibidas de otras compañías según el memorando de explicaciones :

RENTA	**BASE**	**IMPUESTO**
de SKN del Tolima Ltda...	$ 972.029	
de Trilladora de Café del Huila Ltda...	517.755	
Total renglón 85...	$ 1.489.785	
(84) dividendos...	20.216	
(81) interés Upac...	2.037	
	$ 1.512.038	
(117) deducciones solicitadas	305.049	
Total renta gravable al 20%	1.206.989	241.398

Descuentos 18% sobre dividendos		3.638
Total a cargo	$	237.760
Pagos aceptados en el fallo de primera instancia	$	9.567
Saldo a pagar	$	228.193
Renta a distribuir: la gravable	$	1.206.989
Impuesto $237.760 reserva legal $140.469	$	378.229
	$	828.760

DISTRIBUCION A SOCIOS:

	%	RENTA GRAVABLE	SUPERAVIT*
SIEBELS OLDACH KLAUS NIT 50.001.396	70	580.132	1.857.537
GERDES DE SIEBELS CORNELIA NIT. 50.325.71	10	82.876	265.362
SIEBELS GERDES MARCUS HERHARD NIT50.436.532	10	82.876	265.362
SIEBELS GERDES GABRIELE NIT.50.436.531	10	82.876	265.362

(*Superavit el que determinó el Tribunal)

2) *Sobre las pretensiones del socio Klaus Gerhard Siebels Oldach.*

Prospera la apelación en cuanto al tema del ajuste de la participación en la sociedad Inversiones Andinas Ltda. a la renta distribuída en esta misma providencia por haberlo así solicitado el demandante.

Al acceder a esta modificación queda también resuelto el planteamiento que formuló en la demanda sobre violación del art. 42 de la Ley 52 de 1977 por falta de requerimiento sobre este tema, que pudo considerarse como un argumento nuevo y que por lo demás era claramente contravidente, porque el respaldo del requerimiento especial de abril 30 de 1982 constaba la advertencia según el reparto esta misma providencia... $ 580.132

Renta de trabajo denunciada... $ 328.000

$ 908.132

Deducciones aceptadas por la Administración	$- 9.591
Exenciones aceptadas por la Administración	$- 45.500
Renta gravable	$ 853.041
Patrimonio gravable según fallo del Tribunal	$4.563.426

La liquidación del Impuesto sobre la Renta por el año gravable de 1979, del socio Klaus Gerhard Siebels Oldach Nit. 50.001.396 quedará así:

CONCEPTOS	BASES	IMPUESTO
Renta gravable	$ 853.041	
		340.660
-descuentos tributarios		-25.740
Impuesto sobre la Renta...		314.920
Patrimonio gravable	$ 4.563.426	68.439
		383.359
Menos descuento por renuncia adición...		565
Total a cargo		382.794
PAGOS: aceptados por el Tribunal en pág. 18 sentencia de primera instancia...		55.508
Saldo a pagar		327.286

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:

1.- Revócase parcialmente la sentencia apelada que dictó en los juicios acumulados 3116 y 4114 el 2 de julio de 1988 el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, contra las liquidaciones del impuesto sobre la Renta por el año de 1979 a cargo de la sociedad INVERSIONES ANDINAS LTDA. NIT. 60.042.009 y su socio KLAUS GERHARD SIEBELS OLDACH NIT. 50.325.717.

2.- Modifícase la liquidación del Impuesto sobre la Renta y la distribución de participaciones por el ejercicio fiscal de 1979 de la sociedad INVERSIONES ANDINAS LTDA. en la forma indicada en esta providencia, con total a cargo de DOSCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL SETECIENTOS SESENTA PESOS ($ 237.760).

3.- Modifícase la liquidación del Impuesto sobre la Renta y complementarios por el año 1979 a cargo del señor KLAUS GERHARD SIEBELS OLDACH según la liquidación practicada en la parte motiva de esta providencia, con un total a cargo de TRESCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL SETECIENTOS NOVENTA Y CUATRO PESOS ($ 382.794).

4.- Confírmase la inhibición para pronunciarse sobre el punto no discutido de la liquidación del socio KLAUS GERHARD SIEBELS OLDACH.

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

Se deja constancia que la anterior providencia fué discutida y aprobada en Sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Héctor Julio Becerra Becerra, Salva y aclara el voto,* Conjuez; *Inversiones Andinas.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

PASIVO-Requisitos/ **CONTRIBUYENTE**-Deberes Formales/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA/** (Salvamento de voto)

El supuesto de hecho del que deriva la presunción de autenticidad y vigencia de las deudas, es el cumplimiento de los requisitos formales y de prueba o documentación prescritos por la ley, entendiendo por los primeros, los que atañen a la identificación del acreedor y expresión del importe del crédito, en la declaración de renta del respectivo ejercicio, y por los segundos, los referentes a la carga de "conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término de la revisión oficiosa (Decreto 2053 de 1974 artículos 106 y 124). Puesto que esta última no es una regla inútil, como que es el medio para que la Administración verifique la vigencia del crédito en el período investigado, se sigue que el requerimiento no viola la presunción del artículo 33 de la Ley 52 de 1977.

PRUEBA CONTABLE-Ineficacia/ **CERTIFICACION CONTABLE**-Requisitos/ **COMPARACION DE PATRIMONIOS** (Salvamento de voto)

Del exámen de los certificados de contador público y revisor fiscal y de las declaraciones de renta de los presuntos beneficiarios, se establece que ninguno de tales documentos era suficiente para probar el pasivo, puesto que se omitió en ellos la necesaria discriminación de los diversos libros y comprobantes en los que figurara cada una de las deudas, con precisa indicación de los respectivos números, fechas y cuantías, entre otros aspectos de detalle. Si la confrontación patrimonial entre activos "líquidos" en el entendimiento de ser éstos, los que resultan de restar del patrimonio bruto las deudas, obviamente las fiscalmente admisibles, no tiene ningún fundamento la afirmación de que los pasivos rechazados carezcan de pertinencia como factor de ajuste.

VIA GUBERNATIVA-Agotamiento/ **RECURSOS**-Requisitos/ **PUNTO NUEVO/ SENTENCIA INHIBITORIA** (Salvamento de voto)

Respecto a los presupuestos procesales del recurso, uno de los cuales desde luego, tiene necesaria incidencia en la decisión de fondo que se profiera, es la "expresión concreta de los motivos de inconformidad", los cuales no individualizados ni alegados, evidentemente, el recurso no puede ser admitido, ni menos resuelto en el fondo, configurándose el fenómeno del indebido agotamiento gubernativo, que impide ocurrir en demanda ante la jurisdicción. Y como dicho fenómeno no solo se predica en general de todos los motivos, sino de cada uno de éstos en particular, se debe concluir que ciertamente hay razón en lo que toca con el pronunciamiento inhibitorio referente a hechos nuevos alegados en la demanda, pero no debatidos en la vía gubernativa.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Salvamento de voto de la Doctora Consuelo Sarria Olcos.

Referencia: Radicación 2433. Actor: Inversiones Andinas Ltda.

Como explicación de mi voto disidente debo anotar las consideraciones del proyecto de fallo que presenté a consideración de la Sala y fue negado, ya que allí se precisan los argumentos según los cuales, a mi juicio se ha debido confirmar la sentencia apelada.

Dice así el citado proyecto:

"CONSIDERACIONES DE LA SALA:

"Sobre las pretensiones de la sociedad.

"Presunción de pasivo vigente.

"El supuesto de hecho del que deriva la presunción de autenticidad y vigencia de las deudas, es el cumplimiento de los requisitos formales y de prueba o documentación prescritos por la ley, entendiendo por los primeros, los que atañen a la identificación del acreedor y expresión del importe del crédito, en la declaración de renta del respectivo ejercicio, y por los segundos, los referentes a la carga de "conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término de la revisión oficiosa". (Decreto 2053 de 1974, 106, 124).

"Puesto que ésta última no es, ni mucho menos, una regla inútil, como que es el medio de que dispone la Administración en orden a la verificación de la vigencia del crédito en el período investigado, se sigue que el requerimiento para que se demuestre dicha vigencia, no viola la presunción del artículo 33 de la ley 52 de 1977, ya que el requisito de mantener a disposición de la Administración la

documentación relativa al crédito, como se puntualizó antes, es uno de los presupuestos de la presunción.

"Y no se diga que la carga en cuestión sólo se predica de deudas saldadas o pagadas, pues si el contribuyente, al ser requerido, respondiere que la deuda se halla vigente, debe probar tal afirmación.

"Tampoco se quebranta, ni se deja relegado a la condición de "letra muerta", el artículo 43 ib., como lo sostiene la demandante, pues, por lo visto, una cosa es cumplir los requisitos formales del pasivo y otra diferente, instrumentarlo, que, se repite, es exigencia expresa de la ley.

"b) *Prueba objetiva del pasivo en discusión.*

"Del examen de los certificados de contador público y revisor fiscal y de las declaraciones de renta de los presuntos beneficiarios, aducidas éstas por la actora, con fundamento en el artículo 14 del de decreto 3803 de 1982, se establece, como acertadamente lo afirma la Señora Abogada de la Administración, que ninguno de tales documentos era suficiente para lo que se pretendía probar.

"Los certificados, por haberse omitido en ellos la necesaria discriminación de los diversos libros y comprobantes en los que figurara cada una de las deudas, con precisa indicación de los respectivos números, fechas y cuantías, entre otros aspectos de detalle, que es tesis prohijada por la Sala.

"Las declaraciones, por no contener especificado, en los términos de la norma invocada en la demanda y el recurso, el importe de los "rendimientos" generados por los presuntos créditos, ni menos estar probada la circunstancia de no haberse causado aquéllos.

"Las denotadas deficiencias ameritarían, no solamente la reconfirmación del rechazo de las acreencias y supuestamente constituídas en favor de las sociedades S.K.N. del Tolima, Ltda. y Aeroandes, S.A. sino la revocación del fallo atacado, en cuanto accedió a reconocer otra de tales acreencias, con prueba similar.

"No menos relevante es el hecho de que, como lo destaca la Señora Fiscal Sexta, de haberse tenido por probado el pasivo y, de suyo, desvirtuada la diferencia patrimonial establecida oficialmente, habría procedido una depuración ordinaria de la renta, sujeta a las modificaciones proyectadas en el requerimiento especial, no discutidas en juicio.

"Mas, por el principio de la *"reformatio in pejus"*, dada la condición de apelante única de la actora, se debe mantener la sentencia recurrida en el punto.

"Dentro de otras consideraciones, si la confrontación patrimonial de que trata el artículo 74 del decreto 2053 de 1974, procede entre activos "líquidos", en el entendimiento de ser éstos, según el artículo 106 ib., los que resultan de restar del

patrimonio bruto las deudas, obviamente, las fiscalmente admisibles, no tiene ningún fundamento la afirmación de que los pasivos rechazados carezcan de pertinencia como factor de ajuste.

"En conclusión, el recurso no está llamado a prosperar en este aspecto.

"2. *Sobre las pretensiones del socio actor.*

"En el sistema de la ley 167 de 1941, no había disposición que limitara expresamente la presentación, en el juicio sobre impuestos, de hechos que no hubieran sido objeto de alegación o decisión previa gubernativa; pero la restricción probatoria impuesta por el artículo 278 ib., en punto a que solo se debían apreciar los medios de prueba aducidos entonces, o los destinados a complementar o mejorar éstas, derivó en la tesis de la inoponibilidad de tales hechos en juicio, por ser impracticable su prueba.

"Así las cosas, eliminada la restricción con la promulgación del decreto 01 de 1984, habría cesado el impedimento para un debate de "plena jurisdicción", donde el marco de la competencia objetiva del juez administrativo estuviera dado, exclusivamente, por los postulados de la demanda, tanto en lo concerniente a los motivos alegables, como indicación de los preceptos presuntamente violados y el concepto de la infracción, según los artículos 84 y 137 ib.

"Con todo, la sentencia apelada y el concepto fiscal, miran el problema, con ponderadas razones, no como asunto meramente probatorio del nuevo hecho, sino de agotamiento gubernativo respecto de éste, por no haberse ventilado ante la Administración, cuestión que es preciso dilucidar

"A términos del artículo 63 ib., en conexión con el 135 ib., se agota la vía gubernativa porque el acto carezca de recursos, no se interpongan los existentes, o se deciden los promovidos por acto expreso o presunto.

"Tratándose de impuestos de competencia del Director de Impuestos Nacionales, el recurso estuvo sujeto a los presupuestos procesales del artículo 54 de la ley 52 de 1977 y luego a los del artículo 28 del decreto 3803 de 1982, uno de los cuales que, desde luego, tiene necesaria incidencia en la decisión de fondo que se profiera, es la "expresión concreta de los motivos de inconformidad".

"Ahora bien, no individualizados ni alegados tales motivos, evidentemente, el recurso no puede ser admitido, ni menos resuelto en el fondo, configurándose el fenómeno del indebido agotamiento gubernativo, que impide ocurrir en demanda ante la jurisdicción.

"Y como dicho fenómeno no sólo se predica, en general, de todos los motivos, sino de cada uno de éstos en particular, se debe concluir que, ciertamente, asiste razón al *aquo* y a la Fiscalía en lo que toca con el pronunciamiento inhibitorio

referente a hechos nuevos alegados en la demanda, pero no debatidos en la vía gubernativa.

"Se debe, confirmar el fallo atacado, igualmente, en lo que dice relación con este punto de la controversia".

Consuelo Sarria Olcos.

Fecha: ut supra

DEMANDA-Requisitos/**PARTES**-Representación/**DEMANDA**-Interpretación

Si bien se ha admitido que la irregularidad consistente en la no designación de las partes y sus representantes, al no ser percibida al momento de la presentación de la demanda, no sirve de fundamento para un pronunciamiento, inhibitorio, siempre que de la facultad interpretativa de la demanda que radica en cabeza del Juzgador, se desprenda claramente la intención del demandante, esta eventualidad tiene operancia sólo cuando no sea advertida y aducida en el momento procesal oportuno por la parte interesada, de modo que si así lo hace, la excepción debe ser declarada por el Fallador, no siendo, por tanto procedente un fallo de fondo. En el *sub lite,* la irregularidad que hace inepta la demanda, fue aducida por la Dirección de Impuestos Nacionales al dar contestación a la demanda, momento oportuno para esa excepción.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., abril venticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3753. Actor: Sociedad Hotelera Gran hotel Limitada. Apelación de la sentencia del 10 de mayo de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Nulidad y restablecimiento del derecho. Imporrenta 1983. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la sociedad Hotelera Gran-hotel Ltda., Nit. 60.074.388, contra la sentencia del 10 de mayo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se inhibió para fallar

de fondo sobre la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la mencionada sociedad contra los actos administrativos que le fijaron el impuesto de renta por el período gravable de 1983.

A. ANTECEDENTES

1.- *La liquidación oficial.* La Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, profirió la liquidación de revisión No. 757 del 1 de agosto de 1986, rechazando partidas por salarios y prestaciones ($24.691.249), aportes parafiscales ($2.647.628), pagos por servicios y honorarios ($8.553.402), publicidad ($312.327), otras deducciones (renglón 234, $105.301.146), impuestos ($303.834), y sancionado por falta de identificación de las personas de quienes se devengan los ingresos y de los beneficiarios de los pagos, pasivos y créditos ($6.928.256). Igualmente, rechazó pasivos por valor de $90.442.829,oo por no cumplirse los requisitos del art. 124 del decreto 2053/74 y 4o. num. 6 del decreto 80/84. Determinó un mayor impuesto a cargo por $20.006.171,oo.

Anunció que de comprobarse las deducciones rechazadas, determinaría la renta gravable por el sistema especial de comparación patrimonial, dado el pasivo rechazado, y que en caso de desvirtuarse la respectiva diferencia patrimonial, establecería la renta gravable por el sistema de renta presuntiva, si ésta fuere superior a la renta estimada por el sistema ordinario (fls. 12 y ss.).

2.- *La via gubernativa.* La Administración en Resolución 119 de 15 de marzo de 1988, decidió el recurso de reconsideración interpuesto, aceptando parcialmente partidas por aportes parafiscales ($2.212.373) y los totales rechazados por pagos por servicios, honorarios y publicidad, confirmando en lo demás la liquidación oficial; no dijo nada respecto de los pasivos rechazados (fl. 18).

3.- *La demanda.* La sociedad contribuyente instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior actuación, aduciendo:

a.- Violación del art. 57 de la Ley 52/77 en tanto omitió la administración, la información requerida según esta norma para las liquidaciones oficiales, en relación con la glosa a la partida llevada al renglón 234 (otras deducciones) y al guardar silencio, al resolver el recurso de reconsideración, en relación al rechazo del pasivo por $90.442.829,00 (fl. 3).

b.- Desconocimiento, sin fundamento legal, de las pruebas aportadas al contestar el requerimiento especial y al interponer el recurso de reconsideración (fl. 4).

c.- Improcedencia de rechazar los costos y deducciones de renglón 234, los del pago de impuestos, del I.C.B.F. y los pasivos, por falta de relacionar más información, pues ellos están suficientemente probados con los documentos aportados con el escrito de adición al recurso de reconsideración (fl. 4-5).

d.- Prescripción de la sanción impuesta, al haber transcurrido el término de dos años exigido por el art. 85 de la ley 9/83 para efecto (fl. 5).

4.- *La contestación de la demanda.* La Dirección de Impuestos Nacionales, dió contestación a la demanda, solicitando se profiriera fallo inhibitorio en atención a que la demanda adolece de los siguientes requisitos procesales:

a.- Falta de fundamentación del concepto de violación de las normas indicadas como vulneradas, art. 137 num 4. (fl. 47).

b.- Inclusión en la demanda de pretensiones y hechos nuevos, no analizados en la vía gubernativa (fl. 48).

c.- Falta de señalamiento de la parte demandada, por cuanto la Administración de Impuestos Nacionales tiene la representación judicial pero no la personería requerida para ser demandada, art. 137 num 1o. (fl. 49).

5.- *La sentencia apelada.* El tribunal en la providencia recurrida se declaró inhibido para pronunciarse de fondo, al dar prosperidad a la excepción propuesta por la demanda respecto de la falta de designación de la parte demandada, en los siguientes términos:

"... el accionante está demandando a 'la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá por el Sub-director Jurídico de la Dirección General de Impuestos Nacionales Entidad que la gobierna' es decir no está indicando correctamente, a la Nación, esta infringiendo el art. 137 del Código Contencioso Administrativo, y por ello como lo solicitan tanto la representada judicial de la Administración de Impuestos como el Fiscal Sexto de la Corporación la Sala considera que debe inhibirse para hacer un pronunciamiento de fondo."

6.- *La apelación.* La sociedad actora interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia, indicando que dado que el Director General de Impuestos Nacionales es el representante de la entidad demandada, según el art. 149 del decreto 01/84, "de su sola cita (en la demanda) extrañaría la parte demandada al interpretarse correctamente la demanda, deber indeclinable del Juzgador para desentrañar la verdadera intención del demandante como lo enseña la jurisprudencia". (fl. 95)

Indica que, además, no hubo violación del derecho de defensa de la parte contraria, dado que "ella se presentó al proceso mediante apoderado cuyas facultades estan dadas por la propia Administración de Impuestos, parte citada como demandada." (fl. 95).

7.- *Concepto Fiscal.* La Fiscalía Tercera de la Corporación representada por el doctor Jaime Ossa Arbeláez, conceptúa que es procedente un pronunciamiento de fondo por cuanto "en asuntos semejantes, la Sección Cuarta ha sostenido que esta clase de equivocación (no señalar a la Nación como parte demandada, sino a la

Administración de Impuestos Nacionales), no puede dar lugar a un fallo inhibitorio, siempre y cuando del texto de la demanda se pueda deducir el querer del demandante".

Refiriéndose al asunto de fondo, conceptúa que se "debe revocar la sentencia recurrida y en su lugar acceder a las pretensiones de la demanda relacionadas con el rechazo de costos y deducciones y la imposición de sanciones", argumentando en relación con cada una de las partidas, de la siguiente manera:

a.- Respecto de la falta de explicación de las modificaciones efectuadas, señala que ni la equivocación de la Administración al enunciar la norma (art. 47 en vez de 4 dec. 80/84), y el omitir referirse al rechazo del pasivo, al resolver el recurso, constituyen omisión de la explicación sumaria exigida legalmente.

b.- Salarios y prestaciones. Estima que el dictamen pericial realizado a la contabilidad de la empresa demostró la debida contabilización de las respectivas partidas. No así respecto de los aportes al I.C.B.F.

c.- Impuestos. Solicita su rechazo, por no haberse desvirtuado las argumentaciones de la administración en cuanto a lo extemporáneo del recibo aportado para la prueba de su pago.

d.- Pasivo. Solicita la confirmación de este rechazo, por cuanto la razón para ello fue la omisión de los requisitos de los arts. 124 dec. 2053/74 y 4o. num. 6 dec. 80/84.

e.- Sanción. Considera que efectivamente operó la prescripción de la facultad para imponerla.

B. CONSIDERACIONES

1.- Uno de los presupuestos procesales de la demanda (requisitos para su admisión), es de acuerdo con el art. 137 num. 1 C.C.A., la designación de las partes y sus representantes.

2.- La falta de dicho requisito en el libelo demandatorio ocasionaría que el Ponente profiera un auto a fin de que el demandante corrija en el plazo de cinco dias dicha irregularidad, y en caso al que no lo haga, procedería el rechazo de la demanda (art. 143 C.C.A.).

3.- Si bien el Consejo de Estado ha admitido que la referida irregularidad, al no ser percibida en el momento procesal anteriormente mencionado, no sirve de fundamento para un pronunciamiento inhibitorio, siempre que de la facultad interpretativa de la demanda que radica en cabeza del Juzgador, se desprenda claramente la intención del demandante, esta eventualidad tiene operancia sólo cuando no sea advertida y aducida en el momento procesal oportuno por la parte interesada, de modo que si así lo hace, la excepción debe ser declarada por el Fallador, no siendo, por tanto procedente un fallo de fondo.

4.- En el asunto que nos ocupa, la irregularidad que hace inepta la demanda, fue aducida por la Dirección de Impuestos Nacionales al dar contestación a la demanda, según se vio (fl. 49), momento procesal oportuno para proponer tal excepción, y la decisión del *a-quo,* fue precisamente la aceptación de dicha excepción, lo cual necesariamente, ocasiona la imposibilidad de producir un fallo de fondo.

5.- En este orden de ideas, y dado que no indicó la actora, la parte demandada sino una dependencia de la administración sin capacidad procesal para ser parte (Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá), habiendo sido, esta excepción propuesta oportunamente por la interesada y acogida por el Tribunal, estima la Sala acertada la decisión impugnada, debiéndose confirmar, como efectivamente se hará.

En mérito de 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 del 10 de mayo de 1991, proferida en el proceso No. 6.378, mediante la cual el tribunal Administrativo de Cundinamarca, se declaró inhibido para hacer un pronunciamiento de fondo.

Reconócese personería a la doctora María Cristina Ramírez Londoño (fl. 101).

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

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Guillermo Chahin Lizcano, Jaime Abella Zárate, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

DEDUCCION POR INTERESES-Requisitos/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Existen deducciones como la de intereses que por voluntad del legislador deben cumplir requisitos especiales, según se trate de intereses pagados a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria o a otras personas diferentes. En tal sentido el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 consagra: "Los intereses que se paguen a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria son deducibles en su totalidad, siempre que estén certificados por la entidad beneficiaria del pago"; en esta hipótesis de contenido meridianamente claro, se reconocen la totalidad de intereses (totalidad de intereses (sin tener en cuenta la tasa de interés pactada) con la condición de que se encuentren certificados por la entidad beneficiaria del pago. (Período Fiscal de 1980).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3309. Actor: Compañia de Cementos Argos S.A. Impuestos. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de 10 de agosto de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la "Compañia de Cementos Argos S.A.", contra la operación administrativa que le determinó los impuestos a su cargo correspondientes a la anualidad tributaria de 1980.

ANTECEDENTES:

La Compañia de Cementos Argos S.A., presentó declaración de renta y patrimonio por el período gravable de 1980, ante la Administración de Impuestos de Medellín, el 23 de abril de 1981, la cual fué objeto de adición el 20 de octubre del mismo año.

Sobre este denuncio rentístico, la Administración libró requerimiento ordinario No. 01032 del 15 de julio de 1982 y posteriormente el requerimiento especial No. 00265 del 26 de abril de 1981, los cuales sirvieron de fundamento a la liquidación de revisión No. 0229 del 7 de julio de 1984, mediante la cual se concretó modificaciones a la liquidación privada, toda vez que adicionaron ingresos (comisiones) a la renta declarada y se desestimaron deducciones por concepto de intereses pagados a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, limitandolos al valor certificado.

Mediante memorial de fecha 3 de agosto de 1984, la sociedad instauró recurso de reconsideración impugnando los factores que determinaron los mayores impuestos liquidados. La Administración se pronunció al respecto en la Resolución No. 0041 del 12 de marzo de 1986 en la cual se acepta la inconformidad relacionada con la adición de ingresos, mientras que en cuanto a los intereses se refiere, se rectificó el valor inicialmente rechazado de $9.276.145.oo manteniendose el rechazo sobre la suma de $7.166.992.oo, no certificada, desestimandose la certificación del Revisor Fiscal por ser improcedente para su demostración.

La anterior decisión, sometida al grado de consulta ordenada por el artículo 63 de la Ley 52 de 1977, se decidió mediante la Resolución No. 0060 del 27 de julio de 1986, que corroboró la decisión consultada; pero rectificando la liquidación practicada en el factor de los descuentos tributarios. Con la anterior decisión se agotó la vía gubernativa.

En estas condiciones, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada por el artículo 85 del C.C.A., en demanda que presentó ante el Tribunal Administrativo de Antioquia el día 6 de noviembre de 1986, en la cual el accionante señala violación de las siguientes normas: 42, 52, 64 y 65 de la Ley 52 de 1977, 75 de la Ley 9a. de 1983, 47 del Decreto 2053 de 1974, 55 del Decreto 187 de 1975, 15 del Decreto 3803 de 1982 y 9o. de la Ley 145 de 1960.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Antioquia, accedió a las súplicas de la demanda declarando la nulidad de la operación administrativa acusada y en firme la liquidación privada presentada por la actora.

En efecto, el *A-quo* luego de precisar que los intereses discutidos se pagaron a entidades del Grupo Suramericana, todas vigiladas por la Superintendencia

Bancaria, expresa que el principio general en materia probatoria es el de la libertad y que tratándose de la deducción por intereses la regla general es que son deducibles en la parte que no exceda de la tasa más alta autorizada a los establecimientos bancarios y que la excepción va dirigida fundamentalmente a la cuantía de la deducción y no a la persona acreedora, que por ello como se trata de suplir requisitos formales como los exigidos por el artículo 55 del Decreto 187 de 1975, es procedente hacerlo con otros medios probatorios como ocurrió en el caso en *litis,* cuando en la vía gubernativa se pretendieron comprobar con el certificado del Revisor Fiscal que no tuvo en cuenta la Administración. De manera que con base en la certificación del Revisor Fiscal y el dictámen pericial rendido sobre inspección contable practicada a la demandante, consideró debidamente probados los intereses cuestionados.

LA APELACION:

La entidad demandada la Nación- Dirección de Impuestos Nacionales, mediante apoderado judicial de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, objetó la decisión del Tribunal considerando que éste ha hecho una interpretación equivocada del artículo 47 del Decreto 2053 de 1974, disposición que en forma clara en el inciso 1o. consagra la deducción de intereses pagados exclusivamente a las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, con la condición de que estén certificados por la entidad beneficiaria del pago imponiéndose una tarifa legal de pruebas para su reconocimiento. Que por tanto, el reconocimiento que ha hecho el Tribunal con base en el inciso 2o. del mismo artículo en concordancia con el artículo 55 del Decreto 187 de 1975 que se refiere a los intereses pagados a otras personas o entidades no vigilados por la Superintendencia Bancaria, va más allá de lo que el legislador quiso, porque los intereses que se discuten se pagaron todos a entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria cuyo reconocimiento se encuentra regulado por el inciso 1o. que exige como requisito indispensable la presentación del certificado de la entidad beneficiaria del pago. sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, por cuanto la actora incumplió con el requisito exigido por el inciso 1o. del artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 de presentar el certificado de las entidades beneficiarias de dichos pagos, y desestimando la certificación del Revisor Fiscal aduciendo no ser la prueba exigida por la ley.

Tal como lo advierte el Colaborador Fiscal y en el mismo sentido el apoderado de la entidad demandada, el Tribunal hizo una interpretación incorrecta de las normas que consagran el derecho a la deducción por concepto de intereses.

En efecto, el reconocimiento de esta deducción, está sujeta al cumplimiento de requisitos formales como los señalados por el artículo 55 del Decreto 2053 de 1974 para las expensas necesarias, los cuales en el caso en *litis* no fueron controvertidos por la Administración; la omisión de estos requisitos formales sí pueden suplirse en oportunidad posterior a la declaración o adición, mediante la aportación de elementos probatorios diversos, entre otros, la contabilidad del contribuyente.

Pero existen deducciones, como la que se discute, que por voluntad del legislador deben cumplir requisitos especiales, según se trate de intereses pagados a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria o a otras personas diferentes.

En tal sentido el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974, en su inciso 2o. consagra: "Los intereses que se paguen a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, son deducibles en su totalidad, *siempre que estén certificados por la entidad beneficiaria del pago*"; en esta hipótesis de contenido meridianamente claro, se reconocen la totalidad de intereses (sin tener en cuenta la tasa de interés pactada), con la condición de que se encuentren certificados por la entidad beneficiaria del pago. (Lo subrayado es de la Sala).

El inciso 2o. del mismo ordenamiento legal, consagra una segunda hipótesis. En efecto "Los intereses que se paguen a otras personas o entidades,unicamente son deducibles en la parte que no excedan de la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios, durante el respectivo período gravable, la cual será certificada por el Superintendente Bancario, por vía general".

Es evidente, que la hipótesis contemplada en el inciso 2o. se aplica exclusivamente al caso de efectuarse el pago a beneficiarios personas naturales o jurídicas no sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, evento en el cual es suficiente presentar las informaciones exigidas por el artículo 55 del Decreto Reglamentario 187 de 1975, y su cuantía está restringida a la tasa autorizada por el Superintendente Bancario para los establecimientos bancarios.

El caso en *litis* se ubica en la hipótesis del primer inciso del artículo 47 del Decreto 2053 de 1974, toda vez, que los beneficiarios de los pagos por concepto de intereses, son sociedades sometidas a las vigilancia de la Superintendencia Bancaria, evento en el cual como se ha visto, existe la obligación legal de cumplir con el requisito legal de agregar a la declaración la certificación de lo pagado por la entidad financiera beneficiada del pago, lo cual se explica por la consideración de que en esta forma la Superintendencia Bancaria puede verificar que las entidades sometidas a su vigilancia, están cobrando la tasa de interés autorizada.

Así las cosas, y ante la jurisdicción, la actora tampoco presentó los certificados que acreditaran el pago de intereses a las sociedades Corporación Financiera Suramericana S.A. y a la Compañia Suramericana de Capitalización S.A., por las sumas rechazadas, sino que se limitó a pedir inspección contable para determinarlos, con lo cual probaría el pago pero no cumplió con el requisito exigido por la ley para su deducibilidad.

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 la sentencia del 10 de agosto de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de esta apelación y en su lugar deniéganse las súplicas de la demanda.

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.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

CONCILIACION - Improcedencia/ **TRANSACCION** - Improcedencia

En el proceso a que se refieren estas diligencias, no se controvierte la responsabilidad contractual o extracontractual del Estado ni es de aquellos en que pueda tener cabida la transacción. Tanto por razón de la materia debatida como por la naturaleza de la acción (nulidad y restablecimiento del derecho), no procede el medio de la conciliación para poner fin al proceso.

Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., abril veintisiete (27) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 2781. Actor: Guillermo Sarmiento Lozano. C/ Comisión Nacional de Valores. Autoridades Nacionales.
AUTO

Se decide el recurso de reposición interpuesto contra el auto del 24 de febrero de 1992, el cual ordenó el traslado para alegar de conclusión. Se funda el recurso en la consideración de que se omitió la oportunidad de conciliación prevista desde el 10 de enero de 1992 mediante el Decreto 2651 de 1991, art. 6o. y con ello se trata de evitar anomalías procesales que puedan conducir a la nulidad del trámite.

CONSIDERACIONES :

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 2o. del Decreto 2651 de 1991 (descongestión de despachos judiciales), se puede pedir al juez someter al trámite de conciliación en los procesos de única o primera instancia que no hayan recibido

sentencia, que versen sobre cuestiones susceptibles de transacción, "distintos de los laborales, penales y contencioso administrativos...". A su turno el art. 6o. del mismo estatuto al regular el trámite de la solicitud de conciliación se refiere a "todos los procesos a los que se refiere el artículo 2o. de este Decreto y en lo contencioso administrativo en los que se controvierte la responsabilidad contractual o extracontractual del Estado" para decir que habrá por lo menos una oportunidad de conciliación.

En el proceso a que se refieren estas diligencias, no controvierte la responsabilidad contractual o extracontractual del Estado ni es de aquellos en que pueda tener cabida la transacción.

En efecto, la acción incoada es la de restablecimiento del derecho fundada en la nulidad de un acto administrativo que consagra el artículo 85 del C.C.A. y que consiste en la petición de declaratoria de nulidad de los actos por los cuales la Comisión Nacional de Valores se abstuvo de autorizar la posesión del actor como miembro de la Junta Directiva de una sociedad vigilada y el restablecimiento del derecho está planteado o concretado a que una vez declarados nulos los actos de la Comisión Nacional de Valores, "la sentencia deberá ordenar que el doctor Guillermo Sarmiento Lozano no estaba impedido para tomar posesión como miembro de la Junta Directiva..." de la sociedad.

Tanto por razón de la materia debatida como por la naturaleza de la acción, de conformidad con el Decreto 2651 de 1991 invocado por el mismo recurrente, no procede o no tiene aplicación el medio de la conciliación previsto en sus artículos 1o. a 10 para poner fín al proceso, por lo que no es posible revocar el auto materia de recurso.

En cuanto a la solicitud de que sea restituído el término para alegar "si la decisión fuere confirmatoria del auto recurrido" no es materia de decisión, pero sí conviene aclarar que el término de diez días para alegatos de conclusión de las partes y al señor Fiscal comenzará a correr solamente cuando quede en firme el auto del 24 de febrero, o sea, cuando no haya recursos pendientes contra él.

Por lo anteriormente expuesto, la Sala Unitaria,

DECIDE :

No se accede a reponer el auto del 24 de febrero de 1991 (fl. 360).

COPIESE Y NOTIFIQUESE.

Jaime Abella Zarate.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

DOBLE TRIBUTACION/ TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO/ DOCUMENTOS/ IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO

Si se trata de pruebas tendientes a demostrar hechos diferentes a los de declaración y pago del impuesto pero que den certeza de que los respectivos ingresos fueron obtenidos fuera de Bogotá, no obstante estuvieran comprobados, son insuficientes para evitar que integren la base gravable para el pago del impuesto en el Distrito, configurando la doble tributación repudiada por el mencionado principio de territorialidad dado el carácter perentorio en que está redactada la norma, al disponer tal exigencia probatoria. Se establece una especie de "prueba única y concluyente" para la demostración de ingresos obtenidos por actividades fuera de Bogotá, a partir de dos hechos subsiguientes, su declaración y el pago del impuesto, pero de ninguna manera, a partir de medios probatorios que se refieran a la obtención, fuera del Distrito de ingresos.

REVOCASE la sentencia de 20 de mayo de 1991. DECLARA LA NULIDAD del parágrafo 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 del Concejo Distrital de Bogotá, que dice: "Parágrafo 1o. En el momento de ser objeto de alguna investigación, los contribuyentes deben comprobar con copia auténtica que declararon y pagaron el impuesto de Industria, Comercio y de Avisos en los municipios en donde aseguran haber realizado las actividades gravables." En cuanto al inciso 1o. del artículo 2o. ibídem estése a lo decidido en la sentencia del 22 de junio de 1990, Exp. 2180, Consejero Ponente: Dr. JAIME ABELLA ZARATE, Actor: Jaime González Bendiksen.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., treinta (30) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

SECCION CUARTA

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3746. Actor: Jaime González Bendiksen. Apelación de la sentencia del 20 de mayo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Nulidad del Acuerdo 21 de 1983, art. 20 inc. primero y parágrafo 1o. del Concejo de Bogotá. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto tanto por la parte actora (Jaime González Bendiksen), como por la parte demandada (Bogotá D.C.), contra la sentencia del 20 de mayo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda.

A. ANTECEDENTES

1.- *La norma acusada.* El Concejo Distrital de Bogotá expidió el Acuerdo 21 del 09.Dic.83, " Por el cual se dictan disposiciones sobre los impuestos de Industria, Comercio y de Avisos ", el cual en la parte demandada dice:

" BASE GRAVABLE DE LOS CONTRIBUYENTES CON INGRESOS FUERA DE BOGOTA.

" Art. 20 El contribuyente que perciba ingresos por actividades comerciales o de servicios realizadas en lugares distintos de Bogotá, podrá descontar de la base gravable los ingresos obtenidos en esos municipios.

" Parágrafo 1o. En el momento de ser objeto de alguna investigación, los contribuyentes deben comprobar con copia auténtica que declararon y pagaron el impuesto de industria, comercio y Avisos en los municipios en donde aseguran haber realizado las actividades gravables." (fl. 66)

2.- *La demanda.* La parte actora demandó la nulidad norma citada, art. 20 inciso primero y parágrafo 1o., por estimar que ella pretende gravar ingresos por actividades desarrolladas fuera de Bogotá, con lo cual estaría violando los artículos 197 ord. 2o. (C. N. de 1886), 13 ord. 2o. del decreto 3133 de 1968, 32 de la Ley 14/ 83 y 1o. del decreto 3070/83 (fl. 1).

Solicitó su suspensión provisional, la cual fue negada por auto de 06-JUL-87 (fl. 34).

3.- *La contestación de la demanda.* La demandada dió contestación a la demanda en los siguientes términos genéricos:

" Me opongo a que se profieran las condenas solicitadas por la parte actora por cuanto carecen de fundamento jurídico " (fl. 54).

En el alegato de conclusión invoca la operancia de la cosa juzgada, dado que en el proceso No. 4614 el Tribunal Administrativo de Cundinamarca profirió sentencia el 17 de febrero de 1987, denegando la nulidad impetrada del parágrafo 1o. del art. 20 del Acuerdo 21/83 mencionada, cumpliendo dicho fallo los requisitos exigidos por el art. 332 C.P.C. (fl. 106).

De otra parte, indica el Distrito, en relación con el inciso primero del referido artículo 20, que " antes de obligar al contribuyente a presentar doble declaración por una misma actividad comercial o de servicios realizados fuera de Bogotá, D.E. y debidamente comprobada, faculta expresamente a los contribuyentes para que descuenten de la base gravable los ingresos obtenidos en esos municipios, " (fl. 108)

4.- *La sentencia apelada.* El tribunal, en la providencia impugnada, anuló el inciso primero del art. 20 del Acuerdo acusado, denegado las demás pretensiones de la demanda, por estimar que:

a.- Es improcedente la excepción de cosa juzgada propuesta, en primer lugar por inoportuna, al ser aducida en el alegato de conclusión, y en segundo lugar, " en el presente proceso se demanda la nulidad del inciso 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 al cual no se refiere el fallo de fecha 17 de Febrero de 1987 " (fl. 201).

b.- El inciso primero del art. 20 en cuestión, " desconoce la base gravable prevista en la ley al suponer que en la misma están incluídos ingresos obtenidos en otros municipios. Los ingresos no pueden ser descontables de la base gravable porque en virtud de la ley están excluídos de la misma." (fl. 205)

c.- En relación con el parágrafo 1o. del art. 20 " aquí no se presenta contradicción entre lo dispuesto en la disposición local la cual se limita a exigir un medio de prueba para una circunstancia especial, con lo dispuesto por las normas Nacionales cuya violación se invoca referidas al hecho generador del tributo." (fl. 206-207)

5.- *La apelación de la actora.* Interpuesto contra la sentencia anterior, en cuanto no accedió a declarar la nulidad del parágrafo 1o. del art. 20 del Acuerdo 21/83, indicando incongruencia en el fallo impugnado, en cuanto si como en él se afirma, " los ingresos obtenidos fuera de Bogotá *están excluidos* de la base gravable, se hace innecesaria cualquier prueba tendiente a que *se descuenten* de dicha base gravable de la que, ya se dijo, no forman parte." (fl. 223)

Y de otra parte, que " Bogotá no puede gravar ingresos obtenidos por actividades realizadas fuera de Bogotá, ni siquiera cuando el contribuyente no pueda demostrar haber declarado y pagado el impuesto en los municipios en donde realizó las actividades gravables, pues tal demostración es una mera exigencia formal, inaceptable dentro del contexto de la ley," (fl. 225).

6.- *La apelación de la demandada.* El Distrito interpuso el recurso contra la providencia en mención, en cuanto anuló el inciso primero acusado, aduciendo la

operancia de la cosa juzgada, por haberse pronunciado en varias ocasiones la jurisdicción de lo contencioso sobre las normas acusadas, en sentencias de 22 de junio de 1990, expediente 2180 del Consejo de Estado y del 17 de febrero de 1987, expediente 4614 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca..

Agrega que, " En el fondo como se observa la disposición del inciso primero, lo que permite es un control efectivo para el recaudo del impuesto de industria y comercio que lo autoriza la ley 55 de 1985, mediante la cual se dictaron normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado y en su artículo 62 dispuso:

' Art. 62.- *Para efecto de la correcta liquidación y pago del impuesto de industria y comercio,* los concejos municipales expedirán los acuerdos que *garanticen el efectivo control y recaudo del mencionado impuesto.'* (s.n.)" (fl. 231- 232)

7.- *El concepto fiscal.* La Fiscalía Tercera de la Corporación, representada por el doctor Jaime Ossa Arbeláez, solicita se acceda a las súplicas de la demanda por estimar que:

a.- No se configuró la cosa juzgada pues " es patente que el fundamento jurídico inmediato de las dos demandas y tal como parece vislumbrarse de las sentencias aludidas, es bien diferente del apoyo legal en que se basó el acápite de las presuntas transgresiones en este expediente. Tienen enfoques bien distintos y perspectivas jurídicas disímiles " (fl. 248)

b.- " Lo que la norma acusada hace es desconocer ese ámbito territorial del gravamen y propiciar a las autoridades de Bogotá a desbordar su jursiprudencia (sic) con pretensiones de obligar a los contribuyentes a que demuestren la totalidad de sus ingresos, aún los obtenidos en otros municipios y para efectos de que opere el descuento de la base gravable." (fl. 251)

B. CONSIDERACIONES

1.- *La cosa juzgada.* Debe en primer lugar, la Sala, definir si se han producido sentencias anteriores que tengan fuerza de cosa juzgada respecto del asunto *sub-lite,* para efectos de determinar la posibilidad de decidir de fondo la controversia.

2.- En este sentido, dice el art. 175 C.C.A. inc. 2o., que la sentencia " que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada *erga omnes* pero solo en relación con la causa *petendi* juzgada".

3.- Las sentencias que han sido proferidas por demandas contra el inciso primero o el parágrafo primero del art. 20 del Acuerdo 21/83, han sido denegatorias de las pretensiones de la demanda y procede por tanto establecer si la causa *petendi* en cada caso es idéntica a la del presente proceso, para considerar la operancia de la cosa juzgada.

4.- *Sentencia de 22 de junio de 1990.* Esta Corporación en providencia de 22 de junio de 1990, expediente 2180, Consejero Ponente Jaime Abella Zárate, decidió sobre la demanda de nulidad impetrada contra el inciso 1o. art. 20 del Acuerdo 21/ 83, en la cual aducía la demandante la violación de los artículos 197 ord. 2o. (C.N. de 1886), art. 32 de la Ley 14 de 1982, 1o. y 13 ordinal 2o. del decreto 3070 de 1983 " al pretender gravar en Bogotá actividades realizadas en otros municipios, cuando no hayan pagado el gravamen en ellos " (pág. 1 de la sentencia).

5.- Para la decisión desestimatoria indicó esta Corporación en el fallo en comento que:

" no percibe la Sala la consagración de una base gravable distinta o más amplia que la señalada por la Ley 14 en su Artículo 33 como el ' promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior "y que no fue invocado por el actor. El Artículo 32 al cual se refirió éste, contempla la materia imponible (ejercicio de una actividad comercial en un área municipal), mas no la base gravable que es el tema al cual se refiere la norma acusada, aunque de manera ciertamente inapropiada." (pág. 5 de la sentencia)

6.- Pues bien, en el caso que nos ocupa, la parte demandante (quien es la misma persona natural que demandó en aquella oportunidad), invoca como violadas las mismas normas que enunció en aquella ocasión, art. 197 ord. 2 (C.N. de 1886), art. 32 de la Ley 14/83 y 1o. del decreto 3070 de 1983, aduciendo ahora, adicionalmente, la violación del art. 13 ord. 2o. del decreto 3133 de 1968, para lo cual no introduce nuevos fundamentos de derecho a la petición en relación con las otras normas invocadas, pues se limita a consagrar el principio de legalidad de los tributos locales ya consagrado en la norma constitucional mencionada, y que no obsta para que se pueda establecer con certeza que el argumento central específico sobre el cual versa la presente controversia es, al igual que en el proceso No. 2180, el referente a que con la norma acusada (inc. 1o. art. 20 Acuerdo 21/83), se pretenden gravar ingresos por actividades desarrolladas fuera de Bogotá, lo cual prohiben las mencionadas normas (supra lit. A num. 2).

7.- La mencionada equivalencia, constituye claramente, la identidad de causa *petendi* exigida por la regla del art. 175 inc. 2o. C.C.A., para que se presente la cosa juzgada.

8. Por lo anterior, nos encontramos frente al fenómeno de la cosa juzgada en relación con el inc. 1o. del art. 20 del Acuerdo 21/83, por parte de la sentencia de 22 de junio de 1990, expediente 2180, lo cual impide necesariamente un nuevo pronunciamiento de fondo sobre su acusación, desvirtuándose en consecuencia el nuevo pronunciamiento de fondo del *a-quo,* en la providencia impugnada, que por lo demás, resulta improcedencia ya que se basa en el argumento de no hacer prosperar la excepción de cosa juzgada por cuanto ella se planteó extemporáneamente, toda vez que este es un evento declarable de oficio.

9 - *Sentencia de 17 de febrero de 1987.* En providencia de dicha fecha, exped. ente 4614, Magistrada Ponente Miren de la Lombana de Magyaroff, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, se pronunció respecto de la petición de nulidad del parágrafo 1o. del art. 20 del Acuerdo en mención, denegándola, al estimar que la exigencia de la mencionada prueba del pago del impuesto en otros municipios constituye extralimitación de la competencia territorial de las autoridades municipales (fl. 119).

10.- Si bien, como lo indica el señor colaborador Fiscal, los elementos de juicio aportados por la demandada en apoyo de su solicitud de declaratoria de la cosa juzgada en relación con este punto, son imprecisos e insuficientes, observa la Sala que de la lectura atenta de las fotocopias aportadas por ambas partes (fl. 111 y 169) del fallo de 17.feb.87 y considerado por el propio Tribunal (fl. 201), se deduce que no se presenta aquí la identidad de causa *petendi* exigida, pues se observa que las disposiciones señaladas como violadas en el proceso 4614, son los arts. 17 y 197 ord. 1 y 2 (C.N. de 1886), y 63 del C.Co., con el cargo fundamental de que no se pueden exigir pruebas adicionales y diferentes a las de ésta última norma en materia tributaria local, por cuanto ello implica extralimitación de la competencia territorial del Distrito, al regular actuaciones desarrolladas en municipios diferentes, además de constituirse en prueba " imposible por falta de reglamentación adecuada en otros municipios "(pág. 6 de la providencia. fl. 116).

11.- Ahora bien, en el asunto presente, son otras las normas aducidas como violadas por el Acuerdo acusado, y si bien, son próximos los respectivos fundamentos de derecho, para la procedencia de la cosa juzgada, se requiere su *identidad,* la cual no se da en el asunto en cuestión, por lo cual, respecto de este punto, se estima que no tiene fuerza de cosa juzgada la mencionada providencia de 17 de febrero de 1987 del Tribunal, por lo que lo procedente es un pronunciamiento de fondo.

12.- *Violación del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio.* Dice la norma impugnada:

" Parágrafo 1o. En el momento de ser objeto de alguna investigación, los contribuyentes deben comprobar con copia auténtica que declararon y pagaron el impuesto de Industria, Comercio y Avisos en los municipios en donde aseguran haber realizado las actividades gravables." (fl. 11)

13.- Está contemplando pues, esta disposición, que la prueba documental que se aduzca para demostrar que parte de los ingresos obtenidos, correspondieron a actividades desarrolladas en municipios diferentes a Bogotá, además de aportarse en " copia auténtica ", deben referirse a dos hechos: Declaración y pago del impuesto en el respectivo municipio.

14.- Esto indica, que si se trata de pruebas tendientes a demostrar hechos diferentes a los de declaración y pago del impuesto, (como puede ser, por ejemplo, el propio hecho de la obtención del ingreso fuera de Bogotá, que es el que realmente excluye su gravámen en Bogotá, a la luz de la Ley 14/83 art. 32), pero que den la

certeza de que los respectivos ingresos fueron obtenidos fuera de Bogotá, no obstante estuvieran comprobados, son insuficientes para evitar que integren la base gravable para el pago del impuesto en el Distrito, configurando la doble tributación, repudiada por el mencionado principio de territorialidad dado el carácter perentorio en que está redactada la norma, al disponer tal exigencia probatoria.

15.- En este sentido, establece una especie de " prueba única y concluyente" para la demostración de ingresos obtenidos por actividades fuera de Bogotá, a partir de dos hechos subsiguientes, su declaración y el pago del impuesto, pero de ninguna manera, a partir de medios probatorios que directamente se refieran a la obtención, fuera del Distrito, de tales ingresos.

16.- Si bien, en cada caso en particular, la prueba por excelencia de ingresos obtenidos fuera de Bogotá, para efectos deevitar la doble tributación, es la de su declaración y el pago del respectivo tributo en otro municipio, no puede el Concejo de Bogotá, restringir a este sólo caso, la posibilidad de su prueba, por no hacerlo así la ley.

17.- A lo anterior se agrega, que tal exigencia, conduciría a desconocer el mecanismo contable indicando en el decreto reglamentario 3070 de 1983, art. 1 " para la determinación del volumen de ingresos de cada municipio ".

18.- La norma acusada (parágrafo 1o. art. 20 Acuerdo 21/83) en consecuencia, viola por restringir su alcance, los arts. 32 de la Ley 14/83 y 1o. del decreto 3070/ 83, como lo afirma la actora, vulnerando por tanto el principio de sujeción a la ley local de los tributos municipales, por lo que debió ser declarada nula por el *aquo,* de modo que al no hacerlo, procede su revocatoria por este cargo, debiéndose acceder a las pretensiones de la demanda. Por cierto, agrega la Sala, que el precitado principio de la sujeción a la Ley, aparece hoy detalladamente consagrado en el artículo 338 de la Constitución, aplicable a este caso por sustitución de la base Constitucional.

19.- Como conclusión, al estimarse la procedencia de la cosa juzgada respecto de la demanda contra el inc. 1o. art. 20 Acuerdo 21/83, y violadas normas superiores por el parágrafo 1o. del mismo artículo, no siendo así declarado por el *a-quo,* se revocará el fallo impugnado, decidiéndose en su lugar lo pertinente.

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.

F A L L A :

1.- REVOCASE la setencia del 20 de mayo de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el proceso 5.556, mediante la cual anuló el inciso primero del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 del Concejo Distrital de Bogotá, y denegó las demás súplicas de la demanda.

En su lugar se dispone:

a.- Con respecto al inciso 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 del Concejo Distrital de Bogotá, estése a lo decidido en la sentencia del 22 de junio de 1990, expediente 2180, Consejero Ponente: Dr. Jaime Abella Zárate, actor Jaime González Bendiksen.

b.- Declárase nulo el parágrafo 1o. del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 del Concejo Distrital de Bogotá, que dice:

" Parágrafo 1o. En el momento de ser objeto de alguna investigación, los contribuyentes deben comprobar con copia auténtica que declararon y pagaron el impuesto de Industria, Comercio y de Avisos en los municipios en donde aseguran haber realizado las actividades gravables."

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

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Guillermo Chahín Lizcano, Jaime Abella Zarate, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA/ SILENCIO ADMINISTRATIVO PROCESAL

Según lo dispuesto por el artículo 33 del Decreto 3803 de 1982, en materia de impuesto a la renta, " el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 se contará a partir de la fecha de la interposición del recurso en debida forma ". Es clara la norma transcrita al precisar que el término en cuestión se cuenta a partir de la interposición del recurso en debida forma, y por ello si el recurso se interpone, pero es inadmitido por presuntas deficiencias anotadas por la Administración y éstas son subsanadas, solo en este momento puede entenderse interpuesto el recurso en debida forma y es a partir de dicha fecha que debe contarse el término a que se refiere la norma citada para efectos del silencio administrativo positivo. (Período Fiscal de 1983).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Abril treinta de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3903. Actor: Compañia Constructora de Maquinarias Hurtado Hermanos Ltda. Apelación sentencia de Agosto 9 de 1991 del Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1983. Actor: Compañía Constructora de Maquinarias Hurtado Hermanos Ltda. FALLO.

El Director de Impuestos Nacionales, debidamente representado, apela de la sentencia de primer grado, de 9 de Agosto de 1991, estimatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento referente al impuesto sobre la renta del período impositivo de 1983, promovido por la sociedad COMPAÑIA CONSTRUCTORA DE MAQUINARIAS, HURTADO HERMANOS, LTDA., contra la liquidación de revisión # 0506 de 18 de Julio de 1986 y la resolución # 0238 de 28 de Octubre de 1987, expedida 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, el acto liquidatorio impugnado desestimó costos por "compras de materias primas " ($34.787.192) y deducciones por " salarios " ($1.525.868), "aportes parafiscales " ($364.556) y "honorarios ", "arrendamientos", " fletes " y " comisiones " ($2.971.914); sancionó por falta de discriminación de ingresos, costos, deudores comerciales, otros deudores y pasivos ($2.418.597); y previno sobre la eventual determinación de la renta por comparación patrimonial en razón del rechazo parcial del pasivo ($21.440.559), actuación confirmada íntegramente en la vía gubernativa.

LA DEMANDA :

Pide declarar el silencio administrativo positivo respecto del recurso gubernativo intentado, cuya resolución habría excedido el término previsto para tal fin, y por esta vía, reconocer los costos y deducciones desechados, levantar la sanción y desgravar la fracción del pasivo; también solicita subsidiariamente, se produzcan los mismos reconocimientos y desgravaciones, con base en la prueba contable aducida.

Indica quebrantado, de una parte, el artículo 9o. de la ley 8a. de 1970, en conexión con el 57-3 de la ley 52 de 1977; de otra, los artículos 17, 18, 44 y 45 del decreto 2053 de 1974 y 85 de la ley 9a. de 1983; en el primer caso, porque habiéndose impetrado la reconsideración gubernativa el 18 de Septiembre de 1986, el plazo de dos años contemplado por el citado artículo 9o. de la ley 8a. de 1970 para decidir, habría vencido el 18 de Septiembre de 1988, o bien, de aplicarse en el punto la jurisprudencia imperante, a más tardar el 17 de Octubre de 1988, habida la circunstancia de que el recurso había sido objeto de enmienda provocada por auto inadmisorio, cumplida el 17 de Octubre de 1986, de suerte que la resolución de recurso, expedida el 28 de Octubre de 1987, pero notificada solo el " 28 (sic) de octubre de 1988 ", por causa de haberse corregido la dirección de la destinataria a solicitud de ésta, habría quedado fuera de término.

Y en relación con los costos y deducciones afirma que la formalidad de la discriminación habría sido satisfecha en adición de la declaración del período, presentada el 21 de Junio de 1984, que contaba con el respaldo de la contabilidad, a más de tratarse de erogaciones y expensas necesarias que las hacían admisibles y que, en particular, en cuanto a los honorarios, arrendamientos, fletes y comisiones rechazadas por falta de retención en la fuente, se había aplicado el decreto 2026 de 1983, vigente solo desde Julio de este año, no obstante haberse acompañado a la declaración el reporte de los pagos efectuados hasta entonces por tales conceptos como no sujetos a retención.

Agrega que de conformidad con el artículo 85 de la ley 9a. de 1983, las sanciones debían prescribir en el mismo término establecido para la revisión oficiosa, de modo que al haberse presentado la declaración y su adición, " con anterioridad a dos (2) años del 18 de Julio de 1986, fecha de la liquidación de revisión (...), las sanciones no tenían operancia y de ahí la contrariedad a la norma...".

LA SENTENCIA APELADA :

Desoídos los argumentos de la contraparte, según los cuales, el término para decidir el recurso se debía contar desde la notificación del auto admisorio de éste, puntualiza que, conforme al artículo 33 del decreto 3803 de 1982, dicho cómputo debía efectuarse a partir de la fecha en que la recurrente había interpuesto la reconsideración en debida forma, saneados los defectos señalados por el funcionamiento de recursos, esto es, el 17 de Octubre de 1986, y que, por ello, la resolución impugnada, notificada por edicto desfijado el 27 de Octubre de 1988, había quedado por fuera de los dos años señalados en la ley, que habían vencido el 17 de Octubre de 1988, procediendo a declarar la ocurrencia del silencio administrativo y la firmeza de la liquidación privada.

EL RECURSO DE APELACION :

Insiste en razones similares a las aducidas en la primera instancia, en el sentido de que el 6 de Noviembre de 1986, día de la notificación personal del auto admisorio del recurso corregido, fue " el momento procesal en el cual quedó en firme una determinación específica que afectaba al contribuyente cual fue la admisión de un recurso en este caso el de reconsideración, ya que se notificó personalmente al contribuyente, razón por la cual a partir del 6 de Noviembre de 1986 comienzan (sic) a contar el término de dos años que tiene la Administración para manifestarse, fecha en la que jurídicamente se entiende entrabada la relación jurídica procesal...", conforme al artículo 33 del decreto 3803 de 1982, en armonía con el 41 del decreto 01 de 1984.

Añade que, " normalmente, el acto administrativo es eficaz a partir del momento en que es perfecto; pero existe una divergencia entre el momento de la perfección y el de la eficacia del acto, cuando la segunda está subordinada al cumplimiento de otros actos que la integran como (sic) por ejemplo la *notificación.*

Si el acto se dirige a un administrado en particular, la eficacia comenzaría con la notificación, si fuera un reglamento comenzaría con la publicación. El acto de la Administración, admisión de un recurso, producía efectos jurídicos en (sic) en administrado contribuyente, por ello la eficacia comienza desde el momento mismo de su notificación, en este caso concreto el día 6 de Noviembre de 1986 y no el día en que se produjo el acto notificado, 28 de Octubre de 1986..." (subrayas y destacados en el texto).

ALEGATOS DE CONCLUSION :

Sostiene la demandada, en lo esencial, que mediante la controvertida resolución 0238 de 28 de Octubre de 1987, notificada por edicto desfijado el 26 de Noviembre del mismo año, la Administración decidió el recurso propuesto, " dentro de los dos años a que hace referencia el artículo 9o. de la ley 8a. de 1970...".

Pero que como en el " escrito radicado el 17 de Octubre de 1987 "(sic) (por el cual la recurrente corrigió las informalidades que le señaló la oficina de recursos), se había suministrado una dirección diferente de la que figuraba en la citación para notificación de la providencia en cuestión, con fundamento en el artículo 99 de la ley 9a. de 1983 y por solicitud de la interesada, formulada en su nuevo escrito de 20 de Junio de 1988, la Administración había repetido la citación sin que se obtuviera la comparecencia personal de la citada, procediéndose entonces a notificar la resolución, por edicto " desfijado el 28 (sic) de octubre de 1988 ".

Y como " en el procedimiento tributario no está contemplada la figura de la ineficacia de la notificación que consagra el artículo 48 del Código Contencioso Administrativo (según se habría definido "en la sentencia de Enero 26 de 1990, ponente Doctor Guillermo Chahín Lizcano, expediente 2131 ") (...) si la misma se realiza en tiempo, no opera el beneficio del silencio administrativo positivo (...) (pues) la irregularidad en la citación no incide en la legalidad del acto notificado, esto es la Resolución No. 00238 de octubre 28 de 1987..." (paréntesis fuera de texto).

Por otra parte, que si la contribuyente había tenido conocimiento de " la decisión gubernativa " el 20 de Junio de 1988, cuando pidió corregir la dirección, es decir, antes del 17 de Octubre de 1988 en que vencía el plazo para resolver el recurso, por virtud del principio de la eficacia, " debe entenderse que en tal fecha el acto administrativo cumplió su finalidad y la presunta regularidad (sic) en la notificación fue saneada en virtud de lo dispuesto en los artículos 140 y 144 del Código de Procedimiento Civil...".

Además, que resultaría relevante " el hecho de que no obstante haber dado la Administración una segunda oportunidad a la actora para notificarse personalmente de la resolución que decidió el recurso, ésta no acudiera personalmente dentro del término de los diez (10) días que concedía la citación y puede afirmarse que tal actitud omisiva pretendía que la acción administrativa resultara nugatoria en cuanto

contraría su actitud inicial de solicitar a la Administración una actuación que le permitiera habilitar los términos de la acción contenciosa en procura de una pronta administración de justicia...".

Mediante una " paciente espera " se habría obligado a la Administración, " a recurrir a la notificación subsidiaria por edicto y una vez surtida ésta acudir al Tribunal en la seguridad de obtener los resultados perseguidos esto es la declaratoria de un silencio administrativo positivo...".

La demandante se abstuvo de alegar de conclusión.

EL CONCEPTO FISCAL :

La Señora Fiscal Sexta sitúa la controversia en la definición del momento exacto desde el cual se debía contar el plazo de dos años de que disponía la Administración, " para revisar la liquidación privada del impuesto de renta ", teniendo en cuenta que inicialmente el recurso había sido inadmitido por deficiencias formales, encontrando que dicho momento no era otro que aquél en el que la recurrente había puesto en forma su recurso, es decir, el 17 de Octubre de 1986, que era lo que se infería del artículo 33 del decreto 3803 de 1982 (" En el caso del impuesto sobre la renta, el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 9o. de la ley 8a. de 1970, se contará a partir de la fecha de la *interposición del recurso en debida forma...")* (Subrayas en el texto del concepto).

Niega, en consecuencia, que la fecha de notificación del auto admisorio del recurso, en que se fundamenta la Administración, fuera relevante en el cómputo del término de que se trata, pues ello implicaría una interpretación, " francamente opuesta al querer del legislador de 1983, introduciéndose de otra parte un punto de partida para decidir, contrario al señalado por el artículo 41 del Código Contencioso Administrativo, que prevé que en los casos del silencio administrativo positivo, 'se entiende que los términos para decidir comienzan a contarse a partir del día en que se inició la actuación...',actuación que en el caso presente se inicia según el artículo 33 del Decreto Ley 3803 de 1982, a partir de la fecha de interposición del recurso en debida forma...".

Concluye, que el fallo apelado merece ser confirmado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Las argumentaciones de la parte demandada, particularmente las expuestas en el alegato de conclusión, no son compartidas por la Sala.

Se afirma que la notificación del auto admisorio del recurso fijaba el comienzo del término para resolver éste, por no ser eficaz el acto administrativo sino desde su perfeccionamiento por otro, la notificación, conclusión errada, ya que ni la interposición de un recurso, o las notificaciones, son actos administrativos.

Luego se dice que el procedimiento tributario no contempla la figura de la ineficacia de la notificación del artículo 48 del decreto 01 de 1984, pero, a reglón seguido, se sostiene que la resolución del recurso debió tenerse por notificada el 20 de Junio de 1988, día en el que la recurrente habría manifestado conocer ésta y solicitado su remisión a la dirección correcta, lo que implica, sin duda, admitir la ineficacia de la notificación por edicto hecho por la Administración y plantear la notificación por conducta concluyente esbozada por dicho artículo 48, de manera contradictoria y con apoyo en un hecho no alegado en la primera instancia ni en el recurso contencioso.

Tal como lo anota la colaboradora fiscal, el aspecto que debe dilucidar la Sala para resolver el presente recurso de apelación es el relativo a la oportunidad en que empieza a correr el término de los 2 años con que cuenta la Administración para resolver los recursos que hubiera interpuesto el contribuyente.

Según lo dispuesto por el artículo 33 del decreto 3803 de 1982, vigente para el período fiscal discutido, en materia de impuesto a la renta, " el silencio administrativo positivo previsto en el artículo 9o de la ley 8a. de 1970 se contará *a partir de la fecha de la interposición del recurso en debida forma* ".

Es clara la norma transcrita al precisar que el término en cuestión se cuenta a partir de la interposición del recurso *en debida forma,* y por ello si el recurso se interpone, pero es inadmitido por presuntas deficiencias anotadas por la Administración y éstas son subsanadas, sólo en este momento puede entenderse interpuesto el recurso *en debida forma* y es a partir de dicha fecha que debe contarse el término a que se refiere la norma citada para efectos del silencio administrativo positivo.

En el presente caso, la contribuyente interpuso el recurso de reconsideración y la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá lo inadmitió por auto A 000109-P de Octubre 3 de 1986, por cuanto no se había acreditado la personería adjetiva, porque no se adjuntó el certificado de constitución y gerencia expedido por la Cámara de Comercio y por no haberse hecho la presentación personal del respectivo memorial ante la Administración.

La contribuyente interpuso el recurso de reposición contra el citado auto, mediante memorial presentado el 17 de Octubre de 1986 adjuntando el certificado de constitución y gerencia y con presentación personal debidamente comprobada.

O sea que la fecha de interposición del recurso en debida forma, en el caso de autos fue el 17 de Octubre de 1986 y es a partir de la misma que deben contarse los dos años que tenía la Administración para resolver los recursos interpuestos por la contribuyente; como el acto administrativo que decidió el recurso de reconsideración, aunque se profirió el 28 de Octubre de 1987, solo fue notificado por edicto desfijado el 27 de Octubre de 1988, es ésta la fecha que debe tenerse en cuenta y efectivamente se concluye como lo hizo el Tribunal que por haber transcurrido más de dos años

desde la presentación del recurso en debida forma, se considera resuelto favorablemente.

Observa la Sala que la Administración actuó bajo el supuesto de que el término en cuestión se contaba desde la fecha del auto que admitió el recurso, lo cual no es posible, ante la claridad de la norma a que se ha hecho referencia y la naturaleza de dicho auto que es una providencia simplemente declarativa.

Por último, y en cuanto a la afirmación del apelante en el sentido de que según el artículo 41 del Decreto 01 de 1984 los términos para efectos del silencio positivo, se cuenta " a partir del día en que se inició la actuación ", la Sala considera que para el caso de autos, según lo dispone el artículo 33 del Decreto Ley 3803 de 1982, la actuación se inicia en la fecha de interposición del recurso, en debida forma.

Así las cosas, y como el fallo de primera instancia se ciñe rigurosamente al precepto del citado artículo 33 del decreto 3803 de 1982, como bien se destaca en el concepto fiscal, el recurso de la Administración no puede prosperar.

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

F A L L A :

Confírmase la sentencia apelada.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Los Consejeros:

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta de la Sección; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Ausente.

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ASISTENCIA TECNICA/ CONTRATO DE CONCESION/ USO DE MARCA/ DEDUCCION/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El contrato que concede a una sociedad el uso de una marca, se trata de una concesión, contrato atípico en la legislación mercantil colombiana. Y si bien contiene cláusulas que fijan condiciones de asesoría y asistencia técnica en la fabricación y comercialización de las prendas fabricantes, tales estipulaciones no solo son necesarias sino obligatorias dentro del contrato de concesión, con el fin primordial de velar por el buen uso de la marca. En consecuencia las cláusulas que permitan a la concedente invertir técnicamente en la producción de la concesionaria no pueden tener la capacidad de desfigurar el contrato de conseción o uso de marca por el de asistencia técnica, por el simple hecho de que existe una transferencia de tecnología cuyo objeto es otro que el garantizar el buen uso de la marca. (Período Fiscal 1983).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Treinta (30) de Abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3887. Actor: Distribuidora Nacional de Confecciones Ltda. Nit 90919190. Apelación de la sentencia del 16 de Agosto de 1991 del Tribunal Administrativo de Antioquia. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1983. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 16 de Agosto de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la

demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad "DISTRIBUIDORA NACIONAL DE CONFECCIONES LTDA" NIT 90.919.190, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, le determinó el impuesto de renta, complementarios y sanciones para la vigencia fiscal de 1983.

ANTECEDENTES :

La sociedad contribuyente presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable de 1983 ante la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín el 14 de Mayo de 1984, en la que declaró ingresos por $320.429.465 y costos y deducciones por $1.335.897.834, entre ellos pagos por regalías, para determinar finalmente su renta líquida gravable por el sistema de renta presuntiva en $21.552.366.

La Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, previo requerimiento, practicó a la sociedad, liquidación de revisión para determinarle la base gravable por el sistema ordinario como consecuencia del rechazo de la deducción solicitada por concepto de pago de regalías a Manufacturas Caribú, al estimar que en dicho gasto estaba incluído el valor del servicio de asistencia técnica, artística y de mercadeo, sujeto a retención en la fuente por concepto de servicios.

Contra dicho acto administrativo la sociedad contribuyente recurrió en reconsideración ante la misma Administración que mediante la Resolución 0070 del 14 de Abril de 1988 confirmó la liquidación de revisión considerando que el contrato denominado de Licencia para el uso de la marca Caribú, contiene cláusulas que indican la necesidad de desplazamiento de personal de Caribú, que a su juicio no corresponden a una contraprestación de asistencia técnica, sino a un reembolso de gastos específicamente señalados en el contrato y que además la misma asistencia técnica prestada, no corresponde al concepto de regalías, siendo imposible determinar el valor exacto de las mismas, por lo cual era procedente su rechazo.

LA DEMANDA :

En desacuerdo la sociedad contribuyente acudió ante el Tribunal Administrativo de Antioquia, en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, acusando al acto administrativo de determinación oficial de los impuestos, de transgredir los incisos 1o. y 2o. del artículo 45 del Decreto ley 2053 de 1974.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda al considerar que el convenio firmado por la contribuyente con la beneficiaria del pago, es un contrato de los que la doctrina considera atípicos o inominados, entendiéndo por tales aquellos que no están previstos en forma expresa o específica por la ley colombiana, y luego de analizar sus elementos conforme con esta legislación, concluyó que de acuerdo con el documento el contrato era de licencia

o concesión de marca a través del cual el comerciante podría fabricar y comercializar las prendas amparadas con ella y como contraprestación debía pagar a su titular unos derechos o regalías, y que por lo tanto no puede deducirse que la voluntad de las partes fue la celebración de un contrato de prestación de servicios técnicos porque no puede darse al pacto efectos que no fueron previstos por ellas, y que si bien se derivan del mismo, la prestación de servicios de asistencia técnica, artística y de mercadeo, tal actividad meramente anexa o accesoria a la primera y se presta únicamente a solicitud del concesionario, porque la costumbre y la razón indican que el titular de la marca debe ejercer un control y este es uno de tales mecanismos que permiten preservar la fama y buen nombre del producto.

LA APELACION :

La apoderada judicial de la entidad demanda al apelar la sentencia, hace un recuento de los hechos de la demanda y expone que el asunto relacionado con la asistencia técnica ha sido materia de estudio por parte de su subdirección jurídica, en el concepto 16870 de 1987, y que así mismo el artículo 2o. del Decreto 2123 de 1975 define la asistencia técnica. Que así las cosas si se hace un estudio exaustivo del contrato se observa que se trata de un convenio de prestación de servicios de asistencia técnica, artística y de mercadeo ya que para la ejecución del mismo debe estar supeditada la sociedad contribuyente a la asesoría que preste la sociedad contratante .

Concluye que el contrato entonces consiste en asesorar y transmitir por parte de la contratante los conocimientos tecnológicos necesarios a fin de ser utilizados por la contratista para el buen uso de la marca.

Cita en apoyo, un aparte de decisión del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena (sic) de 20 de Septiembre de 1990, para concluir el uso de la marca hace parte de una generalidad cual es la de la asistencia técnica y que el contrato celebrado es de prestación de servicios, cuyo objeto principal es la asistencia técnica y que por lo tanto los pagos estaban sujetos a retención en la fuente según el artículo 62 del Decreto 3803 de 1982.

CONCEPTO DEL FISCAL :

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada merece ser confirmada porque, analizado el contrato y el objeto del mismo, no queda la menor duda de que se trata de un contrato de concesión, entendiendo como tal justamente a aquel por medio del cual una persona, natural o jurídica, permite durante un tiempo determinado la explotación de cierto bien que le pertenece a cambio de otro tipo de contraprestación en este caso llamada regalia.

Que las partes pueden someter el contrato a ciertas modalidades determinadas que sin ser de la esencia del mismo, si les permiten sujetarlo a unas condiciones, previamente acordadas que ayudan a mantener la imagen o prestigio comercial de

la marca; control que no sería posible si no se hubiera pactado la obligación por parte de Caribú de prestar la asistencia técnica, artística y de mercadeo para el uso de la marca, con el fin de que se haga buen uso de la misma, defendiendo en esa forma la bondad del producto así señalado y por consiguiente la asesoría técnica a que se refiere la cláusula segunda del contrato, mas que un servicio, es un derecho que se reserva el concedente para salvaguardar no solo la marca sino el prestigio comercial.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

El asunto fundamental de la apelación radica en la pretensión de la entidad demandada de que el contrato celebrado por la sociedad contribuyente y manufacturas Caribú, para el uso de la marca, se considere como contrato de prestación de servicios, con el fin de desconocer los pagos hechos por la actora bajo la denominación de regalías, por no haberse efectuado sobre los mismos, la retención en la fuente.

Obra a flios 281 del cuaderno de antecedentes administrativos copia debidamente legalizada del contrato mencionado, cuyas cláusulas primera y segunda señalan:

" *PRIMERA: Objeto.* " CARIBU " es la propietaria de la marca del mismo nombre, cuyo registro es el #69628 B otorgado por el antiguo Ministerio de Industria y Comercio, hoy Ministerio de Desarrollo, marca que ha sido debidamente renovada y que ampara los productos de la nueva clasificación de marcas del Código de Comercio, dentro de la clase 25. " CARIBU " por este contrato autoriza a " EL LICENCIATARIO ", para el uso de dicha marca y fabricación de las prendas que esa clase ampara. En uso de la licencia " EL LICENCIATARIO " podrá fabricar dichas prendas y comercializarlas en la República de Colombia o fuera de ella. La licencia no se concede en forma exclusiva, por lo que " CARIBU " podrá otorgar otras licencias a personas jurídicas o naturales, nacionales o extranjeras. *SEGUNDA: Asistencia técnica, artística y mercadeo para el uso de la marca.* " CARIBU " se obliga a otorgar a " EL LICENCIATARIO " la asistencia técnica, artística y de mercadeo que se requiere para la producción y comercialización en Colombia de las prendas de vestir, amparadas con la marca " CARIBU " dentro de la clase 25, en el territorio de Colombia. La asistencia técnica, artística y de mercadeo comprenderá la transferencia de todos los conocimientos tecnológicos en la forma que resulte más adecuada para posibilitar a " EL LICENCIATARIO " tanto su asimilación, como la tutela y el prestigio del buen nombre que la marca " CARIBU " tiene en la República de Colombia y en el exterior. Esa asistencia se concretará entre otros en los siguientes aspectos: Suministro de modelos y diseños completos, dibujos y detalles, secretos y procedimientos de fabricación que se requieran para la producción de las prendas. " CARIBU " asesora a " EL LICENCIATARIO " en la selección de telas, insumos, empaques, etiquetas y materias primas en general. Le suministrará el nombre de los proveedores, si ello fuere solicitado por " EL LICENCIATARIO " para obtener mejores condiciones en la compra de los mismos y para mantener la calidad y buena imagen de la marca

" CARIBU " asesora igualmente a " EL LICENCIATARIO " en el perfeccionamiento de los procesos de fabricación y control de calidad, y en la comercialización exitosa de los productos. Cuando " EL LICENCIATARIO " lo solicite " CARIBU " enviará a sus dependencias personal técnico especializado para que entrene al personal de " EL LICENCIATARIO ". Los gastos que ocasione el desplazamiento del personal de " CARIBU " a las instalaciones de " EL LICENCIATARIO " serán pagadas por éste. Los gastos no serán distintos al cubrimiento de las sumas que represente el valor de los salarios y el porcentaje correspondiente a las prestaciones sociales de ese personal, y el transporte respectivo. " CARIBU " pondrá a disposición de " EL LICENCIATARIO " materiales y ayudas publicitarias empleadas para hacer conocer la marca en el país."

En virtud del contrato Caribú concede a la sociedad contribuyente el uso de la marca " Caribú ", es decir se trata de una concesión, contrato atípico en la legislación mercantil colombiana.

En el caso *sub-judice,* no queda la menor duda de que el contrato celebrado entre la sociedad DISMACOL LTDA y MANUFACTURAS CARIBU, es un convenio que tiene por objeto conceder el uso de la Marca Caribú a los productos que elabora la contribuyente.

Y si bien contiene cláusulas que fijan condiciones de asesoría y asistencia técnica en la fabricación y comercialización de las prendas por ellas fabricadas tales estipulaciones no solo son necesarias sino obligatorias dentro del contrato de concesión, con el fin primordial de velar por el buen uso de la marca, que garantiza que los productos vendidos bajo el amparo de tal nombre responden a las condiciones técnicas utilizadas por el concedente.

En efecto, la decisión 84 de la Junta de Acuerdo de Cartagena, órgano legislativo del Pacto Subregional Andino, suscrito por Colombia ordena en su artículo 82:

" Todo contrato de licencia deberá contener estipulaciones que aseguren la calidad de los productos o servicios prestados por el beneficiario de la licencia."

En consecuencia, las cláusulas que en desarrollo de tal disposición contengan los contratos, que permitan a la concedente intervenir técnicamente en la producción de la concesionaria no pueden tener la capacidad de desfigurar el contrato de concesión o uso de marca por el de asistencia técnica, por el simple hecho de que existe una transferencia de tecnología cuyo objeto no es otro que el de garantizar el buen uso de la marca.

Comparte la Sala en consecuencia la sentencia del *a-quo* que así lo expone y el concepto de su colaboradora fiscal que acertadamente trae al proceso la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, contenida en el fallo de Marzo 15 de 1965, Sala de Casación Civil, Tomos CXI y CXII página 71, Junio 15 de 1972, Tomo CXLII página 218, sobre la interpretación de los contratos.

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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia del 16 de Agosto de 1991, proferida en el proceso 24.401 por el Tribunal Administrativo de Antioquia correspondiente al juicio de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por la sociedad DISTRIBUIDORA NACIONAL DE CONFECCIONES LTDA NIT 90.919.190, contra los actos administrativos que le determinaron el impuesto de renta y complementarios a cargo por la vigencia fiscal de 1983.

RECONOCESE al doctor José Fernando Suárez V. como apoderado de la entidad demandada conforme con los términos del poder que obra a folio 86 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.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

LIQUIDACION DE REVISION - Término/ **TRANSITO DE LEGISLACION/ SUSPENSION DE TERMINOS**

En materia tributaria, por lo general, la actuación administrativa tendiente a la determinación del gravamen se inicia, para cada período gravable, con la declaración tributaria, y una vez presentada ésta empieza a correr el plazo para que la Administración válidamente practique la liquidación de revisión, con las suspensiones de términos establecidas en la misma ley cuando existe requerimiento. Así el término queda enmarcado por la ley vigente al momento en que la actuación inició, esto es con la presentación de la declaración de renta.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Treinta (30) de Abril de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4020. Actor: Jaime Figueroa Pérez C.C. 2.866.854. Apelación de la sentencia del 13 de noviembre de 1991. Tribunal Administrativo del Cesar. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1986. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la entidad demandada, contra la sentencia del 13 de Noviembre de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Cesar accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por el contribuyente JAIME FIGUEROA PEREZ C.C. 2.866.854, contra el acto

administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Valledupar, le determinó el impuesto de renta y complementarios a cargo, para la vigencia fiscal de 1986.

ANTECEDENTES :

El actor presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta #584, correspondiente al año gravable de 1986 el día 25 de Mayo de 1987 ante la Administración de Impuestos Nacionales de Valledupar Municipio de Codazzi, en la cual se determinó privadamente un impuesto a cargo por valor de $753.975.

Mediante requerimiento especial 137 de 10 de Mayo de 1989, la Administración de Impuestos, le propuso la modificación de la liquidación ///privada/// como consecuencia de la adición a la renta gravable de la suma de $4.856.234, correspondientes al mayor valor recibido de la Corporación Algodonera de Codazzi " CORPALCO ", no declarado por el contribuyente.

En la oportunidad legal, el contribuyente dió respuesta al requerimiento manifestado que aceptaba el valor glosado y que acogiéndose al artículo 709 del Estatuto Tributario, corrigió su declaración tributaria, y que anexa la copia de la misma así como de la prueba del pago del mayor valor del impuesto y de las sanciones reducidas.

No obstante la Administración de Impuestos Nacionales de Valledupar, practicó la liquidación de revisión 00099 el 24 de Noviembre de 1989, desconociendo la corrección efectuada y adicionando el valor de $4.856.234 propuesto en el requerimiento, y sancionando por inexactitud.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la Administración de Impuestos, mediante la Resolución 0007 del 8 de Enero de 1991, confirmó la liquidación recurrida, agotando la vía gubernativa.

LA DEMANDA :

En desacuerdo el contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Cesar, acusando al acto administrativo de ser violatorio de los artículos 40 y 41 de la Ley 153 de 1887; 75 de la Ley 09 de 1983; 691, 730, 732 y 933 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario) y de los conceptos 21399 de Septiembre 13 de 1989 y 0009911 del 4 de Mayo de 1989 y los artículos 278 y 279 del Código de Procedimiento Civil. Alegando especialmente la nulidad de la liquidación, por haberse practicado fuera del término que para el efecto determina la ley, y por funcionario incompetente.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Cesar, accedió a las súplicas de la demanda considerando que efectivamente la oportunidad para que la Administración practicara

válidamente la liquidación de revisión, se regía por lo señalado en el artículo 75 de la Ley 09 de 1983, norma vigente cuando el contribuyente presentó la declaración tributaria, en armonía con lo dispuesto en los artículos 40 y 41 de la Ley 153 de 1887.

LA APELACION :

La entidad demandada a través de su apoderado judicial apela y cuestiona la sentencia manifestando que el Tribunal desconoce por completo las consideraciones que para efectos de tránsito de legilación ha sostenido la doctrina tributaria, y que aún cuando el Tribunal no se pronunció sobre la ausencia de facultad de los funcionarios que intervinieron en la determinación del impuesto, estos si eran competentes.

Expone que el Tribunal desconoció al proferir la sentencia los artículos 51, 53 y 54 del Decreto 2503 de 1987, sobre términos, porque el requerimiento fue practicado con posterioridad a su vigencia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

El asunto fundamental de la apelación no es otro que determinar la ley procedimental aplicable para la práctica de la liquidación oficial de revisión, y por ende, el término del cual goza la Administración para el efecto.

Dispone el artículo 40 de la Ley 153 de 1887:

" 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 hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciados, se regirán por la ley vigente al momento de su iniciación." (Subraya la Sala)

En materia tributaria, por lo general, la actuación administrativa tendiente a la determinación del gravamen se inicia, para cada período gravable, con la declaración tributaria, y una vez presentada ésta empieza a correr el plazo para que la Administración válidamente practique la liquidación de revisión, con las suspensiones de términos establecidas en la misma ley cuando existe requerimiento.

Así, el término queda enmarcado por la ley vigente al momento en que la actuación se inició, esto es, con la presentación de la declaración de renta, que fue presentada, según da cuenta el mismo acto administrativo de liquidación oficial (Fl. 3 cdno. ppal.) el 25 de Mayo de 1987, con el número 000584, fecha para la cual efectivamente estaba vigente el artículo 75 de la Ley 09 de 1983 y no el artículo 51 del Decreto 2503 de 1987, ni el 702 del Estatuto Tributario, invocados por la Administración al practicar la liquidación de revisión, porque el primero entró en

vigencia el 29 de Diciembre de 1987, y el segundo, el 30 de Marzo de 1989, cuando ya el término previsto en el artículo 75 de la Ley 09 de 1983 había comenzado a correr.

Por lo tanto es acertada la decisión del *a-quo,* que da aplicación al artículo 75 de la Ley 09 de 1983, pues que si la declaración tributaria se presentó el 25 de Mayo de 1987, la liquidación de revisión, en principio debió notificarse el mismo día y mes del año de 1989, pero en virtud del requerimiento 0137 del 10 de Mayo de 1989, el término se suspendió por el lapso de tres meses, es decir hasta el 10 de Agosto de 1989, fecha a partir de la cual se cuentan los 16 días corridos, que le restaban a la Administración para notificar válidamente el acto administrativo, esto es el 28 de Agosto de 1989; por lo tanto la notificación efectuada el 24 de Noviembre de 1989, si se produjo fuera del término previsto en la ley para que la Administración modificara la liquidación privada presentada por el contribuyente. No existe por lo tanto fundamento legal que permita la revocación de la sentencia apelada y esta habrá de confirmarse.

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,

F A L L A :

1) CONFIRMASE la sentencia del 13 de Noviembre de 1991 proferida en el juicio 1377, por el Tribunal Administrativo del Cesar.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

INSPECCION CONTABLE/ DERECHO DE DEFENSA

Existen en materia tributaria normas específicas que regulan las autoridades administrativas en materia de inspección a los libros de contabilidad. Si bien el régimen tributario no define ni regula íntegramente la inspección contable y por ello ha de acudirse al C. de P.C. en lo no previsto por él, tal aplicación ha de hacerse de manera adecuada a la actuación administrativa, sin perjuicio de las garantías que otorga la ley para salvaguardar el derecho de defensa del contribuyente frente a quien habrá de utilizar la prueba, derecho que no fue conculcado, pues precisamente la actora no pudo controvertir las apreciaciones del funcionario frente a su contabilidad, para desvirtuarlas. Además, admite la realidad contable consignada en el acta de visita, solo que discrepa del efecto que en las deducciones solicitadas ha de tener la misma.

DEDUCCION POR DEPRECIACION/ DEDUCCION POR AMORTIZACION/ ACTIVO FIJO

Determinado por el legislador extraordinario en la parte final del artículo 58 del Decreto 2053 de 1974, que son gastos deducibles por amortización y no por el sistema contable que el contribuyente escoja, los costos de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales, que son recursos naturales no renovables, no hay margen de ninguna clase para sostener la tesis de la actora en el sentido de que tales inversiones depreciables deban aceptarse como inversiones depreciables por equivaler a la construcción de un edificio, solo que en sentido inverso, esto es, hacia abajo y no hacia arriba.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Cuatro (4) de Mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2976. Actor: Esso Colombiana Limited (antes International Petroleum (Colombia) Limited) Nit 60028373. Apelación sentencia de Febrero 23 de 1990 Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Impuesto renta 1983. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 23 de Febrero 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 ESSO COLOMBIANA LIMITED (antes INTERNATIONAL PETROLEUM (Colombia) Limited), NIT 60028373 contra los actos administrativos que le determinaron el Impuesto de Renta a cargo por el período gravable de 1983.

ANTECEDENTES :

Previa inspección a los libros de contabilidad y requerimiento especial #001130 de Marzo 13 de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá practicó la liquidación de revisión #000851 de Agosto 11 de 1986, por medio de la cual desestimó de las deducciones propuestas, la suma de $1.974.783.578 correspondiente a la deducción por depreciación de activos fijos.

Interpuesto el recurso de reconsideración contra la decisión oficial el 9 de Octubre de 1986, éste fue resuelto por Resolución 00186 de Junio 24 de 1988, de la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, notificada personalmente al apoderado de la sociedad el 12 de Julio de 1988, que modificó la liquidación de revisión #0851 de Agosto 11 de 1986 y en su lugar fijó a cargo de la contribuyente en $424.778.970, cuando en la liquidación de revisión se fijó por $770.516.401, aceptándole deducciones por $345.737.437.

Agotada la vía gubernativa, la actora solicita ante la jurisdicción contencioso administrativa, la nulidad de los actos administrativos en cuestión y que se le restablezca el derecho lesionado confirmando la liquidación privada presentada por la sociedad; y señalando como normas violadas, la Constitución Nacional, artículo 26; Código de Procedimiento Civil artículos 33, 119 y 152; Decreto 01 de 1984 artículo 58; Ley 52 de 1977 artículo 57, Decreto 2053 de 1974 artículos 56 y 59 y Decreto 2310 de 1974 artículo 53.

El principal motivo de inconformidad fue el desconocimiento de la suma de $1.974.783.578 por deducción por depreciación de activo fijo. Además, y como primera petición solicitó la nulidad de la visita contable a la sociedad por violación

de algunas normas del procedimiento civil relativas a la práctica de la inspección judicial, que no fueron observadas.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda considerando:

a) Que no se configuraba la nulidad pedida por no existir violación del Decreto 01 de 1984 artículo 58, porque de acuerdo con lo dispuesto en el mismo decreto, artículo 1o. " los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se regirán por éstas ", y, además, el proceso gubernativo se ajustó en todo a los artículos 4o. del Decreto 138 de 1979 sobre inspecciones contables, 63 del Código de Comercio, 30 y 37 de la Ley 52 de 1977 y 23 del Decreto 3803 de 1982.

b) Que tampoco procedía el reconocimiento de la deducción por depreciación pedida, porque la solicitada por la sociedad corresponde, según el acta de inspección, a " Inversiones constituidas por elementos de naturaleza fungible y gastos intangibles ", y que no existe norma legal que autorice considerar que tales costos y gastos intangibles cambien de naturaleza y sustancia y se transformen en activos fijos tangibles susceptibles de depreciación, porque se orientan a constituir la infraestructura de un pozo petrolero, extremo que no fue probado ni en sede gubernativa, ni en esta jurisdicción.

Afianza su criterio en el concepto del fiscal sobre el mismo punto, que no considera como " Intangibles ", los gastos representados en salarios, prestaciones sociales, beneficios, mantenimiento, reparaciones transporte, alquileres, servicios, materiales y suministros, causados en la construcción de pozos petroleros.

LA APELACION :

El apoderado judicial de la actora apela la sentencia, controvirtiendo la decisión del *a-quo,* así:

1) En cuanto a la nulidad del acto administrativo, afirma que las normas allí citadas se refieren a la posibilidad legal de practicar inspecciones; la competencia para decretar la prueba y la suspensión del término para practicar las liquidaciones oficiales, pero no al procedimiento de inspecciones en donde existen vacíos en las normas de impuestos, que deben llenarse por lo previsto en el Código Contencioso Administrativo y en el Código de Procedimiento Civil, y, que además, las normas de procedimiento son de orden público, y de primordial importancia para la efectividad de los derechos sustanciales.

2) Porque con relación a la deducción por depreciación solicitada por la sociedad y que fue rechazada por la Administración con fundamento en el acta de visita, la afirmación que se hace en ella constituye una conclusión artificial que revela un desconcertante desconocimiento de la actividad petrolera y de la

naturaleza contable y legal de los costos de los activos fijos depreciables. Y que más desconcertante aún, fue, que el revisor contable hubiera aventurado conclusiones para desconocer deducciones de la magnitud de $1.974.783.578 sin efectuar un estudio de fondo de la naturaleza de las inversiones, porque es elemental que el costo de un activo fijo depreciable, es el resultado de inversiones y de gastos, algunos de los cuales pueden tenerse aisladamente como incorporarlos, pero que constituyen un medio para la producción de los activos fijos corporales y depreciables a cuyo costo quedan incorporados, y que en el campo contable es sabido que los gastos e inversiones que se efectúan para la adquisición o producción de un activo fijo tangible, hasta tenerlo en condiciones de utilización o beneficio, conforman el costo del activo y que así lo indican las normas técnicas contables citadas en la demanda y recogidas en el Decreto 2160 de 1986 artículo 46 literal a) y que las regulaciones tributarias sobre la materia son simple adaptación de las normas contables como lo indica el artículo 59 numeral 3o. del Decreto 2053 de 1974, que se refiere al costo de los bienes depreciables.

Se afianza en el concepto del Fiscal para concluir que, al señalar éste que los costos de los pozos eran amortizables, pero no depreciables, no tomó en consideración que lo realmente importante es la finalidad de las normas orgánicas del impuesto sobre la renta de permitir a los contribuyentes recuperar tanto los costos como los gastos exigidos por la actividad productora de renta, dentro de los cuales se incluyen los correspondientes a inversiones amortizables y a los activos depreciables o agotables, cuyo reconocimiento es imprescindible par evitar la descapitalización de las empresas, dentro de un sistema económico de propiedad y empresa privadas.

A su juicio lo que fundamenta el derecho a la deducción por depreciación, agotamiento o amortización de inversiones, es entonces la utilización de los activos depreciables o agotables, o de la inversión dentro de la actividad productora de renta, y no el aspecto formal de la clasificación contable.

Consideración que reitera en su alegato de conclusión, sobre la naturaleza de las deducciones de agotamiento, depreciación y amortización de inversiones o gastos en la industria del petróleo, que expone ampliamente.

OPOSICION A LA APELACION

La entidad demandada a través de apoderado judicial se opone a las pretensiones de la apelante, argumentando que no se violaron las normas indicadas en la demanda relacionadas con la inspección contable, porque ellas son generales y en materia de impuestos existen normas específicas, que fueron aplicadas por la Administración de Impuestos, sin que se presentara la causal de nulidad alegada; y que tampoco se violó el derecho de defensa garantizado en el artículo 26 de la Constitución Nacional vigente entonces porque a la sociedad le fueran otorgadas todas las oportunidades legales para ejercerla como fueron la notificación del auto comisorio, el requerimiento, la liquidación de revisión, y, prueba de ello son la respuesta dada al requerimiento y la interposición del recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión. Sobre este aspecto menciona la sentencia del 2

de Febrero de 1990 expediente 1764 proferida por esta Corporación con ponencia del doctor Jaime Abella Zárate.

Con relación al rechazo de la deducción por depreciación, expresa que no podía la Administración reconocer deducción por depreciación para bienes susceptibles de tal beneficio. Seguidamente alega, con base en la doctrina, conceptos atinentes a las deducciones por depreciación o agotamiento para concluir que el rechazo de la pretendida deducción por depreciación fue legal, por dos razones: por no referirse a bienes depreciables y porque el sistema utilizado para la depreciación por la sociedad no fue aprobada por el Director de Impuestos Nacionales.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

El doctor Jaime Ossa Arbeláez Fiscal Tercero de la Corporación conceptúa con relación al primer punto, que no se dá la pretendida nulidad, porque los actos administrativos relativos a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales, se rigen por normas especiales, razón suficiente para concluir que los preceptos que cita la demanda no son aplicables en estos asuntos y que de otra parte el artículo 152 del Código de Procedimiento Civil consagra causales de nulidad de los procesos que se adelantan ante la jurisdicción civil que son diferentes de las causales de nulidad de los actos administrativos.

...//// (sic) /// del Tribunal y del Fiscal en la primera instancia, dice que las comporte y que por lo tanto la sententencia apelada debe ser confirmada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Dos, son los puntos fundamentales de controversia que se exponen contra el acto administrativo acusado y a ellos se refiere la Sala.

I. Nulidad por violación del Decreto 01 de 1984 y de normas del Código de Procedimiento Civil sobre decreto y práctica de la inspección contable.

El artículo 58 del Decreto 01 de 1984, se encuentra ubicado en dicho ordenamiento en el Libro 1 Título 2o. Capítulo II, referente a la vía gubernativa cuyo campo de aplicación está determinado en èl artículo 1o. inciso 2o. del mismo decreto que expresamente dispone:

" Los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se regirán por éstos; en lo no previsto en ellas se aplicarán las normas de esta primera parte que sean compatibles..."

Existen en materia tributaria normas específicas que regulan la actuación de las autoridades administrativas en materia de inspección a los libros de contabilidad, que permiten investigar directamente como son el Decreto 1651, artículos 89 a 92 y las normas sobre competencia para tal efecto contenidas en el Decreto 138 de

1979 artículo 4o. armonizada con los artículos 30 literal d) y 32 de la Ley 52 de 1977. Si bien el régimen tributario no define ni regula integramente la inspección contable y por ello ha de acudirse al Código de Procedimiento Civil en lo no previsto en él; tal aplicación ha de hacerse de manera adecuada a la actuación administrativa, sin perjuicio de las garantías que otorga la ley para salvaguardar el derecho de defensa del contribuyente frente a quien habrá de utilizar la prueba, derecho que no fue conculcado, pues precisamente la actora pudo controvertir las apreciaciones del funcionario frente a su contabilidad, para desvirtuarlas. Además, admite la realidad contable consignada en el acta de visita, sólo que discrepa del efecto que en las deducciones solicitadas ha de tener la misma.

Comparte la Sala la sentencia apelada en cuanto no reconoce la nulidad alegada por no aplicación de normas del procedimiento civil en juicios contradictorios a la práctica de la inspección judicial, toda vez que: existen normas específicas que regulan la nulidad de los actos administrativos tratándose de impuestos administrativos por la Dirección de Impuestos Nacionales cuyas prescripciones fueron observadas (artículo 57 ley 52 de 1977).

II. *Deducción por depreciación de activos fijos*

Debe dilucidarse al respecto, si un pozo petrolero es un activo fijo depreciable como lo sostiene el apoderado de la parte actora, y, por ende, tratarse como costo del activo las inversiones constitutivas de gastos generales; o si por el contrario, como lo ha sostenido la Administración de Impuestos, tales gastos efectuados por la sociedad actora en la exploración de pozos petroleros contabilizado bajo el rubro de intangibles de perforación como costo del activo, no son depreciables, sino amortizables, con base en el procedimiento señalado por el artículo 58 del Decreto 2053 de 1974.

Expresa sobre el particular el artículo 58 del Decreto 2053 de 1974:

Artículo 58. Amortizaciones. "Son deducibles, en la proporción que se indica adelante, las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o actividad sino lo fueren de acuerdo con otros artículos de este capítulo y distintas de las inversiones en terrenos (concordancia D.L 2310/74 art. 5o).

" *Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema, los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad* susceptibles de demérito *y que de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un período gravable*; o tratarse como diferidos ya fueren gastos preliminares de instalción u organización o desarrollo; *o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales* ". (lo subrayado es de la Sala).

Determinado por el legislador extraordinario, Gobierno Nacional, en la parte final del artículo 58 citado textualmente, que son gastos deducibles por amortización

y no por el sistema contable que el contribuyente escoja, los costos de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales, que son recursos naturales no renovables, no hay margen de ninguna clase para sostener la tesis de la actora en el sentido de que tales inversiones depreciables deban aceptarse como inversiones depreciables por equivaler a la construcción de un edificio, solo que en sentido inverso, esto es, hacia abajo y no hacia arriba.

Además de lo anterior, vale la pena enfatizar que en el acta de inspección contable se le puso de presente a la sociedad, que el método de depreciación con base en unidades de producción que utiliza la sociedad, aunque es de reconocido valor técnico, sinembargo, no se solicitó autorización de la Dirección Nacional de Impuestos Nacionales, según exigencia de la ley contenida en el numeral primero del artículo 59 del Decreto extraordinario 2053 de 1974 que a la letra dice: " La depreciación se calcula por el sistema de línea recta, por el de reducción de saldos o por otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por el Director General de Impuestos Nacionales ".

Es cierto que en la misma acta se señaló que tal autorización no hubiese llenado ningún requisito por cuanto los activos sobre los cuales solicita deducción no son depreciables sino amortizables.

Conforme con el artículo 59 del Decreto Ley 2053 de 1974, " son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta ", inciso 1o.; y se entiende por *bienes depreciables los activos fijos tangibles,* con excepción de los terrenos, que no sean amortizables, de acuerdo con el artículo anterior. (Inc. 1o. numeral 2). Por consiguiente, no son depreciables los activos movibles, tales como materias primas, bienes en vía de producción, inventarios y valores mobiliarios. (Lo subrayado es de la Sala).

Basten las anteriores consideraciones fundamentadas en las propias palabras del legislador para confirmar la sentencia apelada.

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 apelada.

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

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

Gustavo Humberto Rodríguez, Conjuez; *Jaime Abella Zarate,* Con Salvamento de Voto; *Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

Jorge A. Torrado, Secretario.



COSTO DE ACTIVO FIJO - Composición/ **AMORTIZACION/ DEPRECIACION/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA** (Salvamento de Voto).

El artículo 58 del Decreto 2053 de 1974 al describir el ámbito de aplicación de la deducción por amortizaciones lo consagra para las inversiones necesarias ..." si no lo fueren de acuerdo con otros artículos de este capítulo " en donde claramente respete la posibilidad de recuperar el costo de los bienes depreciables (artículo 59) y de los bienes perdidos por fuerza mayor (artículo 62). No comparto el criterio expuesto por la liquidadora consistente en la consideración superficial de que por incluir factores intangibles en su costo ya dejan de ser " activos fijos tangibles " y no pueden depreciarse. Dadas las normas sobre determinación del costo de los distintos bienes permiten incluir en el costo además del precio de adquisición, las adiciones y los gastos necesarios para poner la mercancía o el bien en condiciones de aprovechamiento económico. (Período fiscal 1983).

SALVAMENTO DE VOTO

Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2976. Actor: Esso Colombiana Limited. Fallo del 4 de mayo/92.

Con el debido respeto me aparto de la decisión mayoritaria por razones que brevemente expongo a continuación.

Mi discrepancia con la anterior sentencia la limito al tema de la deducción por depreciación de un pozo petrolero que fué desconocida a la sociedad demandante según los siguientes motivos expuestos en la liquidación de revisión: "... se trata de gastos y desembolsos amortizables por el sistema de amortización de inversiones o por agotamiento pero no pueden llevarse como un activo fijo o depreciable. Son activos fungibles o gastos comunes " y además, que se trata de " una deducción por depreciación sobre unos gastos intangibles que no están contemplados en el numeral 2o. del Artículo 59 del Decreto 2053/74 ".

El planteamiento de la controversia tanto a nivel gubernativo como jurisdiccional, no es exactamente el que se trató de resumir (con varias impropiedades) en el párrafo introductorio al tema de la página 8 de la sentencia y de ahí que la solución consignada brevemente en la página 9 (con aferramiento a la parte final del texto del artículo 58 del Decreto 2053/74) considero que no dió respuesta a varios de los planteamientos de la demanda y de la apelación, ni tuvo en cuenta la importancia del problema para un sector de la economía nacional, como es el petrolero.

Al parecer el criterio adoptado de que todo aquéllo que forme parte de los "costos de adquisición o explotación de minas y exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales" (como indica la parte final del segundo inciso del art. 58 que resaltó el fallo) es recuperable por el sistema de AMORTIZACIONES, es un criterio elemental que adicionalmente desconoce otras posibilidades que ofrece la ley a los contribuyentes.

En efecto, el mismo artículo 58 en el primer inciso al describir el ámbito de aplicación de la deducción por amortizciones lo consagra para las inversiones necesarias... " si no lo fueren de acuerdo con otros artículos de este capítulo ", en donde claramente respeta la posibilidad de recuperar el costo de los bienes depreciables (art. 59) y de los bienes perdidos por fuerza mayor (art. 62).

Por otra parte, aún considerando los susceptibles de " agotamiento " que fueron incorporados a la " amortización " en la reforma de 1974, debe recordarse que también en ellos era procedente excluír a los " depreciables " para tratarlos en forma independiente como claramente lo establece el artículo 5o. del Decreto 2310 de 1974, según el cual "... para los efectos del artículo 58 del Decreto 2053 de 1974, en las inversiones necesarias realizadas en materia de minas y petróleos, *distintas* de las efectuadas en terrenos o *en bienes depreciables* se incluirán los desembolsos hechos ... etc, etc.". Esta norma es hoy aplicable a los casos en que aún subsiste el sistema de agotamiento.

También discrepo de la sentencia porque la conclusión anterior implicaba la necesidad de analizar los criterios de clasificación de los bienes y en especial para delimitar cuáles son los susceptibles de DEPRECIACION y cuáles de AMORTIZACION y no dejar esa materia al arbitrio de los criterios subjetivos de los funcionarios convirtiendo el tema en " un juego de acertijos ".

Francamente no puedo compartir el criterio expuesto por la Oficina Liquidadora consistente en la consideración superficial de que por incluír factores intangibles en su costo ya dejan de ser " activos fijos tangibles " y no pueden depreciarse. Todas las normas sobre determinación del costo de los distintos bienes (arts. 22 y siguientes Decreto 2053/74) permiten incluír en el costo además del precio de adquisición, las adiciones y los gastos necesarios para poner la mercancía o el bien en condiciones de aprovechamiento económico, todo lo cual incluye gastos que independientemente pueden considerarse como " fungibles " o " intangibles " (conceptos que mezcló en forma impropia la Administración), pero de todas maneras constituyen o forman parte del COSTO y como tal es susceptible de recuperación, por el sistema que le corresponda.

Aunque la sentencia no lo menciona expresamente, deja la sensación de que aprueba tal criterio, por lo que considero necesario aclarar que el Consejo de Estado nunca ha respaldado semejante tesis, ni siquiera en esta oportunidad.

En la sentencia se acoge el principio de que los gastos que dieron lugar al debate, " no son deducibles por el sistema contable que el contribuyente escoja ", lo cual en principio comparto, pero no sin que se hubiera intentado dilucidar los criterios de clasificación, ni de armonizar las normas que consagran deducciones que tienen de común buscar la protección del capital invertido, como son la amortización, la depreciación y el agotamiento.

El problema teórico de interés general quedaba comprometido al tratar de dilucidar el caso concreto de si los bienes que la compañía actora contabilizó como parte de su *Planta y Equipo* (cuenta 306-6) podían o no ser depreciables y si su costo podía o no incluír gastos calificados de intangibles.

Por otra parte, no se contestó la impugnación al fallo de primera instancia por haber incorporado como punto nuevo el incumplimiento de un requisito adicional a la depreciación, como lo observó el Fiscal y lo acogió el Tribunal, relacionado con la falta de autorización de la Dirección de Impuestos Nacionales si se trataba de un sistema especial (distinto al de la línea recta o reducción de saldos). No tanto era por la exigencia legal de dicho requisito, que ciertamente es indispensable, sino por la inoportunidad para traerlo al proceso judicial, pero ese tema de interés procesal no se esclareció.

Jaime Abella Zarate.

Santafé de Bogotá D.C., Mayo 11 de 1992.

IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL/ BASE GRAVABLE - Determinación/ **CONTRATO DE OBRA PUBLICA**

La Ley aplicable al contrato de ejecución de obra pública para efectos de la fijación del impuesto de timbre es no solamente la norma tributaria sino también la ley que regula la contratación administrativa, siendo ambas de interés público. En materia de contratación administrativa no pueden existir contratos de valor indeterminado por ser requisito de los mismos la precisión de su cuantía para determinar no solo los requisitos que debe cumplir sino principalmente para efectos de las garantías que debe otorgar el contratista y de la apropiación presupuestal. En este caso, siendo calificado inicialmente como de cuantía determinada no podía la Administración en interpretación alusiva, controvertirlo en contrato de valor indeterminado, para producir, bajo la denominación de liquidación de aforo, unos reajustes previstos.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., ocho de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4029. Actor: Ica-Grandicon e Ingenieros Civiles Asociados NIT 90.921.253. Apelación de la sentencia del 25 de Octubre de 1991, del Tribunal Administrativo de Antioquia. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Impuesto de timbre. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 25 de Octubre de 1991, mediante

la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por el concepto ICA - GRANDICON E INGENIEROS CIVILES ASOCIADOS NIT 90.921.253, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos de Medellín le determinó mediante liquidación de aforo a " ISA " SOCIEDAD DE INTERCONEXION ELECTRICA S.A., la obligación de pagar mayor impuesto de timbre nacional por los contratos ISA, Consorcio ICA - GRANDICON Nos. 799 y 800, celebrados para la construcción de la represa de Punchiná y primera etapa del proyecto eléctrico de San Carlos.

ANTECEDENTES :

La Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, practicó visita administrativa a la sociedad Interconexión Eléctrica S.A. " ISA " NIT 99.999.712 y en desarrollo de la misma levantó el acta de Septiembre 7 de 1987, en donde consignó que los contratos ISA 799 E ISA 800 celebrados con ICA - GRANDICON, se encontraban pendientes de liquidación final debido a los ajustes y cancelación del reajuste del impuesto de timbre nacional.

Con base en dicho informe procedió, mediante la Resolución 000001 del 7 de Junio de 1988 a practicar liquidación de aforo a la sociedad ISA Interconexión Eléctrica, determinándole por el contrato ISA 799 un mayor valor del impuesto de timbre por $16.593.999 y por el contrato ISA 800, la suma de $27.201.009, para un total de $43.795.003 más intereses corrientes y de mora.

Contra dicho acto administrativo ISA interpuso el recurso de reconsideración, que fue coadyuvado por el Consorcio ICA - GRANDICON, debido al interés jurídico y económico en el mismo acto administrativo, y que fue fallado mediante la Resolución 0001 del 18 de Julio de 1989 con la confirmación de la liquidación de aforo recurrida.

LA DEMANDA :

En desacuerdo con la actuación administrativa, el tercero interesado, por ser contribuyente del impuesto de timbre en calidad de contratante, demando el restablecimiento del derecho, ante el Tribunal Administrativo de Antioquia, acusando al acto administrativo de violar los artículos 55 del Decreto 2503 de 1987; 73 y 74 del Código de Comercio; 32 y 34 de la Ley 2o. de 1976 modificado por el artículo 66 de la Ley 75 de 1986; 287 a 289 del Decreto 222 de 1983 y 30 de la Constitución Nacional, en razón de que las actas de reajuste no son sino una liquidación de sumas a pagar, aplicando una fórmula y los Items facturados, que no son sino documentos de trámite, y además porque los reajustes tampoco aumentan la cuantía del contrato, sino que mantienen su valor permitiendo el equilibrio obligacional para que el acto jurídico que nacio conmutativo no deje de serlo en ningún momento. Posteriormente la abogada sustituta en memorial de adición de la demanda aceptó parcialmente las Resoluciones de la Administración y pagó el valor reconocido de $11.804.000 (Fl. 92 cdno. ppal)

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda, al considerar que los contratos ISA - 799 e ISA - 800 eran de acuerdo con el Decreto 1222 de 1976 de obra pública pactados a precios unitarios, donde el precio se pacta "por unidades o cantidades de obra y su valor total es la suma de los productos que resultan de multiplicar las cantidades de obra ejecutadas por el precio de cada uno de ellos dentro de los límites que fije el convenio " como lo definía el Decreto 150 de 1976, artículo 78, y lo define actualmente el Decreto 222 de 1983 en su artículo 89, modalidad que define con certeza la remuneración del contratista con el fin de permitir que si en el curso del contrato se hace necesario ejecutar cantidades de obra no contempladas en el contrato inicial, exista una base prefijada para la negociación, celebración o acuerdo entre las partes, que son obligaciones nuevas, distintas a las inicialmente previstas y por ello la ley contractual administrativa impone la celebración de convenios o contratos adicionales.

Y que el hecho gravable del impuesto de timbre se configura sólo cuando se celebra esto contrato o convenio adicional por escrito, porque no de otra forma la Administración puede pagar al contratista la obra ejecutadda, y en tales circunstancias no puede hablarse de que el valor del contrato sea indeterminado, porque el estatuto contractual exige como cláusula obligatoria la determinación de la cuantía o valor del mismo.

Considera en consecuencia, que los actos de liquidación de obra y reajuste no son documentos donde conste la constitución, existencia o modificación de obligaciones, y que por lo tanto no están sujetos al impuesto de timbre.

Así mismo considero que la tarifa aplicable a las actas convenio que aceptó el demandante, era la vigente al momento de configurarse el hecho gravado esto es el 3% o estipulado en la Ley 2a. de 1976 artículo 14 y no el 5% o de la Ley 75 de 1986.

LA APELACION :

La entidad demandada al apelar la sentencia, luego de hacer un recuento de los hechos de la demanda y una exposición interpretativa sobre los contratos administrativos regulados por los artículos 78 del Decreto 150 de 1976 y posteriormente por el 89 del Decreto 222 de 1983, a precios unitarios, expone que en este tipo de convenios el precio del mismo solo es posible conocerlo de manera cierta al final de la ejecución de la obra y que por lo tanto el contrato es de cuantía indeterminada sujeta a determinación posterior.

Concluye que tanto las revisiones de precios como los contratos adicionales y actas convenios constituyen modificaciones o reformas de los contratos ISA 799 e ISA 800, que son documentos gravados con el impuesto de timbre.

Así mismo contradice la determinación del Tribunal Administrativo sobre la ley aplicable al contrato, para en el alegato de conclusión compartir en este aspecto la decisión del *a-quo*.

OPOSICION A LA APELACION :

La apoderada de la actora se opone a los planteamientos formulados por la apelante, aduciendo que los contratos celebrados entre ISA y el consorcio ICA GRANDICON, como contratos de obra pública a precios unitarios tenían cuantía determinada y sobre ella la Administración liquidó y cobró el impuesto de timbre, que fue pagado en su oportunidad conforme a las exigencias de la Administración de Impuestos.

Dice que el apoderado de la entidad demandada incurre en error al confundir el valor de los contratos bajo la modalidad de precios unitarios, que es determinado a la fecha de suscripción del convenio con la variabilidad de las cantidades de obra, que pueden cambiar si la Administración requiere de obras adicionales.

Que el hecho de pactar un contrato de obra pública a precios unitarios no implica que sea de cuantía indeterminada, y que si bien se introducen fórmulas de ajuste en el precio de los contratos, ellas solo persiguen mantener constante en el tiempo su valor, y por ende la conmutabilidad de las obligaciones de las partes.

Critica así mismo la conducta de la Administración cuando inicialmente considera el contrato como de cuantía determinada para cobrar sobre el valor resultante de multiplicar los precios unitarios sobre las unidades de obra contratada, para desconocer su propia determinación para calificar posteriormente el contrato como de cuantía indeterminada con el fin de someterlo a reajuste de impuesto de timbre, y aplicar una tarifa que no estaba vigente cuando se produjo el hecho generador del impuesto sino en norma posterior.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Vencido el traslado a las partes, sin que el agente del Ministerio Público hubiera presentado alegato de conclusión, no observándose ninguna causal de nulidad en el juicio procede la Sala a dictar sentencia.

Previamente la Sala precisa que la ley aplicable al contrato de ejecución de obra pública para efectos de la fijación del impueto de timbre, es no solamente la norma tributaria sino tambien la ley que regula la contratación administrativa, siendo ambas de interés público y en este orden de ideas la interpretación jurídica ha de efectuarse armónicamente.

Para la época en que se celebró el contrato estaba vigente la Ley 2a. de 1976, cuyo artículo 14 dispuso la causación del impuesto de timbre nacional sobre los

instrumentos privados incluidos los títulos valores, otorgados o aceptados en el país en los cuales se hiciera constar la constitución, modificación o extensión de obligaciones, su prórroga o su cesión imponiéndoles una tarifa de 30 centavos por cada cien pesos o fracción sobre su cuantía, y a los de cuantía indeterminada el valor de $250.oo

Para los contratos de valor indeterminado, el artículo 34 previó en su numeral 3o. que:

" Se ajustarán los impuestos cuando inicialmente fue indeterminado el valor de un acto, sujeto a ellos o incorporado a documento que los origine y posteriormente dicho valor se haya determinado."

Aún cuando no define la ley, qué se entiende por valor indeterminado de un contrato, ha de entenderse que es aquél en el cual dada la modalidad del convenio no es posible deducir la cuantía de la obligación que nace, se modifica o se extingue, porque ella está sujeta a una contingencia futura que incide en el valor de la obligación que se pacta, por ejemplo cuando en un contrato de comisión se obliga al contratante a pagar al comisionista un porcentaje sobre el volumen de ventas.

Pero en materia de contratación administrativa no pueden existir contratos de valor indeterminado por ser requisito de los mismos la precisión de su cuantía (artículos 60 y 83 parágrafo 1o. Decreto 222 de 1983) para determinar no solo los requisitos que debe cumplir sino principalmente para efectos de las garantías que debe otorgar el contratista y de la apropiación presupuestal.

Si bien en materia de contratación de obra pública se prevén diversas modalidades de pago, bien a precio global, precios unitarios, administración delegada, reembolso de gastos, etc., tales modalidades no lo convierten en contrato de valor indeterminado a que se refiere la Ley 2a. de 1976, pues, o de sus elementos surge claramente su cuantía, o ésta deberá corresponder al presupuesto oficial o estimativo de costos elaborado por la entidad contratante (parágrafo 1o. artículo 83 Decreto 222 de 1983).

En el *sub-lite,* es tan evidente que el contrato no era de valor indeterminado, y que tenía cuantía, que la propia Administración liquidó y cobró el impuesto, inicialmente sobre dicha cuantía. Es claro que si la Administración lo hubiera calificado como de cuantía indeterminada ha debido cobrar inicialmente sólo la suma de $250 a que se refiere el artículo 14, numeral 1o. de la Ley 2a. de 1976.

Indudablemente tal liquidación constituye un acto administrativo de determinación del tributo por parte de un funcionario público en ejercicio de sus funciones que se materializó con el sello y comprobante de pago que impuso el funcionario receptor del impuesto que como acto administrativo que es, calificó el contrato presentado por la sociedad contribuyente como de cuantía determinada.

Ahora bien, siendo calificado inicialmente como de cuantía determinada no podía la Administración en interpretación alusiva, convertirlo en contrato de valor indeterminado, para producir, bajo la denominación de liquidación de aforo, unos reajustes que están previstos para tales contratos.

A juicio de la Sala tiene razón la actora cuando expone que si la Administración ejerció su facultad de liquidar el tributo sobre un contrato que ella misma calificó, mediante un acto administrativo de determinación de impuestos, dicho acto en la medida en que crea una situación jurídica particular y concreta, no puede ser desconocido por la misma Administración.

Como la apelante acepta la determinación del Tribunal sobre la tarifa aplicable no se pronuncia la Sala sobre este aspecto.

No existe en consecuencia fundamento legal para revocar la decisión de primera instancia y por lo tanto ésta habrá de confirmarse.

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,

F A L L A :

1) CONFIRMASE la sentencia del 25 de Octubre de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el juicio 26.263.

2) RECONOCESE a la doctora Nora Inés Matiz Santos como apoderada de la entidad demandada conforme con el poder que obra a folio 359 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.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

CLASIFICACION ARANCELARIA - Corrección

Las clasificaciones arancelarias sólo pueden ser derogadas expresamente por otras según el artículo 304 del Decreto Extraordinario 2666 de 1984 y tanto ellas como sus antecedentes de formación y de impugnación son públicas y cualquier persona puede pedir copia de ellas según el artículo 305 ibídem. De conformidad con esta norma existen dos fuentes para "corregir " una clasificación: " de oficio " o sea por parte de la misma entidad facultada para hacerla y a solicitud de terceros que comprueben errores. Se indican dos grupos de errores que justifican una reclasificación: errores de orden legal y errores de orden técnico. La reclasificación debe ser motivada con expresión de las razones que la sustenten y debe además, identificar la mercancía.
DECLARASE LA NULIDAD de la clasificación Arancelaria producida por la División de Arancel de la Dirección General de Aduanas el 19 de febrero de 1988.

ARANCEL DE ADUANAS - Notas Explicativas/ **CLASIFICACION ARANCELARIA** - Criterio

El motivo aducido por la División de Arancel consistente en que un barco despojado de su sistema de propulsión, pierde su carácter de barco y se convierte en artefacto flotante, es contrario a las Notas Explicativas porque es claro y reiterativo en ellas el criterio de que no es dicho sistema de propulsión lo que caracteriza en esencia a los barcos sino los cascos solos, desmontados o sin desmontar y los barcos incompletos o sin terminar desprovistos de sus máquinas propulsoras, de sus instrumentos

de navegación, de sus artefactos de elevación y manipulación, de sus muebles, etc. " son clasificables en el Arancel como barcos ". Adicionalmente, aún en el estado estacionario de algunos tampoco le demeritan el carácter de barcos, como se observa en la clasificación de los barcos faro y los barcos boya.
DECLARASE LA NULIDAD de la clasificación Arancelaria producida por la División de Arancel de la Dirección General de Aduanas el 19 de febrero de 1983.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo ocho (8) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zarate.*

Referencia: Expediente No. 2272. Actor: Alfonso Rojas Llorente Contra Dirección General de Aduanas. Autoridades Nacionales. FALLO.

Procede la Sala a decidir la demanda que con base en el Artículo 84 del C.C.A. entabló el ciudadano ALFONSO ROJAS LLORENTE contra la Nación, a fin de obtener por parte de esta Corporación la declaratoria de nulidad de la Clasificación Arancelaria No. 18386 del 19 de febrero de 1988 producida por la Dirección General de Aduanas (División de Arancel-Subdirección Técnica) y el acto del 9 de mayo de 1988 de la Junta General de Aduanas que la confirmó.

Recuento Procesal:

Presentada la demanda el 9 de septiembre de 1988 fue admitida por Auto del 31 de octubre en el cual se negó la suspensión provisional solicitada. Recurrida en súplica, la negativa de la suspensión fue confirmada por Auto de mayo 3 de 1989. Producidos los traslados y alegatos de fondo, la Doctora Dolly Pedraza de Arenas como Fiscal Sexta rindió concepto de fondo (fl. 187); a petición de la actora se realizó el 12 de agosto de 1991 una audiencia pública de la cual los intervinientes presentaron el resumen de su actuación y además también lo hizo la nueva Fiscal Sexta, Doctora Ana Margarita Olaya de Obando.

HECHOS

Los aspectos destacados de la actuación administrativa impugnada, resumiéndolos de los presentados en la demanda, son:

1. El 30 de enero de 1986 la División de Arancel de la Dirección General de Aduanas en desarrollo de sus facultades legales, expidió la Clasificación Arancelaria No. 13430 para una:

" BARCAZA O UNIDAD DE ALMACENAMIENTO FLOTANTE (FSU) PARA PETROLEO CRUDO, CAPACIDAD 2.000.000 DE BARRILES,

DIMENSIONES: LARGO 355 METROS, ANCHO 64 METROS, CALADO 22,93 METROS ".

Por la posición 89.03.00.00.

2. El fundamento Técnico expuesto por la División de Arancel para sustentar esta Clasificación, tal como aparece consignado en ella, fue:

" La información suministrada hace referencia a un barco cisterna o unidad de almacenamiento flotante de petróleo crudo, con una capacidad de dos millones de barriles diseñado y construido especialmente para recibir y almacenar petróleo de una parte y de otra para cargar el mismo producto a otros buques tanques o cisternas; presenta las siguientes dimensiones: largo 355, ancho 64 y calado 22.93 metros, además de todos los sistemas, equipos y controles necesarios para su función principal cual es la de almacenar y redistribuir petróleo. Por presentar diseño y características propias de barcos, corresponde su clasificación, de conformidad con las Notas Explicativas, en la posición 89.03.00.00 del Arancel de Aduanas ".

3. El 19 de febrero de 1988 la División de Arancel de la Subdirección Técnica de la Dirección General de Aduanas expidió de oficio la Clasificación Arancelaria No. 18386 para una:

" UNIDAD DE ALMACENAMIENTO FLOTANTE (FSU) PARA PETROLEO CRUDO, CAPACIDAD 2.000.000 DE BARRILES. DIMENSIONES: LARGO 355 METROS, ANCHO 64 METROS, CALADO 22.93 METROS. LOCALIZADA EN COVEÑAS, EN EL AREA ADMINISTRADA POR LA ZONA FRANCA DE CARTAGENA ".

que " corrige y deroga la Clasificación No. 13430 de enero 30 de 1986 dada para la misma mercancía " por la posición 89.03.00.00 y la señala la posición 89.05.00.99.

4. La División de Arancel como Fundamento Técnico de la Clasificación No. 18386 que solicita se declare nula, consignó en ella lo siguiente:

" Se trata de una unidad de almacenamiento flotante que recibe, almacena y suministra petróleo crudo procedente de un oleoducto al que se encuentra unida. Tiene capacidad para 2.000.000 de barriles y se presenta con todos los sistemas, equipos y controles necesarios para realizar su función. Permanece amarrada a una boya fija. Por sus características y su presentación se clasifica en la posición 89.05.00.99 del Arancel de Aduanas. NOTA. La presente corrige y deroga la clasificación arancelaria No. 13430 de enero 30 de 1986 dada para la misma mercancía por la posición 89.03.00.00; ya que esta última posición corresponde a barcos, los cuales, como tales, deben contar con sistema de propulsión y de este carece el bien que aquí se clasifica ".

5. El 9 de mayo de 1988, según Acta No. 006/88, la Junta General de Aduanas confirmó para la unidad de almacenamiento flotante, FSU, la posición arancelaria 89.05.00.99 del Arancel de Aduanas consignada en la Clasificación Arancelaria de Oficio 18386 del 19 de febrero de 1988.

6. " La mayoría de los miembros " de la Junta General de Aduanas, al confirmar la Clasificación 18386 según Acta No. 006 del 9 de mayo de 1988, acordó el siguiente ANEXO a la misma:

" 1. Confirmar la posición arancelaria 89.05.00.99 del Arancel de Aduanas consignada en la Clasficación Arancelaria de Oficio No. 18386 del 19 de febrero de 1988, para la unidad de almacenamiento flotante F.S.U.

2. Adicionar al fundamento técnico de la Clasificación Arancelaria impugnada y a continuación de donde dice: ' amarrada a una boya fija ' el siguiente texto ' y además que dicha unidad carece de su capacidad de navegación '; a continuación de donde dice ' Arancel de Aduanas ' el siguiente texto ' de acuerdo con la norma 1 sobre Clasificación de mercancías del Arancel de Aduanas '.

3. Aclarar que para clasificar F.S.U. en la posición arancelaria 89.05.00.99 no son necesarios como fundamento técnico, referencias arancelarias los siguientes textos que aparecen en la Clasificación Arancelaria de oficio No. 18386 del 19 de febrero de 1988, ' localizada en Coveñas, en el área administrada por la zona franca de Cartagena '. ' Ya que esta última posición corresponde a barcos, los cuales, como tales, deben contar con sistema de propulsión y de éste carece el bien que aquí se clasifica ' y ' la Clasificación de oficio se efectúa con ocasión (sic) de la solicitud formulada por el señor Viceministro de Hacienda, Doctor ARTURO FERRER CARRASCO, mediante oficio fechado el 15 de febrero de 1988 ".".

7. Con esta actuación de la Junta General de Aduanas quedó agotada la vía gubernativa según el numeral 1 del Artículo 315 del Decreto 2666/84 que dice:

" Contra las clasificaciones arancelarias procederá únicamente el recurso de impugnación para ante la Junta General de Aduanas, en la forma prevista en el artículo 302 y siguientes de este Decreto ".

NORMAS VIOLADAS citó como tales, las siguientes:

Decreto 895 de 1980 (abril 18) - Decreto Ley Cuadro o Marco -Arancel de Aduanas- Artículo 1o. Sección IV - Normas generales sobre clasificación de mercancías letras A - H - Notas Explicativas.

POSICION	DESCRIPCION	GRAVAMEN %
89.03.00.00	Barcos faro, barcos bomba, dragas de todas clases, pontones grúas y demás barcos para los	

	que la navegación es accesoria con relación a la función principal; diques flotantes; plataformas de perforación o de explotación, flotantes o sumergibles.	2
89.05	Artefactos flotantes diversos, tales como depósitos, cajones, boyas balizas y similares.	
	00.99 los demás	35

Notas explicativas de la Nomenclatura de Bruselas.

Capítulo 89 Navegación Marítima y Fluvial.

Consideraciones generales y notas sobre las posiciones 89.05 y 89.03 Decreto 2666 de 1984 - Código de Aduanas - Artículo 306.

Destaca el actor las funciones e importancia del Arancel de Aduanas a cuyas normas se integran las Notas Explicativas de la Nomenclatura de Bruselas y las Reglas de Clasificación (Art. 1o. literal A) todas las cuales configuran un sistema coherente y completo para la clasificación de las mercancías, a las cuales ha debido ceñirse la Aduana en la producción de los actos acusados. Igualmente el Decreto 2666 de 1984 señala el procedimiento al cual ha debido ceñirse en la misma labor.

La mercancía clasificada en la número 13.430 y en la número 13.430 y en la número 18.386 es la misma y si el F.S.U. conserva el carácter de barco, no puede clasificarse en la posición 89.05 después de haberlo sido en la 89.03.

El Artículo 306 del Decreto 2666 de 1984 ordena señalar las razones de la modificación o reforma de una clasificación y la Junta al hacerlo en la 18.386 agregó como razón la de que carece de capacidad de navegación, sin percatarse que de acuerdo a las Notas Explicativas los barcos aún carentes de instrumentos de navegación y máquinas propulsoras siguen clasificados como " barcos ", como son los destinados al desguace. Un casco pelado, arancelariamente, es un barco.

Por desconocer las normas especiales aduaneras, resulta antitécnico remitirse a las disposiciones del Código de Comercio (Arts. 1432 y otros) que utiliza y define el término " nave ", que es distinto en materia arancelaria.

Se infringió la Norma 1 de clasificación: En la posición 89.03 se incluyen los barcos faro, los barcos bomba y demás barcos para los cuales la navegación es accesoria con relación a la función principal. No importa que el F.S.U. no esté mencionado expresamente, como tampoco lo están muchos artículos nuevos.

La posición 89.05 se refiere a " artefactos flotantes " pero excluye los que tengan el carácter de " barcos ".

Se infringió también la Norma 4 relativa a la analogía, pues la 89.03 menciona los " barcos cisterna estacionarios ", mientras que la 89.05 no.

En la audiencia pública el actor reunió sus alegatos y contraargumentos enfrentados a los del Ministerio de Hacienda; insistió en la impropiedad de acudir al Código de Comercio para concluir que, de acuerdo a las normas especiales y sus notas explicativas, no hay duda de que la clasificación 89-05 es incorrecta, pues previo repaso de cada una de las posiciones del Capítulo 89 resalta que en la 03 se clasifican los barcos cuya función principal no es la navegación, pues mencionan explícitamente las notas explicativas a los barcos faro, los barcos bomba, los barcos boya, las dragas, los pontones, los diques flotantes, los barcos de perforación, equipos éstos que pueden desplazarse remolcados o en ocasiones autopropulsados. Observa que es revelador que esta posición incluya a las boyas cuando tienen el carácter de barco (barcos-boya) generalmente estacionarios que es exactamente lo que sucede con el F.S.U. Por la 89.05 se clasifican una serie de artefactos simplemente flotantes, que no tienen el carácter de barcos, pues carecen de casco y de quilla, carecen también de diseño para navegar y obviamente sin máquinas propulsoras, ni condiciones para ser remolcados o empujados.

Concluye que los F.S.U. como cisternas que son, deberían clasificarse en la 89.01 pero por estar adaptados para desarrollar como función principal la de unidad de almacenamiento flotante, se clasifican en la 89.03 como " barcos para los que la navegación es accesoria a la función principal ", generalmente estacionarios cuando realizan su función principal.

En contraposición a la tesis anterior, para la abogada defensora del Ministerio de Hacienda la esencia del proceso está en definir si el bien F.S.U. objeto de la reclasificación arancelaria, técnicamente es o no un " barco ".

Considera que aunque los F.S.U. tienen la apariencia de un barco (forma exterior y estructura de construcción), no son tales por haber sido despojados del sistema de propulsión y de dirección. La mercancía objeto de clasificación es un bien inicialmente construido como un barco cisterna destinado al transporte de petróleo crudo; posteriormente fue sometido a transformación (con elevado costo) con obras que tuvieron por objeto convertirlo en una unidad flotante destinada a permanecer fija en el sitio donde debe cumplir la función de recibir el petróleo crudo del oleoducto, almacenarlo y posteriormente bombearlo a los buques cisterna que llegan hasta él, para transportarlo posteriormente a su destino. No se trata de un barco incompleto, sino de una mercancía acabada, que posee todos los elementos para su utilización. Defiende tanto la clasificación dada al F.S.U. como el procedimiento adoptado por la Aduana e insiste en que se trata sólo de un depósito flotante y no de un barco.

Por otra parte y aunque no forma parte de este expediente, se recuerda que el mismo día 31 de octubre de 1988 según costa en el libro de copías, por Auto dictado en el proceso 2274 fue inadmitida la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la sociedad Occidental de Colombia Inc. exactamente sobre el mismo tema de la clasificación arancelaria del F.S.U. para lo cual la Sala Unitaria se detuvo en las siguientes consideraciones:

" Como se sabe, la impugnación de los actos administrativos puede hacerse por las vías consagradas en los artículos 84 y 85 del Decreto 01 de 1984, o sea, las de nulidad y de restablecimiento del derecho.

La primera cabe como acción ciudadana sin sujeción a término de caducidad y puesto que tiene por finalidad proteger la juridicidad de una manera objetiva, puede intentarla cualquier persona. La segunda, en cambio, por tener por fin primordial restablecer un derecho individual vulnerado, solamente puede intentarla el afectado y mediante cumplimiento de algunos requisitos especiales como el de la previa discusión ante las autoridades gubernamentales, el pago o garantía del monto cuando se trate de impuestos y ejerciéndola dentro del término de caducidad de 4 meses.

En principio, pues, técnicamente no cabe acción de restablecimiento del derecho contra un acto de carácter general, como es la clasificación de unos bienes dentro de una posición arancelaria, ya que siendo ésta impersonal y objetiva por sí sola no confiere ningún derecho, ni causa un perjuicio, sino cuando tiene aplicación concreta en un caso individual.

La segunda acción, o sea la de restablecimiento del derecho constituída como vía para resarcir al individuo los daños causados por la actuación ilegal de la Administración. Cuando tal actuación tiene por objeto fijar el monto de una obligación fiscal, la acción, que es la misma del art.85, tiene por objetivo concreto que ' se modifique una obligación fiscal '; esta acción es heredera del juicio especial de revisión de impuestos que consagraba el anterior Código (Ley 167/41) en su artículo 271 y siguientes. Pero, es preciso recordar que los impuestos en ningún caso pueden tratarse como un ' perjuicio ' indemnizable con igual sentido al de reparación de un daño causado por la Administración.

Los impuestos son una obligación de origen legal cuyo establecimiento y discusión, deben ceñirse ' exactamente ' (como expresa el ord.11 del artículo 120 de la C.N.) a los dictados de la ley, la cual ha consagrado las vías adecuadas para que el contribuyente se defienda de las ilegalidades en que pueda incurrir la Administración, primero por la vía gubernativa y luego por la jurisdiccional en la ya citada acción a que se refiere el segundo inciso del artículo 85.

En resumen de lo expuesto, al no existir liquidaciones de impuesto, no ser viable la acción del art. 85 en procura de lograr anticipadamente indemnización de posibles daños contra un acto de carácter general que por sí solo no crea derechos particulares, se concluye que no es procedente la demanda incoada por la vía del artículo 85 del C.C.A., por la cual ha insistido el señor apoderado ".

A lo anterior procede agregar que si se tratara de un acto particular la Administración no habría podido revocarlo unilateralmente sin contar con el consentimiento del respectivo titular conforme a lo previsto en el Art. 72 del Dcto. 01/84. En cambio, la Administración sí tiene capacidad de modificar los actos de carácter general. Sólo así se entienden las expresiones utilizadas por la División del Arancel contenidas en la clasificación impugnada en la cual se dice que... " la presente corrige y deroga la clasificación arancelaria No. 13430 de enero 30 de 1986...". El verbo es usual tratándose de actos de carácter general no particular.

Por las anteriores consideraciones no se adopta la tesis de la acción equivocada propugnada por la Fiscalía, lo que se traduciría en una inhibición, que no considera procedente la Sala.

2. IDENTIFICACION DEL ACTO DEMANDADO

Dados los anteriores antecedentes del debate, conviene precisar que el acto materia de impugnación está conformado por la Clasificación Arancelaria 18386 del 19 de febrero de 1988 producida por el Jefe de la División de Arancel y el Acta 06 de mayo 9 de 1988 de la Junta General de Aduana que confirmó la anterior y cuyos apartes más sobresalientes para los efectos de la controversia quedaron consignados al comienzo de esta providencia en la relación de hechos.

3. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PARA SU EXPEDICION

La competencia de las autoridades para producir la anterior actuación está reglada por el Decreto Extraordinario 2666 de 1984 que revisó la legislación aduanera, Capítulo XXXIV del cual en primer término se destaca el Artículo 301 según el cual " A solicitud de cualquier persona, la Dirección General de Aduanas a través de la oficina correspondiente y de conformidad con la norma orgánica, clasificará las mercancías en el arancel de aduanas ". Después de indicar los informes que debe contener la solicitud de clasificación arancelaria el Artículo 302 ordena comunicar al solicitante la clasificación producida y publicitaria durante 15 días en la oficina respectiva, término dentro del cual puede " ser impugnada por cualquier persona ". El parágrafo de este mismo artículo indica que las clasificaciones comienzan a regir a la desfijación mencionada si no fueron impugnadas y en caso de haberlo sido cuando se resuelva la impugnación.

El Artículo 303 consagra la fuerza obligatoria de las clasificaciones y sienta el principio de que éstas "amparan mercancías *idénticas* a las clasificadas ", siendo aplicable la más favorable al declarante en el evento de existir *vigentes* dos o más clasificaciones.

Las clasificaciones arancelarias sólo pueden ser derogadas expresamente por otras según el Artículo 304 ibídem. y tanto ellas como sus antecedentes de formación y de impugnación son públicas y cualquier persona puede pedir copia de ellas según el Artículo 305. Para concluir este repaso de la regulación se transcribe el Artículo 306 señalado por el actor como transgredido.

" ARTICULO 306. Derogación expresa. Cuando por solicitud de terceros se comprueben ante la Dirección General de Aduanas errores de orden legal o técnico en las clasificaciones arancelarias, o cuando de oficio se corrijan, las modificaciones o reformas sólo entrarán a regir desde el día siguiente al de la desfijación de la nueva clasificación, a menos que hayan sido impugnadas.

En la reclasificación es indispensable la identificación de la mercancía y deben señalarse las razones de la modificación o reforma ".

De conformidad con esta norma existen dos fuentes para " corregir " una clasificación: " de oficio ", o sea, por parte de la misma entidad facultada pa hacerla y a solicitud de terceros que comprueben errores. Se indican también dos grupos de errores que justifican una reclasificación: errores de orden legal y errores de orden técnico.

La reclasificación debe ser motivada con expresión de las razones que la sustentan y debe además, identificar la mercancía. La reclasificación está sujeta al mismo trámite de publicación y de impugnación que la original y su vigencia comienza cuando quede en firme.

4. PROCEDIMIENTO SEGUIDO EN EL ACTO ACUSADO. ART.306 DCTO.2666/84

No hizo el demandante un pormenorizado análisis del curso administrativo que siguió la reclasificación impugnada aunque se observa a lo largo del debate algunos aspectos como aquel de que habiéndose llamado inicialmente como de " oficio " (aunque fue hecha " con ocasión de la solicitud formulada " por el señor Viceministro de Hacienda y Crédito Público mediante oficio fechado el 15 de febrero de 1988) fue suprimido este antecedente por no ser necesario como fundamento técnico por la Junta General de Aduanas según Acta 06 del 9 de mayo de 1988.

En esta Acta según el ANEXO ya transcrito, fueron suprimidas algunas expresiones inicialmente utilizadas como " fundamento técnico " y adicionadas otras, sobre todo lo cual la Sala concluye que la reclasificación fue hecha por los funcionarios competentes y aunque hay diferencias entre el procedimiento iniciado " por terceros " a cuando es de oficio (pues aquéllos deben " comprobar " los errores), debe concluirse que fue hecha en esta última forma ya al Viceministro del ramo no puede tratársele como un tercero, sino también como parte del organismo aduanero.

Además, fueron expuestos los " fundamentos técnicos " y en la reclasificación y la confirmación de ésta por parte de la Junta fueron expuestas igualmente las razones de la reforma.

En términos generales no hay transgresión del Artículo 306 invocado puesto que el acto fue expedido por los funcionarios competentes y con exposición de los motivos que tuvieron para ello.

No ha tenido en cuenta el anterior análisis la circunstancia de que el Artículo 306 fue derogado y modificados los Artículos 301, 302 y 304 por el Decreto 755 de 1990 porque los efectos de este cambio legislativo rigen a partir del 1o. de julio de 1990.

5. MOTIVACION DEL ACTO ACUSADO

Queda así circunscrita la controversia a la fundamentación técnica de la reforma, puesto que no se alega haberse incurrido en errores propiamente " de orden legal ", o como lo dijeron las partes, " la esencia de este proceso está en definir si el bien (F.S.U.), objeto de la reclasificación arancelaria, técnicamente es o no un *barco* " tema al cual se refieren las demás normas invocadas por el actor (las que regulan la clasificación técnica de las mercancías), todo lo cual conduce a concretar como motivo de la anulación demandada no una falta de motivación, sino el haber sido falsamente motivado a términos del Artículo 84 del C.C.A.

Fundamentalmente el actor señala como transgredidos algunos apartes precisos del Arancel de Aduanas - o sea, el Decreto 895 del 18 de abril de 1980 -, a saber:

El Artículo 1o. en cuya Sección IV trata de las Normas Generales sobre clasificación de mercancías que comienza por indicar que la interpretación de la nomenclatura se ajusta a los principios allí expuestos como:

- La clasificación está determinada por los textos de las posiciones y de las notas correspondientes y no por los títulos de las Secciones, Capítulos o Subcapítulos los cuales sólo tienen un valor indicativo (No. 1).

- Cuando en una posición se haga referencia a un artículo, deberá entenderse también que se refiere a dicho artículo incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Dicha posición comprenderá así mismo a los artículos completos o terminados cuando se presenten desmontados o no hayan sido montados (No. 2-a).

- " Las Notas Explicativas de la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas, así como las modificaciones introducidas a las mismas por el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas se consideran como normas del Arancel de Aduanas de que trata este Decreto " (H-Notas Explicativas).

Después de esta presentación analiza y resalta apartes pertinentes de las Notas Explicativas de la Nomenclatura de Bruselas cuyo Capítulo 89 está destinado a " Navegación Marítima y Fluvial " observando que de manera general el Capítulo comprende los *barcos* de cualquier tipo y para cualquier uso; así como diversos *artefactos flotantes,* pero de manera especial sienta la regla de que " los barcos

incom,letos o sin terminar y los cascos, desmontados o sin desmontar, así como los barcos completos desmontados se clasifican como barcos, según su clase, de acuerdo con las características que presenten o, en caso de duda, en la partida 89.01".

Con este criterio se destaca que la posición 89.03 comprende un cierto número de barcos para usos especiales (barcos faro, barcos bomba, dragas, pontones grúa), para los cuales la navegación es accesoria en relación con la función especial para la cual han sido destinados.

En cambio, la posición 89-05 cobija a los artefactos flotantes (depósitos, cajones, boyas y otros) " distintos de los que tengan el carácter de barcos " generalmente fijos, dentro de los cuales se pueden citar " los depósitos utilizados en ciertos puertos para avituallamiento de agua o de aceite pesado combustible "

El motivo principal aducido por la División de Arancel consistente en que un barco despojado de su sistema de propulsión, pierde su carácter de barco y se convierte en artefacto flotante, es contrario a las Notas Explicativas porque es claro y reiterativo en ellas el criterio de que no es dicho sistema de propulsión lo que caracteriza en esencia a los *barcos,* si no los cascos solos, desmontados o sin desmontar y los barcos incompletos o sin terminar desprovistos de sus máquinas propulsoras, de sus instrumentos de navegación, de sus artefactos de elevación y manipulación, de sus muebles, etc. " son clasificables en el Arancel como barcos".

El repaso pormenorizado y cuidadoso que hizo la señora apoderada del Ministerio de Hacienda de los cinco grupos que conforman la posición 89 para resaltar que la " capacidad de navegar " es nota característica aún de los barcos destinados a uso especial incluidos en la subposición 03, no resulta aceptable para la Sala porque no tiene en cuenta que tal capacidad de navegar, según las mismas Notas Explicativas, no depende de los sistemas de propulsión y de dirección, pues aún sin ellos arancelariamente conservan su carácter de barcos, como es el caso de los barcos incompletos y aún el de los solos cascos.

Adicionalmente, aún el estado estacionario de algunos tampoco le demeritan el carácter de barcos, como se observa en la clasificación de los barcos faro y los barcos boya que por su función deben permanecer en un solo sitio, o como aceptan las Notas ..." ... éstos barcos, que generalmente son estacionarios cuando realizan su función...". Llama la atención que en la misma posición 03 estén clasificados aparatos como las plataformas de perforación o de explotación de petróleo (flotantes o sumergibles), de todo lo cual se concluye que cuando el criterio de clasificación está dado en las normas que tienen fuerza de ley, ley que además es especial, a ellas debe atenderse la Administración sin que tengan cabida otros criterios que tratan del mismo tema, como es el caso del Código de Comercio cuando al regular la navegación trata de las naves.

Igualmente concluye que el acondicionamiento que se le hizo a la barcaza F.S.U. para recibir, almacenar y distribuir petróleo, no le desvirtuó su carácter de

barco sino que le dió una destinación especial, que no justificaba el cambio de la subposición 03 a la 05 puesto que en la primera se ubican también los barcos (aún estáticos) " para los que la navegación es accesoria con relación a la función principal ".

En consecuencia prospera la súplica de la demanda y así se declarará.

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,

F A L L A :

DECLARASE la nulidad de la Clasificación Arancelaria producida por la División de Arancel de la Dirección General de Aduanas el 19 de febrero de 1988 bajo el Número 18386 y el Acta confirmatoria No. 06 de la Junta General de Aduanas del 9 de Mayo del mismo año, en lo pertinente.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y ARCHIVESE. CUMPLASE.

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado, Secretario.

CONTRIBUCION DE VALORIZACION/ DERECHO DE PETICION/ DERECHO DE DEFENSA

De la simple lectura del artículo 34 del Decreto 536 de 1981 puede concluirse que no desconoce el derecho de petición del artículo 45 de la Constitución Nacional en cuanto no se refiere al mismo tema: establecer una obligación para los contribuyentes de denunciar sus inmuebles ubicados dentro de la zona de influencia de una obra construída por el sistema de valorización, temas diferentes al contenido en el artículo 45 de la Constitución Nacional. Por el contrario, el artículo 64 del mismo decreto, invocando el artículo 26 de la Constitución se tiene que sí fue desconocido este último, al establecer tal artículo, que el contribuyente no puede interponer recursos contra la resolución que asigne el gravamen, si no ha hecho la denuncia correcta del predio.
CONFIRMA LA NULIDAD del artículo 64 del Decreto Extraordinario 536 de 1981, expedido por el Alcalde Mayor de Bogotá D.E.. REVOCA LA NULIDAD del artículo 34 del mismo decreto.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta. Santafé de Bogotá, D.C., ocho de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3915. Actor: Roberto Uribe Pinto. Apelación sentencia de julio 15 de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Distrito Especial de Bogotá, mediante apoderada, contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 15 de julio de 1991, mediante la cual declaró la nulidad de los artículos 34 y 64 del Decreto Extraordinario 536 de 1981, expedido por el Alcalde Mayor de Bogotá D.E., y denegó las demás súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES :

El Dr. Roberto Uribe Pinto, en ejercicio de la acción de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, demandó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca la nulidad de los artículos 3, 4, 31, 32, 34, 38, 39, 47, 53, 57, 64, 67 y 95 del Decreto Extraordinario 536 de 1981 del Alcalde Mayor de Bogotá, D.E.

El citado Tribunal, mediante la sentencia del 15 de julio de 1991, ahora recurrida, se declaró inhibido para resolver respecto del artículo 3o., anuló los artículos 34 y 64 del decreto demandado y negó las demás pretensiones de la demanda.

EL RECURSO DE APELACION :

La apoderada del Distrito Especial de Bogotá, interpuso el recurso de apelación que ocupa la atención de la Sala y solicita que se revoque el ordinal 2o. de la sentencia apelada en el cual se anularon los artículos 34 y 64 del Decreto Extraordinario 536 de 1981.

Fundamenta su petición así:

" El artículo 34 transcrito establece una obligación para todos los propietarios de los predios dentro de la zona de influencia de denunciarlos es apenas lógico que si ese deber no se cumple en forma que corresponda a la realidad, las inconsistencias encontradas solo pueden ser atribuibles al dueño del predio que suministró la información errónea. A que otra persona podría achacársele la equivocación sino a aquel que dió los datos. Este precepto no atribuye ninguna consecuencia al contribuyente en estricto sentido, simplemente radica en cabeza del dueño del predio la responsabilidad del error.

" Tampoco establece la disposición en cita ningún procedimiento para hacer reclamaciones centra la liquidación de la contribución, luego no podía violar el artículo 45 de la carta ni el decreto ley 2733 de 1969 como lo afirma el actor.

" En cuanto al artículo 64 tampoco es violatorio de normas superiores, pues la denuncia es previa a la liquidación de la contribución, y debía cumplirse por parte del propietario del inmueble, según el artículo 11 del Decreto 536 de 1981 aquí demandado, después de haber sido CITADOS por el I.D.U., luego de efectuada la CONVOCATORIA mediante carteles y publicaciones, después de lo cual si se inicia el procedimiento de la asignación mediante Resolución (art. 56 ibídem) la

cual se notifica personalmente (art. 58), luego hay suficiente oportunidad para el propietario de cumplir con su obligación en debida forma. No puede alegarse que se viola el derecho de defensa, pues para todas las actuaciones existen unos términos y unos requisitos; así como para ocurrir ante la jurisdicción contencioso administrativa se requiere haber agotado la vía gubernativa, en la vía administrativa se exige haber dado la información correcta, pues de lo contrario la administración incurriría en un yerro pero ocasionado por el propietario, caso en el cual se aplica aquella máxima del derecho según la cual nadie puede alegar su propio error en beneficio suyo."

Agrega la recurrente que el Tribunal Administrativo de Cundinamarca ha debido inhibirse para un pronunciamiento de fondo, por cuanto el acto acusado fue expresamente derogado por el Acuerdo 7 de 1987, nuevo estatuto de Valorización Distrital, modificado a su vez por el Acuerdo 16 de 1990 y solicita que se revoque la decisión apelada y en su lugar se profiera un fallo inhibitorio.

EL CONCEPTO FISCAL :

El señor Fiscal Tercero de la Corporación en su concepto de fondo acoge lo sostenido por la Sección, en relación con la tesis de fallo inhibitorio por sustracción de materia, en el sentido de que debe producirse un fallo de fondo, en cuanto pueden existir procesos pendientes cuyo origen se encuentre en la norma general demandada.

Solicita que se confirme la anulación del artículo 64 demandado por violación del artículo 26 de la Constitución Nacional; y que se revoque la decisión del *a quo* de anular el artículo34 del mismo decreto 536 de 1981 por considerar que:

" En la demanda, el actor sostiene que el precepto transcrito viola el artículo 45 de la Constitución de 1886, pero no hace la debida confrontación entre ambas normas ni expone una explicación clara y concreta acerca de este particular.

" De todos modos, la Fiscalía observa que no existe ninguna relación entre las disposiciones del artículo 45 de la Constitución de 1886 y las del artículo 64 del Decreto 536 de 1981.

" En efecto, el primero establece que toda persona ' tiene derecho de presentar peticiones respetuosas a las autoridades, ya sea por motivos del interés general, ya de interés particular, y el de obtener pronta resolución ' y el segundo no se refiere a este derecho (el de petición), no lo regula, no lo reglamenta, no se opone al mismo ni limita su ejercicio. Este precepto simplemente impone a los propietarios de predios situados dentro de la zona de influencia la obligación de denunciar tales predios ante el I.D.U. y de proporcionar determinadas informaciones acerca de los mismos, para los efectos de la contribución de valorización, obligación ésta que, se repite, y esto es evidente, no guarda relación con el derecho de petición."

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En primer término la Sala reitera su criterio de pronunciarse sobre la legalidad del acto demandado, aunque éste ya fue derogado por una norma posterior, teniendo en cuenta que aunque ya dejó de producir sus efectos generales pueden existir situaciones jurídicas de carácter particular pendientes de una decisión sobre la norma general en la cual se fundamentan; por ello, comparte el fallo del Tribunal en cuanto profirió una sentencia de fondo.

Precisado lo anterior y en consideración a que el actor no interpuso recurso de apelación, ni se opuso al interpuesto por la entidad demandada, la Sala procede a pronunciarse sobre los artículos 34 y 64 del Decreto Extraordinario 536 de 1981 del Alcalde Mayor de Bogotá, teniendo en cuenta los términos del recurso de apelación interpuesto.

Los artículos 34 y 64 cuestionados disponen:

" Artículo 34o.- Obligatoriedad: Toda persona propietaria de predios situados dentro de la zona de influencia, está obligada a hacer la denuncia ante el Instituto de Desarrollo Urbano del inmueble o inmuebles que le pertenezcan, allegando los datos requeridos en los formatos que para el efecto le suministre el I.D.U.

" El nombre, la matrícula inmobiliaria o inscripción de la Oficina de Registro, la nomenclatura y cédula catastral anotados en la denuncia por el propietario, serán los que utilizará el Instituto para la notificación de la contribución. En consecuencia, serán imputables al contribuyente los errores que tengan como origen la omisión de hacer la denuncia del predio, o las equivocaciones en que incurra al hacerla.

" Parágrafo: Los propietarios deberán registrar ante el I.D.U. cualquier cambio posterior que ocurra en los datos denunciados."

" Artículo 64o.- Efectos de incumplimiento de la denuncia: El interesado no podrá alegar contra la Resolución que asigne el gravamen cuando el error le sea imputable por no haber hecho la denuncia correcta del predio en los términos del Artículo 34 de este Estatuto,. Tampoco podrá alegar el propietario contra la Resolución que asigne el gravamen, cuando no haya hecho la denuncia dentro de los tres meses fijados en el Artículo 33."

El actor cita como normas violadas el artículo 45 de la Constitución Nacional vigente en esa oportunidad y el Decreto 2733 de 1959.

El Tribunal *a quo* descartó la violación del decreto 2733 de 1959, en cuanto no se citó el artículo o artículos del citado decreto que se consideraron violados, lo que hacía imposible su confrontación.

Y en cuanto al artículo 45 citado, el *a quo* consideró que sí resultaba violado, en cuanto se desconocía el derecho de petición al establecer que la omisión de la denuncia correcta de los predios hacía imposible alegar contra la Resolución que asignara el gravámen.

Por su parte, la recurrente afirma que el artículo 34 cuestionado simplemente establece una obligación para el contribuyente, pero que en cuanto no establece ningún procedimiento para las reclamaciones no puede violar ni el artículo 45 de la Constitución Nacional, ni el decreto 2733 de 1959.

Y en cuanto al artículo 64 considera que no se viola el derecho de defensa, ya que el propietario puede cumplir oportunamente con su obligación y para cuestionar la decisión administrativa debe cumplir unos términos y requisitos.

La Sala comparte los planteamientos hechos por la recurrente y por el Señor Representante del Ministerio Público, en relación con el artículo 34 cuestionado, ya que de su simple lectura puede concluírse que no desconoce el invocado artículo 45 de la Constitución Nacional, en cuanto, no se refiere al mismo tema: establecer una obligación para los contribuyentes de denunciar sus inmuebles ubicados dentro de la zona de influencia de una obra construída por el sistema de valorización y su responsabilidad por los errores y omisiones en dicha denuncia, temas diferentes al contenido en el artículo 45 de la Constitución Nacional.

Por lo anterior, la Sala acogerá la vista fiscal en el sentido de revocar la anulación del artículo 34 del Decreto Extraordinario 536 de 1981, demandado.

Por el contrario, se confirmará la nulidad del artículo 64 del mismo decreto, en cuanto, respecto de él, el actor adicionó la demanda, invocando el artículo 26 de la Constitución Nacional, el cual, a juicio de la Sala sí fue desconocido al establecer, el cuestionado artículo 64, que el contribuyente no puede interponer recursos contra la resolución que asigne el gravamen, si no ha hecho la denuncia correcta del predio.

En efecto, el artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, consagraba el derecho de defensa, y la decisión del Alcalde al establecer la limitación mencionada para interponer los recursos que la ley consagra como instrumentos jurídicos para cuestionar los actos administrativos, evidentemente está restringiendo el derecho de defensa, sin que así lo autorice ni la Constitución Nacional, ni la ley.

El particular puede ejercer los recursos administrativos contra las decisiones que lo afectan en los términos que la ley establece, y las autoridades administrativas no pueden impedir o limitar tal ejercicio.

Por lo expuesto, se debe revocar la sentencia apelada en cuanto anuló el artículo 34 demandado y confirmarla en todo lo demás.

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 en cuanto anuló el artículo 34 del Decreto Extraordinario No. 536 de 1981; confírmase en todo lo demás.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ERROR ARITMETICO-Inexistencia/ **ERROR DE TRANSCRIPCION/ DECLARACION DE RENTA**-Contenido

En el caso en *litis* se observa que aunque asiste razón a la Administración de Impuestos en cuanto a que al efectuar la depuración correspondiente a los costos por juego de inventarios no surge el valor llevado al renglón 211 del formulario, de un análisis integral del formulario de la declaración y los anexos (anexo No. 2) se advierte que ciertamente la sociedad contribuyente incurrió en un error de transcripción; esto ya que de conformidad con el artículo 1o. del Decreto 80 de 1984, la declaración de renta está constituída no solamente por el formulario oficial debidamente diligenciado sino también forman parte de ella los anexos contentivos de las informaciones exigidas, como las relacionadas con pagos a terceros que constituyan costo o deducción (artículo 4o. numeral 3o.) entre otros.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., ocho (8) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3711. Actor: Agropecuaria La Bolga Ltda C/ La Nación. Impuestos. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Nación-Administración de Impuestos Nacionales de Cali, contra la sentencia de

fecha 21 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, acogió las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por la sociedad AGROPECUARIA LA BOLGA LIMITADA, contra la operación administrativa que mediante corrección aritmética le determinó los impuestos de renta y sanciones a su cargo correspondientes al año gravable de 1985.

ANTECEDENTES :

La Sociedad AGROPECUARIA LA BOLGA LTDA, Nit: 90.320.982, presentó declaración de renta y patrimonio el día 22 de abril de 1986, ante la Recaudación de Impuestos de Yumbo, en cuya liquidación privada fijó los impuestos a su cargo en la suma de $209.550.

Sobre este denuncio rentístico, la Administración de Impuestos de Cali, estableció mediante computador, error aritmético, en el cálculo del impuesto declarado, por cuanto los costos declarados en el renglón 210 suman $32.335.609 y el computador estableció $22.335.609 estableciendo una diferencia de $10.000.000 de error artitmético por tal concepto; igualmente, en el anticipo determinó una diferencia equivalente a la suma de $675.000, corregidos con fundamento en los artículos 24, 25 del Decreto 3803 de 1982, 40, 41, 42 del Decreto 2503 de 1987 y 96 de la Ley 9a. de 1983, liquidando mediante este procedimiento los impuestos a cargo en la suma de $2.752.050 incluida sanción del 30% sobre el mayor valor determinado por concepto de impuestos y anticipo, actuación plasmada en la liquidación de corrección aritmética Nro. 011 del 10 de marzo de 1988.

Contra este acto administrativo, la sociedad recurrió en reconsideración, alegando nulidad por inexistencia del error aritmético establecido, por cuanto lo que se dio fué un error de transcripción que se demuestra con el anexo oficial Nro. 2 del cual acompaño copia auténticada del mismo.

Mediante Resolución Nro. 080 de fecha 21 de febrero de 1989, la Administración se pronunció considerando que sí se configuraba el error aritmético y que no hubo error de transcripción en el renglón 188, columna 10, y, por lo tanto, confirmó la liquidación recurrida, quedando con esta decisión agotada la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder anterior, la sociedad acudió a la jurisdicción contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó el día 15 de julio de 1989, ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación de los artículos 37, 38 del Decreto 1651 de 1961, 775 del Decreto 624 de 1989, 44, 45 del Decreto 2503 de 1987, y 31 de la Ley 52 de 1977, por cuanto la operación administrativa se fundamentó solamente en los datos del computador sin tener en cuenta los anexos de la declaración en donde se demuestra que no hubo error aritmético sino error de transcripción en el renglón 188, columna 10.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda, al considerar que el error que detectó la Administración de Impuestos en el renglón 188, columna 10, (compras de materias primas, materiales y suministros) es un error de transcripción, ya que en el mismo renglón columna 9 aparece la suma correcta que coincide con el valor que por tal concepto registra el anexo oficial Nro. 2 y Nro. 3 en donde aparecen además de las compras de materias primas y suministros, las compras de semovientes, cuyo valor total asciende a la suma de $32.335.609, costos que también corrobora la certificación contable que obra a los folios 33 y siguientes.

Concluye, que la inconsistencia establecida no configura error aritmético en los términos del artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, sino que ha debido practicarse liquidación de revisión, y que no se practicó ésta, la acusada es nula, y en efecto así lo declaró.

LA APELACION :

La entidad demandada, la Nación-Administración de Impuestos de Cali, mediante apoderado judicial impugna la decisión del Tribunal, porque en su concepto la sociedad sí incurrió en error aritmético en la declaración, consistente en que el resultado de los renglones 198, 205 y 210 de la columna 10 " Valor Fiscal " no corresponden con los valores que figuran en esa columna, configurándose la causal 1a. del artículo 40 del Decreto 2503 de 1987 de error aritmético sancionable, por cuanto resultó un valor equivocado que dió lugar a un menor valor a pagar por concepto de impuestos y por ende de anticipo.

Por lo anterior, pide a la Corporación revocar la sentencia apelada.

ALEGATO DE CONCLUSION :

En esta etapa procesal ninguna de las partes presentó alegatos.

El Ministerio Público, por su parte tampoco emitió concepto en esta instancia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Debe examinar la Sala entonces, si la sociedad actora incurrió en error aritmético en su declaración de renta suceptible de corregirse mediante el procedimiento de corrección aritmética consagrado en la Ley, o si por el contrario, el error en que incurrió la actora es simplemente de transcripción como ella lo ha sostenido durante todo el proceso gubernativo y en el contencioso, y, por ende, no susceptible de la corrección ni de las sanciones que le fueron impuestas en la operación administrativa acusada.

El artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, consagra:

" Se presenta error aritmético en las declaraciones tributarias cuando:

" 1o.) A pesar de haber declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, se anota como resultado un dato equivocado"

" 2o.) Al aplicar las tárifas respectivas se anota un valor diferente al que ha debido resultar ".

" 3o.) 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 esta disposición que define los eventos en los cuales concurre el error aritmético, se infiere claramente que éste surge en todos los casos como consecuencia de equivocaciones en las operaciones matemáticas como sumar, restar, multiplicar, dividir mal o porcentajes, aplicados sobre los diferentes factores que juegan en la depuración de la renta, y en la determinación del impuesto, de manera que tal equivocación incida en un menor impuesto o anticipo o un mayor saldo a favor.

En el caso en *litis* observa la Sala que aunque asiste razón a la Administración de Impuestos en cuanto a que al efectuar la depuración correspondiente a los costos por juegos de inventarios renglones 187 al 211 (columna 10) no surge el valor llevado a éste último renglón $32.335.609, de un análisis integral del formulario de la declaración y los anexos (anexo oficial Nro. 2) se advierte que ciertamente la sociedad contribuyente incurrió en un error de transcripción, concretamente en el renglón 188 columna 10, en donde por error mecanográfico se registró el valor de $24.727.882, y en el mismo renglón columna 9 el valor de $34.727.882, valor que correspondía también a la columna 10 (valor fiscal); ello se dilucida con el citado anexo No. 2, traído a colación por la actora desde el recurso de reconsideración en la vía gubernativa, en donde figura los pagos a terceros por concepto de costos por concepto de compras y pecuarios por un valor total de $39.391.857 y descontados los costos pecuarios del renglón 16 por valor de $4.663.975 resulta la suma de $34.727.882, correspondiente a los costos por compras de materias primas llevados al renglón 188 columnas 9 y 10, lo que demuestra que no hubo error aritmético sino de transcripción.

De conformidad con el artículo 1o. del Decreto 80 de 1984, vigente para la época de los hechos, la declaración de renta está constituída no solamente por el formulario oficial debidamente diligenciado, sino también forman parte de ella los anexos contentivos de las informaciones exigidas, como las relacionadas con pagos a terceros que constituyan costo o deducción (artículo 4o. numeral 3o.) entre otros.

Resulta entonces, censurable el proceder de la Administración de Impuestos de Cali, que sin tener en cuenta el anexo correspondiente a las informaciones de pagos a terceros sobre los costos en cuestión, insiste en un error aritmético que aparece plenamente desvirtuado en la misma declaración, configurándose las violaciones legales señaladas en la demanda, tal como lo consideró el Tribunal *A-quo,* y que ahora ratifica ésta 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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia de fecha 21 de mayo de 1991, originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de esta apelación.

Cópiese, notifíquese y cúmplase,

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

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO/ IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO/ LEY EN EL TIEMPO

El acuerdo 21 de 1983 establece en su artículo 64, como no lo hacía la normatividad anterior (Decreto 1901 de 1977) el beneficio del silencio administrativo positivo cuando quiera que el recurso de apelación no sea decidido a más tardar seis (6) meses calendario después de su sustentación. Esta norma es aplicable, por orden expresa de su parágrafo a los recursos presentados a partir de la vigencia del Acuerdo 21 de 1983, lo cual quiere decir que los recursos de apelación presentados antes de la entrada en vigencia del mencionado acuerdo no eran susceptibles de entenderse decididos favorablemente por acto administrativo presunto alguno, pues tal beneficio debe ser consagrado en forma expresa. El artículo 120 ibídem indica que el acuerdo rige a partir de la fecha de su sanción, la cual fue el 22 de diciembre de 1983.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. quince (15) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3910. Actor: Compañia de Inversiones Agrícolas S.A. COLINAGRO. Apelación de la sentencia de 15 de julio de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos que determinaron el Impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1980. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Compañia Colombiana de Inversiones Agrícolas S.A. ", COLINAGRO ", Nit. 60.000.239, contra la sentencia de 15 de julio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda presentada en relación con el impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1980.

1.- ANTECEDENTES :

La Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá profirió la liquidación oficial No. 021171 por el año gravable de 1980, contra la sociedad actora, enviada por correo el día 21 de abril de 1982, adicionando la base gravable declarada en la suma recibida por concepto de exportaciones efectuadas en 1980. Sancionó por inexactitud (fl. 271).

La actora interpuso recurso de reposición y en subsidio de apelación contra la anterior liquidación en memorial presentado el 21 de mayo de 1982 (fl. 18 reverso).

El Distrito decidió la reposición, mediante resolución 132 de 29 de febrero de 1984, revocando la sanción y confirmando en todo lo demás la mencionada liquidación (fl. 145).

En memorial presentado el 24 de mayo de 1984 la contribuyente manifestó que ratificaba la apelación interpuesta subsidiariamente (fl. 47 reverso).

La Junta Distrital de Hacienda en resolución No. 361 del 27 de noviembre de 1985 al decidir la apelación, revocó la resolución 132 de 1984 y confirmó en su totalidad la liquidación oficial. Esta decisión fue notificada personalmente el 10 de septiembre de 1986 (fls. 48 y ss.).

La sociedad Colinagro protocolizó el silencio administrativo positivo respecto del recurso de aizada interpuesto, mediante escritura No. 2468 de 8 de noviembre de 1986 de la Notaría 36 de Bogotá, acogiéndose al beneficio contemplado en el artículo 64 del acuerdo 21 de 9 de diciembre de 1983 del Concejo Distrital de Bogotá (fl. 17).

La Junta Distrital de Hacienda en resolución No. 066 de 27 de febrero de 1987 dejó en firme la resolución 361 de 1985, revocó el acto presunto contenido en la escritura referida y ordenó al Notario 36 del Círculo de Bogotá la cancelación de la misma de acuerdo con el art. 74 del C.C.A., argumentado:

" El acuerdo 21 de 1983 fué sancionado con fecha 22 de diciembre de 1983 y teniendo en cuenta que el acto administrativo impugnado fue proferido el 21 de abril de 1982, por el período gravable de 1980, vigencia 01-81, es decir, bajo la vigencia del decreto 1901 de 1977, es inaplicable el silencio administrativo por cuanto la administración no tenía término perentorio para pronunciarse sobre los recursos de la vía gubernativa ",(fl. 13).

2.- LA DEMANDA :

La sociedad actora interpuso demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la resolución 066 de 1987, indicando violación del artículo 64 del Acuerdo 21 de 1983.

Por error en la motivación del acto acusado, en cuanto que estima es la norma aplicable al evento *sub-lite,* dado que la fecha para determinar su aplicación es la de sustentación de recurso, 24 de mayo de 1984 (fls. 13 y ss.).

Por error de hecho como resultado de lo anterior, al interpretar la administración distrital equivocadamente, que el recurso de apelación se interpuso con anterioridad a la vigencia del acuerdo 21 de 1983 (fl. 6).

3.- LA CONTESTACION DE LA DEMANDA :

La Personería Distrital dió contestación a la demanda proponiendo las siguientes excepciones:

" Ineptitud sustantiva de la demanda por no haberse encausado en contra del acto administrativo complejo ",el cual en su criterio quedaria conformado también por la liquidación oficial y los actos que decidieron los recursos en la vía gubernativa (fl. 165).

" Ineptitud sustantiva de la demanda por indebido agotamiento de la vía gubernativa " pués " el apoderado especial de la Compañia incurre en falencia procedimental inexcusable toda vez que sustenta erróneamente el recurso de APELACION que se le había concedido; en efecto, la sustentación la encamina NO en contra de la Liquidación Oficial número 021171, sino que en contra de la Resolución número 132 del 29 de febrero de 1984, por la cual la Dirección Distrital de Impuestos se pronunció con relación a la RESPOCION (sic), es decir, que contra esta providencia no procedía ningún recurso y ninguno se le había concedido así " (fl. 171).

" Ineptitud sustantiva de la demanda por no pago de la suma discutida "como lo ordenan los artículos 140 del C.C.A. y 83 del Acuerdo 21 de 1983 (fl. 173).

4.- LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en providencia del 15 de julio de 1991, denegó las súplicas de la demanda al estimar que:

La resolución 066 de 1987 " es un acto administrativo independiente susceptible de control jurisdiccional según lo previsto en el artículo 136 del C.C.A." (fl. 401).

No fue mal sustentado el recurso de apelación, pues " la sustentación de los recursos de reposición y apelación expresan en términos generales las mismas razones de inconformidad contra la misma y única decisión contenida en la Liquidación Oficial de Revisión lo cual resta todo fundamento lógico a la excepción" (fl. 402).

El Tribunal en su momento ordenó prestación de caución en auto no impugnado oportunamente por la demanda (fl. 402).

En torno a la observación de la Fiscal Segunda del Tribunal, que si bien el artículo 74 del C.C.A. indica la posibilidad de solicitar la reparación del daño en caso de revocatoria del acto presunto " nada impide que contra el acto de revocatoria pueda ejercitarse también la acción de nulidad y restablecimiento del derecho "del artículo 85 del C.C.A.

De acuerdo con lo expuesto por la Fiscal, estima que no hubo silencio administrativo positivo, pués es claro que el Acuerdo 21 de 1983 no es aplicable al caso *sub-judice* dado que el recurso de apelación fué interpuesto con anterioridad a su entrada en rigor (fl. 405).

5.- LA APELACION :

La sociedad actora interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia aduciendo que:

La Junta Distrital de Hacienda debió entender que la fecha de presentación del recurso de apelación fue la misma de su sustentación, o, por mucho, la misma de la Resolución de la Dirección Distrital de Impuestos que resolvió la reposición " (fl. 415), siéndole aplicable por tanto, el acuerdo 21 de 1983.

Es nula la resolución No. 066 de 1987, por violar el artículo 29 de la Constitución Nacional consagratorio del principio del debido proceso, puesto que no atendió el trámite establecido en el artículo 74 del C.C.A. en concordancia con los 14, 28 y 35 ibídem, respecto de comunicación y citación a terceros afectados con la decisión revocatoria (fl. 415).

A esta sustentación se opone la Personería Distrital reiterando los argumentos planteados en la contestación de la demanda e indicando la improcedencia del silencio administrativo positivo (fls. 434 y ss.).

6.- CONSIDERACIONES :

Dos son las argumentaciones planteadas por la recurrente, la relativa a la nulidad de la resolución No. 066 de 1987 por violación al principio del debido proceso y la que tiene que ver con la aplicación del acuerdo No. 21 de 1983 al caso subexámine y por tanto la operancia o no del silencio administrativo positivo.

Respecto del primer argumento, observa la Sala, que es un argumento nuevo traído apenas en la sustención del recurso de apelación, ya que no fue planteado en la demanda (ver. num. 2 supra) y que por lo mismo no pudo haber sido considerado por el *a-quo* en su decisión, como efectivamente no lo hizo (ver num. 4 supra), constituyendo un motivo de impugnación ajeno a la *litis*, que por tanto carece de la virtualidad de servir de elemento verificador de la providencia recurrida. Consecuencialmente no será tenido en cuenta.

En torno al punto del silencio administrativo positivo se observa:

El acuerdo 21 de 1983 establece en su artículo 64, como no lo hacia la normatividad anterior (Decreto 1901 de 1977, fl. 202 y ss.) el beneficio del silencio administrativo positivo cuando quiera que el recurso de apelación no sea decidido a más tardar seis (6) meses calendario después de su sustentación (fl. 354).

Esta norma es aplicable, por orden expresa de su parágrafo a los recursos *presentados a* partir de la vigencia del Acuerdo 21 de 1983, lo cual quiere decir que los recursos de apelación *presentados* antes de la entrada en vigencia del mencionado acuerdo no eran susceptibles de entenderse decididos favorablemente por acto administrativo presunto alguno, pues tal beneficio debe ser consagrado en forma expresa.

El artículo 120 del Acuerdo 21 de 1983 indica que el acuerdo rige a partir de la fecha de su sanción, la cual se produjo según se observa en el texto de la publicación del mismo acuerdo (fl. 358), el día 22 de diciembre de 1983, siendo por tanto esta la fecha a partir de la cual entró en vigencia.

Ahora bien, se observa claramente que el recurso de apelación en la vía gubernativa en el asunto en controversia fue realmente presentado el día 21 de mayo de 1982 (fls. 20 y 243), como lo afirma en el respectivo memorial la actora, al señalar que interpone en forma subsidiaria el recurso de apelación (fls. 18 y 240 reversos), pués no existe fundamento legal alguno para estimar, como lo pretende la recurrente (sin indicar la norma legal en que se apoya sino haciendo unas distinciones no detalladas en los precisos términos del artículo 64 del Acuerdo 21 de 1983), que el memorial presentado con posterioridad, el 24 de mayo de 1984, pueda entenderse como presentación del recurso de apelación, ya que a lo sumo consiste en una simple sustentación (o ratificación como lo indica la misma contribuyente folios 20 y 243 reversos) del que fuera presentado con anterioridad como subsidiario de la reposición.

Por las anteriores razones, al haberse presentado el recurso de apelación en la vía gubernativa el día 21 de mayo de 1982, es decir, con anterioridad a la entrada en vigencia del Acuerdo 21 de 1983 (22 de diciembre de 1983), y al no consagrar la normatividad anterior términos perentorios para resolver el recurso de alzada y por ende no establecer el beneficio del silencio administrativo positivo, siendo ello necesario para su procedencia, no tuvo operancia dicho acto presunto, procediendo conforme a la ley la Administración Distrital al tomar la decisión contenida en la

resoluc ón impugnada, por lo que asistió la razón al *a-quo* al negar prosperidad al respectivo cargo de la demanda, careciendo en consecuencia este argumento de la recurrente de idoneidad para prosperar.

Las consideraciones anteriores indican necesariamente la no prosperidad de los cargos planteados en el recurso y por ende la confirmación de la sentencia apelada.

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

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia de 15 de julio de 1991 proferida en el proceso No. 5.788, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las suplicas de la demanda.

Reconócese personería a la doctora Yaliiy Rojas Sandoval (fl. 421).

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.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

REQUERIMIENTO ESPECIAL/ PRUEBAS-Petición/ TERMINO LEGAL/ INSPECCION CONTABLE/ INSPECCION OCULAR

El silencio de la Administración tributaria, en frente de la petición regular y oportuna de pruebas formuladas en la contestación del requerimiento especial, hace nugatorio el término legal respectivo, aún concedido el mismo, por ser la presentación o solicitud de pruebas uno de los derechos procesales del requerido; pero si la administración se pronuncia, incluso para denegar el decreto o práctica de la prueba pedida, no se da el supuesto de la omisión de dicho término. Si bien es cierto que entre la inspección ocular y la contable median diferencias, lo cierto es que el efecto probatorio es el mismo.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Mayo quince (15) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3968. Actor: Skandia Seguros de Colombia S.A. Apelación sentencia de 27 de Septiembre de 1991 del Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año gravable de 1980. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto, mediante apoderada, por la Sociedad SKANDIA SEGUROS DE COLOMBIA S.A., la actora, contra la sentencia de primer grado, de 27 de Septiembre de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el

contencioso de restablecimiento promovido, en materia del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1980, respecto de la liquidación de revisión # 102357 de 8 de Noviembre de 1983 y las resoluciones # 01363 y 0836 de 18 de Octubre y 11 de Diciembre de 1985, expedidas, las dos primeras, por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá y la última, en grado de consulta, por la Subdirección Jurídica, División de Recursos Tributarios, de la Dirección de Impuestos Nacionales.

ANTECEDENTES :

La liquidación impugnada, basada en acta de inspección contable y requerimiento especial, desestimó deducciones en cifra acumulada de $7.146.007., correspondiente a ' honorarios ' y ' comisiones ' solicitados, una fracción ($4.051.985), por carecer de soportes contables; otra ($295.832), por falta de contabilización; y, una tercera ($2.798.190), como perteneciente a otras vigencias; aplicó, igualmente, sanción por inexactitud sobre el valor de las partidas no contabilizadas y las de otro ejercicio. Tal liquidación fue rectificada por la providencia que desató el recurso de reconsideración, en el sentido de aceptar la cantidad de $3.965.000 de las deducciones discutidas y reducir el monto de la sanción por tal reconocimiento, actuación aprobada en la consulta.

LA DEMANDA :

Sostiene, en resumen:

1. En los artículos 60 y 89 del decreto 1651 de 1961, el legislador distinguía claramente entre la inspección contable que, de oficio, podían practicar los funcionarios de impuestos y la inspección ocular que, en el proceso de impugnación, solicitara el contribuyente, situación jurídica que se repite en los artículos 30 y 43 de la ley 52 de 1977 para el caso controvertido, así la Administración no hubiera practicado la inspección contable de autos previamente al requerimiento especial, pues la sociedad había pedido la inspección ocular en éste como derecho, en términos del articulo 32 ib., en consonancia con los artículos 27 del decreto 2821 de 1974, 17 del decreto 3803 de 1982 y 89 del decreto 1651 de 1961.

No se discute la vigencia actual del artículo 89 del decreto 1651 de 1961; respecto del artículo 90 ib., la Dirección de Impuestos, en su compilación por 1984, da como vigente el inciso 2o. y como derogado tacitamente, por el artículo 97 de la ley 9a. de 1983, el 1o.; el artículo 91 del mismo decreto 1961, no aplicable tratándose de la inspección contable previa al requerimiento, lo era para la inspección ocular solicitada como prueba en la contestación del requerimiento y el memorial del recurso gubernativo, de conformidad, además, con los artículos 59 de la ley 52 de 1977 y 31 del decreto 3803 de 1982.

Además de que la Administración no practicó la inspección ocular, con intervención de peritos, pedida en la respuesta al requerimiento, ni otras pruebas solicitadas, tampoco estimó el certificado de revisor fiscal anexo a dicho escrito,

aspectos sobre los que guardó silencio, con incursión en la causal de nulidad del artículo 152-6 del Código de Procedimiento Civil, a que remite el 57-6 de la ley 52 de 1977, por omitirse " los términos y oportunidades procesales para pedir o practicar pruebas "(sentencia de la Corte Suprema de Justicia de 30 de Octubre de 1978).

2. A términos de los artículos 10 del decreto 2218 de 1978, 4o. del decreto 138 de 1979 y 89 de la ley 9a. de 1983, la División de Auditoría de la Administración de Impuestos de Bogotá, conoció del proceso en su fase investigativa, pero practicado el requerimiento, tal unidad perdió competencia, trasladándose ésta, para efectos de ampliar el requerimiento o determinar el impuesto y aplicar sanciones, al jefe de la División de Liquidación o quien hiciera sus veces; así que, en el caso, era a éste a quien incumbía conocer la respuesta de requerimiento y practicar pruebas, según los artículos 74 y 89 de la ley 9a. de 1983; pero como quienes practicaron la inspección impetrada en la contestación del requerimiento, no la del artículo 89 del decreto 1651 de 1961 sino la del artículo 30 de la ley 52 de 1977, fueron funcionarios de la División de Auditoría, comisionados, no por la División de Liquidación, la competente, sino por la División de Auditoría Externa, estos funcionarios carecían de competencia, fuera de que el acta aparecía firmada solo por uno de éstos, desconociéndose los artículos 86 y 89 del decreto 1651 de 1961, y que no fue redactada en el lugar de los hechos, ni se dió el traslado a la contribuyente, de acuerdo a lo previsto en el artículo 91 ib., negándosele el derecho a conocer y controvertirla, incurriéndose en la misma causal de nulidad del artículo 57-6 de la ley 52 de 1977, en concordancia con el 152-6 del Código de Procedimiento Civil.

3. El edicto por el cual se notificó la providencia resolutoria de la consulta, previsto en el artículo 38 del decreto 3803 de 1982, debía permanecer fijado por espacio de cinco días hábiles, conforme al artículo 50 del decreto 1651 de 1961; no obstante, el de autos se fijó el 27 de Diciembre de 1985, a las 8 de la mañana, y se desfijó el 3 de Enero de 1986, no habiendo estado fijado sino cuatro días, el Viernes 27 y el Lunes 30 de Diciembre de 1989 y el Jueves 2 y el Viernes 3 de Enero de 1986, porque el Sábado 28 y el Domingo 29 de Diciembre no fueron hábiles, y el Martes 31 de Diciembre del mismo año, no corrió completo, pues el despacho solo estuvo abierto parte del horario legal; el Miércoles 1o. de Enero de 1986, fue festivo; el edicto debió desfijarse, el 7 de Enero de 1986, a las cinco y treinta de la tarde. La causal aquí aducida, es la del artículo 57-3 de la ley 52 de 1977, y también la del artículo 57-6 ib., en conexión con el artículo 152-9 del Código de Procedimiento Civil, configurándose el silencio de la Administración.

4. Sin perjuicio de las nulidades aducidas, tampoco tenía la Administración en cuanto a los puntos de fondo, porque, en frente de la presunción de los artículos 33 de la ley 52 de 1977 y 22 del decreto 825 de 1978, la liquidación de revisión carece de prueba, toda vez que no existe norma legal que exija comprobación distinta de la afirmación consignada en la declaración, cuando la afirmación cumple las exigencias de la discriminación, ni la Administración acredita la inexistencia de los gastos, o la falta de contabilizaciones o de soportes contables.

La sociedad no solicitó gastos correspondientes a otras vigencias, pues no hizo otra cosa que aplicar el artículo 1o, inciso último, del decreto 2053 de 1974, sobre la causación de costos y deducciones, que tiene lugar cuando surge la obligación de pagar.

LA SENTENCIA APELADA :

Desoye, en primer lugar, los planteamientos de la Fiscalía, de haber omitido la demanda la designación de las partes y de sus representantes, por considerar que la parte demandada aparece señalada en la " referencia " del libelo y que la informalidad se tenía que haber alegado oportunamente como excepción.

Niega, asímismo, las nulidades impetradas por la actora:

La referente a la aducida pretermisión de un término probatorio (sobre cuya improcedencia se identifica con los planteamientos de la Administración en la vía gubernativa), por no estimarse que los supuestos de hecho de la objeción se hallen catalogados expresamente como causales de nulidad en los artículos 57 de la ley 52 de 1977 y 152-6 (o 140-6) del Código de Procedimiento Civil, además, porque la remisión del numeral 6o. del primero de estos artículos, dice, deben entenderse hecha a causales taxativas contempladas en normas legales de naturaleza tributaria.

La que afectaría al acta de visita, por no admitir ésta juzgamiento ante la jurisdicción, tratándose de acto de trámite.

La reclamada por falta de traslado de la misma acta, por haber mediado requerimiento en la actuación previa.

La basada en la supuesta incompetencia de los funcionarios que adelantaron la visita contable y otras informalidades del acta, por ausencia de prueba sobre los indicados supuestos.

Por último, la que se habría originado en la presunta reducción del lapso de notificación por edicto de la providencia que absolvió la consulta, porque, circunscrita la controversia a precisar si el día Martes 31 de Diciembre de 1986 había sido hábil en su totalidad, o no, y habiendo obtenido la Corporación un certificado de la " jefe División Cobranzas (A) Personas Jurídicas ", reproducido por la jefe División de Recursos Humanos " de la Dirección de Impuestos Nacionales, en el sentido de que en dicho día se había laborado, " durante la totalidad del horario establecido por las normas vigentes (...), o sea, de 8:10 a.m. a 5:00 p.m. en jornada continua ...", la alegada irregularidad habría quedado desvirtuada.

En lo de fondo, resalta que las glosas en discusión provenían del acta de inspección de libros de la contribuyente y que la información consignada en la misma, tenía el respaldo y la certeza que los artículos 51 y 53 del Código de Comercio y 15 del decreto 3803 de 1982 reconocen a la contabilidad y al acta misma, en forma que la prueba así obtenida, " no puede ser desvirtuada sino por otro

medio probatorio de igual o mayor eficacia, sin perjuicio de la crítica probatoria que la Administración formuló a los certificados de Contador Público...".

Añade que, " referente a la glosa por gastos correspondientes a otras vigencias, la Corporación se identifica con el argumento dado por la Administración, en el sentido de afirmar que el rechazo de la suma discutida corresponde a vigencias diferentes a la que es motivo de la reclamación, agregando que la demandante no desvirtuó la glosa formulada, por no haber probado el supuesto contrario aducido en su oportunidad por la Oficina Gubernamental, ni mucho menos lo ha hecho ante esta jurisdicción...".

EL RECURSO DE APELACION :

Se reafirma en la pretensión de nulidad por pretermisión del término probatorio previsto en la fase de contestación del requerimiento especial, con argumentos similares a los expresados en la demanda. Transcribe, al respecto, apartes de la sentencia de la Sala de 24 de Agosto de 1990, expediente # 2100.

Reitera, igualmente, las razones que harían anulable la inspección de autos, por incompetencia de los funcionarios que la practicaron y no corresponder a la prueba solicitada; también, los motivos por los que la notificación por edicto del acto que puso fin a la vía gubernativa, sería ineficaz, enfatizando en el hecho de que el *a quo* hubiera apreciado una prueba, descartando otra (" el certificado de la jefe de la Sección de Documentación de la División de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales, sobre horario de atención al público "), pues, " el principio de la libre apreciación de la prueba no implica la posibilidad de ignorar una prueba y acoger otra contraria sin previo razonamiento del por qué (sic) ésta última convenció y la otra no...".

Por lo anterior, afirma que, " no existe en el proceso prueba alguna que determine que lo manifestado por la contribuyente tanto en su denuncio rentístico como en su respuesta al requerimiento especial no sea cierto, presunción ésta cuya destrucción corre a cargo de la Administración...".

ALEGATOS DE CONCLUSION :

En el escrito de la demandante, se repiten los argumentos de la demanda y el recurso, referentes a la pretermisión del término probatorio y la ineficacia de la notificación por edicto, cuestión ésta, respecto de la cual se afirma que, obrando en el expediente la constancia del funcionario competente para hacer la notificación, expedida el 3 de Marzo de 1986, " a los pocos días de sucedidos los hechos ", según la cual " el martes 31 de diciembre de 1985 solo hubo despacho al público hasta la una de la tarde ", dicho día no habría corrido para efectos procesales, debiendo haberse desfijado el edicto el 7 de Enero de 1986.

Y que a tal documento, público en los términos del artículo 262 del Código de Procedimiento Civil, no se podría oponer el certificado de 12 de Junio de 1989,

aducido por el *a quo,* carente del carácter de público, ya que partía de supuestas afirmaciones hechas por quien ya no tenía competencia para certificar sobre los hechos, y sin valor probatorio, según el artículo 266 ib., menos cuando aquél no había expuesto en la sentencia, " razonadamente ", el mérito asignado a cada prueba.

Por lo que hace al asunto de fondo, asevera que a la presunción de veracidad de la declaración tributaria se contrapuso una " prueba ", la inspección practicada sin intervención de peritos, producida por funcionarios sin competencia para ello, desconociendo, adicionalmente, la Administración y el Tribunal, lo definido como causación para efectos fiscales por el artículo 16 del decreto 2053 de 1974. Se habría identificado éste. " con una afirmación de la Administración que carece de argumentación (sic) como si se tratara de un axioma...".

Por su lado, la parte demandada sostiene, en síntesis, que la situación planteada en la sentencia de la Sala, de 24 de Agosto de 1990, a que acude la demandante, difiere de la de autos, porque una cosa sería que la Administración, no obstante habérsele solicitado ampliación de la inspección contable, hubiera pasado por alto la solicitud sin pronunciarse " sobre su negligencia " (sic), y otra, que en vez de la inspección pericial pedida se hubiera realizado la inspección ocular prevista en el artículo 17 del decreto 3803 de 1982, caso en el que la Administración no solamente no habría quebrantado el derecho de defensa de la peticionaria, sino obrado con diligencia ante lo solicitado por ésta, otorgándole la oportunidad de controvertirla mediante el recurso existente o la vía jurisdiccional pertinente, lo que no hizo.

En cuanto a la incompetencia alegada, señala que el funcionario auditor fue comisionado por el jefe de la División de Auditoría Externa, de acuerdo con las facultades conferidas por los artículos 10o. del decreto 2218 de 1978 y 4o. del decreto 138 de 1979, aplicables aún bajo la vigencia del artículo 89 de la ley 9a. de 1983, citado por la actora, cuyo artículo 109 no había cobijado, dentro de sus derogatorias expresas, estos decretos.

Finalmente, comparte las apreciaciones del Tribunal respecto de la validez de la notificación por edicto impugnada, y agrega, que no es cierto que el Martes 31 (de Diciembre de 1985) fuera inhábil, toda vez que las Administraciones de Impuestos mantienen abiertas al público sus instalaciones, sin perjuicio de que algunos turnos de trabajo sean flexibles, " posibilidad que no se da para toda la planta de funcionarios (...) (porque) para que un día normal y hábil deje de cumplir su cometido de atención al público, únicamente puede ser autorizado mediante resolución del Ministro de Hacienda...". (paréntesis fuera de texto).

No se conocen pronunciamientos del Ministerio Público en este proceso.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1. NULIDADES

Pretermisión de términos.

La Sala, en efecto, entre otras providencias, en la citada por las partes, mantiene la tesis de que el silencio de la Administración tributaria, en frente de la petición regular y oportuna de pruebas formulada en la contestación del requerimiento especial, hace nugatorio el término previsto por los artículos 17 del decreto 3803 de 1982 y 46 del decreto 2503 de 1987 (o 707 del Estatuto Tributario), aún concedido el mismo, por ser la presentación o solicitud de pruebas uno de los derechos procesales del requerido; pero también ha dicho, que si la Administración se pronuncia, incluso para denegar el decreto o práctica de la prueba pedida, no se da el supuesto de la omisión de dicho término, por la elemental razón de obrar una decisión expresa, cuyo sentido resulta indiferente, pues la admisión, o no, del medio esgrimido, se sujeta a la regla de la libre valoración o apreciación de éste, según se desprende, entre otros, de los artículos 178 y 187 del Código de Procedimiento Civil, en forma que la sola presentación o solicitud de la prueba no implica necesariamente su admisión.

En el caso en examen, es ostensible que no se configuró la hipótesis del silencio alegado ni, de suyo, la pretermisión del término probatorio, puesto que, como lo admite la demandante, la Administración, en lugar de la " inspección ocular " con intervención de peritos impetrada, practicó una " inspección contable" con sus propios funcionarios, hecho que, por supuesto, se traduce en un pronunciamiento explícito, parcialmente denegatorio de la prueba, que, evidentemente, no se podría interpretar propiamente como " silencio ".

De otra parte, si bien es un hecho que entre las dos " inspecciones " median diferencias, dadas, particularmente, por las condiciones profesionales de quienes deben efectuar el examen contable y la índole del procedimiento, lo cierto es que el efecto probatorio es el mismo, ya que, tanto la inspección simplemente administrativa como la pericial, podrían demostrar la corrección, o no, del sisterma contable y su coinciedencia, o no, con los factores tributarios declarados o investigados, que es prueba " formal " ,de haberse realizado, o no, éstos, pero no la existencia o inexistencia " material " de los mismos, deducción que permite a ambas partes del conflicto, desvirtuar con pruebas distintas las conclusiones de los visitadores o de los peritos.

Y como la demandante, según acertadamente lo denota el apoderado de la demandada, no contradijo, por sí mismo, el examen contable adelantado por los funcionarios impositivos, en el sentido de encontrarlo confuso o incompleto, o afectado de error grave, es claro que la objeción por no haberse practicado el mismo " con intervención de peritos ", carece de fundamento.

Incompetencia de funcionarios.

A tiempo de la notificación del requerimiento especial, el 25 de Marzo de 1983, regían los artículos 10, letras c) e i), del decreto 2218 de 1978 y 4o. del decreto 138 de 1979, que atribuían a la " Sección de Auditoría Externa ", para lo que concierne al punto en cuestión, las funciones de " ordenar, mediante auto admisorio dictado por el jefe de sección, la investigación en materia del impuesto sobre la renta..." y " efectuar y notificar los requerimientos de que tratan los artículos 30 y 42 de la ley 52 de 1977...", luego es indiscutible que los funcionarios que realizaron la inspección de que se trató en el aparte anterior, quienes actuaron por comisión del jefe de la mencionada sección, disponían de competencia suficiente para el anotado fin.

No obstante que la práctica de la inspección, por disposición del artículo 22 del decreto 3803 de 1982, suspende el plazo para la revisión oficiosa, es un error sostener que tal actuación constituyera " ampliación del requerimiento ", pues ésta solo habría podido tener lugar, obviamente, en el evento de que se replantearon o ampliaron puntos no tratados originalmente o se propusieran otros diferentes, con un plazo específico para la nueva respuesta, conforme a la letra d) del citado artículo, supuestos de hecho que ciertamente no se realizaron, ni menos fueron probados.

El artículo 89 de la ley 9a. de 1983, ratifica la regla de que los jefes de las divisiones de Auditoría, o quienes hicieran sus veces, eran los competentes para "practicar requerimientos especiales " y que solo tratándose de " ampliar el requerimiento especial " la competencia quedaba atribuida a los " jefes de las divisiones de liquidación ...".

Notificación por edicto incompleta.

En torno del hecho de que el día Martes 31 de Diciembre de 1985 se hubiera laborado por la totalidad del lapso oficial de la jornada, existen tres documentos amparados en presunción de legalidad: la copia auténtica del edicto notificatorio de la resolución 0836 de 11 de Diciembre de 1985, que dice, " fijado por 5 días hábiles ", afirmación que necesariamente incluye el día en cuestión, pues la fijación se hizo el 27 de Diciembre de 1985 y la desfijación el 3 de Enero de 1986; y las constancias expedidas por la jefe de la División de Recursos Humanos y el Subdirector Jurídico de la Dirección de Impuestos Nacionales, en el sentido de que la notificación de providencias como la mencionada, se hacía por la Sección de Documentación de la División de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídica, " tarea ésta que se desarrollaba dentro de los horarios establecidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que, *para la fecha a que se hace referencia* era de las 8:10 a.m. a las 5:00 p.m., según lo establecido por la Resolución No. 04870 del 16 de diciembre de 1985..." (subrayas fuera de texto).

Como " la fecha a que se hace referencia " era el lapso comprendido entre "el 20 de diciembre de 1985 y el 8 de enero de 1986 ", según el oficio # 986 de 31 de

Octubre de 1988 librado por el *a quo* y las constancias en las que se respondió éste, no reportan excepción alguna al horario de trabajo certificado, pese a haberse inquirido también sobre esta circunstancia en el citado oficio, debe tenerse por probado que el discutido 31 de Diciembre de 1985 fue laborado íntegramente por los competentes funcionarios, así lo hubieran hecho por turnos, hecho no controvertido ni probado.

Por tanto, las contradicciones en que incurre la funcionaria Rosalba Amaya Pava, a quien menciona la demandante, bien pueden ser materia de la correspondiente investigación disciplinaria, pero de ninguna manera restan mérito a las afirmaciones de que el edicto en cuestión fue fijado por el término legal.

El edicto obra en los cuadernos de antecedentes, sin foliar; el oficio y las constancias, en su orden, a folios 124, 125 y 133 del cuaderno principal.

Sobre la ausencia de traslado del acta, la Sala ha dicho repetidas veces que éste fue sustituído por el requerimiento especial de que tratan los artículos 42 y 43 de la ley 52 de 1977.

Otras supuestas informalidades como la de que el acta de inspección no se hubiera producido en las oficinas de la inspeccionada o no apareciera suscrita sino por un funcionario, a más de no estar expresamente contempladas en norma alguna como causales de nulidad, no violan el derecho de defensa, ya que, como se acaba de decir, por virtud de la notificación del requerimiento, tuvieron oportunidad suficiente de contradicción.

2. CUESTIONES DE FONDO.

Demostrada la legalidad del acta de inspección, es claro que sus conclusiones desvirtúan, no solamente las atestaciones de contador público que se pretendió hacer valer, sino los actos consignados en la declaración tributaria y la presunción de ser verídicos éstos.

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 en todas sus partes la sentencia apelada.

El Doctor William Ribero Valderrama, tiene personería para obrar en nombre de la parte demandada,

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta de la Sección; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO-Cobertura/ **LIQUIDACION OFICIAL/ ACTO SANCIONATORIO**

El silencio administrativo positivo en materia tributaria no comprendía hasta la Ley 9a. de 1983 reclamaciones tributarias diferentes a las del impuesto de renta, patrimonio y sancione y menos aún las contempladas en el procedimiento administrativo general (artículo 50) que en el *sub-lite* concedió la administración de impuestos para impugnar la resolución mediante la cual se impuso sanción por libros de contabilidad. Pero con el Decreto 2503 de 1987 se establecen los recursos de consideración y reposición para las liquidaciones oficiales del mismo impuesto y para "las resoluciones que aplican sanciones " es decir que a partir de ese nuevo procedimiento el silencio administrativo positivo abarca dichos recursos relacionados con todos los impuestos administrados por la DIN ya se trate de impuestos o sanciones.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., quince (15) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3614. Actor: Clínica La Merced S.A. NIT: 90.200.141. Impuestos.
FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la entidad demandada la Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, contra la

sentencia de fecha seis (6) de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander, acogió las súplicas de la demanda que dentro del juicio de nulidad y restablecimiento del derecho elevó la sociedad Clínica la Merced S.A., NIT: 90.200.141 contra la operación administrativa a través de la cual se le impuso sanción por libros de contabilidad en el año gravable de 1986.

ANTECEDENTES :

Mediante la Resolución No. 0000847 de fecha 6 de noviembre de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, con fundamento en una visita de control de fecha 14 de mayo de 1986, en donde se estableció atraso en el libro de inventarios por un año cuatro meses y catorce días, hecho irregular según lo dispuesto por el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982 en concordancia con el artículo 83 de la Ley 9a. de 1983, procedió a aplicar sanción por libros de contabilidad fijándola en la suma de $1.620.607.

Contra este acto administrativo la sociedad interpuso los recursos de reposición y apelación con base en el procedimiento general consagrado en el artículo 50 del Decreto 001 de 1984.

La Administración por su parte, se pronunció sobre los mismos mediante las Resoluciones Nros. 0113 del 27 de marzo de 1987 y 000079 del 27 de septiembre de 1989, en sentido totalmente adverso, confirmando en todas sus partes la Resolución recurrida.

Ante este pronunciamiento, la sociedad acudió a esta jurisdicción en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó el día 29 de enero de 1990, ante el Tribunal Administrativo de Santander, alegando violación de los artículos 89, 100 de la Ley 9a. de 1983, 8o. de la Ley 9a. de 1970 y 36 de la Ley 63 de 1967, que concretó en supuesta incompetencia del funcionario que profirió la resolución sancionaria y la supuesta configuración del silencio administrativo positivo por cuanto la resolución que decidió definitivamente el recurso (reposición y apelación) fué expedida y notificada después de haber precluído el término legal para ello.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Santander acogió las súplicas de la demanda con fundamento en el cargo segundo, atinente al silencio administrativo positivo, considerando que los artículos 9o. de la Ley 8a. de 1970 y 36 de la Ley 63 de 1967, al referirse a las reclamaciones tributarias ", este concepto incluye todos los recursos posibles de interponerse contra los actos de los funcionarios de impuestos previstos en el Decreto 1651 de 1961, y que teniendo en cuenta los requisitos para su operancia indicados en sentencia de Sala Plena del Consejo de Estado, en donde se precisó:

" a) Que haya interposición de un recurso gubernativo ";

" b) Que esa interposición se haga dentro del lapso previsto en la Ley ";

" c) Que el escrito contenga las exigencias legales formales que en algunas ocasiones señala la Ley ";

" d) Que entre la fecha de interposición del recurso y la de la decisión que lo resuelva transcurra el tiempo que señala la ley "; y,

" e) Obviamente que la ley autorice la aplicación del silencio de manera expresa dado que es un fenómeno de ocurrencia legalmente excepcional ".

Estos presupuestos en concepto del *A-quo* concurren en el caso en discusión, porque el recurso de reposición y apelación fué presentado con el lleno de las formalidades legales el día 11 de diciembre de 1986 y sólo se decidió definitivamente el día 10 de octubre de 1989, notificada el 10 de octubre siguiente, es decir fuera del término de los dos años de que disponía la Administración para resolverlos.

LA APELACION :

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga objeta la decisión del Tribunal en lo que la configuración del silencio administrativo positivo se refiere, porque considera que éste ha hecho una interpretación incorrecta del artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 y 36 de la Ley 63 de 1967 que se refiere únicamente a las " reclamaciones tributarias ", en donde no pueden tener cabida los recursos de reposición y de apelación que concedió la Administración de Impuestos con base en el procedimiento general del Código Contencioso Administrativo debido a que en el procedimiento tributario no existía recurso alguno para ejercitar el derecho de defensa contra las actuaciones administrativas que mediante el procedimiento de resolución establecido por el Decreto 3803 de 1982 imponía sanción por libros de contabilidad.

Agrega, que de conformidad con el procedimiento tributario establecido por el Decreto 2503 de 1987, artículo 83, el silencio administrativo solo rige para los recursos de reconsideración y reposición y no respecto del recurso de apelación que no existe en el procedimiento tributario.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Observa la Sala, que el aspecto a dilucidar es entonces, el relacionado con el silencio administrativo positivo respecto de los recursos de reposición y apelación que ejerció la sociedad actora contra la Resolución Nro. 000847 del 6 de noviembre de 1986, mediante la cual la Administración de Impuestos de Bucaramanga impuso sanción por libros de contabilidad, concediendo dichos recursos con fundamento en el procedimiento administrativo contenido en el Decreto 001 de 1984, artículo 50.

El fenómeno del silencio administrativo positivo, es una figura jurídica de ocurrencia excepcional, puesto que solo procede en los casos expresamente previstos en disposiciones especiales, según se desprende del ordenamiento legal contenido en el artículo 41 del citado Decreto 001 de 1984.

Dentro del procedimiento tributario, dicha figura surge del precepto legal contenido en el artículo 36 de la ley 63 de 1967, con relación a los recursos tributarios establecidos por el Decreto 1651 de 1961, es decir, los establecidos para impugnar las liquidaciones del impuesto de renta, patrimonio y sanciones determinadas dentro del mismo acto de determinación de este impuesto.

Vinieron luego, la Ley 8a. de 1970, que lo reiteró a las mismas reclamaciones tributarias señaladas en la ley 63 de 1967, disminuyendo solamente el término a dos años. El decreto 3803 de 1982 (artículo 33) reiteró que el silencio administrativo en el impuesto de renta previsto por el artículo 9o. de la ley 8a. de 1970 debía contarse a partir de..." y luego la ley 9a. de 1983 (artículo 100) que consideró que la Administración debía declararlo de oficio o a solicitud de parte, cuando se configurara.

De acuerdo con esta normatividad, el silencio administrativo positivo en materia tributaria no comprendía reclamaciones tributarias diferentes a las del impuesto de renta, patrimonio y sanciones y menos aún las contempladas en el procedimiento administrativo general (artículo 50) que en el *sublite* concedió la Administración de Impuestos para impugnar la resolución mediante la cual se impuso sanción por libros de contabilidad a la demandante.

Por ello, resulta a todas luces contrario a la ley y a la jurisprudencia de la Corporación (citada en la sentencia) la aplicación que del silencio administrativo positivo efectuó el Tribunal *A-quo* respecto de los recursos de reposición y apelación concedidos con fundamento en el Decreto 01 de 1984, impugnaciones que como se ha demostrado no corresponden al procedimiento regulado por la ley 63 de 1967 y ley 8a. de 1970.

Dentro del procedimiento tributario establecido en el Decreto 2503 de 1987, en cuyo artículo 80, se establecen los recursos de reconsideración y reposición para las liquidaciones oficiales del mismo impuesto y para " las resoluciones que aplican sanciones ", según los mismos sean expedidos por el Administrador de Impuestos o sus delegados o los demás funcionarios competentes para ello, y el artículo 83 ibídem, que no solamente redujo el término del silencio administrativo positivo a un año, sino que además incluyó el citado recurso de reposición para dichos efectos, es claro, que a partir de éste nuevo procedimiento la figura del silencio administrativo positivo abarca los recursos de reconsideración y reposición relacionados con todos los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos, ya se trate de liquidación de impuestos o sanciones.

A pesar de lo anterior, y de lo dispuesto en el parágrafo de la última norma citada que dispuso, que los recursos presentados antes de empezar la vigencia del

decreto 2503/87, el término debía empezar a contarse a partir del 1o. de enero de 1988, no es viable considerar la aplicación del silencio administrativo positivo al recurso ejercitado por la sociedad demandante, toda vez que en la fecha en que entró en vigencia esta normatividad, la Administración ya había proferido fallo decidiendo el recurso de reposición presentado el día 11 de noviembre de 1986, según resolución Nro. 113 del 27 de marzo de 1987, y la segunda hipótesis contemplada en el susodicho parágrafo, tampoco podría aplicarse puesto que no había plazo que precluyera durante el año de 1988.

Así las cosas, concluye la Sala que asiste razón a la apoderada de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga ya que como ha quedado demostrado no es procedente en el caso en *litis* la aplicación del silencio administrativo con efectos positivos.

No sobra anotar, que la Sala en sentencia de fecha julio 26 de 1991 con ponencia de la Doctora Consuelo Sarria Olcos Expediente Nro. 3254, en un caso similar se pronunció en este mismo sentido. Dijo la Sala en lo pertinente:

" Ahora bien, puesto que los recursos de la demandante no se regían por las disposiciones especiales de las leyes 63 de 1967 y 8a. de 1970, sino por el procedimiento administrativo general prescrito en los artículos 50 y 51 del decreto 01 de 1984, que no preveían un término de caducidad del poder decisorio de la Administración, de efectos positivos para el recurrente, la norma del parágrafo citado, venía a ser aplicable al caso en su primera hipótesis (ya que no había plazo que precluyera " durante 1988), evento en el que la resolución notificada el 6 de diciembre de 1988, ciertamente, como bien se expresó en el fallo atacado, surtió todos sus efectos, pues el lapso dicho, de un año, debía extenderse al 1o. de enero de 1989, sin lugar al silencio administrativo alegado ".

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. REVOCASE la sentencia de fecha seis (6) de mayo de 1991, originaria del Tribunal Administrativo de Santander, objeto de esta apelación.

2o. NIEGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase,

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidente de la Sala; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn. Jorge A. Torrado T.,* Secretario.

SERVICIO EXENTO/ IMPUESTO DESCONTABLE/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

El servicio de reencauche no implica un " proceso de producción de un bien " ya que es muy diferente elaborar, fabricar o construir un bien, a reacondicionar o hacer reutilizado uno ya existente; y por ello la norma, al enumerar los servicios gravados, clasificó en conceptos diferentes el servicio de reparación al de fabricación por encargo. Pero aún, si por vía de interpretación se llegare a asimilar el servicio de reencauche a una reparación, si bien es cierto que para el servicio de reparación en general, la ley le otorgó el beneficio de utilizar el descuento del impuesto, cuando esta reparación implica el servicio de reencauche, no son procedentes los descuentos, ya que tratándose de un " servicio exento " opera la limitación de que trata el parágrafo 2o. del artículo 15 del Decreto 2541 de 1983.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Mayo veintidos (22) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3849. Actor: Reencauchadora Rivereche-Rivera Echeverry y Cía. Ltda. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Director de Impuestos Nacionales, por conducto de apoderada, contra la sentencia de 17 de Julio de 1991, estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal

Administrativo de Caldas en el contencioso de restablecimiento en materia de impuesto sobre las ventas por los bimestres I, II y III de 1986.

ANTECEDENTES :

Al presentar la sociedad actora sus declaraciones de impuesto a las ventas de los bimestres mencionados, arrojó en cada uno de ellos un saldo a su favor, originado en los impuestos descontables solicitados en cada período, por cuanto su ingreso proviene de una actividad exenta de este impuesto. Tramitada la devolución del saldo a favor, la Administración de Impuestos Nacionales de Manizales se pronunció de manera adversa a la solicitud de la responsable por medio de la resolución No. 006 de Abril 5 de 1988 de la Sección de Auditoría Interna de Ventas, argumentando en el anexo explicativo de tal resolución que el valor solicitado como devolución por el período primero al tercer bimestre de 1986 " sólo lo podrán solicitar los productores de bienes exentos y los exportadores, y en el presente caso la sociedad solicitante de la devolución no es productora de bien exento alguno ".

Contra la anterior resolución, la sociedad actora interpuso recurso de reconsideración indicando " el inexplicable desconocimiento de parte de las oficinas dd Impuestos del Decreto 3541 de Diciembre 29 de 1983 - Capítulo XVI - Artículo 63 ".

La División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Manizales, mediante resolución 035 de 17 de Marzo de 1989, mantuvo la decisión de negar la devolución, argumentando que el servicio de reencauche prestado por la actora no implica producción del bien, por tal razón quien lo presta no reúne las condiciones de " productor de bien exento o exportador " únicos responsables con derecho al beneficio de la devolución de saldos a favor. Con esta decisión se agotó la vía gubernativa.

LA DEMANDA :

La sociedad acudió ante el Tribunal Administrativo de Caldas en acción de restablecimiento del derecho. Las normas violadas y el concepto de la violación se pueden sintetizar así:

- De acuerdo con lo establecido por el artículo 63 del decreto 3541 de 1983 el servicio de reencauche está exento del impuesto a las ventas.

- El artículo 28 del Decreto 3541 de 1983 establece que tienen derecho a devoluciones los productores de bienes exentos, y, teniendo en cuenta la calidad de la sociedad actora de productora de bienes exentos, ya que el reencauche es su principal actividad, concluye que tiene derecho a tales devoluciones.

- Aunque el en recurso de reconsideración fueron invocados los artículos 61 y 62 del Decreto 1651 de 1961, éstos no fueron tenidos en cuenta por la

Administración, dando lugar a fallos carentes de objetividad y dejando dudas que debieron haber sido absueltas a favor del contribuyente.

- El artículo 27 del Decreto 3541 de 1983 no es aplicable porque se refiere a operaciones gravadas, y el " servicio de reencauche " está " exento " del impuesto a las ventas.

EL FALLO APELADO :

El Tribunal Administrativo de Caldas acogió las súplicas de la demanda declarando la nulidad de los actos administrativos demandados, confirmando la liquidación privada del impuesto a las ventas por el año de 1986 en la parte correspondiente a alos tres primeros bimestres y ordenó la devolución del total de la suma solicitada con sus intereses.

El Tribunal indicó que " la situación fáctica señalada, está precisamente prevista en el artículo 28 del Decreto 3541 de 1983, según el cual procede la devolución de saldos a favor de la firma responsable, cuando ésta presta *servicios de reencauche...* En tal artículo se dispone que procede la devolución de saldos en el caso " de los productores de bienes de que trata el capítulo XVI... que tiene como título el de ; ' bienes exentos ' y en su artículo 63 señala expresamente entre otros BIENES EXENTOS, el ' servicio de reencauche ' ; no puede desatenderse el claro sentido de su tenor literal so pretexto de consultar su espíritu, porque lo prohibe el artículo 27 del Código Civil Colombiano ".

EL RECURSO DE APELACION :

La parte demandada fundamenta el recurso de apelación así:

De acuerdo con el artículo 28 del Decreto 3541 de 1983 el derecho de devolución de sobrantes del impuesto sobre las ventas está limitado a los productores de bienes exentos de que trata el Capítulo XVI del citado decreto y a los exportadores.

La sociedad actora tiene como objeto social la prestación del servicio de reencauche, no produce ninguna clase de bien (ni gravado, ni exento) y tampoco tiene la calidad de exportadora, careciendo así de las condiciones previstas en el artículo 28 del Decreto 3541 de 1983.

Estima que " la improcedencia de la devolución radica exencialmente en que la ley no autoriza la devolución de sobrantes del impuesto a las ventas para aquellos responsables cuya actividad es la prestación de un servicio, independientemente de que éste sea gravado, exento o excluído, y que al respecto no se establece excepción alguna ".

Finalmente indica que la sociedad actora presentó declaración anual de ventas por la vigencia fiscal de 1986, en la cual según instrucciones de la Dirección

General de Impuestos y formulario oficial se incluyen los seis bimestres que integran el año gravable. Y afirma " los saldos a favor determinados en cada uno de ellos son trasladados del I- al VI bimestres hasta determinar un saldo a favor final de $1.698.668... no puede hablarse de confirmar por tales bimestres la liquidación privada, porque ésta constituye una sola unidad documental, un solo denuncio fiscal cuyo contenido integral no admite el tratamiento pretendido ".

En su alegato de conclusión, la Administración reitera lo indicado en la apelación y agrega que el artículo 15 del Decreto 3541 de 1983, referente a los impuestos descontables, establece en el parágrafo 1o. inciso 2o. que " cuando los bienes y servicios a que se refiere este artículo se destinen a operaciones exentas del impuesto, habrá lugar a descuento únicamente, cuando quien efectúe la operación sea un productor de bienes... o un exportador...".

EL CONCEPTO FISCAL :

La Señora Fiscal Sexta de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada debe ser revocada.

Su concepto se apoya en los artículos 15 del Decreto 3541 de 1983 que establece que " cuando los bienes y servicios a que se refiere este artículo (insumos o materia prima) se destinen a operaciones exentas del impuesto, habrá lugar a descuento UNICAMENTE, cuando quien efectue la operación sea un *productor de bienes* de que trata el Capítulo XVI (exentos) del presente decreto o un exportador...", y 28 ib., en consonancia con el anterior señala a sus titulares, así: " artículo 28. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, UNICAMENTE tendrán derecho a devoluciones o compensaciones con el impuesto a la renta del mismo contribuyente o responsable: a) los productores de bienes de que trata el capítulo XVI del presente decreto, b) Los exportadores, concluye afirmando que la sociedad actora no reúne las exigencias de ley para solicitar la devolución del impuesto a las ventas a la Administración.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Para resolver la presente controversia, debe la Sala definir si aquellos responsables que prestan un " servicio exento " como el servicio de reencauche, tienen derecho o no a utilizar los impuestos descontables y consecuencialmente a solicitar la devolución de los posibles saldos a favor.

En el concepto No. 31139 de 2 de Diciembre de 1986, la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales, fijó la posición de la Administración frente al punto debatido, indicando:

" En consecuencia, se concluye que el responsable que presta el servicio de reencauche no tiene derecho a descontar el impuesto sobre las ventas que haya cancelado en la adquisición de materias primas u otros elementos destinados a tal servicio...".

Al conocer de la acción pública de nulidad parcial, intentada contra el anterior concepto, esta Sala, en sentencia de 5 de Octubre de 1990, precisó lo siguiente:

-El impuesto a las ventas, al gravar la venta de bienes corporales muebles situados en el país, excluyó del mismo a los activos fijos y a los bienes inmateriales.

-Con respecto a los servicios, materiales o inmateriales, sólo están gravados los señalados expresamente en la ley, que fijó en cuáles de éstos procede o no la imputación de impuestos descontables.

-En la realización de operaciones exentas, bienes o servicios, el derecho al descuento está limitado a " los productores de bienes o a los exportadores ".

-Aunque el servicio de reencauche está exento del impuesto a las ventas, quienes lo prestan, por no ser productores, no tienen derecho a utilizar los descuentos, de acuerdo con lo establecido en el inciso 2o. del parágrafo primero del artículo 15 del Decreto 3541 de 1983.

El artículo 15 del Decreto 3541 de 1983 otorgó en forma general a los responsables del impuesto a las ventas, la posibilidad de utilizar como descuento el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios destinados a sus operaciones gravadas, pero estableció una limitación, cuando la actividad desarrollada es una operación exenta: aquí los descuentos procederán únicamente cuando quien desarrolla la actividad es un productor del bien o un exportador.

Es claro para la Sala que el servicio de reencauche no implica un " proceso de producción de un bien ", ya que es muy diferente elaborar, fabricar o construír un bien, a reacondicionar o hacer reutilizable uno ya existente; y por ello la norma, al enumerar los servicios gravados, clasificó en conceptos diferentes el servicio de reparación al de fabricación por encargo.

Pero aún, si por vía de interpretación se llegare a asimilar el servicio de reencauche a una reparación, si bien es cierto que para el servicio de reparación en general de que trata el numeral 4o. del artículo 69 del Decreto 3541 de 1983, la ley otorgó el beneficio de utilizar el descuento del impuesto sobre ventas, cuando esta reparación implica el servicio de reencauche, no son procedentes los descuentos, ya que tratándose de un " servicio exento ", opera la limitación de que trata el parágrafo 2o. del artículo 15 del Decreto 3541 de 1983, a que se hizo referencia.

En síntesis, en el servicio de reencauche no hay producción de un bien, sino la prestación de un servicio exento según lo define la ley, sin derecho a utilización de descuentos.

En este sentido se ha pronunciado la Sala entre otras, en sentencia del 3 de Mayo de 1991, Expediente # 2988, con fundamento en criterios que ahora reitera.

De acuerdo con lo anterior, hizo bien la Administración al rechazar en los actos demandados la solicitud de devolución de sobrantes presentada por la contribuyente, en cuanto ésta no tenía derecho a descuentos y por ello el recurso debe prosperar.

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,

F A L L A :

1o. Revócase la sentencia apelada.

2o. Confírmase los actos demandados.

3o. El Doctor JOSE FERNANDO SUAREZ VENEGAS, tiene personería para obrar en nombre de la parte demandada.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta de la Sección; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

NOTA DE RELATORIA: El salvamento del Dr. JAIME ABELLA ZARATE refiere lo siguiente: Las razones por las cuales discrepo de mis compañeros de Sala en este negocio, son las mismas que me separaron del fallo que no accedió a anular el Concepto No. 31139 de diciembre 2 de 1986 de la Dirección General de Impuestos Nacionales y que se encuentran expuestas en el Salvamento de Voto a la sentencia del 5 de octubre de 1990, Exp. 2063, Actor: Paul Cahn Speyer, Consejera Ponente: Dra. CONSUELO SARRIA OLCOS.

SALVAMENTO DE VOTO

Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 3849. Fallo de Mayo 22/92.

Las razones por las cuales discrepo de mis compañeros de Sala en este negocio, son las mismas que me separaron del fallo que no accedió a anular el

Concepto No. 31139 de Diciembre 2 de 1986 de la Dirección General de Impuestos Nacionales y que se encuentran expuestas en el Salvamento de Voto a la sentencia del 5 de octubre de 1990, Expediente No: 2063. Actor: Paul Cahn Speyer Consejera Ponente: Dra. Consuelo Sárria Olcos.

Jaime Abella Zarate.

Santafé de Bogotá D.C., Mayo 26 de 1992.

ERROR ARITMETICO - Inexistencia/ **ERROR DE TRANSCRIPCION/ LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA** - Improcedencia

Del contexto literal del artículo 40 del Decreto 2503 de 1987 se infiere, que es supuesto básico para que proceda la corrección aritmética, la declaración correcta de las cifras correspondientes a hechos impunibles, o bases gravables. Circunstancia que debe verificarse previamente por parte de la Administración atendiendo no solo a la declaración tributaria presentada por la contribuyente sino a los anexos y demás documentos que obran en su poder por haberlos presentado el sujeto pasivo de la obligación, o por tratarse de hechos verificados por ella misma, y una vez establecido el hecho (declaración correcta de los valores) precisar el error aritmético cometido. Del análisis del anexo del formulario oficial no se configura error aritmético sino de transcripción, y en consecuencia para modificar la liquidación privada no puede haberse en virtud de corrección aritmética.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veintidos (22) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3718. Actor: Malca Antevi Y Cia S.E.S. NIT 90.309.991. Apelación de la sentencia del 21 de Mayo de 1991. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de nulidad y 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 2 de Mayo de 1991, 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 la sociedad MALCA ANTEVI Y CIA. S.E.S. NIT 90.309.991, contra el acto administrativo que le practicó liquidación de corrección aritmética a la liquidación privada del impuesto sobre la renta del año gravable de 1985.

ANTECEDENTES :

La sociedad contribuyente, presentó la declaración de renta y patrimonio correspondiente al año gravable de 1985, el 5 de Mayo de 1986 y conforme con lo solicitado en el formulario oficial discriminó en columnas diferentes el valor en libros y el valor fiscal de sus ingresos, costos y deducciones; pero al diligenciar los datos correspondientes al renglón 183 columnas 4 y 7, consignó como ingresos por venta de activos fijos la suma de $5.331.909, que correspondían a una participación no constitutiva de renta ni ganancia ocasional distribuida por Salomón Malca y Cia S. e S., incurriendo en error de transcripción.

La Administración de Impuestos Nacionales de Cali, corrigió aritméticamente la liquidación privada del contribuyente tasándole el impuesto de ganancia ocasional sobre la suma declarada como venta de activos fijos, y le determinó un mayor valor por impuestos de $1.066.381 y una sanción por corrección de $319.914.

Contra dicho acto administrativo la sociedad recurrió gubernativamente en reconsideración, ante la misma Administración quien mediante Resolución #049 del 10 de Febrero de 1989, confirmó el acto recurrido.

LA DEMANDA :

En desacuerdo, 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 26 de la Constitución Nacional; 40 del Decreto 2503 de 1987 y 31 de la Ley 52 de 1977.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca consideró que el procedimiento adoptado por la Administración para gravar con el impuesto los ingresos por participación, no fue legal toda vez que no se trataba de un error aritmético sino de transcripción, que no encaja dentro de los lineamientos de los artículos 24 del Decreto 3803 de 1982 y 40 del Decreto 2503 de 1987, y que en el evento descrito debió aplicar el procedimiento de liquidación de revisión regulado para la determinación del tributo. En consecuencia anuló el acto administrativo acusado y declaró en firme la liquidación privada de la actora.

LA APELACION :

La apoderada judicial de la entidad demanda al apelar, alega que el artículo 24 del Decreto 3803 de 1989 (sic), señala como error aritmético, entre otros, el anotar como saldo a cargo o a favor un valor equivocado de impuesto, lo que puede ocurrir precisamente por informar un valor no cierto, que produce una liquidación errónea, la sumatoria o deducción incorrecta del mismo.

Concluye que al tipificarse una actuación equivocada como es " informar un dato equivocado ", la Administración necesariamente está en la obligación de proceder a efectuar la respectiva liquidación de corrección con el fin de determinar correctamente el impuesto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Preceptúa el artículo 40 del Decreto 2503 de 1987:

" Errores aritméticos.

Se presenta error aritmético en las declaraciones tributarias cuando:

1) *A pesar de haberse declarado correctamente los valores* correspondientes a hechos impunibles 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." (Subraya la Sala).

Del contexto literal de la norma se infiere, que es supuesto básico para que proceda la corrección aritmética, la declaración correcta de las cifras correspondientes a hechos impunibles, o bases gravables. Circunstancia que debe verificarse previamente por parte de la Administración atendiendo no solo a la declaración tributaria presentada por la contribuyente sino a los anexos y demás documentos que obran en su poder por haberlos presentado el sujeto pasivo de la obligación, o por tratarse de hechos verificados por ella misma, y una vez establecido el hecho (declaración correcta de los valores) precisar el error aritmético cometido.

Se observa, sin embargo, que la Administración no solo no estudió el formulario presentado junto con sus anexos, ya que solo se limitó a señalar que corrigió el error en que incurrió la contribuyente de acuerdo con la instrucción 019 del 11 de Septiembre de 1987 de la Subdirección de Determinación de Impuestos,

que establece el programa de sociedades que resultaren con mayor impuesto a cargo, código FU, calculado por computador."

Analizado el cuaderno de antecedentes administrativos a folio 12 (numeración recursos tributarios) se encuentra el anexo informativo de la sociedad " Salomón Malca Cía S.E.S." en donde se informa que le corresponde a la actora una renta gravable de $2.611.850 y un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional por $5.331.908, suma igual a la gravada como ganancia ocasional por la Administración de Impuestos.

Si se analiza el anexo del formulario oficial se observa que de los valores consignados en el mismo no se configura error aritmético sino de transcripción, y que en consecuencia la decisión conceptual de la Administración de no admitir el error de transcripción, para modificar el impuesto de la liquidación privada no puede realizarse en virtud de la corrección aritmética, pues tal procedimiento solo es aplicable cuando se incurre en equivocación de las operaciones aritméticas que el contribuyente debe realizar para precisar tanto la base gravable como el monto del gravamen partiendo del supuesto exigido en la norma: " declaración correcta de los valores " tal como lo entiende la Dirección de Impuestos en su orden administrativa 00004 de Diciembre 13 de 1984, que obra en el proceso.

En consecuencia la sentencia de primera instancia en cuanto declara que no existe error aritmético, es acertada y merece 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 proferida en el juicio 16241 por el Tribunal Administrativo del valle del Cauca el 21 de Mayo de 1991.

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

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

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

Jorge a. Torrado, Secretario.

RECURSO DE RECONSIDERACION - Requisitos/ **SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**

No es la fecha de la simple presentación de un recurso por la vía gubernativa la que marca el inicio del término para que la administración falle, sino que exige la ley que la acción interpuesta reuna todos los requisitos de forma que permitan al funcionario avocar el conocimiento de fondo de la petición planteada. En el *sub-lite* la fecha que debe tenerse como de presentación del recurso es la inicial y no la de presentación del nuevo certificado de la Cámara de Comercio o la del auto que declaró cumplidos los presupuestos procesales. Por la misma razón, operó el silencio con efecto positivo.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Mayo veintidos (22) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zarate.*

Referencia: Expediente No. 3694. Actor: Urbanizadora Colseguros de Antioquia. Impuestos Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada contra la sentencia del 17 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad URBANIZADORA COLSEGUROS DE ANTIOQUIA NIT: 90.920.335, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales

de Medellín le determinó el Impuesto de Renta, complementarios y sanciones para la vigencia fiscal de 1983.

ANTECEDENTES :

El contribuyente presentó la declaración del Impuesto de Renta y complementarios por el año gravable de 1983 el día 15 de mayo de 1984 en el Municipio de Medellín, la cual adicionó el 16 de julio del mismo año, determinando ingresos netos de $306.851.617 que afectó con costos por $408.535.507.

Mediante el Requerimiento OAER-103 del 29 de mayo de 1985, la Sección de Auditoría Externa de la Administración solicitó a la sociedad contribuyente el suministro de información relacionada con los nombres e identificación de los beneficiarios de créditos pasivos, de pagos o abonos en cuenta constitutivos de costo o deducción y de quienes se recibieron ingresos, así como de otros documentos.

Requerimiento que fue contestado por la contribuyente alegando renuencia al suministro de la información pedida, por haberla presentado con oportunidad de la declaración tributaria y adición.

Verificada la respuesta, la Administración encontró que dichos documentos no se encontraban en los archivos oficiales ni como parte de la declaración, ni de su adición, por lo que repitió el requerimiento exigiendo el aporte de la documentación pedida, el cual fue contestado con unas fotocopias de unos anexos entre ellos el "detalle de ventas 1984 ".

Como consecuencia, la Administración de Impuestos, mediante requerimiento Especial OAE R-088, propuso a la contribuyente la modificación de su liquidación privada y la imposición de las sanciones pertinentes, proposición que concretó en la Liquidación de Revisión 1317 de fecha 14 de agosto de 1986. Contra la cual la sociedad contribuyente recurrió en reconsideración ante la misma Administración, la cual, mediante la Resolución 0334 del 28 de octubre de 1988, modificó la liquidación recurrida.

LA DEMANDA :

Inconforme la contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Antioquia; acusó el acto administrativo de determinación de impuestos de ser nulo, por transgredir las normas sobre términos contenidas en los Artículos 52 de la Ley 52 de 1977; 4 y 46 del Decreto 2503 de 1987; 9o. de la Ley 8a. de 1970; 4o. numerales 3, 4 y 6 del Decreto 080 de 1984; 59 del Decreto 3803 de 1982; 44 y 45 de la Ley 153 de 1887.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda al considerar procedente el cargo de nulidad del acto administrativo, por haberse

fallado el recurso gubernativo fuera del término de los 2 años previstos en el Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970.

LA APELACION :

El apoderado judicial de la entidad demandada apela la sentencia considerando, luego de hacer un recuento del debido agotamiento de la vía gubernativa, que el término previsto en el Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, sólo puede contarse a partir de la interposición del recurso gubernativo en debida forma, una vez subsanado el vicio de la falta de personería adjetiva del recurrente, al no demostrar su carácter de Representante Legal de la sociedad como se lo exigía la ley, y que por lo tanto no se configuró el silencio administrativo positivo declarado por el Tribunal.

CONCEPTO DEL FISCAL

La Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece ser revocada y en su lugar acceder a las súplicas de la demanda, porque a su juicio no se configuró el silencio administrativo positivo porque, si bien la actora al presentar el recurso gubernativo aportó un certificado de Constitución y Gerencia para acreditar la personería de su representado, tal documento fue rechazado por la Administración por estar expedido con antelación de 4 meses y 9 días a la fecha de su presentación, e inadmitiendo el recurso presentado. Decisión contra la cual la contribuyente presentó el recurso de reposición y anexó un nuevo certificado expedido el 27 de noviembre del mismo año que sirvió no para ratificar la validez de la actuación de Soto Gaviria, sino mas bien para demostrar el allanamiento de la demandante a suplir la falla en la demostración del presupuesto procesal exigido por el literal d) del Artículo 77 de la Ley 09 de 1983, pues la Administración al expedir el Auto 0751 de diciembre 3 de 1986 manifestó, que admitía el recurso en razón de que las omisiones señaladas en el Auto 0719 del mismo año fueron saneadas. Con lo cual sólo ratificó lo decidido en el primer auto y siguió el trámite del recurso que encontró, ahora sí, interpuesto en debida forma, y que por consiguiente no le asiste razón a la actora al considerar que los requisitos de la ley, para la viabilidad del recurso quedaron satisfechos íntegramente el 14 de octubre de 1986, pues no presentó un certificado actualizado de conformidad con lo exigido por la Circular 017 del 13 de octubre de 1976, de la Dirección de Impuestos Nacionales, es decir, que la antigüedad de su expedición no sobrepasara los 4 meses.

Que estudiadas de fondo las pretensiones de la demanda, debe accederse a ellas pues el trámite adelantado por la Administración de Impuestos se caracteriza por repetidos e insistentes requerimientos enviados a la contribuyente, reclamándole la comprobación de factores incluidos en la liquidación privada del Impuesto de Renta y las no menos numerosas a aquéllos, afirmando reiteradamente la presentación de los anexos, junto con la declaración de renta inicialmente presentada y complementados con la adición, que evidencian un caos que dá lugar a preguntarse si efectivamente la documentación fué presentada oportuna y legalmente, o si por

el contrario, lo fue fraudulentamente. Y ante tal incertidumbre cabe preguntar si debe dársele aplicación al Artículo 62 del Decreto 1651 de 1961.

Estima improcedente la imposición de la sanción prevista en el Artículo 59 del Decreto 3803 de 1982 debido a la propia actuación de la Administración, que en el fallo del recurso gubernativo, alude a la incierta y extraña situación presentada y a la imposibilidad de la contribuyente para superarla ante la carencia de medios de control en el manejo de la recepción de las declaraciones tributarias y sus anexos, pues los mismos no eran sellados ni enumerados por sus funcionarios, quedando el contribuyente sin otro elemento de prueba diferente a su copia, y porque además de las pruebas practicadas dentro del proceso, superado el error mecanográfico del anexo de ventas de 1983, permiten inferir, no sólo la contabilización de las ventas hechas en el año gravable, sino que el detalle de las mismas contenido en el Anexo 21 fué enviado por la sociedad oportunamente a la Administración.

Pero que no ocurre lo mismo con la relación a la sanción por falta de identificación de los acreedores, beneficiarios de pagos y costos financieros porque aún cuando la actividad y diligencias probatorias adelantadas a lo largo del proceso pudieron haber aclarado la legalidad y procedencia de los factores, el aparte final del mismo Artículo 59, impone sostenerla así el contribuyente posteriormente subsane las omisiones.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO

Para el Artículo 33 del Decreto Legislativo 3803 de 1982 en el caso del Impuesto sobre la Renta para efectos del silencio positivo administrativo, a que se refiere el Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970, el término de los dos años en él señalado, se contará a partir de la fecha de interposición del recurso en debida forma.

Es decir, que no es la fecha de la simple presentación de un recurso por la vía gubernativa la que marca el inicio del término para que la Administración falle, sino que exige la ley que la acción interpuesta reuna todos los requisitos de forma que permitan al funcionario avocar el conocimiento de fondo de la petición planteada.

Estos requisitos son los señalados por los Artículos 28 del mismo Decreto 3803 de 1982 y 77 de la Ley 09 de 1983, cuyo literal d) expresamente dispone:

"d) Que se interponga directamente por el contribuyente o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante..."

Es decir, que en relación con este requisito, quien se presentó al proceso, debía acreditar el carácter con el cual se presentaba, mediante la certificación expedida

por la Cámara de Comercio de la localidad, sobre la existencia y representación de la persona jurídica contribuyente. Como efectivamente lo hizo la actora, al aportar, el certificado expedido por la Cámara de Comercio, (fls. 431 y 432 Cdno. Ants.) expedido el 5 de junio de 1986, en donde se hace constar, que la sociedad está en liquidación y que la representación legal está a cargo del liquidador Pedro Ignacio Soto Gaviria. Persona a quien como Representante Legal de la sociedad, se le notificó el acto administrativo de liquidación de revisión el 14 de agosto del mismo año, según consta en el ejemplar de la liquidación oficial que obra a folio 328 (numeración recursos tributarios Cdno. Ants.), y quien igualmente interpuso el recurso de reconsideración contra el mismo acto administrativo, en memorial presentado el 14 de octubre de 1986, en el que, además otorga poder especial para representar a la sociedad, a los Doctores Jesús Vallejo Mejía y Rafael Ignacio Moreno, al primero de los cuales citó la Administración, para notificarle el auto inadmisorio del recurso.

Posteriormente este mismo apoderado recurre en reposición y presenta nuevamente el certificado expedido por la Cámara de Comercio, de fecha reciente, en el cual consta que el Representante Legal de la sociedad es el citado señor Pedro Ignacio Soto Gaviria, es decir la persona que interpuso el recurso.

Según el criterio de la Sala, expuesto ya en otros casos similares, (Exp. 3903 abril 30/92, Consejero Ponente: Dra. Consuelo Sarria Olcos) la fecha que debe tenerse como de presentación del recurso es la inicial, en este caso la del 14 de octubre de 1986 y no la de presentación del nuevo certificado de la Cámara de Comercio o la del Auto que declaró cumplidos los presupuestos procesales (No. 751 de diciembre 3 de 1986).

Varias razones militan a favor de este criterio: en primer lugar que en los textos de las normas que regulan la materia no se establece en forma nítida que deba tenersse como fecha la del Auto admisorio de recurso. Todo indica que este Auto tiene un carácter " declarativo " y no " constitutivo ".

Según el procedimiento consagrado en el Artículo 30 del Decreto 3803 de 1982 para verificar y establecer en breve término el cumplimiento de los requisitos formales de los recursos, en el recurso de reposición contra el Auto inadmisorio " *podrán sanearse* las omisiones de que tratan los literales a), b) y d) del Artículo 28 de este Decreto (o sea, motivación, pago previo y personería)...". La utilización del verbo sanear significa reparar o remediar desde el punto de vista estrictamente formal el proceso que comienza, y lo sanea desde su iniciación, ésto es, con efecto retroactivo o convalidador de la actuación inicial.

No hay norma con fuerza legal que indique como válidos los certificados de la Cámara de Comercio que tengan menos de cuatro meses de expedidos, aunque ciertamente corresponde al cuidado del abogado presentar certificado actualizado y de fecha reciente puesto que se trata de acreditar que su personería como mandatorio proviene de quien en la fecha de otorgarse goza de la representación de la sociedad en ese momento.

En el caso que se atiende, quedó demostrado con el certificado actualizado que presentó el 28 de noviembre de 1986 que su poderdante (Dr. Pedro Ignacio Soto Gaviria) sí ejercía representación de la sociedad cuando le otorgó poder, con lo cual se ratificó y aclaró que la presentación hecha el 14 de octubre de 1986 había sido correcta (aunque deficientemente acreditada) por tanto esa es la fecha que debe tenerse como iniciación del cómputo de los dos años para los efectos del silencio administrativo positivo.

En consecuencia, por haberse notificado el día 1o. de noviembre de 1988 la Resolución que resolvió el recurso (No. 0334 de octubre 26/88) es claro que se operó el silencio con efecto positivo de que trata el invocado Artículo 9o. de la Ley 8a. de 1970 tal como lo declaró la sentencia apelada que, por ello, debe ser confirmada.

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 del 17 de mayo de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el juicio No. 25192 correspondiente a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesto por la sociedad URBANIZADORA COLSEGUROS DE ANTIOQUIA NIT: 90.920.335, contra el acto administrativo que le determinó el Impuesto de Renta y complementarios para la vigencia fiscal de 1983.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

ACTIVIDAD EXENTA/ PRODUCCION AVICOLA/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El artículo 39 numeral 2o. de la Ley 14 de 1983, reiteró la prohibición a los municipios de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin incluir en tal prohibición a las fábricas de productos alimenticios o de toda industria en donde haya un proceso de transformación, por elemental que este sea. Es decir que establece la exoneración en consideración a la actividad pero no en cuanto a las personas o sujetos que la realizan. No puede limitarse el alcance de la prohibición legal al hecho de que la venta de los productos primarios agrícolas deba realizarse en el mismo municipio de su producción para que conserve su naturaleza de " no gravados " con el impuesto, para concluir que si se realiza fuera de dicho municipio quedan sujetos al impuesto porque tal consecuencia no la determina la ley.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veintidos (22) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3429. Actor: Elena Mejía de Villegas. C.C. 29.012.309. Apelación de la sentencia del 5 de Diciembre de 1990 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta de 1986. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 5 de Diciembre de 1990 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 señora ELENA MEJIA DE VILLEGAS NIT 29.012.309, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Cali le determinó el impuesto de industria y comercio para la vigencia fiscal de 1986.

ANTECEDENTES :

La contribuyente presentó la declaración de impuesto de industria y comercio para el año gravable de 1986 en el Municipio de Cali, la cual quedó radicada con el #11.315, en la que determinó impuestos según la liquidación privada por valor de $164.472 anuales.

Mediante la Resolución #432 del 29 de Abril de 1987, la Administración Municipal de Impuestos de Santiago de Cali le determinó a la actora una base gravable de $14.808.831, un aforo adicional mensual de $114.028 e impuesto de avisos y tableros por s$17.104.

Contra dicho acto administrativo la contribuyente recurrió ante el mismo municipio solicitando la reposición alegando, además de la nulidad del acto administrativo la no sujeción al impuesto de industria y comercio conforme con lo establecido en el artículo 39 numeral 2o. de la Ley 14 de 1983.

Recurso que fue fallado por Resolución #1632 del 23 de Noviembre de 1987, que apelada por la actora, fue resuelto confirmada con la Resolución A-121 del 20 de Mayo de 1988 con confirmación del acto recurrido.

LA DEMANDA :

En desacuerdo la contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, acusando el acto administrativo de determinación de impuestos de ser nulo, por transgredir las normas superiores contenidas en los artículos 23 numeral 4o. del Código de Comercio; 32, 35, 36 y 39 numeral 2o. de la Ley 14 de 1983; 2o., 3o., 4o., 5o. y 26 literal b) del Acuerdo 35 de 1985 ade Santiago de Cali; 14 de la Ley 20 de 1979; 8o. del Decreto 2595 de 1979 y 3o. de la Ley 29 de 1963; 35 y 76 del Código Contencioso Administrativo, 303 y 304 del Código de Procedimiento Civil.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca denegó las súplicas de la demanda, al considerar que analizada la legalidad de la liquidación oficial impositiva bajo la vigencia de las normas invocadas por el impugnante, la actora si era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en Cali, pues si bien su actividad era la avícola, al vender la producción en Cali ejecuta una actividad comercial, pues en

este evento no se considera que la venta del producto sea la culminación de su actividad principal avícola.

LA APELACION :

La apoderada judicial de la actora al apelar la sentencia expone, que no obstante los argumentos expuestos en la demanda sobre las normas violadas y el concepto de la violación, el Tribunal, en contradicción con los artículos 32, 34 y 35 de la Ley 14 de 1983, decidió que la actividad desempeñada por la señora ELENA MEJIA DE VILLEGAS era sujeto pasivo del impuesto en Cali cuando de conformidad con las normas invocadas, la actividad avícola, no está sujeta a dicho impuesto, porque constituye actividad ganadera de especies menores.

Que así mismo el Código de Comercio señala que la enajenación directa de los productos de los ganados en estado natural no constituye acto mercantil.

Solicita se revoque la sentencia, se anulen los actos administrativos, se declare que la actora no está sujeta al impuesto de industria y comercio en Cali y se devuelva lo indebidamente pagado.

CONCEPTO DEL FISCAL :

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexto de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece ser revocada, porque asiste razón a la actora, cuando afirma no estar sujeta al pago del impuesto en el Municipio de Cali, porque como bien lo señala, a través de la planta avícola ubicada en el corregimiento de San Joaquín, jurisdicción de Candelaria Valle, desarrolla su actividad y comercializa directamente su producción en Cali, transfiriendo desde su establecimiento agropecuario, huevos al por mayor y al detal como un proceso unitario, de carácter primario no sometido al impuesto de industria y comercio, porque la venta de esos productos no es otra cosa que la prolongación de la actividad mencionada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Exoneración del gravamen del impuesto de industria y comercio a la actividad ganadera primaria.

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecieron los fiscos municipales, dedicó los capítulos II y III a sentar las bases generales de regulación del gravamen municipal creado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, denominado " impuesto de industria y comercio ", estableció en su artículo 32, que el impuesto de industria y comercio recaera en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones territoriales. Pero en el artículo 39 numeral 2o., reiteró la prohibición a los municipios de imponer gravamenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin incluir en tal prohibición a

las fábricas de productos alimenticios o de toda industria en donde haya un proceso de transformación, por elemental que éste sea. Es decir, que establece la exoneración en consideración a la actividad pero no en cuanto a las personas o sujetos que la realizan.

De los elementos probatorios y antecedentes administrativos que obran en el proceso se infiere, que la actividad que realiza la contribuyente corresponde a la producción primaria de huevos, en sus propios galpones y nó a la comercial de compra y venta de huevos, gallinas y subproductos de la misma, sujeta al gravamen, proque la explotación de la ganadería con fines comerciales o de experimentación se considera no sujeta al gravamen, independientemente del sitio en donde se desarrolle tal actividad. No puede limitarse el alcance de la prohibición legal al hecho de que la venta de los productos primarios agrícolas deba realizarse en el mismo municipio de su producción para que conserve su naturaleza de " no gravados " con el impuesto, para concluir que si se realiza fuera de dicho municipio quedan sujetos al impuesto de industria y comercio, porque tal consecuencia no la determina la ley, y no puede establecerla el municipio, con el fin de gravar la venta de los productos primarios que haga directamente el productor pecuario.

Asiste razón a la apoderada judicial de la actora y a la colaboradora fiscal cuando manifiestan que la venta de huevos y pollos que hace la contribuyente en Cali, sólo constituye prolongación de la actividad primaria ganadera que ejerce en la planta avícola ubicada en el corregimiento de San Joaquín, toda vez que no procesa dichos bienes primarios, es decir no existe un proceso de transformación de los mismos.

De otra parte el certificado expedido por el contador público sobre los libros de contabilidad y que obra a folio 6o. del expediente, da fé de que la actora no compra para vender, y que las ventas de huevos, yemas y aves realizadas por el contribuyente, corresponden a la producción misma de la empresa.

Corrabora lo anterior el artículo 23 del Código de Comercio que señala taxativamente que:

" No son mercantiles:...

4o. Las enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural. Tampoco serán mercantiles las actividades de transformación de tales frutos que efectúen los agricultores o ganaderos, siempre y cuando que dicha transformación no constituya por sí misma una empresa."

Así mismo lo precisó esta Sala en sentencia del 30 de Agosto de 1991, en donde con ponencia del doctor Jaime Abella Zárate, siendo actora la misma señora, dijo:

" Para la Sala también es claro que la actividad económica que desarrolla la contribuyente es una sola, la producción avícola que distribuye en el Municipio de Cali. Es cierto que en el desenvolvimiento de la Empresa se pueden diferenciar dos etapas, la de producción primero en el corregimiento de San Joaquín, Jurisdicción de Candelaria, Valle y la de distribución y venta despues en el Municipio de Santiago de Cali, pero esta circunstancia, como es obvio, no implica que se trate de dos actividades diferentes, como lo sostiene la Administración de Impuestos Municipal."

"La actividad económica entendida como " el conjunto de tareas u operaciones de una empresa o entidad " es una, y en el caso, la actividad avícola " desde la producción de huevos hasta su distribución la ejecutó una sola persona natural. Así lo entienden el Código de Comercio en su artículo 23 cuando considera que no son mercantiles " las enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados en su estado natural."

" Luego no es acertado separar la venta como hecho independiente de la produción, para amparar la tesis sostenida por las Oficinas de Impuestos, de cada una de ellas es representativa de actividades diferentes ejercidas por un mismo sujeto."

" Reiteradamente y desde la expedición de la Ley 26 de 1904 el Legislador ha prohibido a los departamentos y municipios imponer o cobrar tributos de cualquier naturaleza a la producción y tránsito de los artículos alimenticios de primera necesidad."

En consecuencia los actos administrativos acusados en cuanto determinan gravamen de impuesto de industria y comercio a la actividad avícola desarrollada por la actora deberán ser anulados y revocarse la sentencia del *a-quo* que los confirma, y en su lugar declarar que la señora ELENA MEJIA DE VILLEGAS no es contribuyente del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Cali por la venta de los productos primarios procedentes de la granja avícola.

La restitución de las sumas pagadas que pide la actora solo podrán devolverse previa comprobación del pago ante el municipio, pues no obran los recibos en el expediente.

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,

F A L L A :

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE las Resoluciones Nos. 432 de Abril 29 y 1632 de Noviembre 23 de 1987, proferidas por la Secretaría de Hacienda Municipal de Cali y la

Resolución A-121 del 13 de Mayo de 1988 de la Alacaldía Municipal de Santiago de Calí, mediante las cuales se impuso gravamen de industria y comercio por el año gravable de 1986 a ELENA MEJIA DE VILLEGAS C.C. 29.012.305.

3) DECLARASE que ELENA MEJIA DE VILLEGAS no es contribuyente del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Santiago de Cali por el año de 1986, por concepto de la venta de productos primarios ganaderos provenientes de su empresa avícola.

4) ORDENASE al Municipio de Santiago de Cali restituir a la señora ELENA MEJIA DE VILLEGAS C.C. 29.012.305 las sumas que hubiere pagado por concepto de impuesto de industria y comercio por el período fiscal de 1986.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

SALDO A FAVOR/ DEVOLUCION SANCION POR DEVOLUCION IMPROCEDENTE

El artículo 98 del Decreto 2503 de 1987 (hoy 670 E.T.) sienta el principio de que las devoluciones ya efectuadas no constituyen un reconocimiento definitivo por lo que si dentro de los dos años se constata su improcedencia, deberá reintegrarse las sumas devueltas junto con intereses moratorios más un recargo del 50% de éstos. Contempla dos casos especiales que se diferencian en cuanto a la sanción: cuando se modifica el saldo a favor ya trasladado por variación del impuesto en el proceso de determinación de éste, procede el reintegro pero sólo con intereses moratorios. Pero cuando se establece que se obtuvo por medios fraudulentos se causa el reintegro mas una sanción del 50%.

DERECHO DE DEFENSA/ SALDO A FAVOR/ DEVOLUCION/ RENTA PRESUNTIVA

Como en este caso la devolución se ordenó con base en la solicitud de sobrantes por retención en la fuente, la cual en el proceso de determinación del impuesto, fue objeto de requerimiento, luego se libró pliego de cargos en el cual por no aceptarse las explicaciones y pruebas presentadas se le planteó la modificación de su liquidación privada con un mayor valor del impuesto del año; en consecuencia no hay violación al derecho de defensa. Tampoco al régimen legal de la renta presuntiva cuya reducción en los casos de artículos de precio controlado está condicionada a la autorización del Ministerio de Hacienda y finalmente el trámite de la orden de reintegro se ciñó a las normas legales.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Mayo veintidos (22) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zarate.*

Referencia: Expediente No. 3768. Actor: Ramiro Arango Londoño. Impuesto Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del actor contra la sentencia del 25 de junio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Risaralda resolvió desfavorablemente las pretensiones de la demanda formuladas por el contribuyente RAMIRO ARANGO LONDOÑO C.C. No. 1.406.555, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira ordenó el reintegro e impuso la sanción por la devolución efectuada al actor, con base en el saldo a favor que arrojó su liquidación privada del año gravable de 1987.

ANTECEDENTES :

El señor RAMIRO ARANGO LONDOÑO formuló ante la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira solicitud de devolución del saldo a favor por $48.050.000, consignado en la liquidación privada del año gravable de 1987.

Solicitud que fue atendida por la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira mediante el giro del cheque A-7355213 de la Caja Agraria.

Posteriormente efectuada verificación sobre la procedencia de la devolución, la Administración, encontró que el contribuyente no determinó la renta gravable por el sistema de renta presunta, que le implicaba un mayor impuesto y por ende un menor saldo a favor y exigió, mediante requerimiento 062 de abril 27 de 1989 y 523 de mayo 18 del mismo año, explicación y comprobación de la no aplicación del sistema de renta presunta sobre los ingresos netos. Deduciendo que el actor había incurrido en error aritmético consideró la devolución improcedente, y mediante la Resolución 0087 del 7 de septiembre de 1989, le exigió el reintegro de $26.163.368 junto con los intereses de mora, incrementados en un 50%.

Contra dicho acto administrativo el actor recurrió en reconsideración ante la propia Administración de Impuestos, que se pronunció mediante la Resolución 003 del 31 de enero de 1990, confirmando el acto recurrido.

LA DEMANDA :

Agotada la vía gubernativa, acudió el contribuyente en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Risaralda, acusando al acto administrativo de ser violatorio de los Artículos 180, 181, 182, 183, 697, 703 y 730 del Estatuto Tributario.

Alega que su actividad no estaba sujeta a la renta presuntiva por ingresos; la inexistencia del error aritmético aducido por la Administración, y la violación de la ley porque la determinación del impuesto a su cargo no la efectuó la Administración

conforme con el sistema de liquidación de revisión, previo requerimiento especial señalado en la ley.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Risaralda denegó las súplicas de la demanda considerando que el procedimiento adoptado por la Administración fue el señalado en el Artículo 670 del Estatuto Tributario, para imponer las sanciones sobre devoluciones improcedentes, que es diferente e independientemente del ordinario para la liquidación de revisión establecido por el Artículo 98 del Decreto 2503 de 1987.

Concluye que además sí existio error aritmético, porque el demandante no pudo o no aportó al proceso el acto administrativo y concreto expedido por el Ministerio de Hacienda, reclamado por el Artículo 180 del Estatuto Tributario que le permitiera reducir la renta presuntiva.

LA APELACION :

El apoderado judicial del actor al apelar la sentencia, alega que el Tribunal al aceptar el " atajo " fiscal que tomó la Administración, asimila indebidamente el requerimiento especial con el pliego de cargos, sin advertir que en materia de procedimiento, existiendo normas precisas para cada acto administrativo de liquidación de impuestos no cabe la aplicación analógica de los procedimientos. Y que si la Administración frente al innegable derecho de adelantar las investigaciones pertinentes sobre las devoluciones encuentra error aritmético, debe corregirlos pero, con el procedimiento autorizado por la ley para modificar la liquidación privada, y una vez hecho ésto, sí ordenar al contribuyente la devolución de lo devuelto en exceso.

Estima que la orden que la Administración puede impartir al contribuyente, para que reintegre la devolución en exceso, debe estar presidida de un acto administrativo que modifique la liquidación privada, como en su caso en donde la improcedencia de la devolución se fundamentó en la variación de las bases gravables del contribuyente. Modificación que se hizo violando todos los procedimientos que la ley tributaria fijó para la práctica de las liquidaciones.

Alega además, que la liquidación privada presentada, quedó en firme por no haber sido modificada por liquidación de revisión proferida con el lleno de los requisitos legales.

Pide se revoque la sentencia.

OPOSICION A LA APELACION :

La apoderada judicial de la entidad demandada se opone a las pretensiones del apelante, reiterando que los actos administrativos son perfectamente legales,

porque el procedimiento para determinar la improcedencia de la devolución, es completamente distinto y ajeno al establecido por la ley para la determinación oficial del tributo.

CONCEPTO DEL FISCAL :

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada merece confirmación, porque si la omisión en que incurrió el contribuyente, al no determinar la renta por el sistema presuntivo sobre ingresos es cierta, como efectivamente lo es, dió lugar a la improcedencia de la devolución pedida y se justifica la aplicación del Artículo 670 del Estatuto Tributario, porque aún cuando no constituye error aritmético, según la definición del Artículo 697 del Estatuto Tributario, no impide que la Administración ejerza la facultad que le confiere el primer precepto, si se demuestra que es improcedente la devolución.

Conceptúa que el requerimiento especial, a que se refiere el Artículo 703 del Estatuto Tributario, es requisito previo a la expedición de las liquidaciones de revisión pero no obligatorio para el caso de las resoluciones en que se exige el reintegro de las sumas indebidamente devueltas, y que como el apelante no cuestionó las consideraciones del *a-quo* en relación con la determinación de la renta presuntiva, particularmente la no presentación del acto administrativo y concreto proferido por el Ministerio de Hacienda que le permitiera derivar beneficio rentístico, estima que tales planteamientos no deben ser revisados por esta Corporación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

El asunto sustancial de la *litis* lo constituye la pretensión de la demanda de que se declare nulo el acto administrativo que le ordenó restituir parte de la cantidad devuelta por la Administración por concepto del saldo a favor que arrojó la liquidación privada presentada y la imposición de la sanción correspondiente, pues a su juicio el procedimiento seguido por la Administración no corresponde al establecido en la ley, para determinar si realmente la devolución fue improcedente.

Por considerar conveniente para una mejor comprensión del tema, transcribe la Sala las principales normas pertinentes del Decreto 2503 de 1987, que regulaban la materia de las devoluciones de saldos a favor, vigentes cuando se formuló y tramitó la petición de devolución; normas que se encuentran hoy incorporadas en los Artículos del Estatuto Tributario que se indican entre paréntesis:

DECRETO 2503 DE 1987

ARTICULO 88 (E.T. ART. 854)

" Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá

solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo..."

ARTICULO 90 (E.T. ART. 856)

" Verificación de las devoluciones.

La Administración seleccionará de las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes o responsables, aquéllas que deban ser objeto de verificación, la cual se llevará a cabo dentro del término previsto para devolver. En la etapa de verificación de las solicitudes seleccionadas, la Administración hará una constatación de la existencia de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor.

..."

ARTICULO 91 (E.T. ART. 857)

" Rechazo de las devoluciones.

Las solicitudes de devolución deberán negarse cuando se presenten en forma extemporánea, cuando ya hubieren sido objeto de devolución, compensación o imputación anterior, cuando se hubieren negado definitivamente o cuando dentro del proceso para resolverlas se dé alguna de las siguientes causales:

1. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes.

2. Cuando la declaración objeto de devolución presente *error aritmético.* (Subraya la Sala).

3. Cuando se constate que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fué practicada, porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fué recibido por la Administración de Impuestos.

4. Cuando se constate que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fué liquidado, o porque el proveedor o la operación no existen o es ficticio.

PARAGRAFO 1o...

PARAGRAFO 2o...

PARAGRAFO 3o...

ARTICULO 98 (E.T. ART. 670)

" *La devolución no es un reconocimiento definitivo.*

Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor, de tal forma que si dentro del término de dos (2) años contados a partir de la devolución o compensación, según el caso, se constata su improcedencia, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados estos últimos en un cincuenta por ciento (50%).

Cuando en el proceso de determinación del impuesto, se modifiquen o rechacen saldos a favor que hayan sido trasladados por el contribuyente o responsable a sus declaraciones siguientes, la Administración exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios, si ya se efectuó la compensación.

Cuando utilizando documentos falsos, o por cualquier sistema fraudulento, se obtenga una devolución, adicionalmente se impondrá una sanción equivalente al quinientos por ciento (500%) del monto devuelto en forma improcedente.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará trasladado de cargos por el término de un (1) mes para responder. Contra la resolución que ordene el reintegro o imponga la sanción, procederá el recurso de reconsideración ".

De los artículos transcritos pueden extractarse algunos aspectos del procedimiento en materia de devoluciones que interesan al caso planteado.

Según el Artículo 90 del Decreto 2053 de 1987 (hoy 856 del E.T.) la Administración puede hacer selección de solicitudes de devolución para verificar principalmente desde el punto de vista del ingreso real al Fisco de los valores que fueron pagados por retenciones en la fuente, por pagos de Impuestos en las Aduanas y por pagos directos.

El Artículo 91 (hoy 857 E.T.) establece las causales por las cuales las solicitudes de devolución deben negarse, a saber:

a) Por ser extemporáneas

b) Por haber sido ya atendidas favorablemente

c) Por haber sido negadas

d) Cuando, dentro del proceso de devolución se presente alguna de estas situaciones:

- Que la solicitud carezca de formalidades.

- Que la declaración presente error aritmético.

- Que se constate inexistencia del pago o de la retención denunciada (por retención no practicada, no consignada o inexistencia del retenedor).

- Que se constate la improcedencia de los descuentos solicitados.

El Artículo 98 (hoy 670 E.T.) sienta el principio de que las devoluciones ya efectuadas no constituyen un reconocimiento definitivo por lo que si dentro de los dos años se constata su improcedencia, deberá reintegrarse las sumas devueltas junto con intereses moratorios mas un recargo del 50% de éstos.

Contempla dos casos especiales que se diferencian en cuanto a la sanción: cuando se modifica el saldo a favor ya trasladado por variación del impuesto en el proceso de determinación de éste, procede el reintegro pero sólo con intereses moratorios. Pero, cuando se establece que se obtuvo por medios fraudulentos se causa el reintegro mas una sanción del 500%.

Para todos los casos de este artículo, el inciso final estableció un procedimiento para oir al contribuyente previo un " traslado de cargos por el término de un mes para responder " y contra la respectiva resolución procede el recurso de reposición.

Repasando el curso de la declaración tributaria del actor y el procedimiento de la devolución y del reintegro ordenado por la Administración, la Sala no encuentra las violaciones alegadas en la demanda.

Ciertamente la devolución se ordenó con base en la " solicitud de sobrantes por retención en la fuente " que llevó el señor Ramiro Arango L. cuyos datos verificó la Administrración (salvo el relacionado con la existencia de liquidación de corrección aritmética que indica el formulario).

Pero luego, en proceso de determinación del impuesto, fue objeto del Requerimiento 62 de abril 27 de 1989 sobre las causales y pruebas por las cuales no se determinó la renta presuntiva, al cual dio respuesta el 24 de mayo.

El 16 de junio siguiente se le libró el Pliego de Cargos No. 091 en el cual, por no aceptarse las explicaciones y pruebas presentadas, se le planteó la modificación de su liquidación privada con un mayor valor del impuesto del año (al calcularse sobre renta presuntiva) y lógicamente un menor saldo a favor sobre las retenciones en la fuente comprobadas. Los descargos consignados en la respuesta de julio 14 no fueron aceptados en la Resolución No. 087 de septiembre 7 de 1989 que además, ordenó el reintegro que tampoco fue aceptado por la Administración al resolver el recurso de reconsideración mediante la Resolución 003 de enero 31 de 1990.

En consecuencia, no hay violación al derecho de defensa. Tampoco al régimen legal de la renta presuntiva cuya reducción en los casos de artículos de precio controlado está condicionada a la autorización del Ministerio de Hacienda y finalmente, el trámite de la orden de reintegro se ciñó a las normas citadas y transcritas parcialmente, por todo lo cual procede confirmar la sentencia de primer grado.

En mérito a los 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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia apelada que dictó el Tribunal Administrativo de Risaralda en el expediente No. 1468, el 25 de junio de 1991.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

TEORIA DE LOS FINES Y MOTIVOS/ ACCION DE NULIDAD/ ACCION DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO/ CADUCIDAD/ CONTENCIOSO OBJETIVO IMPROPIO/ RESTABLECIMIENTO AUTOMATICO

A raíz de la decantada teoría de los motivos y las finalidades, se ha admitido la posibilidad de impetrar una acción de simple nulidad contra actos de contenido particular, toda vez que no es esta característica la que determina el tipo de acción procedente, sino el motivo o finalidad que busca el actor con la acción, de modo que si tal es la defensa abstracta de la legalidad, es posible ejercitar el contencioso objetivo aún respecto de actos que definen situaciones jurídicas particulares. También se ha dicho que si la sentencia favorable a las pretensiones del actor determina el restablecimiento automático de la situación jurídica individual afectada por la decisión enjuiciada, el recurso objetivo no será admisible, salvo que la acción se intente dentro de los cuatro meses de que habla la ley.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C. veintidos (22) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3938. Actor: José H. Boláños Muñoz. Apelación sentencia de 11 de septiembre de 1991, del Tribunal Administrativo de Nariño. Nulidad actos administrativos del Instituto de Valorización Municipal de Pasto. 1989. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por José H. Bolaños Muñoz, en nombre propio, contra la sentencia de Septiembre 11 de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Nariño declaró probada la excepción de caducidad de la acción de restablecimiento del derecho incoada contra los actos administrativos relativos a la determinación de la contribución de valorización por la remodelación del Parque San Agustín del Municipio de Pasto, proferidos por el Instituto de Valorización Municipal de Pasto.

1. ANTECEDENTES :

1. *Los actos acusados*

1.1.1 La Junta Directiva del Instituto de Varlorización Municipal de Pasto expidio el acuerdo No. 004 del 27-JUL-89 por el cual autorizó a la directora del mismo Instituto " para la adjudicación y contratación directa de la remodelación del Parque San Agustín de esa ciudad (Pasto), de Acuerdo a los planos y especificaciones existentes "(fl. 27).

1.1.2 La directora del mencionado Instituto, en ejercicio de dicha autorización, profirió la resolución No. 157 de 8 de agosto de 1989, disponiendo que por el sistema de valorización " ordenase la adjudicación y contratación directa para la remodelación del Parque San Agustín de esa ciudad (Pasto)", agregando que el Instituto " adelantará el trámite correspondiente hasta la culminación de la obra " (fl. 18).

1.1.3 La directora del Instituto expidió la resolución No. 226 de 19 de diciembre de 1989, señalando la zona de influencia para la distribución e imposición del gravámen de valorización como consecuencia de la obra en mención, de acuerdo con estudio de riego que declara, forma parte integrante de esta resolución (fl. 19).

1.1.4 La directora del Instituto, en resolución No. 228 de diciembre 20 de 1989, fijó el gravamen a cargo de los predios detallados en el respectivo estudio de riego, deglosando del monto total estimado, los rubros correspondientes a costo directo, financiación y administración de la obra (fl. 20).

Señaló esta resolución, la procedencia exclusiva del recurso de reposición, el cual no fué interpuesto.

1.1.5 El Instituto de Valorización Municipal de Pasto practicó las respectivas liquidaciones individuales del tributo, incluyéndolas en sendas facturas de liquidación (a fls. 69 y ss obran alguna de las mismas, con algunos avisos de embargo).

1.2 *La revocatoria directa:* Varios de los particulares interesados solicitaron mediante apoderado " la nulidad y revocatoria directa " de la anterior actuación (fl. 63), siendo esta solicitud denegada por la directora del Instituto de Valorización Municipal de Pasto en resolución No. 191 de 18 de Octubre de 1990, entre otras

razones porque no corresponde a la administración de declarar la nulidad solicitada, el único acto susceptible de revocatoria es la resolución No. 228/89 y obró el Instituto con sujeción a las normas legales (fl. 89).

1.3 *La demanda.* El señor José H. Bolaños Muñoz, en nombre propio, demandó la nulidad de los referidos actos administrativos aduciendo:

1.3.1 Violación del " principio de la igualdad jurídica " consagrado constitucionalmente, al no imputarse al art. 294 del presupuesto municipal la obra mencionada, como hizo la administración municipal con otras obras, sino a la contribución de valorización (fl. 4).

1.3.2 Extralimitación de las atribuciones conferidas mediante el Acuerdo No. 004/89 por parte de la directora del Instituto, pues la autorización en aquel contenida, no incluía " la liquidación y recaudo de los costos imputables a tal obra (remodelación del parque de San Agustín)" (fl. 4).

1.3.3 Que " en los actos demandados y admitiendo a título de discusión que el Acuerdo en cita no adolece de falla alguna, se atentó contra el propio Estatuto de Valorización en varias de sus normatividades o disposiciones, que afectan el debido trámite y por tanto estructuran la violación no solo del Art. 20 en mención sino incluso el 26 de la misma Constitución ".

1.3.4 Ausencia de convocatoria a los propietarios de los inmuebles situados en la zona de influencia, para que se hicieran parte en el trámite administrativo de la distribución de la contribución; de suministros de las informaciones relativas al proyecto; y, de los estudios de beneficio real requeridos en los términos del decreto 192 de 19-AGO-86 del Alcalde municipal de Pasto (Estatuto de Valorización) (fls. 5 y 6).

Solicitó la suspensión provisional de los actos acusados, siendole denegada en el auto admisorio de la demanda de 04-DIC-90 (fl. 93).

1.4 *Contestación de la demanda.* El Instituto demandado dio contestación a la demanda aduciendo que:

1.4.1 Ha operado la caducidad de la acción, puesto que, se trata en realidad de una acción de restablecimiento del derecho (art. 85 C.C.A.) y no de la de simple nulidad (art. 84 C.C.A.), " porque la nulidad de los actos acusados traería como consecuencia lógica el restablecimiento del derechos (sic) de los contribuyentes deudores (quedarían exonerados de la contribución de valorización)", habiéndose vencido el término de cuatro meses procedente para interponer aquella acción (fl. 103).

1.4.2 No ha demostrado, el actor su carácter de persona lesionada en su derecho, hecho necesario entrantándose de la acción de restablecimiento del derecho (fl. 103).

1.4.3 Es improcedente instaurar esta acción, como lo hace el actor " conjuntamente con la acción de nulidad " (fl. 103).

1.4.4 No se han interpuesto todos los recursos en la vía gubernativa, sin que por otro lado la solicitud de revocatoria directa permita subsanar la deficiencia, por cuanto ella no era procedente por la misma razón (fl. 104).

1.5 *La sentencia apelada.* El Tribunal en la providencia impugnada, declaró " probada la excepción de caducidad de la acción de Restablecimiento de Derecho contenida en la demanda ", por cuanto consideró que efectivamente, se trata de una acción de restablecimiento de derecho, dado que el objeto de la acción es la protección de los derechos particulares, habiendo transcurrido el término de cuatro meses para interponerla (fls. 283 y ss.).

1.6 *La apelación.* El actor impugna la providencia anterior señalando que " no es cierto, que el interés particular sea exclusivamente el origen y causa de la demanda ", siendo la acción propuesta la adecuada, y agregando que además " se olvida, que la revocatoria directa revive los términos " desvirtuádose " la pretendida caducidad y por ende su declaratoria " (fls. 296 y ss.).

1.7 *El concepto fiscal.* La fiscalía tercera de la Corporación, representada por el Dr. Jaime Ossa Arbeláez, solicita la revocación del fallo apelado y en su lugar proferir sentencia inhibitoria por estimar que " es ostensible que el acto administrativo complejo traido por el demandante no puede enmarcarse dentro de aquellos enjuiciables por la vía de la simple nulidad, pues en un evento del fallo favorable devendría automáticamente el restablecimiento de derecho ", lo que determina que solamente interesaba la acción a los dueños de los inmuebles comprendidos en la zona de influencia, y dado que quien impetra la acción, no demuestra el interés, " respecto de él no puede haber pronunciamiento jurisdiccional alguno de caducidad " (fls. 307 y ss.).

2. *Consideraciones.*

2.1 A raíz de la decantada teoría de los motivos y las finalidades, expuesta en connotadas providencias de esta Corporación, se ha admitido la posibilidad de impetrar una acción de simple nulidad contra actos de contenido particular, toda vez que no es esta característica la que determina el tipo de acción procedente, sino el motivo o finalidad que busca el actor con la acción, de modo que si tal es la defensa abstracta de la legalidad, es posible ejercitar el contencioso objetivo aún respecto de actos que definen situaciones juridicas particulares.

2.2 También, se ha sostenido, de acuerdo con esta teoría que " si la sentencia favorable a las pretensiones del actor determina el restablecimiento automático de la situación jurídica individual afectada por la decisión enjuiciada, el recurso objetivo no será admisible, salvo que de la acción se intente dentro de los cuatro meses de que habla la ley " (Sentencia de 10-AGO-61, Consejero Ponente Carlos Gustavo Arrieta, Anales Tomo LXIII, (Pág. 203).

2.3 Observa la Sala que en el caso *sub-examine,* la eventual declaratoria de nulidad de los actos acusados comportaría efectivamente el restablecimiento automático del derecho, no sólo de quienes no se han hecho parte en el presente proceso, pero que han sido afectados con la decisión administrativa (propietarios de los inmuebles situados en la zona de influencia) sino que implica también el restablecimiento del derecho de quien actúa como accionante, pues es igualmente propietario de un inmueble afectado, según se observa en la relación de propietarios que obra en el cuaderno 2, pag. 3 listado pertinente del estudio de riego.

2.4 El anterior hecho (el restablecimiento automático del derecho) sea que se reconozca o nó la calidad de propietario afectado del accionante, muestra la verdadera naturaleza de la acción impetrada (contencioso subjetivo), lo cual permite prever la operancia del fenómeno de la caducidad, como lo afirmó el *a-quo.*

2.5 Sin embargo, no es posible su declaración, pues si por un lado se toma en cuenta que el accionante es también interesado en la decisión, no puede hacerse tal declaración sólo respecto de él, pues para ello, se debia llamar a la *litis* a los demás interesados (en sentido cfr. sentencia Agosto 20 de 1979, Consejero Ponente Carlos Galindo Pinilla, Anales Tomo XCVLL, pág, 830), estando por tanto, insuficientemente conformada la parte demandante; y, por otro lado, si no lo consideramos interesado, menos aún procede la declaración de la caducidad, pues no es respecto de él de quien debe producir efectos la misma, por cuanto la titularidad de la acción no radicaba en él, tal como lo afirma el colaborador fiscal.

2.6 La anterior conclusión lleva a que lo procedente era proferir fallo inhibitorio, por lo cual habrá de revocarse la providencia impugnada, declarándose en su lugar lo pertinente.

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:

REVOCASE la sentencia de Septiembre 11 de 1991, proferida en el proceso No. 4.346, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Nariño declaró probada la excepción de caducidad de la acción de restablecimiento de derecho contenida en la demanda.

En su lugar, DECLARASE INHIBIDO para hacer un pronunciamiento de fondo.

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta; *Jaime Abella Zarate, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano. Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

CADUCIDAD/ ACCION DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
(Salvamento de Voto)

Como la acción ejercida por el demandante es la del restablecimiento del derecho aún cuando la hubiere denominado de simple nulidad y en tal circunstancia estaba sometida a término de caducidad como lo reconoció el Tribunal. En consecuencia, creo que la decisión debió ser la de confirmar el fallo del Tribunal declarando caducada la acción, o sencillamente abstenerse de decisión por el mismo motivo. Además atendida la naturaleza de la acción si la hubiera intentado en tiempo, solamente produciría el restablecimiento en su derecho, pero no el de los demás interesados como sucede cuando la acción es de simple nulidad.

Salvamento de Voto del Doctor Carmelo Martínez Conn.- Consejero de Estado.- Santafé de Bogotá D.C., dos (2) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Referencia: Expediente Nro. 3938.

Comparto la decisión del Tribunal de Nariño por cuanto la acción ejercida por el demandante es la del restablecimiento del derecho aún cuando la hubiere denominado de simple nulidad y en tal circunstancia estaba sometido a término de caducidad como lo reconoció el Tribunal. En consecuencia, creo que la decisión debió ser la de confirmar el fallo del Tribunal declarando caducada la acción, o sencillamente abstenerse de decisión por el mismo motivo.

Además, atendida la naturaleza de la acción si la hubiera intentado en tiempo, solamente produciría el restablecimiento en su derecho, pero no el de los demás interesados como sucede cuando la acción es de simple nulidad.

Atentamente,

Carmelo Martínez Conn.

REQUERIMIENTO ESPECIAL - Término/ **TRANSITO DE LEGISLACION/ LEY EN EL TIEMPO**

A diferencia de lo señalado por la recurrente, en cuanto que el hecho de que el requerimiento especial haya sido expedido con posterioridad a la entrada en vigencia del Decreto 2503 de 1987, determina la aplicación de este decreto, no encuentra la Sala a la luz del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, razón alguna para que se considere que dicho requerimiento implica el que el término de prescripción que ya había empezado a correr, y por tanto debía respetarse, en los términos de la legislación vigente al tiempo de su iniciación, deba ser desconocido, sino que más bien precisamente por el hecho de haberse iniciado resulta perentoria la aplicación de la normatividad anterior.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. veintinueve (29) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3992. Actor: José Felix Lafaurie Rivera. Impuestos Renta. Apelación de la sentencia de 23 de octubre de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo del Cesar. Juicio de nulidad y restablecimiento derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año gravable de 1986. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Nación contra la sentencia de 23 de octubre de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del

Cesar accedió parcialmente a las súplicas de la demanda instaurada contra los actos administrativos por los cuales se fijó el impuesto de renta por el año gravable de 1986 a José Félix Lafaurie Rivera.

ANTECEDENTES :

1. La liquidación oficial. La Administración de Impuestos Nacionales de Valledupar practicó la liquidación de revisión No. 00016 de 28 de noviembre de 1989, adicionando los ingresos en la suma de $ 4.030.656.oo omitida por el actor y declarada por la sociedad Corporación Algodonera de Codazzi " CORPALCO ". Sancionó por inexactitud (fl. 7).

2. La vía gubernativa. La Administración en resolución No. 0048 de 28 de diciembre de 1990, confirmó en todas sus partes la anterior liquidación (fl. 2).

3. La demanda. El contribuyente presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior actuación aduciendo que:

1o) La liquidación de revisión es nula por haber sido notificada seis meses después de vencido el término para revisar de acuerdo con el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, norma aplicable por haberse iniciado bajo su imperio la prescripción para el mencionado término, y no el Decreto 2503 de 1987 como afirma la administración (fl. 13).

2o) Incompetencia del Funcionario que suscribió la liquidación, pues no fué firmada por el Jefe de la División de Liquidación, como le competía de acuerdo con el artículo 691 del Estatuto Tributario, tratándose ésta de una función indelegable (fl. 15).

3o) La Resolución 048 de 1990 que decidió el recurso de reconsideración es extemporánea, por haber sido notificada más de un año después de haberse interpuesto el mencionado recurso, de acuerdo con el artículo 732 del Estatuto Tributario (fl. 16).

4o) Se violó el artículo 933 del Estatuto Tributario que establece la obligatoriedad de los conceptos emitidos por la Dirección de Impuestos Nacionales, al no darse aplicación a los conceptos Nos. 21399 y 009911 de 1989, sobre tránsito de legislación (de la ley 9a. de 1983 al Decreto 2503 de 1987) y procedimiento con relación al anticipo (fl. 16 al 17).

5o) Desconocimiento de la prueba documental aportada ante la Administración (fl. 17).

La contestación de la demanda. La Administración dió contestación a la demanda indicando que:

1o) Aduce el demandante hechos distintos a los debatidos en la vía gubernativa (fl. 37).

2o) Es competente el funcionario que firmó la liquidación dado que fue designado mediante resolución 00224 de 18 de septiembre de 1989 del Administrador de Impuestos de Valledupar, al reconocerse los impedimentos impetrados por la Jefe de la División de Liquidación de ese entonces (fl. 38).

3o) La extemporaneidad de la notificación de la Resolución No. 0048 de 1990 fue saneada, sin que se hubiera violentado el derecho de defensa del contribuyente, pues éste hizo uso de los recursos legales a que tenía derecho contra la mencionada actuación (fl. 39).

4o) No se ha violado el artículo 933 del Estatuto Tributario sobre la obligatoriedad de los conceptos de la Dirección de Impuestos Nacionales (fl. 40).

5o) Se ha desvirtuado la certificación de ingresos recibidos de "CORPALCO", al practicársele visita de inspección a esta sociedad y detectarse la incongruencia de aquella certificación con lo registrado en sus libros de contabilidad (fl. 41).

La sentencia apelada.

El Tribunal en providencia de 23 de octubre de 1991 declaró la nulidad de la liquidación de revisión y de la Resolución 048 de 1990 confirmando la liquidación privada, por estimar que siendo las normas aplicables al caso en mención, las anteriores al Decreto 2503 de 1987, de acuerdo con el concepto No. 21399 de 1989, había ya expirado el término que tenía la Administración para revisar la liquidación privada, de modo que al haberse notificado la liquidación de revisión por fuera del término legal, procede a declararse su nulidad (fl. 73).

No accede a la nulidad del requerimiento especial solicitada.

La apelación.

La Dirección de Impuestos Nacionales interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia, aduciendo que, la norma aplicable al caso presente es el Decreto 2503 de 1987, pues según la doctrina tributaria en materia de tránsito de legislación, " si el requerimiento fue practicado con posterioridad a la vigencia del Decreto 2503 de 1987; el término para que la Administración practicara la liquidación de revisión debe computarse de acuerdo con los (sic) señalado por los artículos 51, 53 y 54 del mismo Decreto ". (fl. 78).

CONSIDERACIONES :

Versa la controversia suscitada ante esta Superioridad, sobre cuál es la norma aplicable al caso presente para efectos de determinarse el término que tenía la Administración para revisar la liquidación privada contenida en el denuncio

rentístico presentado por el actor, de modo que si se considera la inaplicabilidad del Decreto 2503 de 1987, debe estarse a lo dispuesto en la normatividad anterior (Ley 9a. de 1983 y Decreto 3803 de 1982), con lo que se habría presentado la prescripción de la facultad de revisión de la Administración.

Al respecto la Dirección de Impuestos Nacionales, en concepto No. 21399 de 13 de septiembre de 1989 ha sostenido que si la declaración tributaria fue presentada con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto 2503 de 1987, como es este el caso (fl. 20 antecedentes), sin interesar si el requerimiento especial fue producido antes o después de dicha fecha, la normatividad aplicable es la vigente con anterioridad al mencionado Decreto, de acuerdo con la regla de hermenéutica del artículo 40 de la Ley 153 de 1987 (fl. 9).

Por su parte, el Tribunal adoptando la misma interpretación, estimó que efectivamente no era aplicable al caso *sub-judice* el Decreto 2503 de 1987 y por ende lo señalado por el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983 en concordancia con el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982, ha prescrito la facultad de la Administración para revisar la liquidación privada, debiéndose por tanto, de acuerdo con el artículo 730 numeral 3 del Estatuto Tributario, declarar la nulidad impetrada.

Al respecto observa la Sala que a diferencia de lo señalado por la recurrente en cuanto que el hecho de que el requerimiento especial haya sido expedido con posterioridad a la entrada en vigencia del Decreto 2503 de 1987 (este requerimiento se expidió el 10 de mayo de 1989), (fol. 48 antecedentes), determina la aplicación de este decreto, no encuentra esta Corporación a la luz del artículo 40 de la Ley 153 de 1987, razón alguna para que se considere que dicho requerimiento implica el que el término de prescripción que ya había empezado a correr, y por tanto debía respetarse, en los términos de la legislación vigente al tiempo de su iniciación, deba ser desconocido, sino que más bien precisamente por el hecho de haberse iniciado, resulta perentoria la aplicación de la normatividad anterior.

Este criterio, que considera válido la Sala ha sido, según se vió, el que precisamente ha sostenido la misma Administración, y que fue acogido por el *a-quo* para efecto de la decisión de primera instancia, sin que se encuentre sustento legal alguno para darle validez a la posición sostenida por la recurrente.

En este orden de ideas, si la declaración de renta fue presentada el 29 de mayo de 1987 (fol. 20 antecedentes), el término para revisar prescribía el 29 de mayo de 1989, según el artículo 75 de la ley 9a. de 1983, y como este lapso es susceptible de suspensión, durante el plazo para dar respuesta al requerimiento especial (3 meses), artículos 22 y 17 del Decreto 3803 de 2982), la atribución para revisar prescribió el 29 de agosto de 1989, con lo que cuando la liquidación oficial fue proferida el 28 de noviembre de 1989 (fl. 7), carecía la Administración de la correspondiente facultad, por haber quedado en firme la declaración tributaria, según los términos de las normas en comento.

Por las anteriores razones, carecen de idoneidad para desvirtuar el fallo impugnado, las argumentaciones de la apelante, lo que determina 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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia apelada de 23 de octubre de 1991, proferida en el proceso No. 1374, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Cesar accedió parcialmente a 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.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

POLICIA ADMINISTRATIVA/ ANALOGIA - Inaplicación/ **NORMA CONSTITUCIONAL** - Desarrollo Legal/ **PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO** - Inaplicación

No son relevantes los cargos fundados en presuntas violaciones de normas constitucionales o penales, los primeros, por aludir a situaciones objeto de normación legal o reglamentaria, caso en el que la infracción se debía explicar en función de la ley o reglamento; los segundos, porque no es cierto que en materias administrativas proceda la aplicación analógica de normas penales, o de éstas, " indirectamente ", como principios generales de derecho.

FUERZA MAYOR - Características

La fuerza mayor se caracteriza por ser imprevisible e irresistible, en el sentido de que, razonablemente, no se pueda prever ni impedir, con lugar a la absoluta imposibilidad de cumplimiento de la respectiva obligación y no simplemente a circunstancias que hagan más difícil y onerosa la carga. Tratándose de cuestiones y situaciones jurídicas extensamente reguladas, además, debatidas con frecuencia ante los entes administrativos y tribunales, de suyo, nada nuevas, resulta inaceptable que el "cumplimiento de un deber legal " que, por lo expresado en la demanda, se hallaba consagrado, entre las normas más recientes, por el artículo 4o. del Decreto 301 de 1982, exhiba, años más tarde, en 1985 y 1986, ejercicios de los desencajes reportados, las peculiaridades del hecho imprevisto e imprevisible.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Mayo veintinueve (29) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3871. Actor: Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero. Apelación sentencia de Julio 31 de 1991 del Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de las resoluciones números 658 del 29 de Febrero de 1988 y 3058 del 24 de Agosto de 1988, proferidas por la Superintendencia Bancaria.

Se resuelve el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la CAJA DE CREDITO AGRARIO INDUSTRIAL Y MINERO, contra la sentencia proferida el 31 de Julio de 1991 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones números 0658 de 29 de Febrero de 1988 y 3058 de 24 de Agosto de 1988, expedidas por la Superintendencia Bancaria.

ANTECEDENTES :

Por medio de la resolución número 0658 de 29 de Febrero de 1988, la Superintendencia Bancaria impuso a la Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero una sanción por la suma de $26.664.099.02, por presentar defectos de encaje durante el lapso comprendido entre Marzo y Noviembre de 1985 y los meses de Marzo, Abril y Junio de 1986.

La parte demandante interpuso recurso de reposición contra la anterior resolución y lo fundamentó en una fuerza mayor, ya que los motivos que determinaron el desencaje y que reúnen las características de hechos extraños, imprevisibles e irresistibles fueron: la erupción del volcán Arenas del Nevado del Ruíz, la ejecución del Plan Nacional de Rehabilitación por parte de la Caja Agraria, la gran demanda de crédito en los meses en que la Caja Agraria registró desencaje, los conflictos laborales en la Entidad y las dificultades en las comunicaciones.

La Administración resolvió el recurso a través de la resolución No. 3058 de 24 de Agosto de 1988 en el sentido de que los hechos señalados por la Caja Agraria no constituían fueza mayor o caso fortuito, confirmando la resolución No. 0658 de 29 de Febrero de 1988.

LA DEMANDA :

Por medio de apoderado judicial, la Caja Agraria presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones arriba mencionadas.

Las normas violadas y el concepto de la violación se pueden sintetizar así:

1. El desencaje en el cual incurrió la entidad demandante se justifica por el cumplimiento de deberes legales, a los cuales no podía sustraerse para darle prevalencia a las normas sobre encaje.

2. Violación por falta de aplicación de los artículos 8 de la ley 153 de 1887 y 29-1 del Código Penal, debido a que la primera norma establece la aplicación de los principios generales de derecho como mecanismo de integración, y la segunda preceptúa que el hecho punible se justifica cuando se comete " es estricto cumplimiento de un deber legal ". En concepto de la demandante este principio general de derecho debió aplicarse analógicamente al desencaje en el cual incurrió porque se presentó con motivo de la ejecución de los mandatos contenidos en normas legales que le ordenaron el otorgamiento de créditos sin consideración alguna.

3. Violación por falta de aplicación del artículo 21 de la Constitución Nacional, que constituye sustento constitucional del artículo 29-1 Código Penal, ya que los particulares cuando obran en ejecución de un mandato superior no comprometen su responsabilidad.

4. Aplicación indebida del artículo 20 de la Constitución Nacional, porque se impuso una multa no obstante que no existía responsabilidad por parte de la Caja Agraria.

5. Violación por falta de aplicación del artículo 4o. del Código Penal que contiene el " principio de la antijuridicidad ", de conformidad con el cual si una conducta no es antijurídica no puede deducirse consecuencia alguna desfavorable para el agente: la Caja Agraria obró amparada por una causal de justificación, en estricto cumplimiento de un deber legal y por lo tanto no debió imponerse la sanción pecuniaria.

6. Violación por indebida aplicación de los artículos 1o. literal c), 3o. literal n) y 12 literal f) del decreto 1939 de 1986, porque existiendo causal que justificara el desencaje, utilizó indebidamente su facultad sancionatoria, incumpliendo sus objetivos.

7. Por la misma razón indicada anteriormente, la Superintendencia Bancaria violó los artículos 32 de la ley 45 de 1923, 23 inciso 2o, literal a) del artículo 23 de la ley 7 de 1923, 2o. de la resolución 48 de 1981 de la Junta Monetaria, 5 del decreto 3233 de 1965, artículos 22 y 23 del decreto 2920 de 1982.

8. Desconocimiento del artículo 1o. de la ley 95 de 1890.

LA OPOSICION :

La Superintendencia Bancaria, mediante apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda indicando que el cumplimiento de deberes ordinarios y transitorios señalados mediante ley a la Caja Agraria, no la autorizan, facultan ni exoneran del deber legal de dar cumplimiento a las normas legales sobre encaje.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda, con base en las siguientes consideraciones principales:

1. En el caso *sub-judice,* se plantea que el hecho del desencaje no es sancionable porque se configura una causal de justificación, impidiendo que se convierta en antijurídico. Pero con respecto a la aplicación de normas y principios penales a las actuaciones administrativas es reiterada la jurisprudencia del Consejo de Estado en el sentido de que ello es improcedente. En efecto, el Consejo de Estado en sentencia de 30 de Mayo de 1988, Expediente 1041, Consejero Ponente Doctor Hernán Guillermo Aldana Duque, manifestó que:

" El derecho penal común o general, no es asimilable al derecho administrativo sancionador ".

" De una parte porque el legislador no ha erigido las infracciones cometidas al régimen administrativo en delitos, lo que ya de por sí permite colegir que las infracciones a este régimen sean visualizadas con ética diferente a la del derecho penal".

" En fin, porque el ámbito de la defensa social no es el mismo tratándose de normas penales sobre hechos punibles o contravenciones de semejante naturaleza, que cuando se trata de la descripción y regulación de contravenciones administrativas".

Concluye la Sala que no prospera el cargo presentado por violación de normas legales con fundamento en el hecho de que la Superintendencia al imponer la sanción no tuvo en cuenta que el desencaje en que incurrió la entidad demandante se justificó por motivo del cumplimiento de deberes legales a los cuales no se podía sustraer, porque el sustento del cargo conlleva la aplicación de normas de carácter penal a una sanción de naturaleza administrativa, lo cual como ya se indicó anteriormente, no resulta posible.

2. La entidad demandante plantea como subsidiario el cargo referente a la violación del artículo 1o. de la ley 95 de 1890, que se concreta en la eximente de responsabilidad " fueza mayor o caso fortuito ".

Según el Tribunal, la fuerza mayor es aceptada por la jurisprudencia como una de las causales de exoneración de la responsabilidad por contravenciones de

carácter administrativo en general y de orden público económico en particular, (Consejo de Estado, sentencia de 12 de Abril de 1985, Expediente No. 10850, Consejero Ponente Doctor Enrique Murtra).

Para la configuración de la fuerza mayor es necesaria la presencia de un hecho o fenómeno imprevisible e irresistible.

De conformidad con lo anterior y después del análisis de cada uno de los hechos que en concepto de la actora constituyen fuerza mayor, la Sala concluye que tales hechos que se invocan como sustento de la fuerza mayor no reúnen las características de imprevisibles e irresistibles en cuanto a sus efectos, y por lo tanto, no surge la exoneración de responsabilidad de la entidad demandante por los defectos de encaje que originaron la sanción impuesta mediante los actos administrativos impugnados. Agrega la Sala, que aunque la Caja Agraria desarrolló actividades distintas a las del giro normal de sus funciones debido a situaciones excepcionales que se presentaron en el país, no implica que sus operaciones no se debieran enmarcar dentro de las normas legales que regulan el encaje en las entidades bancarias, porque la Caja Agraria está sometida a tales normas como las demás entidades financieras, teniendo en cuenta que no se estableció excepción legal frente al particular.

EL RECURSO DE APELACION :

El apoderado de la parte actora interpuso en tiempo recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, sustentándolo con argumentos que se sintetizan así:

1. Los argumentos de la demanda referentes a las disposiciones violadas y el concepto de su violación, no se concretaban en la falta de aplicación del artículo 29 numeral 1o. del Código Penal en forma directa, sino del artículo 8o. de la ley 153 de 1887 que establece que los principios generales de derecho son reglas de integración del derecho; y que por la falta de aplicación de tal norma no se aplicó indirectamente al artículo 29 numeral 1o. del Código Penal, contentivo de un principio general de derecho.

No se trata de la aplicación de normas de derecho penal a actuaciones administrativas, sino de integración del derecho por aplicación de un principio general de derecho aplicable a todo el ordenamiento jurídico aunque esté contenido en una norma penal.

2. Teniendo en cuenta la existencia de una antijuridicidad general, surge un solo poder sancionatorio en cabeza del Estado.

Es de recibo en el presente caso el principio general de la exclusión de la antijuridicidad por la realización del hecho sancionado en estricto cumplimiento de un deber legal, y consecuencialmente " no es sancionable una conducta ejercida conforme a derecho ".

3. Por encontrarse demostrado el hecho de que el desencaje se produjo por el cumplimiento de los deberes ordinarios impuestos por las normas generales y de los deberes especiales establecidos por normas legales de carácter extraordinario, se encuentran los presupuestos para que proceda la aplicación del principio general de derecho sancionatorio antes mencionado, en desarrollo del artículo 8o. de la ley 153 de 1887 y en virtud de éste, el artículo 29 numeral 1o. del Código Penal, que lo contiene.

ALEGATOS DE CONCLUSION :

El apoderado de la parte demandante insiste en los argumentos planteados al sustentar el recurso de apelación y agrega que:

1. No es posible afirmar que todas las normas del derecho penal sean inaplicables a las actuaciones administrativas, tan solo lo son aquellas que contienen principios generales del derecho penal (como el principio de la culpabilidad). Existen principios generales de derecho sancionatorio como el de la antijuridicidad, el de la aplicación de la ley más favorable, el de la legalidad de las sanciones, etc. aplicables a las actuaciones administrativas.

2. Al no encontrarse en el derecho administrativo una parte general que regule la imposición de sanciones administrativas, es viable la aplicación de los principios generales de derecho sancionatorio, en desarrollo del artículo 8o. de la ley 153 de 1887 y en este evento particular del artículo 29 numeral 1o. del Código Penal, por hallarse demostrado que si bien es cierto que la Caja Agraria incurrió en deficiencias de encaje, ello se debió al cumplimiento de las disposiciones legales que señalan su objeto, a las cuales no podía sustraerse para darle prevalencia a las normas sobre encaje.

La apoderada de la Superintendencia Bancaria se opone a la prosperidad de la apleación, con base en los siguientes argumentos:

1. El cumplimiento de deberes legales permanentes y transitorios por parte de la Caja Agraria con relación a la concesión de crédito, no la exoneraban del deber legal de cumplir todas las disposiciones sobre encaje.

2. No se puede considerar como imprevisible para quien ejerce profesionalmente la actividad financiera, calcular los eventuales desajustes originados por la concesión de créditos para situaciones de emergencia, porque oportunamente se pudieron haber adoptado las medidas pertinentes.

3. Resalta la importancia de las normas sobre " encaje " dentro de la economía del país, no siendo posible que la entidad de control ni mucho menos las entidades vigiladas, definan los momentos en que es pertinente o no aplicar las normas sobre encaje, que son de obligatoria observancia y comprometen el orden público económico.

EL CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

El Señor Fiscal Tercero de la Corporación, en su concepto de fondo considera: que la sentencia debe confirmarse por las siguientes razones:

-En el asunto *sub-exámine* es necesario precisar si la conducta transgresora de la entidad demandante presentó características exculpativas que hicieran imposible el cumplimiento de las normas sobre encaje.

-Los documentos que obran en el expediente demuestran " una directriz ágil, dinámica, coherente y preordenada de la Caja Agraria, particularmente en tres frentes críticos: inundaciones en el sur del Departamento del Atlántico, erupción del volcán Arenas del Nevado del Ruiz y ejecución del Plan Nacional de Rehabilitación...".

" En el expediente se omitió algo más importante y de mayor trascendencia para los efectos exculpatorios que se pretenden: CUAL FUE EL GUARISMO TOTAL QUE *SE COMPROMETIO* EN LAS POLITICAS DE LOS TRES FRENTES ANTES INDICADOS. CUANTA CANTIDAD DE DINERO *SALTO REALMENTE* DE LAS ARCAS DE LA ENTIDAD CREDITICIA POR CONCEPTO DE LA ATENCION DE ESOS TRES PUNTOS CRITICOS ? Y FINALMENTE, *COMO INCIDIO* Y DE QUE MANERA LA DESTINACION EFECTIVA DE ESOS DINEROS *EN EL ENCAJE BANCARIO ?* ".

Los anteriores interrogantes no fueron respondidos por la actora, y por lo tanto, esa omisión hace imposible configurar exculpación, así se de por aceptada la justificación de obrar en cumplimiento de deberes legales, que esgrime el apoderado de la entidad demandante.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1. *Aplicación de normas penales y constitucionales.*

El derecho administrativo, como disciplina jurídica reguladora de la administración pública, posee reglas y principios propios que permiten calificarlo de autónomo, lo que hace que a las cuestiones que deba dirimir el juez administrativo, solo cabe la aplicación " *afortiori* " de aquellas normas eminentemente supletorias, en tanto sean éstas compatibles, " con la naturaleza de los procesos y actuaciones que correspondan a la jurisdicción en lo contencioso administrativo ", según la textual expresión del artículo 267 del decreto 01 de 1984.

Teniendo en cuenta que la finalidad de la sanción impugnada, no era la de corregir o castigar conductas antisociales o típicamente delictivas, ordinariamente reprimidas por medidas restrictivas de la libertad personal, sino la de prevenir o rectificar un comportamiento lesivo del orden público económico de consecuencias puramente administrativas, se rige por normas propias previstas en el procedimiento administrativo; y por ello resulta claro que, ni por su naturaleza, ni por la índole del

control administrativo o jurisdiccional a que estaba sujeta, se puede establecer elemento alguno de carácter penal que requiriera la aplicación analógica de los principios y codificaciones del derecho punitivo invocados por la parte actora.

Por otra parte, la remisión que el artículo 8o. de la ley 153 de 1887 hace a las " reglas generales de derecho ", parte del supuesto ahí contemplado de que, " no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido ", ni " leyes que regulen casos o materias semejantes ", de donde, es obvio que dichas reglas no se pueden entender como deducciones directas de texto legal alguno, según lo da a entender la demandante, pues no constituyen las mismas especies de síntesis de normas legales con el valor de éstas, sino que, por el contrario, normalmente deducen su fuerza de fuentes no escritas.

Tampoco el control de la gestión administrativa y de los actos de los administrados se puede atener al criterio de responsabilidad subjetiva, menos tratándose de actividades no ejercidas por personas físicas, pues, para que sea ágil, cumplido y eficaz, exige, casualmente, objetividad; ni, por lo dicho antes, cabe entenderlo subordinado a preceptos penales relativos a la antijuridicidad o a las hipótesis justificativas del hecho punible.

Los artículos 4o. y 29 del Código Penal, en contra de lo que propone la demandante, son reglas de derecho positivo, no principios generales de derecho, aparte de que las conductas a que los mismos remiten, son las propias de las personas físicas susceptibles de imputarse por " culpabilidad ", fenómeno sin el que, conforme al artículo 5o. ib., las nociones de tipicidad, antijuridicidad y punibilidad, carecen de significado.

En lo que hace a la infracción " directa " de normas constitucionales, si bien no se deben tener éstas por mera proclamación de principios, sino como reglas positivas que, aun sin regulación legislativa, constituyen derecho aplicable, es palmario que las " normas violadas " que, a términos del artículo 137-4 del decreto 01 de 1984, debe indicar la demanda, no pueden ser otras que las que hubieran desarrollado dichos cánones constitucionales, y no directamente éstos, pues, en frente de actos de contenido particular y concreto, no es objeto propio de la jurisdicción en lo contencioso el examen sobre la constitucionalidad de tales actos.

Por ello, no son relevantes los cargos fundados en presuntas violaciones de normas constitucionales o penales, los primeros, por aludir a situaciones objeto de normación legal o reglamentaria, caso en el que la infracción se debía explicar en función de la ley o el reglamento; los segundos, porque no es cierto que en materias administrativas proceda la aplicación analógica de normas penales, o de éstas, "indirectamente ", como principios generales de derecho.

En términos similares sse ha pronunciado la Sala entre otras, en las sentencias de 16 de Junio de 1987, expediente 1028, actor, Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas, Consejero Ponente, Doctor Jaime Abella Zárate; de 30 de Mayo de 1988, expediente 1041, actor, Sociedad de Capitalización y Ahorros Bolívar S.A.,

Consejero Ponente, Doctor Hernán Guillermo Aldana Duque; de 13 de Septiembre de 1991, expediente 3281, actor, Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas, Consejera Ponente, Doctora Consuelo Sàrria Olcos.

2. *Fuerza Mayor.*

El fenómeno, según el artículo 1o. de la ley 95 de 1890 (o artículo 64 del Código Civil), se caracteriza por ser imprevisible e irresistible, en el sentido de que, razonablemente, no se pueda prever ni impedir, con lugar a la absoluta imposibilidad de cumplimiento de la respectiva obligación, y no simplemente a circunstancias que hagan más difícil u onerosa la carga.

La '"imposibilidad " supone que no existe ningún medio eficaz para prever e impedir el hecho extraño y, por supuesto, que quien lo alega no haya dado lugar al mismo, caso en el que el hecho habría dejado de ser externo o extraño o imprevisible, así fuera irresistible.

A su vez, la figura de lo " imprevisto ", apareja las nociones de lo emergente o súbito, pues si el hecho no fuera intempestivo, tampoco se diría imprevisible o imposible de preveer.

Aunque en el citado artículo, a título ilustrativo, se mencionan los " actos de autoridad " como ejemplo de fuerza mayor, es obvio que solamente los que acusaran nítidamente los caracteres de " el imprevisto a que no es posible resistir", cabría atribuir la naturaleza y efectos propios en la fuerza mayor.

Tratándose de cuestiones y situaciones jurídicas extensamente reguladas, debatidas con frecuencia ante los entes administrativos y los Tribunales, de suyo, nada nuevas, resulta inaceptable que el " cumplimiento de un deber legal " que, por lo expresado en la demanda, se hallaba consagrado, entre las normas más recientes, por el artículo 4o. del decreto 301 de 1982, exhiba, años más tarde, en 1985 y 1986, ejercicios de los desencajes reportados, las peculiaridades del hecho imprevisto o imprevisible; o que tales particularidades se configuren por virtud del mandato gubernamental plasmado, según la misma fuente, en el decreto 888 de 17 de Marzo de 1986, en desarrollo de la ley 53 de 1985, que no hizo otra cosa que reorientar o canalizar parcialmente la primitiva función crediticia hacia determinados sectores en emergencia económica.

Si el importe de las operaciones de crédito ordinario o extraordinario a que alude el señor Fiscal Tercero, careciera de la pertinencia que le concede en su concepto, sí la tiene, en cambio en cuanto al hecho ostensible de que el gobierno nacional en ninguna parte del citado decreto 888 de 1986 precisó la cuantía exacta a la que se debían sujetar el otorgamiento de dichos créditos, entendiéndose que éstos debían operar con arreglo a la " directriz ágil, dinámica, coherente y preordenada de la Caja Agraria " que se menciona en el concepto fiscal y, necesariamente, con rigurosa subordinación no sólo a la política económica que, a la sazón, informaba el manejo monetario, sino a la totalidad de las normas por las

que se regían las actividades bancarias, en especial las atinentes a la preservación de los debidos niveles de encaje, no pudiendo deducirse, del mandato del ejecutivo, una permisibilidad implícita que hiciera " legal " la violación de los enunciados principios y disposiciones específicas, en cuyo caso, lo demandable no habría sido la resolución sancionatoria, sino el decreto reglamentario en cuestión.

Lo dicho implica, que el cumplimiento del deber legal no fue " estricto ", como se pretende, sino que se produjo una situación en flagrante contradicción, precisamente de los preceptos que se citan como violados, entre otros, los artículos 32 de la ley 45 de 1923, 23, inciso 2o, letra a) de la ley 7a. del mismo año, 2o. de la resolución 48 de 1981 de la Junta Monetaria, 5o. del decreto 3233 de 1965 y 22 y 23 del decreto 2920 de 1982.

En conclusión, no encontrándose probado el hecho constitutivo de fuerza mayor alegado, el recurso no está llamado a prosperar.

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 fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta de la Sección; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano,* Aclaro voto; *Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

DEMANDA/ NORMAS VIOLADAS/ ACTO PARTICULAR/ CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD - Improcedencia

Acerca de que " es palmario que las normas violadas" que, a términos del art. 137-4 del Decreto 01 de 1984, debe indicar la demanda, no pueden ser otras que las que hubieran desarrollado dichos cánones constitucionales, y no directamente estos, pues, en frente de actos de contenido particular y concreto, no es objeto propio de la jurisdicción en lo contencioso el examen sobre la constitucionalidad de tales actos administrativos, de contenido particular y concreto del control de constitucionalidad por parte del contencioso administrativo o a la situación absurda también, de estimar que sólo son susceptibles de violarlos por los actos administrativos las normas constitucionales que deban tener o hayan tenido desarrollo legislativo.

Aclaración de Voto del Doctor Guillermo Chahin Lizcano.

Consejero ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 3871. Actor: Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero.

Como comparto la decisión adoptada por la Sala en el presente proceso en el sentido de que no se encuentra probada la fuerza mayor alegada, solamente criticaré, mediante esta aclaración de voto la afirmación que se hace en las consideraciones de la sentencia (pág. 12) acerca de que " es palmario que las "normas violadas "que, a términos del artículo 137-4 del decreto 01 de 1984, debe

indicar la demanda, no pueden ser otras que las que hubieran desarrollado dichos cánones constitucionales, y no directamente éstos, pues, en frente de actos de contenido particular y concreto, no es objeto propio de la jurisdicción en lo contencioso el examen sobre la constitucionalidad de tales actos ".

La anterior afirmación llevaría a excluir los actos administrativos, de contenido particular y concreto del control de constitucionalidad por parte del contencioso administrativo o a la situación absurda también, de estimar que sólo son susceptibles de violarlos por los actos administrativos las normas constitucionales que deban tener o hayan tenido desarrollo legislativo.

No comparto pues, dicha afirmación y por ello no la considero respaldada con mi firma.

Guillermo Chahin Lizcano.

Fecha: ut supra.

FES-Naturaleza jurídica/ **COMPAÑIA DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL/ FES-**Régimen Fiscal/ **IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

No era necesario adoptar ningún tipo especial de sociedad porque la posibilidad de otorgar concesión (para ejercer actividades de intermediación financiera) se instituyó a favor de personas jurídicas. Por ello, un instituto sin ánimo de lucro como es la FES perfectamente podía obtener concesión como intermediario financiero. La FES, sin perder su característica de fundación de carácter privado y sin ánimo de lucro, adquirió la calidad de financiera comercial y más exactamente, de compañía de financiamiento comercial. Así no se trate en términos comerciales de una verdadera " compañía ". Las características propias del sector financiero han enseñado que el sistema de gravamen de industria y comercio no puede ser igual al de las actividades industriales, comerciales o de servicios en que tradicionalmente se han distinguido las actividades gravadas. El régimen aplicable a la entidad demandante ha sido el especial para el sector financiero, en concreto como intermediaria financiera. No le era aplicable ninguno de los casos de exoneración o de exclusión previstos en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

ANIMO DE LUCRO/ SUJETO PASIVO/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Cali.

El " animo de lucro " no era elemento que tipificara a los sujetos pasivos en las leyes de autorización anteriores a 1983. Dicha característica quedó al criterio de cada municipio al definir las actividades comerciales y los

establecimientos que las ejercían. Algunos de estos consideraron como inherentes a ellas el factor lucrativo en tanto que otros no, como sucedía en Cali. Esta situación varió fundamentalmente en 1983 con la expedición de la Ley 14; al sentar las bases generales del gravamen esta vez por ley, descartó el ánimo de lucro como factor determinante de la actividad ejercida o característica del sujeto pasivo. En este caso el pretendido carácter de entidad " sin ánimo de lucro " se ve superado por el ejercicio de una actividad de índole financiera (autorizada por sus estatutos y las autoridades competentes).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo veintinueve (29) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3805. Actor: Fundación para la Educación Superior Fes C/ Municipio de Santiago de Cali. Impuesto de Industria y Comercio. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la FUNDACION PARA LA EDUCACION SUPERIOR " FES ", contra la sentencia del 10 de julio de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, propuesta contra los actos administrativos que determinaron el valor de la matrícula, el valor del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a las vigencias 1978 a 1986 y el complementario de Avisos y Tableros vigencias 1983 hasta 1986.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS :

Por resolución 1322 del 15 de octubre de 1987, el Jefe de la División de la Secretaría de Hacienda Municipal de Cali, decidió " matricular, asignar número de identificación de Industria y Comercio, liquidar provisionalmente el Impuesto de Industria y Comercio y su complementario para la vigencia fiscal 1987, fijar el valor de la matrícula e imponer sanción por no registrarse de acuerdo a lo establecido por el Artículo 10 del Acuerdo 035 de 1985 y fijar el aforo oficial para las vigencias anteriores " partiendo del año 1978.

Interpuesto el recurso de reposición contra la decisión oficial, ante el mismo funcionario que la profirió, éste a través de la Resolución 109 del 26 de enero de 1988, dispuso: " Negar la solicitud de reponer para revocar o modificar la Resolución 1322 de 1987 en lo pertinente a los Impuestos de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros liquidados a la firma "

Concedido el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto con el anterior, ante el señor Alcalde de la ciudad de Cali, sustentado en tiempo y

cumplimiento los requisitos del Artículo 77 del Acuerdo 035 de 1985, aquél lo resolvió por Resolución A-103 de abril 27 de 1988. Confirmó ésta "Los aforos del Impuesto de Industria y Comercio contenidos en la Resolución 1322 de 1987 para las vigencias 1978 hasta 1986 y el complementario de Avisos y Tableros vigencia 1983 hasta 1986 y el valor de la matrícula determinados para la fundación..." que se distingue con placa de Industria y Comercio No. 69494-42.

Además revocó la sanción de $813.446 impuesta en la misma providencia.

Agotada la vía gubernativa, la fundación reclama de esta jurisdicción la nulidad total de los dos primeros actos administrativos citados y parcialmente de la Resolución A-103 de 1988, y como restablecimiento del derecho pide se declare que " no puede el municipio de Cali, Secretaría de Hacienda, División de Rentas, fijar impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros a la FUNDACION PARA LA EDUCACION SUPERIOR " FES ", como tampoco efectuar liquidación de aforo oficial por vigencias anteriores a la imposición del gravamen " y que como consecuencia se le reintegre no sólo las sumas que por tales conceptos la entidad ha pagado, ésto es, $70.386.250, sino los abonos que hasta el momento ha hecho por facturación mensual.

Igualmente que se condene al municipio de Cali a pagar a la entidad el equivalente a 2.000 gramos oro conforme al precio comercial que certifique el Banco de la República, por perjuicios morales causados, y se condene en costas a la parte demandada y si es del caso se sancione a los titulares de la División de Rentas y del Departamento de Industria y Comercio, al tenor de lo establecido en el Artículo 76 del Código Contencioso Administrativo numerales 5 y 6 y el Artículo 77 de la misma codificación.

Cita como violadas las siguientes disposiciones 85, 132 numerales 5, 135, 136, 137, 139, 140, 141 y 149 del Código Contencioso Administrativo; Artículos 39 de la Ley 14 de 1983, 11 de la Ley 50 de 1984, 6 del Decreto 3070 de 1983, 73, 76, 77, 152 del C.C.A. y 30, 193 de la C.N.; Acuerdo 35 de 1985 del Concejo Municipal de Cali en sus Artículos 1, 10, 16, 17, 25, 35 y 51; Artículo 39 numeral 2o. de la Ley 14 de 1983. Considera el recurrente en síntesis, que la fundación por él representante, es una entidad de " Beneficiencia Pública ", que a la luz de sus estatutos, el objetivo general es el de " propiciar el desarrollo social del país dando su apoyo a actividades y programas de carácter educacional, científico y cultural que contribuyan a mejorar la calidad de vida de toda la población, pero especialmente de los grupos menos favorecidos ".

Que su acción social debe contribuir a fortalecer el marco institucional democrático y representativo que rige el país y las libertades que garantizan la Constitución Nacional, objetivo que puede cumplirse directamente o bien prestando su ayuda a entidades o instituciones dedicadas a buscar el adelanto social, científico y cultural y la educación superior, y que si bien es cierto el Artículo 11 de la Ley 50 de 1984, dispone que: " Cuando las entidades a que se refiere el Artículo 39, numeral 2o, literal d) de la Ley 14 de 1983 realicen actividades industriales o

comerciales serán sujetos del Impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades ", armonizado éste con los Artículos 2, 3, 5 parágrafo 1o, 34 y 35 del Acuerdo 35 de 1985, de ninguna manera se puede catalogar la actividad de la fundación como industrial o comercial.

Tampoco puede calificársele de financiera en los términos del Artículo 41 de la Ley 14 de 1983, en virtud de la actividad de intermediación financiera autorizada como concesión por el término de 20 años, según Resolución 2160 de 1975 expedida por la Superintendencia Bancaria, como quiera que esta situación no modifica o contradice su específica naturaleza jurídica de fundación o entidad que persigue un fin especial de beneficencia, a través de su amplio programa social.

Se muestra inconforme además el apoderado de la fundación, porque la Administración Municipal no consideró aplicable el Artículo 6o. del Decreto 3070 de 1983 y desconoció las certificaciones emitidas por el Departamento de Industria y Comercio en mayo 23 de 1984 y octubre 2 de 1985, por medio de las cuales se declaró a " FES " como su sujeto de aquel impuesto, olvidando un derecho adquirido a favor de la fundación que en forma alguna podía ser desconocido unilateralmente por el Estado, de conformidad con lo estatuido por el Artículo 73 del C.C.A.

Por último pide suspender provisionalmente los efectos de los actos administrativos impugnados, de conformidad con lo estatuido por el Artículo 193 de la Constitución Nacional y los Artículos 152 y siguientes del C.C.A.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en sentencia proferida el 10 de julio de 1991, declaró no probada la excepción propuesta por la parte demandada por falta de otorgamiento de la caución prevista en el Artículo 140 del C.C.A., como quiera que según recibos que obran en los folios 77 a 91 del Cdno. Ppal, la actora sí satisfizo la formalidad prevista en el citado Artículo, parcialmente declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 25 de junio de 1991 en el expediente 2273, y negó las pretensiones de la demanda porque la fundación por su actividad de intermediación financiera y el no estar incluída dentro de las entidades exoneradas expresamente señaladas por el Artículo 39 de la Ley 14 de 1983, es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios.

DE LA APELACION :

El apoderado de la reclamante con base en los estatutos y en el objetivo de la fundación, insiste en su tesis de que ésta no es sujeto pasivo de aquel tributo.

La entidad que es de beneficencia, dice, está comprometida en la solución de graves problemas de orden social a lo largo y ancho del país. Colabora con la justicia suministrando dotación a sus despachos, con la educación pública y

privada, y con la salud pública. Es una entidad que muchas veces suple los vacíos de la Administración Pública.

Argumenta que no es una compañía de financiamiento comercial porque, el ánimo de lucro está ausente de su naturaleza civil como fundación de beneficencia pública que es. Tampoco una entidad financiera, ni una compañía de seguros a que hace referencia el Artículo 4o. de la Ley 33 de 1968.

En alegato de conclusión critica la sentencia porque no tuvo en cuenta las constancias expedidas por el Jefe del Departamento de Industria y Comercio dependiente de la Secretaría de Hacienda Municipal, de mayo 23 de 1984 y octubre 22 de 1985, en las cuales en forma CONTUNDENTE LA ADMINISTRACION PRECISO que la Fundación " FES " NO ES SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, certificaciones que, dice, no han sido desvirtuadas y en su momento tuvieron la virtualidad de definir la situación en lo que respecta a los años 1984 y 1985 o sea que hasta el año 1985, la fundación no era sujeto pasivo del gravamen.

Pide se " revoque la sentencia para que se acceda a las peticiones de la demanda, en particular dejando sin efectos el aforo oficial por vigencias anteriores a la imposición del gravamen ".

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

La Fiscal Sexta de la Corporación, Doctora Ana Margarita Olaya de Obando en su concepto de fondo está de acuerdo con la sentencia en cuanto a la interpretación que de la ley en ella se hizo y que es acorde con los hechos que se probaron dentro del proceso, empero conceptúa que el aforo debió practicarse tan sólo a partir de la vigencia de la Ley 14 de 1983, que fue la que incorporó dentro de los sujetos pasivos del impuesto a esta clase de entidades.

Como la accionante solicita indemnización de perjuicios morales causados a la entidad, petición que dice, no corresponde al tipo de acción ejercida, basta, agrega con no considerar ésta para que se pueda entrar a resolver las demás pretensiones.

Encuentra en síntesis, que si bien es cierto la entidad carece de ánimo de lucro y su objeto principal es el de propiciar y dar apoyo a actividades culturales, educacionales y científicas, aquélla en desarrollo de las facultades de captar y colocar dineros al público, que le otorgan los estatutos, y autorizada por la Resolución 2160 de septiembre 5 de 1975 dictada por la Superintendencia Bancaria, ejerce la actividad de intermediación financiera que está enmarcada dentro de la enumeración a que se refiere el Artículo 41 de la Ley 14 de 1983, que la convierte en sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, además de que el inciso 2o. del Artículo 6o. del Decreto Reglamentario 3070 de 1983, dispone que las actividades industriales, comerciales y de servicios que desarrollen sociedades sin ánimo de lucro CAUSARAN aquel impuesto.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION :

El aspecto de fondo contemplado en el fallo objeto de apelación radica en que la entidad actora en su condición de fundación sin ánimo de lucro, considera que no es sujeto pasivo del Impuesto de Industria, Comercio y su complementario de Avisos y Tableros y la Administración es de parecer contrario en razón de la intermediación financiera que aquélla ejerce.

En el estudio del problema inciden los *aspectos generales* que se destacan a continuación.

1o. Competencia y oportunidad para hacer el aforo. El aforo impugnado lo practicó el municipio de Cali con base en la facultad otorgada por el Artículo 51 del Acuerdo 35 de 1985 para aforar hasta por diez (10) años de ejercicio de la actividad gravable. La Resolución 1322 de octubre 15 de 1987 comprendió el aforo desde el año de 1978 hasta el año 1987. Del año 78 al 83 sólo por Impuesto de Industria y Comercio y del 84 al 88 adcionado éste con el complementario de Avisos. No hay impugnación sobre este punto.

2o. Debe recordarse que en los impuestos de período cada uno de éstos se rige por la ley vigente, de suerte que en un acto de aforo por varios años como el impugnado es preciso consultar la legislación aplicable a cada uno de ellos, aspecto al cual el señor apoderado de la demandante no impugnó ni analizó en particular, en contraste con la apoderada del municipio que inclusive aportó de los Acuerdos y Decretos del Alcalde que regularon la materia a través de los años a que se refirió el aforo.

3o. El " ánimo de lucro " no era elemento que tipificara a los sujetos pasivos en las leyes de autorización anteriores a 1983. Dicha característica quedó al criterio de cada municipio al definir las actividades comerciales y los establecimientos que las ejercían.

Algunos de éstos consideraron como inherentes a ellas el factor lucrativo en tanto que otros no, como sucedía en Cali, en cuyo estatuto que rigió por varios años (Dcto. Ext. 1912/78) no se condicionaba al sujeto pasivo a este factor.

Esta situación varió fundamentalmente en 1983 con la expedición de la Ley 14: al sentar las bases generales del gravamen esta vez por la ley, descartó el ánimo de lucro como factor determinante de la actividad ejercida o característica del supeto pasivo.

Para preservar algunas situaciones que venían de atrás, el Artículo 39 reiteró la prohibición de gravar algunas entidades como los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, los partidos políticos, los sindicatos y otras (lit. 2b)

4o. El actor ha pretendido fundar su alegada situación de exoneración en esta norma, y en el carácter de fundación sin ánimo de lucro de la entidad, lo que resulta inadmisible tanto para antes como para después de la Ley 14 de 1983.

Para los ejercicios anteriores a 1983 por cuanto no ha demostrado ninguna norma de carácter municipal que la excluyera (Art. 141 del C.C.A.). Pero principalmente porque el pretendido carácter de entidad " sin ánimo de lucro " se ve superado por el ejercicio de una actividad de índole financiera (autorizada por sus estatutos y las autoridades competentes) que la colocó fuera de las normas generales para el común de los sujetos y dentro de la categoría especial de las entidades de crédito o financieras. Para ellas existía de tiempo atrás el gravamen sin consideración al fin lucrativo, sino simplemente a su condición de entidades de crédito cualquiera que fuera su organización jurídica y la finalidad perseguida con sus operaciones. El régimen especial para el sector financiero quedó reestructurado en la citada Ley 14 de 1983 en el Capítulo III (Arts. 41 a 47) y que en términos generales rige en la actualidad por incorporación en los Artículos 206-213 del Decreto 1333 de 1986, Código de Régimen Municipal.

Sobre los *aspectos particulares* del caso debatido, se considera:

Aunque el Tribunal Administrativo del Valle al admitir la demanda que dió origen a este proceso no tuvo suficiente cuidado de requerir la prueba de la personería del señor apoderado como proveniente de la FUNDACION PARA LA EDUCACION SUPERIOR " FES " (personería jurídica - Resolución 4203 de diciembre 29/64, Gobernación del Valle del Cauca), los diversos elementos de juicio que obran en el expediente, entre ellos la copia auténtica de los Estatutos (fls. 4 a 14) y la Resolución 2160 de septiembre 5 de 1975 de la Superintendencia Bancaria, indican que se trata de una institución de carácter privado que carece de ánimo de lucro cuyos objetivos generales consisten en " propiciar el desarrollo social del país dando su apoyo a actividades y programas de carácter educacional, científico y cultural que contribuyan a mejorar la calidad de vida de toda la población, pero especialmente a los grupos menos favorecidos " (Art. 5o. Estatutos).

Pero, al contrario de lo que menciona el señor apoderado, no se trata de una " Institución de Beneficencia Pública ".

Es claro que según la Resolución 2160 de septiembre 5 de 1975 esta fundación obtuvo del Superintendente Bancario concesión por un término de 20 años para ejercer " actividades de intermediación financiera " por haber cumplido los requisitos previstos en los Decretos 1773 de 1973 y 971 de 1974.

Como se recordará, el Decreto 1773 de 1973 estableció el control sobre las actividades relacionadas con el manejo, aprovechamiento e inversión de fondos del ahorro privado, sometió a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria a las personas jurídicas que se dedicaron a este tipo de actividades. No era necesario adoptar ningún tipo especial de sociedad porque la posibilidad de otorgar la concesión se instituyó a favor de " las personas jurídicas ". Por ello, un

instituto sin ánimo de lucro como la " FES " perfectamente podía obtener, como en efecto obtuvo concesión como intermediario financiero. Mediante el Decreto 1970 de 1979 se estableció la obligatoriedad de constituirse como sociedad por acciones con el mismo régimen de los establecimientos bancarios y en su defecto las relativas a sociedades anónimas, pero permitió que las ya autorizadas continuarían gozando de la autorización concedida.

El Artículo 1o. de este Decreto dijo: " se denominarán Compañías de Financiamiento Comercial las personas jurídicas que están actualmente funcionando de acuerdo con los Decretos 1773 de 1973 y 971 de 1974 y las que en adelante se constituyan con el objeto de manejar, aprovechar e invertir fondos provenientes del ahorro privado..." etc.

De conformidad con este régimen es claro para la Sala que la " FES " sin perder su característica de fundación de carácter privado y sin ánimo de lucro, adquirió la calidad de Financiera Comercial y más exactamente, como la calificó el Decreto de 1979, de " Compañía de Financiamiento Comercial " así no se trate en términos comerciales de una verdadera " compañía ".

Las anteriores precisiones sobre la naturaleza jurídica de la demandante era necesario hacerlas previamente a efectos de esclarecer el régimen a que estuvo sometida frente a la regulación del Impuesto de Industria y Comercio en la ciudad de Cali.

El repaso cronológico que se consignó en la sentencia apelada muestra que la actora ha estado sometida a las disposiciones especiales para el sector financiero y no a las comunes o generales de los contribuyentes, algunas de las cuales aportó la defensora del municipio (Decreto Extraordinario 1724 de 1979, Acuerdo 08 de 1982 y Decreto 206 de marzo 3 de 1982).

Las características propias del sector financiero han enseñado que el sistema de gravamen de industria y comercio no puede ser igual al de las actividades industriales, comerciales o de servicios en que tradicionalmente se han distinguido las actividades gravadas. Es así como el Artículo 4o. de la Ley 33 de 1968 dispuso que " los establecimientos de crédito y...podrán ser gravados con impuestos de Industria y Comercio, sin exceder de las siguientes sumas:...".

Posteriormente la Ley 57 de 1981 modificó el sistema anterior y en su Artículo 1o. dispuso que " los Concejos Municipales podrán gravar el Impuesto de Industria y Comercio a los bancos, ...Compañías de Financiamiento Comercial...de conformidad con las normas establecidas por la presente ley...". El desarrollo de esta autorización en la ciudad de Cali consta en el Acuerdo 08 de 1982 y en el Decreto del Alcalde No. 206 de marzo 3 de 1982.

Y, finalmente a partir de 1983 con base en la Ley 14 de 1983 el municipio de Cali se rigió por los Acuerdos 15 y 34 de diciembre 5 de 1983 (que modificó al 1912

de 19˙ 8) y después el Acuerdo 35 de septiembre 16 de 1985 que reguló en forma comp.eta el Impuesto a partir de enero 1o. de 1986.

Es claro que el régimen aplicable a la entidad demandante ha sido el especial para el sector financiero, en concreto como intermediaria financiera, tal como está aceptado por ella misma en su declaración por el año de 1987 (fl. 231).

No le era aplicable ninguno de los casos de exoneración o de exclusión previstos en el Artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y por ende, ningún valor puede atribuírsele a las " constancias " del Jefe del Departamento de Industria y Comercio (mayo 23/84 y octubre 22/85) que obran a folios 92 y 93 en el sentido de que la "FES"" no es sujeto pasivo del impuesto ", no sólo por la demostrada falta de competencia (Dcto. 1724/79) del funcionario sino que el mismo la expide como consecuencia de su interpretación del " Artículo 38 " (por referirse al 39) de la Ley 14 de 1983. Además como simple " constancia " no puede tomarse como acto administrativo creador de la situación jurídica concreta a favor de la actora.

Por lo anteriormente expuesto, la Sala no encuentra motivo para modificar o revocar la sentencia apelada.

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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia apelada que dictó el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca el 10 de julio de 1991 en el expediente No. 15745 - 1461.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ENTIDAD SIN ANINO DE LUCRO/ BENEFICIO NETO/ ACTIVIDAD EXENTA/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La apreciación de considerar que el artículo 359 del Estatuto Tributario se refiere en forma separada de las actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, porque la " o " que los separa de las anteriores actividades es disyuntiva, es correcta solo gramaticalmente, pero el artículo 5o. del Decreto 868 de 1989 hace referencia igualmente a los programas de desarrollo social, porque están comprendidos en el litreral b) del artículo 4o. ibídem. Es claro que el legislador consideró a los programas de desarrollo social, como una actividad más a la que pueden dedicarse las entidades sin ánimo de lucro, para efectos de la exención del beneficio neto o excedente.
NIEGASE LA PETICION DE NULIDAD impetrada contra el inciso 1o. literales a) y b) del artículo 5o. del Decreto 868 de 1989.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veintinueve (29) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 2891. Actor: Cecilia Montero Rodríguez. Autoridades Nacionales. FALLO.

Decide la Sala la demanda fundada en la acción de nulidad consagrada por el artículo 84 del Decreto 01 de 1984, instaurada por la ciudadana Cecilia Montero Rodríguez contra el inciso 1o, literales a) y b) del artículo 5o. del Decreto No. 868 del 26 de abril de 1989, " por medio del cual se reglamenta el régimen tributario especial para algunos contribuyentes, el comite de entidades sin animo de lucro y se dictan otras disposiciones." También se solicitó la suspensión provisional de las disposiciones acusadas por manifiesta infracción de la norma superior.

Mediante auto de 14 de septiembre de 1990, la Sección Cuarta admitió la demanda interpuesta y negó la suspensión provisional.

En memorial de fecha 10 de octubre de 1990, la accionante presentó recurso de reposición contra la decisión anterior, insistiendo en su petición inicial de suspensión provisional de la disposición acusada.

Mediante auto de fecha 7 de diciembre de 1990, la Sala de Decisión se pronunció no reponiendo el numeral 5o. del auto del 14 de septiembre de 1990, en lo que a la suspensión provisional se refiere.

LA NORMA ACUSADA:

Decreto Reglamentario 868, artículo 5o. Exención del beneficio neto o excedente.

" El beneficioso neto o excedente, determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2o. del presente decreto, estará exento del impuesto sobre la renta y complementarios, en la parte que cumpla alguna de las siguientes condiciones:

a) Que destine dentro del año siguiente al de su obtención, o dentro de los plazos adicionales de que trata el artículo siguiente a desarrollar directa o indirectamente una o varias actividades citadas en el literal b) del artículo anterior.

b) Que se destine a constituir asignaciones permanentes para el desarrollo de tales actividades de conformidad con lo señalado en el artículo 7o. de este decreto".

NORMAS VIOLADAS:

La accionante señala como disposiciones violadas los artículos 120, ordinal 3o. de la Constitución Nacional, 359 del Decreto Extraordinario 624 de 30 de marzo de 1989 (Estatuto Tributario), artículo 1o. inciso 3o. de la Ley 84 de 1988 y artículo 12 de la Ley 153 de 1887.

CONCEPTO DE LA VIOLACION:

Considera la actora que la norma acusada, artículo 5o. inciso 1o. literales a) y b) del Decreto 868 de 1989, se encuentra viciado de nulidad, porque restringe el

mandato legal del artículo 359 del Decreto 624 de 1989 que reproduce el artículo 1o. inciso 3o. de la Ley 84 de 1988, porque excluye de la excención del beneficio neto o excedente en las entidades sin animo de lucro, la destinación que de ese beneficio neto o excedente hicieren en programas de desarrollo social.

Observa, que el reglamento dejó por fuera " los programas de desarrollo social " a que expresamente se refirió la ley, en forma separada de las actividades, mediante el uso de la desyuntiva " o " que denota diferencia cuando se lee: "...deberá corresponder a actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas - obviamente las actividades - sean de interés general y que a ellas tengan acceso la comunidad ".

LA PARTE OPOSITORA:

El apoderado judicial de la Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público Dirección de Impuestos Nacionales, se opone a las pretensiones de la accionante, manifestando que la interpretación que el actor hace de las normas en conflicto, no es correcta y que la misma queda desvirtuada con el análisis de la norma legal original (inciso 3o. del artículo 1o. de la Ley 84 de 1988) de la que se establece que la palabra actividad comprende " los programas de desarrollo social " y que la confusión se origina porque al insertar la disposición en el Estatuto Tributario (artículo 359) se cambió la preposición " para " contenida en la norma original por la también preposición " a ", lo cual induce a una interpretación diferente, pero que además teniendo en cuenta lo dicho por el ponente de la ley cuando se encontraba en trámite en la Cámara de Representantes que dijo: "...el proyecto amplía el marco de actividades, señalando además de la salud, la educación, la cultura, el deporte aficionado, la investigación científica o tecnológica, a los programas de desarrollo social; se aclara totalmente que la intención del legislador es la de comprender dentro del objeto social que deben tener las entidades sin ánimo de lucro, la acitividad para programas de desarrollo social ".

Destaca igualmente, que la norma acusada al remitirse a las actividades citadas en el literal b) del artículo 4o. del mismo Decreto Reglamentario, para establecer los egresos procedentes, que corresponden exactamente a las indicadas en la norma que se considera violada, significa que " se está refiriendo a todas las actividades descritas en la norma legal incluidos los programas de desarrollo social, comprendidos dentro de la aceptación de actividades ".

EL MINISTERIO PUBLICO:

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexto de la Corporación, emite concepto en este proceso, considerando que la nulidad solicitada debe negarse porque la interpretación gramatical que le da la accionante a la norma acusada, no corresponde a la interpretación jurídica que debe darse a la norma reglamentada y que siendo ésta prevalente, debe darsele a la norma impugnada el mismo alcance de la ley que reglamenta.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Para un mejor entendimiento del problema planteado, se transcribe a continuación las normas involucradas en la *litis* que son:

1.- Ley 84 de 1988, artículo 1o, inciso 3o.

" Para que proceda la deducción de los egresos y la exención del beneficio o excedente, el objeto social de estas entidades o la destinación directa o indirecta de sus excedentes deberá corresponder a actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica, o para programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tengan acceso la comunidad .

2.- Decreto 624 de 1989, artículo 359. (Estatuto Tributario)

" Artículo 359.- Objeto Social ".

" El objeto social que hace procedente la deducción y exención de que tratan los artículos anteriores, deberá corresponder a actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación cientifica y tecnológica o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interes general y que a ella tengan acceso la comunidad ".

3.- Decreto Reglamentario No. 868 de 1989, artículo 5o.

" Artículo 5o.- Exención del beneficio neto o exedente."

" El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2o. del presente decreto, estará exento del impuesto sobre la renta y complementarios, en la parte que cumpla alguna de las siguientes condiciones:

a) Que se destine dentro del año siguiente al de su obtención, o dentro de los plazos adicionales de que trata el artículo siguiente, a desarrollar directa o indirectamente una o varias de las actividades citadas en el literal b) del artículo anterior.

b) Que se destine a constituir asignaciones permanentes, para el desarrollo de tales actividades, de conformidad con lo señalado en el artículo 7o. de este decreto."

4.- Decreto Reglamentario 868 de 1989, artículo 4o.

" Artículo 4o. Egresos.- Los egresos procedentes serán aquellos de cualquier naturaleza, realizados en el respectivo período gravable, siempre y cuando cumplan alguna de las siguientes condiciones:

a) Que los egresos constituyan costos o gastos con relación de causalidad con los ingresos.

b) Que los egresos que no teniendo relación de causalidad con los ingresos, se destinen a las siguientes actividades: salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación tecnológica, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interes general y que a ellas tengan acceso la comunidad."

De un detenido estudio de las normas en conflicto, se observa que no le asiste razón a la accionante al considerar que la norma reglamentaria, artículo 5o. del Decreto 868 de 1989, limita el alcance de la norma superior que reglamenta en cuanto que excluye de la exención del beneficio neto o excedente, a los programas de desarrollo social.

En efecto, la confusión de la actora está en considerar que la norma superior, artículo 1o, inciso 3o. de la Ley 84 de 1988, que corresponde al artículo 359 del Estatuto Tributario, se refiere en forma separada de las actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, porque la " o " que los separa de las anteriores actividades en su concepto es disyuntiva.

Tal apreciación es correcta sólo gramaticalmente, pero el artículo demandado hace referencia igualmente a los programas de desarrollo social, porque están comprendidos en el literal b) del artículo 4 ibídem. También se hubiera referido en forma separada cuando señala la condición de que las actividades señaladas sean aceptadas para efectos de la exención. Sin embargo expresa " Siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tengan acceso la comunidad ". Esta condición comprende a todas las actividades señaladas incluidos dentro de dicho concepto los programas de desarrollo social, con lo cual se demuestra que la norma superior no se refiere en forma separada del concepto de actividades a los programas de desarrollo social, los cuales están comprendidos dentro de ese mismo concepto.

Confirma la interpretación anterior, lo dicho por el ponente de la ley cuando se le dio el primer debate en la Cámara de Representantes, traido a colación por la actora, cuando expresa:

"...El proyecto amplia el marco de actividades al cual pueden dedicarse estas entidades, señalando además de la salud, la educación, la cultura, el deporte aficionado, la investigación científica o tecnológica o los programas de desarrollo social..."

Es claro entonces, que el legislador consideró a los programas de desarrollo social, como una actividad más a la que pueden dedicarse las entidades sin ánimo de lucro, para efectos de la exención del beneficio neto o excedente.

Ahora bien, el artículo 5o. del Decreto Reglamentario 868 de 1989 (norma acusada) mediante la cual se reglamentó la norma superior que se acusa de ser violada, reglamenta la exención del beneficio neto o excedente, determinando su procedencia en la parte que se destine a desarrollar directa o indirectamente una o varias de las actividades citadas en el literal b) del artículo 4o. ibidem o a constituir asignaciones permanentes al desarrollo de tales actividades.

El literal b) del artículo 4o. citado, se refiere exactamente a las mismas actividades señaladas en la norma superior, así: salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, es decir, que el reglamento no excluye como lo alega la accionante, a los programas de desarrollo social; por el contrario, la norma a la que se remite la demanda, contiene como se observó, las mismas actividades señaladas en la ley, lo que demuestra claramente que no se da la restricción o limitación del alcance de la ley.

Así las cosas, se concluye que no se configura la violación alegada, por lo que se impone negar la nulidad incoada.

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 :

Níegase la petición de nulidad impetrada contra el inciso 1o, literales a) y b) deel artículo 5o. del Decreto 868 del 26 de abril de 1989.

Cópiese, notifíquese, archívese el expediente y cúmplase.

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

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ACTIVIDAD GRAVADA - Exoneración/ **PRODUCCION GANADERA/ ACTIVIDAD COMERCIAL/ FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

La actividad que realiza la sociedad no corresponde a la producción primaria de leche, en sus propios hatos, sino a la comercial de compra y venta de leche y subproductos de la misma, sujeta al gravamen. Siendo la actividad de la sociedad mercantil, no queda duda que la actividad de compra de leche para revenderla procesada o no, está sujeta al impuesto de industria y comercio. No puede deducirse, que por el hecho de que la venta de leche pasteurizada esté excluída del impuesto sobre las ventas IVA, necesariamente en materia del impuesto de industria y comercio esté exenta, o exista prohibición de gravar el comercio de la misma, pues tal limitación está referida unicamente a las enajenaciones que hagan directamente los ganaderos de la leche o de sus ganados, o de la transformación que del producto se realice por ellos mismos, siempre que tal transformación no implique por sí misma una empresa.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Mayo veintinueve (29) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3946. Actor: Empresa de Alimentos del Valle Ltda. Alival Ltda. Nit 90.110.964. Apelación de la sentencia del 29 de Agosto de 1991, del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio 1986. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada y por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 29 de Agosto de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad EMPRESA DE ALIMENTOS DEL VALLE LTDA. ALIVAL LTDA. NIT 90.110.964, contra el acto administrativo mediante el cual el Municipio de Santiago de Cali le determinó por primera vez la obligación de pagar impuesto de industria y comercio para las vigencias de 1981 a 1986 y le impuso sanción por extemporaneidad en la matrícula.

ANTECEDENTES :

Mediante la Resolución 00410 del 21 de Abril de 1986, el Municipio de Santiago de Cali, aforó a la sociedad EMPRESA DE ALIMENTOS DEL VALLE LTDA. ALIVAL LTDA, por el impuesto de industria y comercio correspondiente a las vigencias fiscales de 1981 a 1986 considerando con base en lo dispuesto por el artículo 1o. del Acuerdo 035 de 1985, que la sociedad era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

Contra dicho acto administrativo la contribuyente interpuso los recursos de reposición y subsidiario de apelación, que fueron resueltos mediante las Resoluciones 752 del 16 de Julio de 1986, que modificó la liquidación impositiva, aplicando a los ingresos percibidos la tarifa del 3 % para la actividad industrial, y la Resolución A-044 del 9 de Marzo de 1987, que confirmó la resolución de aforo con las modificaciones efectuadas por la resolución apelada.

LA DEMANDA

En desacuerdo con la decisión gubernativa, la sociedad contribuyente acudió ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, acusando al acto administrativo de ser violatorio de la Ley 20 de 1946 artículo 1o; la Ley 153 de 1887 artículos 2 y 14; Ley 4a. de 1913 artículos 52 y s.s; Código Civil artículo 27; Ley 14 de 1983 artículo 39; Acuerdo Municipal #35 de 1985 artículos 5o. numeral 4, 51 y 100, y de las Leyes 26 de 1904, 20 de 1946 y del Decreto Legislativo 102 de 1957, pues a su juicio el acto administrativo violó el principio de la irretroactividad de la ley y gravó con el impuesto la actividad primaria agrícola en contravensión con el ordenamiento superior.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las súplicas de la demanda en cuanto a la nulidad de los actos administrativos, reconociendo el

carácter exento de la actividad desarrollada por la empresa y declarando que la Resolución 00410 de 1986 solo se haría efectiva a partir del 1o. de Enero de 1986.

LA APELACION :

De la entidad demandada

La entidad demandada, al apelar expone su desacuerdo con el fallo, manifestando que el *a-quo* no examinó dos de los hechos planteados en la demanda, en el alegato de conclusión y plenamente probados en el proceso, como son el que la contribuyente no produce por si misma la leche, sino que la compra a hatos que si ejercen la actividad primaria agrícola, para posteriormente revenderla, previo proceso de pasteurización, lo cual constituye evidentemente una actividad comercial. Y que tampoco se tuvo en cuenta que la sociedad ALIMENTOS DEL VALLE, no se limita exclusivamente a pasteurizar la leche, sino que utilizando productos altamente industrializados como son la leche en polvo y el butter oil, produce leche recombinada. Y que el Tribunal se limitó a examinar solamente el proceso de pasteurización y homogenización de la leche, sin tener en cuenta las demás actividades necesariamente anexas.

Considera equivocado el fallo del Tribunal, en cuanto estima que la obligación tributaria para la sociedad nace con el Acuerdo 25 de 1985, lo cual no es cierto, porque la obligación estaba señalada con antelación en el Decreto extraordinario Municipal 1912 de 1978, que contenía igual disposición, en cuanto a la facultad de la Administración de aplicar el gravamen hasta por 10 años de ejercicio.

De la actora

Que cuestiona el numeral 2o. del fallo, que establece que la obligación fiscal contenida en la Resolución 00410 de Abril 21 de 1986 se hará efectiva a partir del 1o. de Enero de 1986, porque a su juicio el punto primero excluye al punto segundo, que en otras palabras, resulta incongruente manifestar que la resolución tiene aplicación a partir del 1o. de Enero de 1986 cuando fue expedida el 21 de Abril de 1986.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Surtido el traslado ordenado por los artículos 210 del Decreto 01 de 1984 y 56 del Decreto 2651 de 1991 sin que las partes ni el señor agente del Ministerio Público presentaran escrito de ninguna naturaleza, procede la Sala al análisis de los motivos de la apelación expuestos por las partes.

1. Exoneración del gravámen de industria y comercio a la actividad ganadera primaria.

En primer lugar observa la Sala que la demanda invoca violación del Decreto 35 de 1985, norma de alcance local que no se acompañó en la demanda (Fl. 91) que

si bien con la oportunidad de corrección de la misma se solicitó del Tribunal, pedir a la Secretaría de Hacienda Municipal de Cali copia del citado decreto como del Decreto extraordinario 1912 de 1978, el auto del 26 de Septiembre de 1986 mediante el cual el *a-quo* ordenó la práctica de pruebas, omitió oficiar a la Alcaldía para solicitar copia auténtica de las normas locales violadas.

Así mismo cuando la Administración Municipal invoca la legalidad del aforo con base en el Decreto extraordinario 1912 de 1978, omite enviar la copia auténtica exigida por la ley. No obstante como también se invocan como violadas la Ley 14 de 1983, y otras normas nacionales el asunto se analiza a la luz y vigencia de tales normas.

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecieron los fiscos municipales dedicó los capítulos II y III a sentar las bases generales de regulación del gravamen municipal creado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, denominado " impuesto de industria y comercio ", estableció en su artículo 32, que el impuesto de industria y comercio recaerá en cuanto a materia impunible, sobre todas las actividades comerciales industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones territoriales. Pero en el artículo 39 numeral 2o, reiteró la prohibición a los municipios de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin incluir en tal prohibición a las fábricas de productos alimenticios o de toda industria en donde haya un proceso de transformación, por elemental que éste sea. Es decir que establece la exoneración en consideración a la acatividad pero no en cuanto a las personas o sujetos que la realizan.

Prohibición esta que no ampara a la actividad desarrollada por la empresa, que conforme a su objeto social que, según reza el certificado expedido por la Cámara de Comercio de Barranquilla, consiste en " la explotación con fines industriales y comerciales de la leche que comprende: compra, recolección, enfriamiento, pasteurización, procesamiento, distribución, venta y transporte, así como también la compra, importación, fabricación, procesamiento, refrigeración, conservación o empaque, venta y distribución de productos o subproductos lácteos, bebidas refrescantes, no gasificadas o cualquier otra clase de productos alimenticios destinados al mercado y consumo nacional o a la exportación ".

De donde se infiere, que la actividad que realiza la sociedad no corresponde a la producción primaria de leche, en sus propios hatos, sino a la comercial de compra y venta de leche y subproductos de la misma, sujeta al gravamen, porque si bien el objeto social, además comprende la explotación de la ganadería con fines comerciales o de experimentación que podría considerarse no sujeta al gravamen, al analizar el balance general de la sociedad (Fl. 63 Cdno. adts. adtvos) la Sala no encontró que la sociedad tuviera dentro de sus activos ganado ni cuentas en participación en el negocio de ganadería, que permitieran calificar su actividad como de producción primaria agrícola, no mercantil.

Corrobora lo anterior el artículo 23 del Código de Comercio que señala taxativamente que:

" No son mercantiles...

4o. Las enajenaciones que *hagan directamente* los agricultores o ganaderos de los de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural. Tampoco serán mercantiles las actividades de transformación de tales frutos que efectúen los agricultores o ganaderos, siempre y cuando que dicha transformación no constituya por sí misma una empresa."

En consecuencia siendo la actividad de la sociedad mercantil no queda duda que la actividad de compra de leche, para revenderla procesada o no, está sujeta al impuesto de industria y comercio.

Es necesario aclarar que el fallo que citan tanto el agente del Ministerio Público en la primera instancia, como el Tribunal, como fundamento del fallo no es aplicable en el *sub-lite,* pues se refiere unicamente para el caso del impuesto nacional sobre las ventas IVA, cuyo hecho generador es " venta de bienes procesados muebles " es bien diferente del hecho impunible " actividad industrial, comercial o de servicio " establecido por la Ley 14 de 1982 artículo 32.

De manera tal, que no puede deducirse, que por el hecho se que la venta de leche pasteurizada esté excluida del impuesto sobre las ventas IVA, necesariamente en materia del impuesto de industria y comercio esté exenta, o existía prohibición de gravar el comercio de la misma, pues tal limitación está referida unicamente, según los términos del artículo 23 del Código de Comercio transcrito, a las enajenaciones que hagan directamente los ganaderos de la leche o de sus ganados, o de la transformación que del producto se realice por ellos mismos, siempre que tal transformación no implique por sí misma una empresa. Tampoco existe violación del artículo 1o. de la Ley 20 de 1946 que prohibe a los departamentos y municipios imponer o cobrar gravamenes de cualquier clase o denominación a la producción y tránsito de los productos alimenticios de primera necesidad, prohibición que quedó consagrada en la Ley 14 de 1983, porque el gravamen de industria y comercio establecido en ella comprende la comercialización de dichos artículos, y por otra parte la actora no es productora del artículo de primera necesidad, leche. Por lo tanto habrán de negarse las súplicas de la demanda en el punto, previa revocación de la sentencia apelada.

Aforo retroactivo del impuesto

Desde la vía gubernativa la actora, acusó al acto administrativo de dar aplicación retroactiva al Acuerdo 35 de 1985, que sólo entró en vigencia el 1o. de Enero de 1985, y que por lo tanto no podía aplicarse para los años gravables anteriores a su vigencia, porque la ley fiscal debe ser preexistente al hecho impunible.

Con relación a este cargo la entidad territorial señaló que el Acuerdo 35 de 1985, sólo contiene normas de carácter procedimental y que para ejercer la facultad de aforo copió el contenido del Decreto 1912 de 1978, estatuto municipal que había establecido como hecho generador del impuesto de industria y comercio, todas las actividades industriales, comerciales y de servicios, definiendo lo que se entendía por cada una de ellas. Que consecuencialmente no existe retroactividad de la ley porque el hecho impunible ya estaba consagrado previamente por dicha disposición y que no nació con el Acuerdo # 35 de 1985, sino con anterioridad.

Si bien dicha aseveración puede ser cierta carece de respaldo legal, en razón de que no se acompañó a la contestación de la demanda ni en esta oportunidad copia auténtica del Decreto 1912 de 1978, en que se fundamenta por lo que habrá de inferirse, con base en la Ley 14 de 1983, la existencia del gravamen para la actividad. desarrollada por la actora a partir del período fiscal de 1983, año de vigencia y aplicación de la ley.

En consecuencia, el gravamen determinado por los actos administrativos acusados y cuantificados en la Resolución 752 de Julio 16 de 1986 cuyas bases y tarifas no cuestiona la demanda se hará efectivo unicamente en lo concerniente a los años de 1983, 1984, 1985 y 1986 fijados así:

VIGENCIA	VALOR MENSUAL IND. Y CIO.	AVISOS
1983	$ 213.351	$ 32.003
1984	219.332	32.900
1985	263.793	39.569
1986	344.749	51.712

Valor de la Matrícula (Acuerdo 35/85) art. 16) $344.749

Sanción por extemporaneidad (Ibid art. 17) $344.749

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 parcialmente las Resoluciones 00410 de Abril 21 de 1986; 752 de Julio 16 de 1986 expedidas por la División de Rentas de la Secretaría de Hacienda de Cali y la Resolución A-044 de Marzo 9 de 1987 de la Alcaldía de Cali en cuanto determinan impuesto de industria y comercio a la sociedad ALIMENTOS DEL VALLE LTDA "ALIVAL LTDA" NIT 90.110.964, para los años de 1981 y 1982.

3) NIEGANSE las súplicas de la demanda en relación con los años gravables de 1983, 1984, 1985 y 1986. Por lo tanto ALIMENTOS DEL VALLE LTDA "ALIVAR LTDA " deberá pagar al Municipio de Cali el valor del impuesto de industria y comercio que para las mencionadas vigencias fiscales de 1983 a 1986 le cuantificó la Resolución 752 de Julio 16 de 1986 confirmada por la Resolución A-004 de 9 de Marzo de 1987, 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.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ACUMULACION DE PRETENSIONES

La acumulación de pretensiones en la demanda es ajustada al artículo 82 del C. de P.C., porque en efecto pretende la actora respecto a cada uno de los establecimientos comerciales (16) que se declare la nulidad de la operación administrativa por omisión de un requisito formal en las correspondientes liquidaciones oficiales, e igualmente objeta en cada una de ellas la variación que del código de actividad efectuó la Administración de Impuestos sobre las liquidaciones privadas; igualmente se dan otros requisitos como ser ésta la jurisdicción competente para conocer de todas ellas y para todas corresponde el mismo procedimiento ordinario de que trata el Título XXIV del Código Contencioso Administrativo.

CAUCION/ PAGO/ DEMANDA-Requisitos/ **IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

El comprobante de depósito de la suma discutida exigido por el artículo 140 del C.C.A., como anexo de la demanda contenciosa, solo se debe exigir y presentar en los casos en que las leyes especiales exijan la consignación previa de la suma total liquidada o debida. El artículo 83 del Acuerdo 21 de 1983 no contiene tal exigencia es decir, la consignación previa para acudir a la jurisdicción, sino que ella establece el término dentro del cual deben cancelarse los valores no reconocidos al resolver algún recurso, lo que no puede interpretarse como exigencia previa para acudir a la jurisdicción. La garantía en el pago de los impuestos discutidos en el evento de resultar desfavorable la decisión contenciosa, se cumple a través de la regla general es decir mediante el otorgamiento de caución a satisfacción del ponente.

LIQUIDACION OFICIAL - Requisitos/ **DERECHO DE DEFENSA/ IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

Vistas las liquidaciones oficiales acusadas se constata que ciertamente no contienen la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas a las correspondientes liquidaciones privadas puesto que en el recuadro correspondiente no aparece ninguna razón o motivación que informe al contribuyente las circunstancias tenidas en cuenta para modificar los tributos; la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas no se obtiene señalando simplemente el código de actividad y la tarifa que en concepto de la Administración de Impuestos debía aplicarse. La utilización de los adelantos tecnológicos como la utilización de procesos sistematizados en la elaboración de liquidaciones oficiales no autoriza a la Administración a desconocer los ordenamientos legales que como en este caso menguan el derecho de defensa de los administrados, produciendo las consecuencias legales que se discuten.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., cinco (5) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nro. 3666. Actor: Sociedad Carulla y Cía. S.A. Impuestos (Industria y Comercio). FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del Distrito Especial de Santafé de Bogotá, contra la sentencia de fecha 26 de abril de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió las súplicas de la demanda que dentro del juicio de nulidad y restablecimiento del derecho impetró la sociedad CARULLA Y CIA. S.A., contra las operaciones administrativas que le determinaron los impuestos de industria y comercio a cargo sobre cada uno de sus establecimientos de comercio, correspondientes al período gravable de 1980, para la vigencia de 1981.

ANTECEDENTES :

La sociedad Carulla y Cía S.A., presentó por el período gravable de 1980, las correspondientes declaraciones de industria y comercio por cada uno de sus establecimientos comerciales existentes en la Jurisdicción del Distrito Especial de Bogotá (16) fijando los impuestos con base en el Código de Actividad 238, Tarifa 2.4 por mil que corresponde a las tiendas de productos alimenticios.

Mediante las liquidaciones oficiales Nros. 66023, 33658, 33185, 62381, 22861, 54355, 837, 29178, 122543, 86599, 34462, 21395, 93920, 32639, 34485, todas del 22 de marzo de 1982 y la Nro. 20831 del 29 de marzo del mismo año, la Dirección de Impuestos Distritales modificó las correspondientes liquidaciones

privadas considerando que el Código de Actividad que le correspondía era el 236 y la tarifa 5.3 por mil, consagrado para los almacenes por departamentos.

Contra dichos actos administrativos, la sociedad recurrió en reposición y en subsidio apelación, alegando que la sola denominación de supermercados no da a sus establecimientos de comercio el carácter de almacenes por departamentos, por cuanto las características de éstos, no corresponden a la actividad desarrollada por Carulla y Cía S.A., cuya actividad predominante es la venta de productos alimenticios.

Mediante las Resoluciones Nros. 1157 del 17 de mayo de 1985 y 1187 del 24 de mayo del mismo año, la Dirección de Impuestos Distritales decidió la reposición confirmando todas las liquidaciones oficiales impugnadas y concediendo a su vez el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto.

Y, mediante las Resoluciones Nros. 167, 170, 173, 178, 181, 184, 187, 190, 193, 196, 199, 202, 205, y, 208, todas del 18 de junio de 1987 y la Nro. 215 del 10 de julio del mismo año, la Junta Distrital de Hacienda se pronunció con relación a la alzada confirmando igualmente el proceder recurrido quedando en esta forma agotada la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder plasmado en las actuaciones administrativas anteriormente mencionadas, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho de que trata el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, en demanda que presentó el día 3 de diciembre de 1987, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la cual con fundamento en el artículo 82 del Código de Procedimiento Civil acumula sus pretensiones contra todas y cada una de las operaciones administrativas relacionadas con el período gravable en cuestión, las que en concepto de la accionante deben ser anuladas por ser violatorias de los artículos 16 y 18 del Acuerdo 10 de 1974, 2o. del Decreto Reglamentario 950 de 1975, al clasificar la actividad de Carulla y Cía S.A., en un Código que no corresponde a la actividad ejercida liquidando en consecuencia el impuesto con una tarifa superior a la que tiene los establecimientos dedicados a la venta de productos alimenticios; los artículos 10 y 11 del Decreto 1901 de 1977 por omisión de la explicación sumaria que acarrea la nulidad del acto administrativo; los artículos 9 del Acuerdo 10 de 1974, 13 del Decreto 950 de 1975 y la Circular 03 del 11 de agosto de 1976 del Director de Impuestos Distritales por cuanto sóo eran gravables los ingresos operacionales y no los extraordinarios; el artículo 31 del Decreto 1901 de 1977 al no configurarse los presupuestos legales para la procedencia de la sanción por inexactitud y el artículo 64 del Acuerdo 21 de 1983, al proferir 16 resoluciones extemporáneas.

LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca luego de desestimar las excepciones propuestas por el apoderado judicial de la entidad demandada sobre una supuesta ineptitud de la demanda por indebida acumulación de acciones y no

pago de la suma discutida, se pronunció favorablemente al *petitum* de la demanda con fundamento en el cargo propuesto por vicios de forma de las liquidaciones oficiales del impuesto en cuanto que omitieron la explicación sumaria exigida por el artículo 11 del Decreto 1901 de 1975.

Aplicando el *A-quo* la Jurisprudencia de esta Corporación sentada en sentencia de fecha 5 de octubre de 1990, Consejero Ponente: Dr. Jaime Abella Zárate, Exp. Nro. 2516 en donde se decidió un caso similar, con fundamento en el artículo 47 del Acuerdo 21 de 1983 que sustituyó la norma correspondiente del Acuerdo 10 de 1974 reglamentada por el Decreto 1901 de 1977 (artículo 11) atinente a los requisitos que debe contener las liquidaciones oficiales del impuesto de industria y comercio, como el de la explicación sumaria de las modificaciones a la liquidación privada, estimó que éste no se cumple en las liquidaciones oficiales acusadas en éste proceso, procediendo por ello a declarar la nulidad de los actos administrativos acusados por violación directa del literal i) del artículo 11 del Decreto 1901 de 1977.

LA APELACION:

El apoderado judicial de la entidad demandada, el Distrito Capital de Santafé de Bogotá, en la sustentación del recurso de apelación reitera las excepciones oportunamente propuestas sobre ineptitud sustantiva de la demanda por indebida acumulación de acciones y por no pago de la suma discutida. Considera que es improcedente la acumulación de los dieciseis procesos administrativos, y de manera especial los primeros quince con el dieciseis siguiendo el orden del libelo, " porque las circunstancias de orden fáctico son especiales y diferentes, así mismo los argumentos jurídicos invocados tanto por la Administración como por los gestores de la sociedad difieren fundamentalmente de los esgrimidos respecto de los demás establecimientos de comercio de la accionante, así también el material probatorio le es verdaderamente particular ".

Explica igualmente que la sociedad actora, omitió dar cumplimiento al presupuesto formal de acompañar a la demanda el comprobante de consignación del valor discutido exigido por el artículo 140 del Decreto 001 de 1984, que en concordancia con el artículo 83 del Acuerdo 21 de 1983, debía efectuarse dentro del término del mes siguiente a la notificación de la respectiva providencia, siendo en este caso insuficiente para salvar dicho requisito el ofrecimiento de prestar caución o su efectiva prestación.

Finalmente objeta la decisión del Tribunal respecto a la omisión del requisito formal exigido por el artículo 11 del Acuerdo 10 de 1974, porque en su concepto las dieciseis liquidaciones oficiales cumplen o contienen la explicación sumaria de las modificaciones a las liquidaciones privadas.

ALEGATOS DE CONCLUSION:

El apoderado judicial de la parte demandada repite los argumentos expuestos en la sustentación del recurso de apelación y solicita a la Corporación revocar la

senten ia apelada, y proferir fallo inhibitorio, o en su defecto, negar las súplicas de la demanda porque no obstante el procedimiento sistematizado utilizado por su representada en la elaboración de las liquidaciones oficiales, éstas sí contienen el requisito formal de la explicación sumaria.

La apoderada de la parte actora, también se hace presente en ésta etapa procesal discurriendo sobre los diferentes puntos de la contienda, así: Nulidad de las liquidaciones oficiales por vicios de forma, indebida clasificación de ajuste por código de actividad, ineptitud sustantiva de la demanda por indebida acumulación de acciones y por falta de pago, y concluye solicitando confirmar la sentencia apelada.

El representante del Ministerio Público en esta oportunidad procesal no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

La controversia en esta instancia del recurso de apelación se contrae a la pretensión del apoderado del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, que cuestiona la decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca porque no dió prosperidad a las excepciones propuestas oportunamente, sobre ineptitud sustantiva de la demanda por indebida acumulación de acciones y por no haber efectuado el pago de la suma discutida; y por haber accedido a las súplicas de la demanda con fundamento en el cargo propuesto por vicio de forma de las liquidaciones oficiales del impuesto por omisión de la explicación sumaria de las modificaciones a las liquidaciones privadas.

En primer lugar se impone analizar la pretensión del apelante respecto a las excepciones propuestas por indebida acumulación de acciones (pretensiones) y falta de pago del valor discutido.

En concepto del apelante, la acumulación de acciones hechas en la demanda, es procesalmente improcedente porque en su sentir las circunstancias de orden fáctico son especiales y diferentes en cada uno de los casos, los argumentos jurídicos invocados por las partes difieren fundamentalmente respecto de cada uno de los establecimientos y el material probatorio es verdaderamente particular.

El fenómeno de la acumulación de pretensiones en una sola demanda (acumulación objetiva) está expresamente autorizado por el artículo 82 del Código de Procedimiento Civil, tal como lo ha puntualizado el Tribunal *A-quo,* ordenamiento legal que solamente señala como óbice insalvable o limitación, la incompatibilidad de las pretensiones, según se infiere de los requisitos consagrados para su procedencia, así: a) Que el juez sea competente para conocer de todas, b) Que todas las que se agregan correspondan al mismo procedimiento, y, c) Que las agregadas no se excluyan entre sí, a menos que se trate de acumulación subsidiaria.

En el caso en *litis* observa la Sala, que la acumulación de pretensiones en la demanda se ajusta al precepto legal en cita; en efecto, pretende la actora respecto a cada uno de los establecimientos comerciales (16) que se declare la nulidad de la operación administrativa por omisión de un requisito formal en las correspondientes liquidaciones oficiales, e igualmente objeta en cada una de ellas la variación que del código de actividad efectuó la Administración de Impuestos sobre cada una de las liquidaciones privadas presentadas por la actora por cada uno de los establecimientos comerciales; como se ve es la misma pretensión en todos los casos, en todos se pretende la nulidad de la operación administrativa con restablecimiento del derecho, es decir no hay incompatibilidad de pretensiones que impida la acumulación.

Igualmente se dan los demás requisitos exigidos para la procedencia de la acumulación de pretensiones, por ser esta jurisdicción la competente para conocer de todas ellas, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en primera instancia y el Consejo de Estado, en la segunda; en la misma forma para todas corresponde el mismo procedimiento ordinario de que trata el Título XXIV del Código Contencioso Administrativo. Por consiguiente, no existe razón al apelante en sus objeciones frente a este aspecto.

En cuanto al segundo aspecto por el que se excepciona " el no pago de la suma discutida ", que en concepto del excepcionante debía haber cumplido la sociedad actora de conformidad con el artículo 140 del Decreto 01 de 1984 en concordancia con el último inciso del artículo 83 del Acuerdo 21 de 1983, como requisito previo para acudir a la jurisdicción, observa la Sala que al respecto tampoco le asiste razón al apelante.

En efecto, el comprobante de depósito de la suma discutida exigido por el artículo 140 del Código Contencioso Administrativo, como anexo de la demanda contenciosa, sólo se debe exigir y presentar en los casos en que las leyes especiales exijan la consignación previa de la suma total liquidada o debida para acudir a la jurisdicción, conforme lo ordena el inciso 3o. de la norma en comento, en los demás casos basta con que se otorgue caución a satisfacción del ponente.

El artículo 83 del Acuerdo 21 de 1983 (último inciso) tal como lo ha puntualizado el Tribunal no contiene tal exigencia, es decir, la consignación previa para acudir a la jurisdicción, sino que ella establece el término dentro del cual deben cancelarse los valores no reconocidos al resolver algún recurso, lo que no puede interpretarse como exigencia previa para acudir a la jurisdicción como incorrectamente lo hace el apoderado de la entidad demandada.

No existiendo entonces exigencia expresa en tal sentido, en el impuesto de industria y comercio de acuerdo con la normatividad vigente en la época de los hechos (Acuerdo 21 de 1983), la garantía en el pago de los impuestos discutidos en el evento de resultar desfavorable la decisión contenciosa, se cumple a través de regla general, es decir, mediante el otorgamiento de caución a satisfacción del ponente hecho que aparece probado en el proceso, por lo tanto, la excepción que se propone por este aspecto no está llamada a prosperar.

Ahora bien, respecto a la objeción del apelante sobre la decisión del Tribunal que encontró fundamentado el cargo hecho en la demanda por vicios de forma en las liquidaciones oficiales acusadas, por cuanto en ellas la Administración omitió la explicación sumaria a las modificaciones a la liquidación privada incurriendo en violación del literal i) del artículo 11 del Decreto 1901 de 1974, que consagra que la liquidación oficial *deberá contener...* " Explicación sumaria de este punto la objección formulada no corresponde a la exigencia legal.

Vistas las liquidaciones oficiales acusadas (16) una por cada establecimiento comercial de la sociedad actora, de las cuales obra en el expediente (cuaderno principal) un ejemplar de cada una, se constata que ciertamente como lo acusa la demanda no contiene la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas a las correspondientes liquidaciones privadas que por el período gravable de 1980 presentó la sociedad actora, puesto que en el recuadro correspondiente a ese efecto no aparece ninguna razón o motivación que informe al contribuyente las circunstancias tenidas en cuenta para modificar los tributos, sólo en el recuadro correspondiente a datos oficiales se señala el código de actividad y tarifa aplicada por la Administración de Impuestos, pero sin dar ninguna razón a dicho proceder.

Si bien es cierto que el ordenamiento legal en cita, exige que la explicación a las modificaciones efectuadas a la liquidación privada debe ser sumaria, que significa según el diccionario jurídico de Guillermo Cabanellas de Torres, " breve", " resumido ", " comprendido ", 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 o el porqué de las modificaciones a la liquidación privada y ello no se obtiene señalando simplemente el código de actividad y la tarifa que en concepto de la Administración de Impuestos debía aplicarse.

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 del requisito aludido, de manera clara, a fin de que el contribuyente pueda ejercitar sin limitación alguna el derecho de defensa. (sentencia del Despacho de fecha 1o. de noviembre de 1991. Exp. Nro. 2982).

Entiende la Sala que la utilización de los adelantos tecnológicos como la utilización de procesos sistematizados en la elaboración de liquidaciones oficiales permite agilizar los procesos de la Administración Pública, pero ello no la autoriza a desconocer mediante su utilización los ordenamientos legales de obligatorio cumplimiento, y que como en el caso en *litis* menguan el derecho de defensa de los administrados, produciendo las consecuencias legales que se discuten.

Han sido reiterados los fallos del Consejo de Estado, en donde se cuestiona tal sistema pues es evidente que mediante dichos procedimientos se omite el cumplimiento de un requisito que es esencial para la válidez del acto administrativo de la liquidación oficial del impuesto de Industria y Comercio, como lo es la explicación sumaria a las modificaciones efectuadas a la liquidación privada, cuya

observancia es de obligatorio cumplimiento, so pena de generar nulidad del acto administrativo expedido sin tal requisito.

La Sala, es uno de tantos fallos de fecha 7 de septiembre de 1990, (expediente Nro. 2441) se pronunció 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 validamente 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 ".

Así las cosas y siendo evidente que las liquidaciones oficiales acusadas no contienen la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas a las correspondientes liquidaciones privadas, hecho que las convierte en nulas como lo ha estimado el Tribunal, se impone confirmar tal proceder por encontrarse ajustado a la norma 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 :

CONFIRMASE la sentencia de fecha 26 de abril de 1991, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

Cópiese, notifiquese y cúmplase,

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

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

Jorge A. Torrado T., Secretario.

IMPUESTO DE ESPECTACULOS PUBLICOS-Inexistencia/ **IMPUESTO SOBRE JUEGOS PERMITIDOS/ SUJETO PASIVO/ HECHO GENERADOR/ FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL**

Sobre la intención de fijarle un impuesto a los establecimientos abiertos al público donde se establezcan y funcionen juegos mecánicos, eléctricos, electrónicos y de videos y que según el Municipio corresponde al de Espectáculos Públicos, no se comparte esta última afirmación ya que éste es un tributo diferente. Mientras para el primero el sujeto pasivo es el concurrente al espectáculo público y la base gravable es el valor de la boleta de entrada, para el segundo el obligado es el usufructuario tenedor, propietario o público y la base impunible el número de aquellas máquinas. El hecho generador también es distinto. El de espectáculos grava la compra de la boleta de ingreso al espectáculo público y el otro, la tenencia y funcionamiento de aquellas máquinas en un establecimiento abierto.

CONFIRMA LA NULIDAD del Artículo 1o. del Acuerdo 07 de junio 16 de 1988 del Concejo Municipal de Cali.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., Junio cinco (5) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3987. Actor: Luis Mario Duque C/ Municipio de Cali. Asuntos Municipales. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación que el apoderado del Municipio de Santiago de Cali interpuso, contra la sentencia dictada el 27 de septiembre de 1991 por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el juicio No. 17009 promovido en acción de nulidad por el ciudadano Luis Mario Duque, contra el artículo primero del Acuerdo 07 de junio 16 de 1988 del Concejo Municipal de Santiago de Cali.

ANTECEDENTES :

El actor demanda la nulidad del artículo primero del Acuerdo 07 del 16 de junio de 1988 del Concejo Municipal de Santiago de Cali, porque estima en síntesis, que es al Congreso en forma exclusiva a quien corresponde la potestad de crear o modificar los impuestos y a las Asambleas Departamentales y Concejos Municipales su reglamentación.

Esto es, que el Concejo de Cali no tenía autonomía para establecer el tributo que fijó el artículo primero del Acuerdo demandado que a la letra dice:

" A partir del 1o. de enero de 1988 los establecimientos abiertos al público donde se establezcan y funcionen juegos mecánicos, eléctricos y electrónicos, permitidos pagarán mensualmente por cada máquina $ 11.000.oo.

" Aquellos establecimientos donde se establezcan juegos de video que ofrecen diversión y ningún tipo de premio, pagarán por cada máquina $ 4.000.oo mensuales".

Cita como normas violadas las siguientes:

De la Constitución Nacional: Artículos 20, 43 y 76

Ley 12 de 1932 en su artículo 7o, numeral 1.

Ley 69 de 1946 en su artículo 12.

Decreto Ley 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal), arts. 171, 172, 227.

Código Contencioso Administrativo, artículo 84 en concordancia con el art. 14 del Decreto 2304 de octubre 7 de 1989.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en sentencia del 27 de septiembre de 1991, la nulidad del artículo 1o. del Acuerdo 07 de 1988. Estimó el *a-quo* que el Concejo Municipal de Cali, a través de la disposición cuestionada creó un nuevo impuesto para lo cual no estaba autorizado por la ley, como quiera que ni guarda relación con el impuesto previsto por el artículo 227 del Decreto 1333 de

1986 y menos aún con los tributos que le está autorizado crear con las facultades que le otorgan los artículos 172 y ss y 233 del mismo estatuto.

Esto es, no se trata de un impuesto de patentes por cuanto éste fue reemplazado por el Impuesto de Industria y Comercio, ni tampoco del Impuesto de juegos permitidos es un tributo distinto.

La suspensión provisional decreta por el Tribunal en auto del 11 de octubre de 1990 fue confirmada por esta Sección el 14 de junio de 1991.

DE LA APELACION :

El apoderado del Municipio de Cali pide la revocación de la sentencia. Admite que el artículo 1o. del Acuerdo demandado creó un impuesto distinto al de Industria y Comercio y al de boletas o tiquetes de apuestas de toda clase de juegos permitidos pero autorizado por el legislador.

Hace un recuento de la evolución histórica de los artículos 223 y 227 del Código de Régimen Municipal y para el efecto se remonta a las Leyes 12 de 1932, 69 de 1946 y 33 de 1968 para concluír que, el Acuerdo en controversia tiene su fundamento en el primero de los citados artículos.

El Impuesto que en él se prevé, dice, es el denominado de " Espectáculos Públicos " establecido por el art. 7o. de la Ley 12 de 1932 y demás disposiciones complementarias.

Los juegos mecánicos, eléctricos y los electrónicos, así como los de video, los asimila a la definición que sobre " diversiones y espectáculos públicos " trajo el artículo 29 del Decreto Ley 1936 de 1927 porque éstos, según él, son espectáculos públicos de la época moderna por espacios de tiempo consecutivos donde se turnan los espectadores. En consecuencia su creación es legal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

En el caso que ocupa la atención de la Sala, el Concejo de Santiago de Cali, invocando las atribuciones consagradas en el artículo 197 de la Constitución Nacional y el Decreto 1333 del 15 de abril de 1986, a través del Acuerdo No. 07 de 1988 fijó a partir del 1o. de enero del mismo año, un Impuesto a los establecimientos abiertos al público, donde se establezcan y funcionen juegos mecánicos, eléctricos, electrónicos y de videos que ofrecen la diversión sin ningún tipo de premio, tributo que se determina en $ 11.000.oo mensuales por cada máquina de los tres primeros y en $ 4.000.oo para los videos.

Este gravamen según el mismo apoderado del Municipio es diferente al Impuesto de Industria y Comercio y al de boletas o tiquetes de apuestas de toda clase de juegos permitidos, porque entiende que corresponde al de Espectáculos Públicos establecidos por el artículo 7o. de la Ley 12 de 1932 y demás disposiciones

complementarias, hoy regulado por el artículo 223 del Código de Régimen Municipal.

No comparte la Sala tal afirmación, porque si bien es cierto el Impuesto de Espectáculos Públicos tiene su fundamentación en la norma que cita, el que crea el Acuerdo 07 de 1988 no puede identificarse con aquél. Es un tributo diferente, porque distintos son también los elementos que integran la obligación tributaria.

Mientras que para el primero el sujeto pasivo es el concurrente al espectáculo público y la base gravable el valor de cada boleta de entrada. Para el segundo, el obligado es el usufructuariotenedor, propietario o poseedor del establecimiento abierto al público donde se establezcan y funcionen juegos mecánicos, eléctricos, electrónicos y de video y la base imponible el número existente de aquellas máquinas.

El hecho generador al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar el tributo, también es distinto. El de espectáculos grava la compra de la boleta de ingreso al espectáculo público y el previsto en el Acuerdo 07, la tenencia y funcionamiento de aquellas máquinas en un establecimiento abierto al público.

No puede aceptarse entonces, que el impuesto previsto en el Acuerdo 07 de 1988 del Concejo de Santiago de Cali, sea el mismo que establece el artículo 223 del Código de Régimen Municipal. Son dos impuestos, se repite, diferentes.

En consecuencia el creado por el Artículo primero del Acuerdo 07 de 1988 carece de respaldo legal exigido por la Constitución Política.

Reiteradamente esta Corporación ha dicho " que el poder impositivo corresponde única y exclusivamente al Congreso de la República, de tal manera que las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales no pueden crear tributos que no hayan sido autorizados por la ley. Vale decir, que su facultad impositiva es derivada. Requieren para el efecto, autorización expresa en la cual se especifiquen las condiciones y límites de los tributos respectivos".

En este mismo sentido ya se ha pronunciado la Sala en fallos de abril 16 de 1990, Expediente No. 2708 (Municipio de Cúcuta) y septiembre 2 de 1988 Expediente No. 504 (Municipio de Cali), marzo 20/89 Expediente No. 4089 (Bogotá D.E.) y otros.

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,

F A L L A :

Confírmase la sentencia apelada.

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

Se deja constancia que la anterior providencia fué discutida y aprobada en Sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SOCIEDAD MERCANTIL/ SOCIEDAD DE ECONOMIA MIXTA/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO/ ACTIVIDAD GRAVADA/ ANIMO DE LUCRO

En cuanto a la materia imponible la Ley 14 de 1983 dispone que el impuesto recae " sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios " y referente al sujeto pasivo, que se tenga por tal a la persona física o a la jurídica regular o de hecho que realice estas actividades, sin distinciones. Por otra parte, el Código Civil consagra la presunción que constituída la sociedad para la realización de negocios que la ley califica como actos de comercio, debe tenerse la misma por ente mercantil, luego siendo el fin lucrativo, a términos del artículo 98 y Ss. del C. del C. de Co. elemento esencia de tales entes societarios, no es cierto que las sociedades de economía mixta sean exclusivamente " públicas " en razón del servicio prestado, ni por ende que carezcan de ánimo de lucro.

OBLIGACION TRIBUTARIA-Elementos/ **FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**-Ibagué

Como el parágrafo del artículo 33 de la Ley 14 de 1983 fue derogado expresamente por el artículo 22 de la Ley 50 de 1984, hecho que necesariamente confirma el aserto de que los presupuestos fundamentales de la obligación tributaria, a saber, hecho generador, sujeto pasivo y base gravable, habían quedado fijados por los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983 y que únicamente en relación con las tarifas era previsible la expedición del acuerdo pertinente, aunque no imprescindiblemente, pues el comentado artículo 33 autorizó a los municipios a " mantener las

tarifas que en la fecha de la promulgación de esta ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo..."

SOCIEDAD DE ECONOMIA MIXTA-Régimen aplicable

Las sociedades de economía se hallan vinculadas a la administración pública y responden a la orientación, coordinación y control de ésta, con arreglo a las leyes y a sus estatutos y siendo su actividad propia el ejercicio de las actividades industriales y comerciales comunes de los particulares, el régimen jurídico que les es aplicable es el derecho privado, excepto norma contraria. Las prerrogativas financieras o fiscales de que eventualmente gozan las sociedades de economía mixta tienen que estar expresamente consagradas a nivel legal, tal como lo prescribe el artículo 43 del Decreto 3130 de 1968.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Junio cinco (5) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3994. Actor: Electrificadora del Tolima S.A. Apelación sentencia Octubre 15 de 1991 del Tribunal del Tolima, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de industria y comercio, por los años de 1985, 1986, 1987 y 1988. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Sociedad ELECTRIFICADORA DEL TOLIMA, S.A., la actora, contra la sentencia de primer grado, de 15 de Octubre de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, en el contencioso de restablecimiento fiscal promovida, en materia de impuesto de industria y comercio de los períodos impositivos de 1985, 1986, 1987 y 1988, respecto de las resoluciones # 1399 de 20 de Octubre de 1988, # 089 de 15 de Mayo de 1989 y # 0905 de 7 de Julio del mismo año, entre otros actos, expedidas, las dos primeras, por la División de Rentas Municipales de Ibagué y, la última, en apelación, por el Alcalde Mayor del citado municipio.

ANTECEDENTES :

La primera de las citadas providencias, con base en " liquidaciones proforma", determinó impuestos a cargo de la accionante, por los ejercicios anotados, en cuantía de $84.036.622, más sanciones por extemporaneidad e intereses vencidos, acto confirmado en la vía gubernativa.

LA DEMANDA :

Afirma que la sociedad actora es una " persona jurídica de Derecho Público, del Orden Nacional, creada para satisfacer las necesidades del servicio público de energía eléctrica a la comunidad, dentro del Departamento del Tolima (...) sometida al régimen de las entidades descentralizadas...".

Por su naturaleza jurídica, la sociedad no era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio y por ello indica quebrantados principios generales de derecho y, concretamente, los artículos 2, 20, 26 y 43 de la Constitución, 32 de la ley 14 de 1983 y 15, 18, 21, 22, 23 y 24 del Acuerdo 60 de 1987, o Código de Rentas de Ibagué.

Explica, que si bien la ley 56 de 1981 gravada con el impuesto, a " las entidades de generación eléctrica o programas de utilidad múltiple como acueducto o energía, fuera de su jurisdicción ", sobre los kilovatios instalados en sus centrales, tal ley no era aplicable a la sociedad, " toda vez que su generación procede de contratos de arrendamiento de instalaciones de propiedad de otras entidades oficiales, tales como el Instituto Colombiano de Electrificación - ICEL - propietaria de la Planta Hidroeléctrica de Río Prado...:, a más que compra energía a ésta y a ISA y Betania".

Además, si por principio de derecho, " a los funcionarios públicos únicamente les está permitido hacer lo que les autoriza (sic) la ley y los reglamentos ", quienes expidieron los actos acusados obraron sin competencia para liquidar y ejecutar a su capricho el tributo, pues ni la ley ni los reglamentos señalaban a la sociedad como sujeto pasivo de aquél y sólo el Congreso, la Asamblea y el Concejo podían imponer contribuciones, aparte de que con tales actos no se estaban protegiendo los bienes de las personas, ni asegurando el cumplimiento de los deberes sociales del Estado.

Anota que la noción de " servicios "de los citados artículos del Acuerdo 60 de 1987, no se extienden a los " servicios públicos ".

En materia de régimen jurídico y " ánimo de lucro ", cita los artículos 1o. y 6o. del decreto 1050 de 1968, destacando la elevada porcentualidad del aporte oficial en el capital, la vinculación a la administración pública y la subordinación a la orientación, coordinación y control de ésta, y el hecho de que, no obstante desarrollar algunas empresas del Estado, actividades idénticas a las que cumplen los particulares, ello no significa que se persiguieron los mismos fines lucrativos de éstos, pues, " la creación de este tipo de personas jurídicas responde a un propósito de descentralización de los servicios, o a la necesidad de contribuír al bien común, emprendiendo actividades de naturaleza industrial y comercial indispensables para la comunidad y cuyo desarrollo no es adelantado por los particulares...", por lo que es erróneo sostener que el objeto de las mismas obedeciera, " a la necesidad de obtner ganancias para enriquecer el fisco (...) (ya que) la justificación de tales empresas está en la necesidad creciente de que el Estado intervenga en la economía por motivos de interés público y social con el fin

de garantizar el abastecimiento de las necesidades colectivas...". (paréntesis fuera de texto).

Además precisa que según el artículo 11 del Código de Comercio, el ejercicio ocasional de actos mercantiles no da la calidad de comerciante, sino que, por criterio del legislador, es la habitualidad una de las notas características del ejercicio profesional del comercio, al lado del ánimo de lucro.

Sobre el particular, copia fragmentos de la sentencia de 1o. de Julio de 1988, proferida en el proceso # 0213, con ponencia del Señor Consejero Jaime Abella Zárate. Como conclusión, el Acuerdo 60 de 1987, en su conjunto, no sería aplicable a las actividades de prestación de servicios públicos, porque en la enumeración de su artículo 23, " al referirse a las actividades de servicio, no se contempla como tal la prestación de servicios públicos de energía o acueducto...".

LA SENTENCIA APELADA :

En primer lugar, rechaza la " prejudicialidad de la acción y excepción de pleito pendiente " aducidas por la parte demandada, por tratarse de cuestiones que debían ser ventiladas en el juicio por jurisdicción coactiva seguido a la demandante.

Respecto de la " incompetencia de los funcionarios " dice que, conforme a la prueba documental admitida en el proceso, la sociedad " es una Empresa Comercial del Estado, cuyo objeto social, además de la explotación de plantas generadoras, líneas de transmisión, subestaciones y redes de distribución de energía eléctrica, comprende también la compra y venta en bloque y distribución de energía eléctrica, entre otras actividades, que se ejercen con ánimo de lucro para obtener utilidades en beneficio de la misma empresa e indirectamente de la comunidad...", por lo cual, se hallaba sujeta al artículo 32 de la ley 14 de 1983, que establece el gravamen para las actividades comerciales, industriales y de servicios, y al 36 ib., que " enuncia las actividades de servicios (...) y, entre éstas, por analogía se encuentra la compra y venta de energía, que se trata de una actividad de servicios, porque busca satisfacer una necesidad de la comunidad...".

Considera que el artículo 39 ib. y el 259 del decreto 1333 de 1986 señalan taxativamente las actividades no gravadas con el impuesto de industria y comercio, entre las cuales no se incluye la compra y venta de energía, y que no existe acuerdo municipal que haya otorgado exención a la demandante, correspondiendo, pues, a los municipios en los que se hubieran realizado los ingresos brutos, de acuerdo con el artículo 33 de la misma ley, fijar las tarifas dentro de los límites logrados, con competencia suficiente.

Al respecto, transcribe apartes de la sentencia " de Abril de 1984 " de la que fuera ponente el Señor Consejero Enrique Low Murtra.

Precisa, que lo que establece el ordinal a) del artículo 7o. de la ley 56 de 1981, " es que las entidades propietarias de las obras para generación de Energía Eléctrica,

pueden ser también sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio, pero dentro de las limitaciones allí previstas, pero solo tiene como sujetos activos a los Municipios en donde se realicen las obras...".

Asímismo, anota que la generación eléctrica es una etapa de producción primaria y que lo que esta ley persigue es compensar a los municipios donde se construyen las obras, lo que los mismos dejan de percibir por impuesto predial de los inmuebles que la empresa adquiere para instalar su actividad primaria.

Adicionalmente, reproduce algunos párrafos del concepto de la Sala de Consulta de esta Corporación, emitido el 3 de Mayo de 1990, con ponencia del Señor Consejero Jaime Betancur Cuartas, sobre la naturaleza mercantil, " en el mismo plano de las empresas de los particulares ", de las actividades de las empresas industriales y comerciales del Estado.

Destaca, finalmente, que no encontrándose en el municipio de Ibagué las plantas de generación de energía eléctrica, ni el embalse, el hecho de que ICEL haya arrendado a la electrificadora la Central Hidroeléctrica del Río Prado, no significa que en los demás municipios en los que aquella vende la energía que compra a ésta o a otras centrales, no esté gravada con el impuesto de industria y comercio, "porque el artículo 7o., ordinal a), de la ley 51 (sic) de 1981 lo que hace es gravar la etapa de producción primaria que, según el artículo 39 de la ley 14 de 1983 no podía ser gravada, pero sin que excluya la actividad de venta de energía del pago del impuesto...".

EL RECURSO DE APELACION :

Sostiene la apelante, que la interpretación analógica del artículo 36 de la ley 14 de 1983, en que se funda el Tribunal, no respeta el principio establecido por el artículo 8o. de la ley 153 de 1887 (" cuando señala que el argumento asimil (sic) consiste en aplicar a un caso no previsto, la regla establecida para un caso semejante porque la razón para decidir es una misma..."), ya que el orden de cosas a que se refiere la ley citada, difiere del que surge del Acuerdo 60 de 1987, pues las actividades comerciales de que éste trata, " va encaminado (sic) a establecer actividades de servicio, como el expendio de bebidas y comidas, diferente (sic) a la actividad que desarrolla la Electrificadora como es la venta en bloque de energía desarrollada por una entidad del Estado encaminada a prestar un servicio público...".

Igualmente, que el fallo se atiene al marco de la ley 14 citada, " sin considerar que el acuerdo 60 de 1987 (...), como norma especial, reglamentó qué actividades se consideran de servicio (...), no estando incluídas dentro de éstas las actividades que realiza la Electrificadora del Tolima...".

Agrega, que interpretando correctamente la " sentencia " (sic) del Consejo de Estado, " debemos deducir que el acuerdo 60 de 1987 expresamente excluye una actividad porque la facultad de que dispone por ley le permite reglamentar dentro del municipio las actividades gravadas y fijar las exenciones (...) (así que) mal

podría el Director de Rentas Municipales de Ibagué legislar incluyendo como servicio una actividad que el Concejo de esa ciudad no relaciona dentro del Art. 23 del acuerdo 60 de 1987 y menos aún aplicarse un efecto retroactivo con dos años de anterioridad a dicho acuerdo..." (paréntesis fuera de texto).

Y, por último, que la sentencia recurrida no controvierte los argumentos de la demanda, ni los conceptos de violación, pues, con la jurisprudencia del Consejo de Estado, " por el contrario, se evidencia aún más que la capacidad del Concejo de Ibagué al expedir su Acuerdo 60 de 1987 sobre los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, a (sic) debido tener en cuenta, si así lo quería, que actividades como la (sic) Electrificadora del Tolima, como la venta de energía estaban sujetas a dicho impuesto...".

ALEGATOS DE CONCLUSION :

La demandante repite argumentos esenciales de la demanda y el recurso, subrayando que, a) el artículo 32 de la ley 14 de 1983 es claro en cuanto a los presupuestos del gravamen, " tales como que el servicio que se ejerza o realice no tenga el carácter de servicio público..."; b) la sentencia recurrida acoge jurisprudencias de 1984, pero desestima otras posteriores sobre la no aplicación del impuesto a las entidades públicas; c) la misma atribuye competencia a la Dirección de Rentas Municipales para la liquidación y cobro del impuesto, con fundamento en el Acuerdo 60 de 1987, sin tener en cuenta que las liquidaciones oficiales se practicaron a partir de 1985, lo que implica aplicar retroactivamente el acuerdo.

La demanda no presentó alegatos.

Tampoco obra ningún pronunciamiento del Ministerio Público.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1. *Carácter de sujeto pasivo. Excepciones.*

Las sociedades de economía mixta, categoría a la que pertenece la demandante según certificado de la Cámara de Comercio anexo a la demanda, se hallan vinculadas a la administración pública y responden a la orientación, coordinación y control de ésta, con arreglo a las leyes y a sus estatutos y siendo su actividad propia el ejercicio de las actividades industriales y comerciales comunes de los particulares, el régimen jurídico que les es aplicable es el derecho privado, excepto norma contraria, según lo disponen los artículos 1o., parágrafo, y 8o. del decreto 1050 de 1968, 13 y 31 del decreto 3130 del mismo año, 1o. del Decreto 130 de 1976 y 461 del Código de Comercio.

En concordancia con lo anterior, las prerrogativas financieras o fiscales de que eventualmente gozan las sociedades de economía mixta tienen que estar expresamente consagradas a nivel legal, tal como lo prescribe el artículo 43 del Decreto 3130 de 1968.

En cuanto a la cuestión específica, el artículo 32 de la ley 14 de 1983, en cuanto a la materia imponible, dispone que el impuesto recae " *sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios* ", y referente al sujeto pasivo, que se tenga por tal a la persona física o a la jurídica regular o de hecho que realice estas actividades, sin distinciones, como tampoco lo hace el Acuerdo 60 de 1987 aplicable al caso de autos.

Por otra parte, el artículo 2085 del Código Civil consagra la presunción de que, constituída la sociedad para la realización de negocios que la ley califica como actos de comercio, debe tenerse la misma por ente mercantil, luego, siendo el fin lucrativo, a términos de los artículos 98 y siguientes del Código de Comercio, elemento de la esencia de tales entes societarios, no es cierto que las sociedades de economía mixta sean exclusivamente " públicas " en razón del servicio prestado, ni, por ende, que carezcan de ánimo de lucro.

No habiendo desvirtuado la demandante la presunción de ser mercantiles sus actos, ni demostrado encontrarse en evento alguno de prohibición o exención del gravamen, tenía, indiscutiblemente, por los períodos fiscales discutidos, el carácter de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

2. *Régimen jurídico aplicable.*

La ley 14 de 1983, si bien, en materia del impuesto de industria y comercio de que se habla, es " marco " de la competencia derivada de los Concejos Municipales, solo requería una especial reglamentación respecto del sistema tarifario; en otros términos, las reglas de sus artículos 32 y 33, atinentes a la determinación del hecho generador, los sujetos pasivos y la base imponible, eran aplicables desde su promulgación, sin lugar al supuesto erróneo de que por no haberse desarrollado dichas reglas en un acuerdo municipal *posterior,* las mismas carecieran entre tanto de eficacia.

El inciso 2o. del citado artículo 33 fue claro, en el sentido de que, " sobre la base gravable definida en este artículo, se aplicará la tarifa que determinen los concejos municipales dentro de los siguientes límites..."; también decía el parágrafo 1o. del mismo artículo, que " para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo, los concejos municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de Septiembre de 1984 ".

Pero adviértase que este parágrafo fue derogado expresamente por el artículo 22 de la ley 50 de 1984, hecho que necesariamente confirma el aserto de que los presupuestos fundamentales de la obligación tributaria, a saber, hecho generador, sujeto pasivo y base impunible, habían quedado fijados por los artículos 32 y 33 de la ley 14 de 1983 y que unicamente en relación con las tarifas era previsible la expedición del acuerdo pertinente, aunque no imprescindiblemente, pues el comentado artículo 33 autorizó a los municipios a " mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo...".

Así las cosas, puesto que la obligación tributaria de la actora aparecía nítidamente señalada, particularmente por los artículos 32 y 33 de la ley 14 de 1983, y el problema tarifario, " *per se* ", no fue objeto de controversia en el proceso, ya que la actora no alegó, concretamente, haber sido afectada por un determinado tipo impositivo de los señalados por el Acuerdo 60 de 1987, no se considera probado que éste se hubiera aplicado " retroactivamente " en relación con ninguno de los ejercicios gravables en discusión, aparte de ser ésta una cuestión no ventilada en la vía gubernativa.

Es pertinente observar, asímismo, que las enumeraciones de " servicios "que hacen los artículos 36 de la citada ley 14 de 1983 y 23 del Acuerdo 60 de 1987, son simplemente ilustrativas, de suerte que la circunstancia de que los servicios suministrados por la demandante no aparezcan ahí, exactamente mencionados, no implica que los mismos fueron exentos, además, porque ya se dijo que tanto las exenciones como las prohibiciones, son de derecho estricto y requieren norma expresa.

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.

Cópiese, publíquese, notfíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY/ DERECHOS ADQUIRIDOS/ LEY EN EL TIEMPO/ JUNTA MONETARIA - Facultades/ **REGISTRO DE IMPORTACION**

Las situaciones jurídicas nacidas al amparo de una ley no pueden ser desconocidas por la ley posterior, aunque el ejercicio de ese se rija por la ley posterior. Si bien la Junta Monetaria tenía la facultad de expedir los actos demandados, fijando un término para cumplir las obligaciones contraídas por el importador, no podía darles un carácter retroactivo aplicándolo a situaciones perfeccionadas bajo regulaciones anteriores. *DECLARA LA NULIDAD de los artículos 2 y 3 de la Resolución No. 81 de 28 de diciembre de 1990 y 1 y 2 de la Resolución No. 20 de 20 de marzo de 1991, expedida por la Junta Monetaria.*

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., cinco (5) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expedientes Acumulados Nro. 3474 y 3490. Demandas acumuladas promovidas por los doctores Fernando Salazar Mejía - Expediente Nro. 3474 y Jorge Velez García- Expediente Nro. 3490- contra las Resoluciones # 81 de diciembre 28/90 y #20 de marzo 20 de 1991, dictadas por la Junta Monetaria. FALLO.

ANTECEDENTES :

Se decide conjuntamente, por haber sido acumulados por auto de veintiuno (21) de febrero del año de mil novecientos noventa y dos (1992) (V. Fl. 176 C.P:),

los expedientes radicados bajo los números 3474 que contiene la demanda de nulidad con suspensión provisional promovida en su nombre personal en acción pública de nulidad, por el Doctor FERNANDO SALAZAR GARCIA, de los artículos 2o. y 3o. de la resolución #81 del 28 de diciembre de 1990, proferida por la Junta Monetaria y el 3490 contentivo de la demanda por el doctor JORGE VELEZ GARCIA en acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, para que se anulen los artículos 2o. y 3o. de la Resolución # 81 de 28 de diciembre de 1990, y los artículos 1o. y 2o. de la Resolución # 20 de marzo 20 de 1991, también expedida por la Junta Monetaria, con fundamento en los hechos y fundamentos de derecho que a continuación se puntualizan, así:

LAS DEMANDAS :

Expediente Nro. 3474. Demanda promovida por el Doctor FERNANDO SALAZAR MEJIA y en ella se pide:

a) Nulidad de la Resolución # 81 de 28 de diciembre de 1990, expedida por la Junta Monetaria de la República de Colombia. Dicen textualmente los artículos acusados de la Resolución 81 de la Junta Monetaria.

" Artículo 2o.: Respecto de importaciones *ya registradas por el INCOMEX,* en las cuales el plazo estipulado en el registro o licencia correspondiente se encuentre vencido, el plazo máximo de que trata el artículo anterior se contará desde la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución ". (Subraya la Sala).

" Artículo 3o.: En caso de incumplimiento de los plazos máximos de giro fijados en los artículos anteriores, la Oficina de Cambios informará del hecho inmediatamente a la Superintendencia de Control de Cambios, a fin de que esta imponga las sanciones correspondientes por la infracción cambiaria derivada del incumplimiento "

El Artículo 4o. siguiente, no demandado, expresa que " la presente resolución deroga el parágrafo 1o. del artículo 1o. de la Resolución 101 de 1985 y rige desde la fecha de su publicación."

En los " hechos " del libelo, el actor expresa que conforme al artículo 2o. de la Resolución cuya nulidad demanda, " respecto de las importaciones ya registradas por el Incomex en las cuales el plazo estipulado en el registro o licencia correspondiente se encuentre vencido, el plazo máximo de que trata el artículo anterior, se contará desde la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución, y que igualmente el artículo 3o. dice, que " En caso de incumplimiento de los plazos máximos de giros fijados en los artículos anteriores, la Oficina de Cambios informará del hecho inmediatamente a la Superintendencia de Control de Cambios, a fin de que ésta imponga las sanciones correspondientes por la infracción cambiaria derivada del incumplimiento ".

En cuanto a los fundamentos de derecho, alega que el artículo 3o. demandado, " viola flagrantemente el artículo 23 de la Constitución Nacional ", vigente entonces, por cuanto esta norma encierra o contiene un precepto que en ningún caso puede ser vulnerado por la Junta Monetaria, por cuanto el artículo 23, de la norma constitucional que comenta, dice que " en ningún caso podrá haber detención, prisión ni arresto por deudas u obligaciones puramente civiles, salvo el arraigo judicial ", y el artículo 3o. remite a los artículos 220 y 221 del Régimen de Cambios-Decreto Ley 444 de 1967, relativos a régimen de cambios internacionales, en los cuales se expresa textualmente:

" Artículo 220. Cualquier violación a las normas sobre control de oro y de cambios, será sancionada con multas impuestas por el prefecto de control de cambios a favor del Teatro Nacional ".

" Artículo 221. La cuantía de las multas a que se refiere el artículo anterior será hasta del 200% del monto de la operación comprobada, y se graduará de acuerdo con las circunstancias dentro de las cuales fue cometida la infracción. La persona o entidad que con anterioridad hubiere incurrido en multa impuesta por la prefectura, será sancionada con el máximo valor de las mismas ".

" Si la multa no fuere cubierta dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la Resolución que la impone, o si contra ella no se ejercita el recurso de reposición dentro del mismo término, o dentro de los cinco días siguientes a la que resuelve la reposición, *se convertirá en arresto a razón de un día por cada treinta pesos, pero el arresto no podrá exceder de dos años* " (Lo subrayado es del actor).

Agrega que el artículo 3o. de la Resolución 81 de diciembre 28 de 1990," genera unas sanciones de tipo penal cuya tipificación se daría por el incumplimiento de unas obligaciones eminentemente comerciales ", y que la imposibilidad de pagar el valor de las sanciones pecuniarias establecidas en las disposiciones legales (sic) antes establecidas, aún por razones ajenas al querer del deudor, lo harán acreedor a una pena de arresto hasta por el término de dos años, regresando a épocas superadas por el avance de la civilización y el desarrollo científico, en las que se perseguía con cárcel al deudor insolvente, por lo cual el constituyente colombiano consagró el principio contenido en el artículo 23, inciso segundo, de que no habrá prisión ni arresto por obligaciones civiles, por lo que al tipificarse por una simple resolución de la Junta Monetaria una conducta delictiva originada en el incumplimiento de obligaciones civiles, se viola la norma del artículo 23 de la Constitución y también el 26 de la misma codificación, según el cual " nadie podrá ser juzgado sino conforme a las leyes preexistentes al acto que se imputa, ante tribunal competente, y observando la plenitud de las formas propias de cada juicio". En lo relacionado con el artículo 2o. de la citada resolución 81, en cuanto prescribe que respecto de las importaciones ya registradas por el Incomex, en las cuales el plazo estipulado en el registro o licencia de importación correspondiente se encuentre vencida, el plazo máximo de que trata el artículo anterior se contará desde la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución ", viola no solo el artículo

23 de la C.N., sino también el 38 de la Ley 153 de 1887, por cuanto se obliga al importador colombiano a pagar dentro de los tres meses siguientes el valor de las importaciones ya registradas en el Incomex en los cuales el plazo se encuentra vencido, desconociendo los acuerdos celebrados entre el exportador y el importador en cuanto a la forma de pago y a los plazos pactados para cubrir las obligaciones, obligando la Junta Monetaria a los importadores a pagar antes de tiempo el valor de las acreencias con proveedores del exterior, dándole efecto retroactivo a situaciones jurídicas que solo pueden tener efecto hacia el futuro, con desconocimiento del principio de irretroactividad las nuevas normas no se pueden aplicar a situaciones definidas o consumadas en vigencia de la ley anterior, extendiendo sus efectos a situaciones consumadas, pretendiendo penalizar, violando el artículo 26 de la Constitución, conductas no tipificadas como delito o coantravención antes de la vigencia de la mencionada resolución.

Agrega que se viola el artículo 30 de la C.N. por cuanto de acuerdo con la Resolución 101 de 1985, también emanada de la Junta Monetaria, " los plazos a que se refiere este artículo se entenderán como mínimos. En consecuencia, el valor de las importaciones podrá cubrirse dentro del plazo más amplio ", que son los estipulados en los registros o licencias de importación.

EXPEDIENTE Nro. 3490- Demanda promovida por el doctor JORGE VELEZ GARCIA:

En ejercicio de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del Decreto 01 de 1984, (Código Contencioso Administrativo), el actor formula demanda para que previo el trámite de ley, se anulen los artículos 2o. y 3o. de la Resolución 081 del 28 de diciembre de 1990; 1o. y 2o. de la Resolución # 20 de marzo 20 de 1991, expedidas por la Junta Monetaria. Como los artículos 2o. y 3o. de la Resolución 081 del 28 de diciembre de 1990, ya fueron transcritos, se transcribirán a continuación los artículos 1o. y 2o. de la Resolución # 20 de marzo 20 de 1991, que no están incluidos en la demanda que contiene el expediente 3474, y que modifican la Resolución 81 de 1990.

" ARTICULO 1o.: Para los efectos previstos en la Resolución 81 de 1990, los giros por pagos de importaciones registradas hasta el 28 de diciembre de 1990, se entenderán efectuados en la fecha de presentación de la solicitud de licencia de cambio del Banco de la República, con el lleno de los requisitos exigidos por las disposiciones vigentes ". (Subraya la Sala).

"PARAGRAFO: Lo dispuesto en el inciso anterior será aplicable únicamente si la solicitud es aprobada y la respectiva licencia de cambio se utiliza a más tardar dentro de los 45 días calendarios siguientes a su aplicación ".

" ARTICULO 2o: No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, las licencias de cambio solicitadas a más tardar el 28 de marzo de 1991, *destinadas a cancelar el valor de las importaciones registradas el 28 de diciembre de 1990,*

podrán ser utilizadas hasta el 28 de junio de 1991, si se cumplen los siguientes requisitos:" (Subraya de la Sala).

" a) Que el importador utilice efectivamente a más tardar el 28 de marzo de 1991, un porcentaje mínimo del 50% del valor de la licencia de cambio aprobada o efectúe un depósito en moneda legal en el Banco de la República por igual valor, dentro del mismo plazo;"

" b) Que el valor no utilizado de la respectiva licencia de cambio se gire dentro del plazo máximo aquí previsto ".

" PARAGRAFO: Lo dispuesto en este artículo será aplicable inclusive respecto de licencias de cambio vigente que hubieren sido aprobadas por la Oficina de Cambios del Banco de la República con anterioridad a esta Resolución ".

En cuanto a los hechos de la acción, el demandante comienza por decir que conforme a la práctica mercantil, salvo en lo atinente al manejo del régimen de cambios, clasificación y tratamiento de los bienes importados, la legislación colombiana y la reglamentación administrativa del país, han respetado los acuerdos entre proveedores del exterior e importadores nacionales, en materia de plazos, términos y condiciones financieras para el pago de la deuda privada comercial con orígen en las importaciones; que el Estado en ocasión de falencia de divisas ha optado por estimular el espaciamiento temporal en el pago de tales deudas, para preservar las reservas monetarias, criterio al cual responde la Resolución 101 de 1985 proferida también por la extinta Junta Monetaria, la que partiendo de la premisa de respetar los plazos pactados por los contratantes, tenía como *desideratum* extender en lo posible el término del pago de la deuda, tendencia que quedó plasmado en el artículo primero que disponía:

" El valor de la totalidad de las importaciones que aprueben el Instituto Colombiano de Comercio Exterior, " Incomex " a partir del 1o. de enero de 1986, deberá cubrirse con sujeción a los plazos estipulados en los registros o licencias de importación correspondiente ".

" Bajo ninguna circunstancia el INCOMEX podrá modificar los plazos que se estipulan en el momento de aprobar el registro o licencia original ".

" PARAGRAFO: *Los plazos a que se refiere este artículo se tendrán como mínimos. En consecuencia, el valor de las importaciones podrá cubrirse dentro de plazos más amplios.* (Lo subrayado es del actor).

Dispuso la misma resolución 101/85, en su artículo 2o. agrega el actor, que los plazos se contarían a partir de la fecha del conocimiento de embarque, o del perfeccionamiento del contrato de préstamo, fijando el punto de partida, pero no fijó uno de llegada, o término final o términos *ad-quem,* haciéndolo indefinido con gran flexibilidad en la negociación respecto del término de pago, otorgamiento de prórroga, etc, respetándose en dicha resolución el principio de irretroactividad de

la ley, al decir en el artículo sexto, que lo dispuesto en ella no era aplicable a solicitudes de licencia o registros de importación presentadas al INCOMEX con anterioridad a su vigencia, " las cuales continuarán rigiéndose por las normas vigentes al tiempo de su presentación ".

Alega que los contratos referentes a importaciones que se realizaron bajo la vigencia y de conformidad con las regulaciones de la resolución 101 de diciembre 20 de 1985, " deben entenderse " incorporadas las leyes vigentes al tiempo de su celebración," según el artículo 38 de la Ley 153 de 1987. La Resolución 81 de 28-12-1990- establece un término final del plazo desconociendo el derecho adquirido bajo la Resolución 101 de 20 de diciembre de 1985, respecto de deudas por importaciones que se habían pactado bajo la normatividad de la resolución 101/85, sin plazo final, dándole un efecto retroactivo a sus disposiciones, como resulta del artículo 2o. de la Resolución 85/90 fijando un plazo máximo para efectuar elpago respecto de obligaciones vencidas que comenzará a contarse desde la entrada en vigencia de la nueva Resolución, desconociendo laas promesas pactadas entre acreedor y deudor las cuales no constan en el registro o licencia en los cuales siempre se anota sólo el punto de partida que puede ser la fecha del conocimiento de embarque, con fundamento en la normatividad de la Resolución 101/85 y por ello no puede reputarse de plazo vencido dicha deuda.

Las situaciones contractuales, como las deudas privadas externas reguladas por una normatividad anterior, no pueden ser desconocidas por una nueva normatividad, porque ni la ley ni menos los actos administrativos pueden tener vigencia retroactiva, hacia el pasado, " *Ex-tunc* ".

Alega que el artículo 3o. de la Resolución 81, " erige el incumplimiento de los plazos máximos de giro " fijados " en ella en infracción al régimen de cambios internacionales, sancionable por la Superintendencia de Control de Cambios, convirtiendo el incumplimiento a los términos máximos de pago fijados en ella en una contravención al régimen de cambios que eventualmente puede determinar una multa del 200% del *quantum* de la deuda, convertible en arresto, a razón de un día por cada treinta pesos, sin exceder de dos años, según el artículo 221 del Decreto 444 de 1987. Agrega que la injuricidad manifiesta de las normas que censura se puso de presente en el seno de la Junta Monetaria por el señor Ex-Ministro de Desarrollo, doctor Ernesto Samper Pizano como consta en el oficio 280650 de 11 de marzo de 1991 que acompaña a la demanda.

Dice que tratando de morigerar la drasticidad de la medida desde el punto de vista comercial, la Junta Monetaria emitió las resoluciones 9, de 13 de febrero y 2o, de 20 de marzo de 1991, ninguna de las cuales logró su objetivo, porque la Resolución # 9 establece una discriminación en el tratamiento de las importaciones eximiendo a las de bienes de capital del pago de la deuda en los términos de la Resolución 81, sin razón aparente; y la 20 agrava más la situación de los importadores deudores, pues con el pretexto de ampliarles el pago en 45 días, les exige un depósito inmediato en el Banco de la República de un 50% del monto de la deuda, haciendo el mismo ataque a los artículos 1o. y 2o. de dicha resolución de

irretroactividad, pues se pretende en el artículo 1o. regular el pago de importaciones registradas hasta el 28 de diciembre de 1990; y, en igual sentido el artículo 2o. trata de regular situaciones pretéritas, cuando se refiere a los términos de pago de importaciones registrados hasta el 28 de diciembre.

LAS NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACION:

Como disposiciones violadas cita los artículos 20, 26, 30 y 63 de la Constitución Nacional vigente entonces; 38 de la Ley 153 de 1887, 1.602 del Código Civil; 1, 2, 3, 4 y 5 del Código Penal y 1o. del C. de P. Penal y los artículos 6, letra a) 95 y 127 del Decreto Ley 444 de 1967.

En relación con el concepto de violación el actor alega que a partir de la Resolución 101 de 1985, expedida por la Junta Monetaria, se estableció que a partir del 1o. de enero de 1986, el valor de la totalidad de las importaciones deberán: "cubrirse con sujeción a los plazos estipulados en los registros o licencias de importaciones correspondientes ", los cuales eran mínimos según se estableció en ella, luego podían cubrirse dentro de plazos mas amplios, los cuales se cuentan a partir de la fecha del conocimiento de embarque o del perfeccionamiento del contrato de préstamo, de lo cual el actor deduce cinco temas importantes, así; a) la libre estipulación del plazo de la deuda privada externa con los proveedores del exterior; b) la sujeción de su pago al plazo acordado en el registro o en la licencia de importación; c) la estipulación del plazo como mínimo; d) la fijación del punto de partida (a partir de) y, e) la posibilidad de una ampliación del plazo para el pago. Por ello, afirma que todo importador que se hubiere sujetado a las reglas vigentes al contraer la deuda, celebró un contrato en el cual se entiende incorporadas las leyes vigentes al tiempo de su celebración conforme al artículo 38 de la Ley 153 de 1987, como también los reglamentos y actos administrativos derivados de esas leyes, que inciden en el mismo, luego es palmaria la violación del citado artículo 38 de la Ley 153/87, por parte de los actos acusados, a los que acusa igualmente de violar el artículo 30 de la Constitución Nacional, vigente entonces:

Se viola, dice, el artículo 1.602 del Código Civil, pues según esta norma, " el contrato legalmente celebrado es una ley para los contratantes, y no puede ser invalidado sino por el consentimiento mutuo o por causas legales " y la invalidación del plazo estipulado en los contratos de importación por las resoluciones 81 y 20 de la Junta Monetaria, no fue por causa legal y por actos ilegales, pues tales contratos estaban amparados por la normatividad de la resolución 101 de 1985 también de la Junta Monetaria.

SUSPENSION PROVISIONAL:

En la demanda se pidió la suspensión provisional la que fué negada, por empate, lo cual obligó a sortear un conjuez que se adhirió a la ponencia redactada por la Doctora Consuelo Sarria Olcos, que negó la suspensión provisional; estimó la Sala que los temas de la demanda requerían un estudio detenido, lo que no era posible con motivo de la suspensión provisional que sólo es posible mediante

confrontación de los textos en pugna. De esta providencia se apartaron el doctor GUILLERMO CHAHIN LIZCANO y el Consejero que redacta esta sentencia.

CONTESTACION DE LA DEMANDA:

Admitida la demanda el señor apoderado de la Nación Ministerio de Hacienda y Crédito Público, contestó el traslado fijando su posición alegando la legalidad de los actos demandados exponiendo a tal efecto que la Resolución 101/85 fijaba los plazos mínimos y que por tal razón las importaciones podrían cubrirse en plazos más amplios y que al expedirse la resolución 85/90, se previó el régimen de plazos máximos de giro, conforme al cual el valor de las importaciones debía cancelarse dentro de los tres (3) meses siguientes al plazo libremente estipulado en los registros o licencias de importación, y que si al momento de expedirse la nueva resolución se encontrara vencido el plazo para el pago de la importación de acuerdo con lo señalado en los registros de importación, se otorgaba un plazo de tres (3) meses para efectuar el pago respectivo, implicando la coexistencia del plazo minimo y máximo de giro, de todo lo cual se concluye, respecto del argumento de retroactividad y retrospectividad de la ley, que a este último concepto obedeçe la expedición de los actos, lo cual genera la legalidad de los mismos; que la retrospectividad regula situaciones jurídicas originadas en el pasado, pero aún no consolidadas y que es ese el aspecto tratado en la Resolución 81/90 que se refiere a importaciones que aún no se han cancelado por haber vencido el plazo pactado consignado en los registros o licencias de importación. Agrega que por " razones de orden público, de proteccionismo económico de intervenciones estatal o de solvencia monetaria, puede haber aplicación retrospectiva de la ley".

En relación con la elevación del incumplimiento del pago de las importaciones, en contravención cambiaria, alega que tal facultad se le dió a la Junta Monetaria por los Decretos 404 de 1976 y 212 de 1977, que sirven de fundamento a los actos acusados, pues por el primero se autorizó a la Junta para fijar los plazos y por el segundo se erigió en contravención cambiaria el incumplimiento de los mismos.

ALEGATOS DE CONCLUSION-LA PARTE DEMANDANTE:

En su alegato de conclusión el demandante insiste en los planteamientos de la demanda relativos a la ilegalidad de los actos acusados y agrega que no se discute hacia el futuro la validez de los actos expedidos por la Junta Monetaria, ni la competencia de ésta para expedirlos, sino que se le quiera dar efecto retroactivo, aplicando las regulaciones de las nuevas normas a situaciones surgidas bajo la regulación anterior. Agrega que el artículo 3o. de la Resolución 81/90 según el cual en caso de incumplimiento la Oficina de Cambios informará inmediatamente a la Superintendencia de Control de Cambios a fin de que ésta imponga las sanciones correspondientes, dice que no sólo vuelve a crear una figura contravencional ya creada en el Decreto 212/77 sino que la recrea para aplicarlo *ex-posfacto,* a deudas no vencidas contraídas anteriormente, vulnerando los artículos 20 y 63 de la anterior Carta Constitucional. Y, finalmente que el régimen punitivo del Estado se rige por el sistema de legalidad enunciado en el artículo 1o. del Código Penal, para

finalmente decir, que la norma contravencional rija para el futuro, es lo normal y que no se discute, pero que a uno de los elementos del tipo, como es el plazo de la deuda- se le aplique la norma hacia atrás, es contrario a la ley.

LA DEMANDADA:

Al alegar de conclusión la apoderada de la Nación, comienza por afirmar que la Junta Monetaria contaba con facultades para regular las materias tratadas en los actos acusados, con fundamento en los Decretos 404 de 1976 y 212 de 1977, citados como fundamento de los actos acusados. Que en la Resolución 101 de 1985 se fijan los plazos minimos y que en la 85/90, los plazos máximos de giro, coexistiendo los dos sistemas, y reitera los argumentos relativos a la retroactividad y la retrospectividad o aplicación inmediata ya expuestos al contestar la demanda, citando conceptos del Doctor GUILLERMO GONZALEZ CHARRY. Y en relación con la demanda de nulidad de los artículos 1o. y 2o. de la Resolución 20 de 1991, también expedida por la Junta Monetaria, expone que el objeto de estas normas fue conceder un plazo adicional y que son de recibo los mismos argumentos expuestos en cuanto a la legalidad de la Resolución 81/90, ya conocidos.

SE CONSIDERA :

La Sala estudiará en primer lugar la demanda que dió orígen al expediente 3490, por cuanto además de los temas de que trata el expediente 3474, comprende otros temas similares, relativos a la nulidad de los artículos 1o. y 2o. de la Resolución 20 de 20 de marzo de 1991, que adicionó la Resolución 81 de 28 de diciembre de 1990.

El tema fundamental a decidir es el relativo a la vigencia de la ley en el tiempo, puesto que de los textos de los Decretos 404 de 1976 y 212 de 1977, se deduce que la Junta Monetaria sí tenía competencia para dictar las resoluciones demandadas, especialmente en cuanto a la fijación de los plazos para el cumplimiento de las obligaciones de comercio exterior.

En efecto, el Decreto 404 de 1976, marzo 1o., dictado por el Gobierno Nacional en ejercicio de las facultades que le conferían los ordinales 3o. y 22 del artículo 120 de la Constitución de 1986, reglamentó los artículos 75 y 137 del Decreto 444 de 1967, así:

Artículo 1o. Decreto reglamentario 404/76: " De conformidad con lo dispuesto por el artículo 137 del Decreto Ley 444 de 1967, la Junta Monetaria *mediante normas de carácter general* podrá prohibir los créditos externos originados tanto en la contratación de emprestito *como en la importación de bienes, servicios y capitales,* cuando sus objetivos fueren incompatibles con la política cambiaria y monetaria, o limitarlos *cuando el endeudamiento exterior del país fuere excesivo.* (lo subrayado es de la Sala).

Artículo Segundo: " Para cumplir adecuadamente con la función de que trata el artículo anterior, la Junta Monetaria por Resolución de carácter general, podrá limitar el crédito externo *mediante la fijación de plazo dentro de los cuales deberá pagarse el valor de las importaciones,* y el momento a partir del cual deben comenzarse a contar dichos plazos. Para ello tendrá en cuenta las diversas modalidades de las importaciones, si lo considera conveniente ".

" Podrá igualmente la Junta Monetaria, regular los plazos a que habrán de sujetarse los establecimientos de crédito en el otorgamiento de carta de crédito sobre el exterior, o en la concesión de crédito para el pago de mercancías importadas". (Lo subrayado es de la Sala).

Y, el Decreto 212 de febrero 1o. de 1977, dictado por el Gobierno Nacional en uso de las facultades de los ordinales 3o. y 22 del artículo 120 de la Constitución Nacional vigente entonces, dice:

" Artículo 1o.: *Los giros en moneda extranjera, por concepto de operaciones de cambios exterior, deberán efectuarse dentro de los plazos y con arreglo a las condiciones que fije la Junta Monetaria en resoluciones de carácter general* " (Lo subrayado es de la Sala).

" Artículo 2o. Constituyen violación de las disposiciones cambiarias el incumplimiento de los plazos establecidos o que establezca la Junta Monetaria para el pago oportuno y al exterior de las obligaciones externas ". (Subraya la Sala).

Queda entonces establecido que, con arreglo a estas disposiciones reglamentarias del Decreto Ley 444/76, la Junta Monetaria tenía facultad para dictar las disposiciones demandadas en cuanto a la fijación de los plazos se refiere. En cuando a la creación de conductas sancionables como la contenida en el artículo 3o. de la Resolución 81 de 1990, estima la Sala por el principio universal y de nuestro derecho relativo a la legalidad de la infracción y de la sanción que no es competente la Junta Monetaria y por tanto dicho artículo merece ser anulado.

En atribución de tal función la Junta Monetaria dictó la Resolución 101 de 20 de diciembre de 1985, que reguló lo relativo a los plazos mínimos de pago de los créditos por operaciones de comercio exterior, en lo cual además, coinciden los demandantes y los apoderados de la Nación.

Falta entonces, por decidir, el tema relativo a la vigencia de la Ley en el tiempo y si las disposiciones contenidas en las resoluciones demandadas, le son aplicables a los créditos por importaciones nacidos con anterioridad a su expedición y que estaban regidos por la Resolución 101 de 20 de diciembre de 1985.

Sobre el tema de los derechos adquiridos y las meras expectativas, tratado en el Artículo 17 de la Ley 153 de 1987, según el cual estas últimas " no constituyen derecho contra la ley que las cercene o anule," esta Corporación ha hecho claridad

siguiendo los lineamientos de la doctrina universal en el sentido de que las situaciones jurídicas nacidas al amparo de una ley no pueden ser desconocidas por la ley posterior, aunque el ejercicio de ese derecho se rija por la ley posterior.

En efecto, dijo la Sala en sentencia de 20 de marzo de 1970- Sección Cuarta- Consejero Ponente Doctor Juan Hernández Saenz:

" Claro está que en estos eventos donde el interés general ha de imponerse siempre, la ley no puede operar hacia el pasado ni han de quedar en desamparo los patrimonios particulares que sufran deterioro imprevisto e imprevisible por causa directa de la nueva regulación legal, salvo que se trate apenas de una merma en el rendimiento futuro de esos patrimonios ". Diccionario Jurídico Tomo 2.

Sentencia Sección Primera de 3 de febrero de 1985. Dijo la Sala:

" Del contexto de la disposición contenida en el inciso 1o. del artículo 30 de la Constitución Nacional se desprende inequivocadamente la consagración del principio universal de derecho de la no retroactividad de la ley, pero la misma norma establece una excepción en el campo civil, que permite la aplicación retroactiva de la nueva ley en el caso de conflictos de derechos de los particulares con la necesidad reconocida en la misma ley, cuando ha sido expedida por motivos de utilidad pública o de interés social. Al respecto expresa el artículo 30 que " cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o de interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad reconocida por la misma ley, el interés privado deberá ceder al interés público o social ".

" Para la Sala es incuestionable que el plazo convenido entre las entidades intervenidas a que se refiere el decreto 2217 de 1986 y las personas que contrataban con ellas constituían un derecho consolidado a no pagar la deuda sino al término de dicho plazo, esto es, se habrá creado a favor de dichas personas una situación jurídica concreta que impedía a las entidades a que se refiere el decreto 2217 exigir el cumplimiento de sus obligaciones antes del vencimiento del plazo pactado. Por consiguiente, la norma causada (sic) resulta de esta manera violatoria de lo dispuesto en el inciso 1o. del artículo 30 de la C.N. razón por la cual el cargo debe prosperar".

Concretándonos al caso en estudio tenemos lo siguiente. Disponía la Resolución 101 de diciembre 20 de 1985 también dictada por la Junta Monetaria en ejercicio de atribuciones conferidas por el Decreto Ley 444 de 1967 y los decretos 404 de 1976 y 212 de 1977, lo siguiente:

" Artículo 1o. El valor de la totalidad de las importaciones que apruebe el Instituto Colombiano de Comercio Exterior- INCOMEX a partir del 1o. de enero de 1986 deberá cubrirse con sujeción a los plazos estipulados en los registros o licencias de importación correspondientes "

" *Bajo ninguna circunstancia el INCOMEX podrá modificar los plazos que se estipularon en el momento de aprobar el registro o licencia original* ". (la subraya es de la Sala)

" Parágrafo: *Los plazos a que se refiere este artículo se entenderá como mínimo. En consecuencia, el valor de las importaciones podrá cubrirse dentro de plazos más amplios.*"

"Parágrafo 2o. En el evento de que se hayan previsto pagos por instalamentos, su periodicidad y cuantía deberá reflejarse en el cuerpo del registro o licencia de importación".

" Artículo 2o. Los plazos a que se hace referencia el artículo anterior se contarán a partir de la fecha del conocimiento de embarque, o de la del perfeccionamiento del contrato de préstamo, o de la utilización respectiva, cuando se trate de importaciones financiadas, mediante préstamos externos contratados de conformidad con lo previsto en los artículos 131 y 132 del Decreto Ley 444 de 1967".

Y en el artículo 4o., dispuso: La presente resolución se aplicará *sin perjuicio* de lo dispuesto en la Resolución 45 de 1983 ", que regulaba el mismo tema. Fueron cuidadosos quienes redactaron la resolución 101 en respetar las situaciones jurídicas nacidas bajo el imperio de la regulación anterior al disponer además, en el artículo 6o. inciso segundo, " No obstante, lo dispuesto en los artículos 1o. y 4o. la presente resolución no será aplicable respecto de solicitudes de licencia o registro de importación presentadas al INCOMEX con anterioridad al 1o. de enero de 1986, las cuales continuarán rigiendose por las normas vigentes al tiempo de su presentación". Esa disposición respetaba el orden jurídico bajo cuyo amparo se perfeccionaron o simplemente se hizo la solicitud de licencia o registro de importación.

No así lo hizo la Junta Monetaria en los actos cuya anulación se pide, por cuanto tienen un claro carácter retroactivo. Se precisa: Si bien la Junta Monetaria tenía la facultad de expedir los actos demandados, fijando un término para cumplir las obligaciones contraídas por el importador, no podía darles un carácter retroactivo aplicándolos a situaciones perfeccionadas bajo la regulación de la resolución 101 de 20 de diciembre de 1985.

La misma inquietud se expuso en el seno de la Junta Monetaria. En efecto, en el oficio 250650 de 11 de marzo de 1991, dirigido al Ministro de Hacienda y Crédito Público Rudolf Hommes, el Ministro de Desarrollo Económico, Ernesto Samper Pizano expresó 3o. " Este Ministerio tiene serias reservas sobre la legalidad de la medida, aplicada hacia atrás, con efectos retroactivos sobre situaciones ya definidas e inclusive inducidas por el propio gobierno, como se desprende del análisis de la Resolución 101 de 1985, a cuyo amparo habían venido dándose los giros al exterior y en la cual el propósito evidentemente, no era acelerar sino demorar los giros ". (V. Fl. 7 expe. 3490).

Analizando con detención la Resolución 81 de diciembre 28 de 1990, la Sala encuentra que el artículo primero, en cuanto establece que a partir de la vigencia de la presente resolución, diciembre 28/90 " los giros que se efectúen para cancelar el valor de las importaciones deberá, efectuarse a más tardar dentro de los tres (3) meses siguientes al plazo libremente estipulado para tal efecto en los registros o licencias de importación correspondientes ", es retroactiva al aplicarla a situaciones nacidas bajo la vigencia de la Resolución 101 de 1985.

Y el artículo 2o. de la misma resolución es ilegal en cuanto extiende sus efectos respecto de importaciones ya registradas por el INCOMEX al decir: "Respecto de importaciones ya registradas por el INCOMEX en las cuales el plazo estipulado en el registro o licencia correspondiente se encuentre vencido el plazo máximo de que trate el artículo anterior se contará desde la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución ", porque los créditos por importaciones registradas o cumplidas cuando se dictó la resolución 81/90 y, en todo caso, antes de su entrada en vigencia, se rige por las regulaciones de la resolución 101 de diciembre de 1985, la cual sólo prescribía los plazos mínimos de pago dejando al acuerdo de las partes, la fijación del plazo máximo de pago de los créditos externos por importaciones.

Por igual razón es ilegal, por tener efecto retroactivo, el artículo 1o. de la Resolución # 20 de 20 de marzo de 1991, en cuanto dispuso: " Para los efectos previstos en la Resolución 81 de 1990, *los giros por pago de importaciones registradas hasta el 28 de diciembre de 1990* se entenderán efectuadas en la fecha de presentación de la solicitud de licencia ante la oficina de cambios del Banco de la República, con el lleno de los requisitos exigidos por las disposiciones vigentes". (Subraya la Sala).

Parágrafo " Lo dispuesto en el inciso anterior será aplicable unicamente si la solicitud es aprobada y la respectiva licencia de cambio se utiliza a más tardar dentro de los 45 días calendario siguientes a su aprobación, porque, como ya ha quedado consignado, a las solicitudes de giro por importaciones registradas hasta el 28 de diciembre de 1990., le es aplicable la normatividad de la resolución 101 de 1985, vigente entonces.

Igual decisión cabe en relación con el artículo segundo, en cuanto extiende sus efectos hacia atrás, haciendo aplicable a las licencias de cambio solicitadas a más tardar el 28 de marzo de 1991, destinadas a cancelar el valor de importaciones registradas hasta el 28 de diciembre de 1990, fecha en la que entró en vigencia la resolución 81 de diciembre 28 de 1990, porque sólo a partir de su vigencia según dice en ello es aplicable, pero no lo sería a situaciones jurídicas consolidadas bajo la vigencia de la resolución 101 de 1985.

Para la Sala es oportuno señalar que sí en relación con la ley como acto del Congreso Nacional, sólo puede entrar en vigencia a partir de su promulgación, no entiende la razón jurídica para que un acto administrativo general pueda producir efectos desde su fecha de expedición antes de ser promulgada, mayormente en

presencia de la disposición contenida en el artículo 43 del C.C.A., según la cual "Los actos administrativos de carácter general no serán obligatorios para los particulares mientras no hayan sido publicados en el Diario Oficial, o en el Diario Gaceta o Boletín que las autoridades destinen a este objeto, o en un período de amplia circulación en el territorio donde sea competente quien expide el acto", pero este aspecto de la Resolución 81/90 no ha sido cuestionado en las demandas.

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

FALLA :

ANULANSE LOS ARTICULOS 2o. Y 3o. DE LA RESOLUCION 81 DE 28 DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA (1990) Y 1o. Y 2o. DE LA RESOLUCION 20 DE 20 DE MARZO DE 1991, EXPEDIDAS POR LA JUNTA MONETARIA.

Cópiese, notifíquese y cúmplase,

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

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

INTERPRETACION DE LA LEY/ ULTRAACTIVIDAD DE LA LEY

En tratándose la Resolución 27 de 1987 precisamente de aquella por la cual pierde su vigencia la Resolución 55 de 1985 de la Junta Monetaria, no hay impedimento legal alguno para que ella misma consagre un mecanismo de aplicación ultraactiva de la misma y sólo para ciertos eventos constituyéndose así, dicha disposición en una excepción provisional a la derogatoria genérica del artículo 27 de la Resolución 24 de 1987. Esta interpretación congruente de los dos artículos descarta cualquier aparente contradicción constituyéndose además en un aplicación del principio general de hermenéutica según el cual una norma debe interpretarse en el sentido en que produzca efectos jurídicos, evitando su inocuidad.

COMISION NACIONAL DE VALORES-Atribuciones/ **SOCIEDAD ANONIMA ABIERTA/ SOCIEDAD DE FAMILIA/ ANALOGIA**

A la Comisión Nacional de Valores se le ha atribuído la función de certificar sobre la calidad de sociedad anónima abierta de las entidades para efectos del Fondo de Capitalización Empresarial, en tanto los respectivos préstamos y programas hayan sido aprobados con anterioridad a su vigencia. Para dar cumplimiento a tal imperativo debía desentrañar el sentido y alcance de la expresión " control económico, financiero y administrativo ", situación no definida ni en la ley ni en reglamento alguno. Tratándose de un pasaje oscuro, la Comisión acudió a la ilustración de otras leyes que versan sobre el mismo asunto. Si bien la enumeración del artículo 261 del C. de Co., se refiere al control de una

sc ciedad subordinada (filial) por parte de su matriz, y no de una sociedad de familia, por parte de un grupo de personas que reunan ciertos vínculos de parentesco, esto es precisamente en lo que consiste la aplicación analógica de la ley.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., cinco (5) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3625. Actor: Compañía de Empaques S,A. Nulidad restablecimiento del derecho contra las Resoluciones Nos. 391 de 21-junio-90 y 726 de 13-noviembre-90 de la Comisión Nacional de Valores. FALLO.

Decide la Sala de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho impetrado por la Compañía de Empaques S.A., contra los actos administrativos mediante los cuales la Comisión Nacional de Valores se abstuvo de certificar la conservación de la calidad de sociedad anónima abierta de la mencionada entidad, durante 1989.

1. ANTECEDENTES :

1.1 *El acto acusado.* La Comisión Nacional de Valores mediante Resolución 391 de 21-junio-90 se abstuvo de certificar la conservación de la calidad de sociedad anónima abierta durante 1989 de la Compañía de Empaques S.A., para efectos del Fondo de Capitalización Empresarial, por estimar que un grupo de accionistas vinculados entre sí por parentesco dentro del segundo grado de consaguinidad, poseen directamente y a través de sociedades de familia, más del 30% del total de las acciones de dicha sociedad imcumpliendo así el requisito previsto en el literal c, del artículo 10 de la ley 9/83 (fl. 4).

1.2 *La vía gubernativa.* La comisión, en resolución 726 de 13-noviembre-90 resolvió el recurso de reposición interpuesto, confirmando la resolución anterior (391/90) y declarando agotada la vía gubernativa (fl. 11).

1.3 *La demanda.* La Compañia de Empaques S.A. presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior actuación, aduciendo:

1.3.1 Violación del artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, 3 y 14 de la ley 153 de 1887, por estimar que la Comisión Nacional de Valores aplicó normas que no estaban vigentes al momento de proferir los actos acusados (Ley 9/83 artículo 10 y resolución 55/85 de la Junta Monetaria) (fl. 33).

1.3.2 Violación de los artículos 76-1 y 120-3 de la Constitución Nacional de 1886 y 9 de la ley 32/79, por cuanto para determinar el cumplimiento del requisito del literal c. artículo 10 de la ley 9/83, " crea expresamente una definición de

sociedad de familia, que no existe en ninguna disposición legal, con el fin de acomodarla a la situación de la sociedad anónima para su calificación "(fl. 37).

1.3.3 Que esa sociedad " si reune todos los requisitos para ser considerada como sociedad anónima abierta tanto desde el punto de vista de la resolución 55 como de la 24 de la Junta Monetaria (fl. 38).

1.3.4 Solicita la suspensión provisional de los actos acusados, la cual fué negada mediante auto de 05-julio-91 (fl. 43).

1.4 *La contestación de la demanda.* La Comisión Nacional de Valores dió contestación a la demanda en los siguientes términos:

1.4.1 Es aplicable la resolución 55/85 por cuanto el artículo 23 de la resolución 24/87 dispone la aplicación de la normatividad anterior a su expedición para los préstamos redescontados o de programas de capitalización de las empresas, determinando así su aplicación ultra-activa (fl. 60), y que además al constituir tales préstamos típicos negocios contractuales, se les entienden incorporadas las leyes vigentes al tiempo de su celebración según la regla del artículo 38 de la ley 153 de 1887 (fl. 62).

1.4.2 Es aplicable la ley 9/83 y su decreto reglamentario 1661 de 1983, dada la remisión a estas normas por parte del artículo 11 de la resolución 55/85 de la Junta Monetaria, según la regla de hermenéutica ya señalada (artículo 38 ley 153/1887), y además que la remisión del artículo 11 resolución 55 en mención a tales normas se hace tomándolas como " patrón de referencia ", pues bien pudo haber definido ella misma tales condiciones para considerar a una sociedad anónima como abierta, de modo que la derogación de la ley 9/83 artículo 10 " no implica pérdida de vigencia de la resolución 55 de 1985, por cuanto los requisitos se mantienen implícitamente en la resolución 55 de 1985 "(fl. 64).

1.4.3 Es procedente la definición de sociedad de familia adoptado por la Comisión Nacional de Valores, para este caso dada la interpretación sistemática del artículo 10 de la ley 9/83 (aplicable por las razones expuestas), en concordancia con el artículo 4 del decreto 1661/83 y los artículos 260 y 261 del C. de Co. (fl. 67 y ss.).

1.4.4 No se violó el artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, por cuanto si bien, dicha disposición " prohibe que las normas que definen una conducta se apliquen de manera retroactivamente, lo cual evidente no ocurrió en el presente caso, porque lo que ocurrió fue una aplicación ultractiva de la norma ". (fl. 76).

1.4.5 Que ha hecho la Comisión una interpretación adecuada de los principios contenidos en la ley 153 de 1887 y es particular en su artículo 38, para estimar la aplicabilidad de la resolución 55/85 de la Junta Monetaria (fl. 76).

1.4.6 No se violó el artículo 14 de la ley 153/1887, pues " dicho principio obviamente debe aplicarse sin perjuicio de los casos en que una disposición tenga

efecto ultractivo y porque además lo que prohibe el artículo 14 es que se le otorgue carácter de precepto normativo a una norma derogada, lo cual no impide que de alguna manera se le toma como patrón de referencia ". (fl. 77).

2. *Consideraciones.*

2.1 Dos son los temas que deben ser estudiados para efecto de la presente decisión: el primero tiene que ver con la procedencia de la aplicación ultractiva de la resolución 55/85 de la Junta Monetaria y de la ley 9/83; el segundo se refiere a la posibilidad, para la Comisión de adoptar una definición de control económico, financiero o administrativo de una sociedad de familia, a fin de verificar el cumplimiento de los requisitos consagrados en la mencionada ley 9/83, artículo 10.

2.2 *Aplicación de la resolución 55/85 de la Junta Monetaria y de la ley 9/83 y su decreto reglamentario.* La Comisión Nacional de Valores a fin de determinar si cumplía la sociedad actora o no los requisitos para ser considerada sociedad anónima abierta, aplicó la resolución 55/85, dada la remisión de la misma por parte de la resolución 24/87 artículo 23, de la Junta Monetaria, para los préstamos redescontables aprobados con anterioridad a la fecha de su vigencia, esto es, el 29-abril-87, y dado que aquélla resolución, en su artículo 11 señalaba que se consideran sociedad anónima abierta las que reunirán los requisitos indicados en el artículo 10 de la ley 9/83 en concordancia con el artículo 4 inciso 3o. de su decreto reglamentario 1661/83, hizo aplicación de esta norma, concluyendo que no cumplía la actora tales requisitos.

2.3 Al respecto aduce la accionante la imposibilidad de aplicar tales normas (resolución 55/85 y ley 9/83), pues ellas fueron derogadas expresamente por la resolución 24/87 y la ley 75/86, respectivamente, según la regla del artículo 3 de la ley 153/1887, y que además según el artículo 14 ibídem, " una disposición derogada no revive por la sola mención que de ella se haga, ni por haber sido abolida la ley que la derogó " violando así el artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886.

2.4 Pues bien, dos tipos diferentes de consideraciones merecen los dos eventos descritos de la vigencia de la resolución 55/85, por un lado, y de la ley 9/83 por el otro.

2.5 Respecto de la vigencia de la resolución 55/85, debe observarse que es la resolución 24/87 precisamente aquélla por la cual pierde su vigencia, según derogatoria expresa por parte del artículo 27 de esta resolución. Aduce la demandante que ante la " contradicción " con su artículo 23, que consagra su aplicación ultractiva a eventos específicos (préstamos redescontables o programas de capitalización empresarial aprobados antes del 29-abril-87), debe estarse por la aplicación preferente del artículo 27, es decir, entender derogada para todos los efectos la resolución 55/85.

2.6 Sin embargo, estima la Sala que, en tratándose la resolución 24/87 precisamente de aquélla por la cual pierde su vigencia la resolución 55/85, no hay

impedimento legal alguno para que ella misma consagra un mecanismo de aplicación ultractiva de la misma y sólo para ciertos eventos constituyéndose así, dicha disposición en una excepción provisional (en tanto tengan existencia tales préstamos o programas), a la derogatoria genérica por parte del artículo 27 resolución 24/87.

2.7 Esta interpretación congruente de los dos artículos, descarta cualquier aparente contradicción, constituyéndose además en una aplicación del principio general de hermenéutica según el cual una norma debe interpretarse en el sentido en que produzca efectos jurídicos, evitando su inocuidad.

2.8 Por tanto, es viable la aplicación ultractiva de la resolución 55/85 a las hipótesis descritas en el artículo 23 resolución 24/87 de la Junta Monetaria, sin que pueda de ninguna manera entenderse ello como violación al artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, pues este se refiere, como lo indica la Administración, a situaciones fácticas diferentes, el de la prohibición de aplicación retroactiva en los casos allí mencionados, pero no de la aplicación ultractiva de que se trata.

2.9 En este orden de ideas, habiendo sido por tanto los préstamos redescontados por el Banco de la República para la capitalización de la Compañia de Empaques S.A., aprobados con anterioridad a la entrada en vigencia de la resolución 24/87, según consta en la certificación visible a folio 87 (fecha de aprobación: 13-febrero-86 y fecha de los redescuentos: 27-agosto-86 y 21-noviembre-86), era procedente la aplicación de la normatividad anterior a la vigencia de la resolución 24/87 (antes del 29-abril-87), esto es, la resolución 55/85, como en efecto lo hizo la Comisión Nacional de Valores.

2.10 En cuanto a la aplicación de la ley 9/83 y su decreto reglamentario 1661/83, debe precisarse que, no se trata de la aplicación directa de tales normas, de modo que pueda entenderse que se está reviviendo una norma derogada, en la medida que se ha hecho referencia a ella en una norma posterior a su derogatoria (el 31-diciembre-86 por parte de la ley 75/86), con lo que se cumpliría la hipótesis prohibida por el artículo 14 de la ley 153/1887, sino que se trata de una ley que fué referida por una norma (resolución 55/85), en fecha en que aquélla tenía vigencia, descartándose por tanto el que estemos en presencia de la hipótesis del artículo 14 ley 153/1887.

2.11 De lo que se trata es de una eventualidad diferente, no prohibida por la ley, cual es, el que ha remitido la resolución 55/85 a los requisitos del artículo 10 ley 9/83, incorporándolos así, y dado que se ha admitido la aplicación ultractiva de esta resolución (supra numeral 2.2 y ss.), se sigue necesariamente la aplicación de tales requisitos, en la medida en que ellos estaban consagrados en la ley vigente al momento de insertarse en la resolución 55/85.

2.12 Afirmar lo contrario, es además hacer completamente inocua la regla del artículo 23 resolución 24/87, en transgresión del principio referido según el cual las normas deban interpretarse en el sentido en que produzcan efectos, siendo claro por

demás, que no fué esa la intención de la Junta Monetaria al expedir la resolución 24/87.

2.13 Por similares razones se estima procedente la aplicación del decreto reglamentario 1661/83, en lo atinente a la definición que trae de sociedad de familia en su artículo 4o. inciso 3o., tanto más cuanto que además de haber estado vigente al momento de remisión indirecta por parte de la resolución 55/85, deba entenderse integrado con la ley reglamentada.

2.14 Ahora bien, concluyéndose de lo precedente la viabilidad de la aplicación de la resolución 55/85 al evento *sub-judice,* y por ende de la ley 9/83 y su decreto reglamentario, y por tanto debe abordarse a continuación, el si ha cumplido la accionante los requisitos señalados por esta ley, artículo 10, en especial el del literal c., y además en cuanto significó su aplicación el que la Comisión Nacional de Valores adoptara una posición en torno a lo que se considera " control ", debe también abordarse si tenía o no la Comisión Nacional de Valores facultades para hacerlo.

2.15 *Las atribuciones de la Comisión Nacional de Valores.* A la Comisión creada mediante ley 32/79 y adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público por la ley 81/88 artículo 58 parágrafo (hoy Superintendencia de Valores por mandato del artículo transitorio 52% de la Constitución Nacional y adecuada como tal por decreto 2739/91) se le ha atribuido, por parte de la resolución 24/87 artículo 23 parágrafo, la función de certificar sobre la calidad de sociedad anónima abierta de las entidades para efectos del Fondo de Capitalización Empresarial, en tanto los respectivos préstamos y programas hayan sido aprobados con anterioridad a su vigencia.

2.16 Para dar cumplimiento a tal imperativo, debía, como en efecto lo hizo, desentrañar el sentido y alcance de la expresión "control económico, financiero o administrativo ", y así determinar si conservaba tal calidad la Compañía de Empaques S.A. para el año de 1989.

2.17 El no hacerlo así, hubiera significado que debía abstenerse de certificar tal calidad, incurriendo en omisión de un acto propio de sus funciones, pues, el no llenar el vacio normativo con reglas establecidas legalmente (ley 153/1887 y C.C), hubiera imposibilitado confrontar el cumplimiento de los requisitos para acreditar la calidad de sociedad anónima abierta, en tanto que el concepto de " control " requería precisión.

2.18 Este proceder interpretativo de la Comisión Nacional de Valores es precisamente, como lo afirma la misma Administración, el de interpretación por vía de doctrina contemplado en el artículo 26 del C.C. cuandoquiera que "...los funcionarios públicos, en la aplicación de las leyes a los casos particulares y en los negocios administrativos, las interpretan por vía de doctrina, en busca de su verdadero sentido..." y para el efecto se ha guiado por las reglas consagradas en los artículos siguientes.

2.19 Así, para determinar el sentido de la expresión " control económico, financiero o administrativo " de una sociedad de familia, traído por el decreto 1661/ 83 artículo 4o., inciso 3o., ha hecho uso de las reglas de los artículos 28 y 30 del C.C., tanto cuanto que ha ilustrado los " pasajes oscuros "de las normas sobre sociedad anónima abierta y sociedad de familia, " por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto ", como lo son precisamente las normas del C. de Co. (artículos 260 y 261) que enuncian casos en que se puede entender la existencia de " control económico, financiero o administrativo ".

2.20 *La actuación de la Comisión Nacional de Valores.* Ahora bien, el proceder de la Comisión Nacional de Valores se ajustó a tal patrón dados los supuestos que a continuación se esbozan:

2.20.1 Ni la ley 9/83, ni su decreto reglamentario definen lo que debe entenderse por " control económico, financiero o administrativo "de una sociedad por parte de quienes tienen vínculos de matrimonio o de parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o único civil.

2.20.2 Por lo anterior, trátase de un pasaje oscuro, es decir no suceptible de aplicación directa, en los términos del artículo 30 del C.C., y por tanto, para evitar la omisión del deber legal de confrontar el cumplimiento de los requisitos para considerar abierta o no a la Compañía de Empaques S.A., ha acudido, la Comisión, a la ilustración de otras leyes (C. de Co. artículos 260-261), que precisamente versan sobre el mismo asunto, esto es, lo que se considera " control económico, financiero o administrativo " indicado no taxativamente además, sino a título de enunciación, por los artículos mencionados del C. de Co. (dicho artículo 30 C.C. constituye así aplicación del aforismo " *ubi ratio, idem jus* ").

2.20.3 Ahora, si bien, la enumeración del C. de Co. artículo 261 se refiere al control de una sociedad subordinada (filial) por parte de su matriz, y no de una sociedad de familia, por parte de un grupo de personas que reunan ciertos vínculos de matrimonio o parentesco, esto es precisamente en lo que consiste la aplicación analógica consagrada en el artículo 30 del C.C., pues si estuviera contemplada esta hipótesis, no se necesitaría acudir a tal analogía sino que sería una simple aplicación directa de una norma.

2.20.4 Ahora bien, considera la Sala que efectivamente existen las mismas razones jurídicas para haber aplicado la norma del 260-261 del C. de Co. a fin de definir si existía o no control de una sociedad de familia por parte de un grupo de personas que por ello llegan a poseer más del 30% de las acciones de la Compañia de Empaques S.A., dada la naturaleza y finalidad de la regulación comercial en comento, y dada la necesidad de dar una respuesta por vía de doctrina a la exigencia de calificar de sociedad anónima a la sociedad demandante.

2.21 Las razones anteriores permiten estimar acertado el proceder de la Comisión Nacional de Valores, sin que haya la actora desvirtuado los hechos afirmados, existiendo más bien documentos en el expediente que indican en cuanto

a que la sociedad Industrias Royal S.A., debe considerarse una sociedad de familia (cfr. certificación a fl. 2 y ss.), como que está controlada por el grupo familiar de Cecilia Londoño de Estrada, hijos y hermano (cfr. oficio de 14-febrero-85 sobre vínculos de parentesco a fl. 1 antecedentes), por lo que este grupo de personas posee directamente y a través de la referida sociedad de familia, más del 30% del total de las acciones de la Compañía de Empaques S.A. (véase distribución accionaria en formulario de solicitud de la mencionada certificación a fl. 10 y ss. antecedentes), con lo que incumple el requisito del literal c, artículo 10 ley 9/83, para ser considerada sociedad anónima abierta.

2.22 Lo anteriormente considerado determina el que no acompañe la razón a la demandante en sus pretensiones en punto a la ilegalidad de la decisión denegatoria de la Comisión Nacional de Valores, por lo que procederá no acceder a las súplicas de la demanda.

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 :

DENIEGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que este fallo se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

RESERVA PARA PENSIONES/ DEDUCCION POR PENSIONES/ CALCULO ACTUARIAL-Aprobación/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Los Decretos Leyes 2053 y 2348 ambos de 1974 que regulan el tema de las provisiones para el pago de futuras pensiones de jubilación o invalidez no distinguen entre la pensión de jubilación establecida por el artículo 260 del Código de Trabajo y la creada por el artículo 8o. de la Ley 171 de 1961, que es una jubilación restringida respecto de la primera, de suerte que no pueden los funcionarios de impuestos so pretexto de consultar su espíritu establecer limitaciones que no trajo la ley al no considerarlo como expensa necesaria, así aquélla tenga la calidad de sanción para el patrono. La Superintendencia de Sociedades al aprobar el cálculo actuarial observando que lo hacía de acuerdo con las disposiciones antes comentadas, está refrendando la actuación de la sociedad, en uso de la competencia que el mismo Estatuto Tributario le asignó.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contecioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Junio cinco (5) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zarate.*

Referencia: Expediente No. 3804. Actor: Cartón de Colombia S.A. Impuesto de Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación -Administración de Impuestos Nacionales de Cali-, contra la sentencia del 18 de junio de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca,

resolvió favorablemente las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la sociedad CARTON DE COLOMBIA S.A. contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto sobre la Renta correspondiente al período gravable 1983.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS :

Con fundamento en la declaración de renta y patrimonio año gravable 1983, corregida el 10 de julio de 1984, y en la respuesta al Requerimiento Especial 416 de mayo 2 de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali practicó la Liquidación de Revisión 2143 del 9 de octubre de 1986.

Rechazó la suma de $36.898.462 correspondiente a la " Pensión Sanción ", porque ésta, dice, no tiene el carácter de jubilación, sino de indemnización pagada al trabajador por despido sin justa causa. No es expensa necesaria, agrega, ni gasto útil determinante en la producción de los ingresos, por lo que entiende que su aceptación implicaría contravenir los postulados que se predican respecto de aquéllos, por el Artículo 45 del Decreto 2053 de 1974.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la contribuyente discrepa de la decisión oficial, entre otras cosas, porque la sociedad no solicitó ningún valor como deducción, por concepto de jubilación restringida. Lo que hizo, dice, " fue dar cumplimiento a las normas fiscales sobre recuperación de deducciones...". Del valor de las expensas para 1983, por provisión para pensión de jubilación e invalidez según estudio actuarial aprobado por la Superintendencia de Sociedades por $208.638.902 dedujo la renta recuperada en 1983, por provisión para pensión restringida, según estudio actuarial aprobado por la misma Superintendencia por $10.830.902, para un valor neto solicitado por concepto de la primera de $197.808.000.

Por resolución 246 de junio de 1988, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, confirmó en todas sus partes la liquidación de revisión.

Discrepa el fallador de los argumentos expuestos por la sociedad, en síntesis porque la Administración aceptó la apropiación para la jubilación plena. Rechazó la aprobación para la pensión restringida por que ésta se refiere a la contemplada en el Artículo 8o. de la Ley 171de 1961, que es una pensión sanción no deducible en los términos de concepto 23529 del 19 de octubre de 1982 proferido por la Dirección de Impuestos Nacionales.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción la empresa reclama con fundamento en el Artículo 7o. del Decreto 2348 de 1974; Artículo 27 del Código Civil; Circular Externa DO15 del 11 de diciembre de 1979 de la Superintendencia de Sociedades y Circular 027 de 1975, que considera fueron violados; pide que se declare en firme y como definitiva la liquidación privada presentada por el año gravable 1983.

La deducción de $36.898.462 que la Administración de Impuestos rechaza, dice, corresponde al saldo acumulado a 31 de diciembre de 1982 de la pensión de jubilación restringida, reconocida en las dos vigencias fiscales anteriores, sin que pueda aquélla recuperarla por el procedimiento aplicado. El término de dos años previstos para revisar las declaraciones de renta 1981 y 1982 precluyó y por ende aquéllas se encontraban en firme. Los funcionarios de impuestos, reitera, podrán rechazar deducciones improcedentes correspondientes al año gravable revisado, pero no erogaciones de vigencias anteriores, que por el transcurso del tiempo previsto para rechazarlas o modificarlas, habían sido aceptadas. (Art.75 Ley 9a. de 1983).

En forma independiente como lo hizo en la vía gubernativa, explica el movimiento tanto de la pensión restringida, como de la pensión de jubilación e invalidez, tal como fueron aprobadas por la Superintendencia de Sociedades y registradas contablemente por la sociedad, para concluir que como por la primera resultó una deducción acumulada de $36.898.462 a 31 de diciembre de 1982, debió recuperar como deducción en 1983, la suma de $10.830.902, en razón de lo dispuesto por el Artículo 7o. del Decreto 2348 de 1974 que restó de la suma de $208.638.409 cuota anual deducible para las pensiones de jubilación, arrojando un saldo de $197.807.507 que fue lo que solicitó como deducible por este concepto en la vigencia materia de cuestionamiento.

En síntesis, dice, la sociedad no solicitó como costo o deducción en 1983, la suma de $36.898.462, por pensión restringida; por el contrario, por este concepto recuperó deducciones por $10.830.462 porque el cálculo de la cuota anual deducible dio negativo.

Argumenta además que, el acto liquidatorio es nulo, porque según el Artículo 9o. del Decreto Reglamentario 331 de 1976, la competencia para aprobar, rechazar o modificar el cálculo actuarial es privativo de la Superintendencia respectiva, que en el caso lo es de la de Sociedades y no de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

En relación con el concepto 23529 del 19 de octubre de 1982, solicita se dé aplicación a la sentencia proferida por esta Corporación el 18 de junio de 1984, la cual declaró la nulidad de las frases " cuyo carácter es obligatorio por vía general para todos los funcionarios y contribuyentes "y " cuya obligatoriedad está circunscrita a la persona y al caso concreto consultado " del parágrafo 6o. del Capítulo I de la Circular General No. 1 del 21 de julio de 1982 de la DIN.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en sentencia del 18 de junio de 1991, declaró nulos los actos administrativos impugnados.

La sociedad, dice el *a-quo,* calculó la cuota anual por pensiones futuras de jubilación a deducir, de acuerdo con las normas reguladoras del tema y teniendo en

cuenta que la Superintendencia de Sociedades aprobó la provisión de pensiones, entre ellas la restrictiva, de donde resulta que no existe fundamento legal para mantener su desestimación.

DE LA APELACION :

La apoderada judicial de la Nación, Administración de Impuestos de Cali, solicita se revoque la sentencia recurrida, por no estar conforme con las situaciones de hecho y de derecho que se reflejan en el proceso.

Entiende la apelante que de acuerdo con la ley no se pueden hacer apropiaciones por concepto de pensión sanción no causada. El Artículo 7o. literales f) y g) de la Resolución Ministerial 14413 de 1976, dice, no hace referencia a trabajadores "retirados " y " despedidos " y de ésto deduce que se trata de hechos cumplidos y no meramente expectantes.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

La Fiscal Sexta de la Corporación, Dra. Ana Margarita Olaya de Obando, en su concepto de fondo adhiere a lo resuelto en la sentencia apelada.

Para la Fiscalía el concepto de " Pensión de Jubilación " es genérico y hace relación tanto a la pensión plena de que trata el Artículo 260 del Código de Trabajo, como a aquéllas establecidas por el Artículo 8o. de la Ley 171 de 1961 (Ley 50 de 1990, Artículo 37) que creó un régimen de jubilaciones restringidas respecto a la pensión plena que no puede ser obtenida en razón del despido injusto. Por lo tanto la naturaleza de la pensión sea ordinaria o restringida es la misma y donde la ley no distingue no puede la Administración hacer distinciones, para proceder a rechazar deducciones autorizadas y menos aún cuando la aprobación del cálculo actuarial es una función atribuida a la superintendencia de Sociedades, institución gubernamental que sería la llamada a rechazar la partida correspondiente, que le era presentada por la empresa, sometida a su vigilancia para aprobación ".

CONSIDERACIONES DE LA SECCION :

Debe dilucidar la Sala si es procedente el rechazo de la deducción de la cuota anual para futuras pensiones de jubilación restringida, como sostiene la Administración de Impuestos para la cual no tiene el carácter de expensa necesaria ni resulta útil en la producción de ingresos, o, si por el contrario, es viable su reconocimiento como sostiene el *a-quo* y opina el Ministerio Público, porque la erogación está involucrada dentro de la noción " Pensiones de Jubilación " de que trata el Artículo 7o. del Decreto 2348 de 1974, sin distingo.

La Sala está de acuerdo con la decisión proferida por el *a-quo* y la opinión del Ministerio Público. Los Decretos Leyes 2053 y 2348 ambos de 1974 y sus

reglamentarios Decreto 187 de 1975 y Decreto 331 de 1976, que regulan el tema de las provisiones para el pago de futuras pensiones de jubilación o invalidez, no distinguen entre la pensión de jubilación establecida por el Artículo 260 del Código de Trabajo y la creada por el Artículo 8o. de la Ley 171 de 1961, que es una jubilación restringida respecto de la primera, de suerte que no pueden los funcionarios de impuestos so pretexto de consultar su espíritu establecer limitaciones que no trajo la ley, así aquélla tenga la calidad de sanción, para el patrono.

De la Circular Externa 015 de 1979 de la Superintendencia de Sociedades, se deduce que esta entidad simultáneamente con la Dirección de Impuestos Nacionales ha instruído sobre el trámite y aplicación del Artículo 52 del Decreto 2053 de 1974, pertinente a los cálculos actuariales por pensión de jubilación. Distingue aquélla para el efecto:

1. La pensión de jubilación exclusivamente a cargo del patrono

2. La pensión compartida: Instituto de Seguros Sociales y patrono

3. La pensión a cargo del patrono concurrente con la pensión de vejez

4. Pensión a cargo del Instituto de los Seguros Sociales y 5. Trabajadores retirados voluntariamente con más de 15 años de servicio.

Frente a la pensión a cargo del patrono, concurrente con la pensión de vejez y en donde se alude a la denominada " Pensión Sanción " que es la impuesta al patrono que despide sin justa causa a un trabajador con más de diez años de servicio pero menos de veinte, instruye a las sociedades para que al elaborar el cálculo actuarial por la mencionada pensión de jubilación, tenga en cuenta que: sobre el personal que haya sido " despedido sin justa causa " en los años anteriores, debe obtener el monto de su reserva de acuerdo con lo ordenado en el Artículo 267 del Código de Trabajo " y " Para los trabajadores activos que al cierre del ejercicio tenían diez (10) o más años de servicios, pero menos de veinte (20) su reserva se debe obtener aplicando el Artículo 8o. de la Ley 171 de 1961 ".

Además destaca la misma Circular que " con estos procedimientos la empresa podrá mostrar estados financieros más reales por cuanto le permite incluír un pasivo laboral exigible en cualquier momento ".

La Superintendencia de Sociedades al aprobar entonces el cálculo actuarial correspondiente al año gravable de 1983 por la suma de $1.400.148.698 distribuido entre pensión de jubilación $1.350.285.912 y por pensión de jubilación restringida $49.862.786 observando que lo hacía de acuerdo con los Artículos 52 y 7 de los Decretos 2053 y 2348 ambos de 1974 y de conformidad con las Circulares 027 y 09 proferidas por la Dirección de Impuestos Nacionales (fl. 13 Cuaderno No. 3), estárefrendando la actuación de la sociedad, en uso de la competencia que el mismo Estatuto Tributario le asignó, como lo reconoce la misma dependencia oficial en la Circular 27 enunciada, cuando dice:

" Siendo competencia privativa de la Superintendencia de Sociedades y de la Bancaria, aprobar los cálculos actuariales presentados por las empresas sometidas a su vigilancia por concepto de reserva para pagos futuros de pensiones de jubilación, es lógico suponer que tales entidades exigirán el cumplimiento de los requisitos que la ley impone para la elaboración de un cálculo actuarial de tal naturaleza, máxime cuando cuentan con personal especializado en la materia requerida. Entonces, la aprobación impartida constituye requisito de viabilidad de la deducción ante las Oficinas de Impuestos. *De otra manera no tendría sentido el que las normas tributarias exijan la aprobación de cálculo actuarial por parte de la Superintendencia respectiva* ". (Subraya la Sala).

En este sentido se pronunció la Sala en el Expediente No. 3796, Actor: Celulosa y Papel de Colombia S.A. "Pulpapel", sentencia del 27 de marzo de 1991. Consejero Ponente: Dr. Guillermo Chahín Lizcano, con lo cual se reitera esta jurisprudencia.

En este orden de ideas, 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,

F A L L A :

CONFIRMASE LA SENTENCIA APELADA.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zarate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL - Límites/ **SERVICIO DE HOSPEDAJE**

No hay duda de que cuando el Concejo de Bogotá mediante el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988 creó la contribución con destino al Fondo de Vigilancia y Seguridad Social de Bogotá, carecía de facultad constitucional y legal, pues ninguna ley lo autorizaba para el efecto y por el contrario el servicio o actividad prestado fue sujeto al gravamen de industria y comercio por la Ley 14 de 1983 que previó el hecho generador, las bases gravables, y las tarifas, por lo tanto no podía el Concejo de Bogotá imponerle un gravamen distinto sin autorización legal, y al así hacerlo, violó los artículos 43 y 197 ordinal 2o. de la Constitución Nacional.
REVOCASE la sentencia apelada del 26 de abril de 1991. ANULASE el artículo 1o. del Acuerdo No. 4 de 1988 expedido por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá, el 5 de mayo de 1988.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., doce (12) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3655. Actor: Orlando Alfonso Páez Lancheros C.C. 19.136.882. Apelación de la sentencia del 26 de Abril de 1991. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988 del Distrito Especial de Bogotá. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia del 26 de Abril de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se declaró inhibido para conocer la demanda en el juicio de nulidad intentado por ORLANDO ALFONSO PAEZ LANCHEROS C.C. 19.136.882, contra el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988 del Concejo de Bogotá que impuso un gravamen, con destino al Fondo de Vigilancia y Seguridad de Bogotá.

ANTECEDENTES :

El ciudadano ORLANDO ALFONSO PAEZ LANCHEROS, obrando en nombre propio, en ejercicio de la acción pública, solicitó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la nulidad del artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988, y adicionalmente solicitó la suspensión provisional de la norma acusada.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante proveído del 30 de Junio de 1989 dispuso la admisión de la demanda y en cuanto a la solicitud de suspensión provisional, estarse a lo dispuesto en el Auto del 16 de Septiembre de 1988 del mismo Tribunal, mediante el cual suspendió provisionalmente el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988, providencia que fue confirmada por auto del 20 de Febrero de 1991 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal administrativo de Cundinamarca al momento de proferir sentencia se declaró inhibido para conocer del fondo del asunto, al aceptar el alegato del apoderado judicial de la demandada sobre ineptitud de la demanda, por no haber dado cumplimiento al ordinal 1o. del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo, sobre la designación de las partes y sus apoderados.

LA APELACION :

El actor apela la decisión inhibitoria del *a-quo,* al considerar que hubo saneamiento del vicio e invoca el artículo 401 del Código de Procedimiento Civil.

Arguye especialmente que es improcedente el fallo inhibitorio, porque si el magistrado sustanciador observó que la demanda no reunía los requisitos legales, no ha debido admitirla, sino por el contrario, inadmitirla o devolverla para subsanar las anomalías de las que podía adolecer, y que ello no ocurrió porque la apoderada judicial del Distrito no interpuso reposición sino que guardó silencio, por lo cual estima, que la anomalía expuesta como excepción por la apoderada de la demandada, quedó subsanada y por ende el fallo ha debido ser de fondo.

CONCEPTO DEL FISCAL :

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, conceptúa que la sentencia apelada debe confirmarse porque, el escrito inicial incurre en imprecisión y omisiones de carácter legal que han llevado a la formación defectuosa

del proceso, como es la de no indicar la parte demandada, dejando al fallador el trabajo de deducirla. Cita para compartir, la parte pertinente del fallo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Analizando el escrito contentivo de la demanda, observa la Sala que el actor señala como acto acusado el artículo 1o. del Acuerdo 4 del 5 de Mayo de 1988, y que en el acápite " pretensiones "pide se decrete su nulidad y que como consecuencia se comunique al Concejo del Distrito Especial de Bogotá (quien profirió el acto) y al Alcalde Mayor del Distrito Especial de Bogotá, para que suspendan su ejecución. Luego en el acápite de notificación, dice: " El demandado para efectos de la demanda, el señor personero, a quien se debe correr el traslado de la presente (carrera 30 #24-90 piso 7o.)".

Para la Sala el asunto fundamental de la apelación está en determinar, si efectivamente como lo afirma el juez de primera instancia, la demanda no cumplió con los requisitos señalados por el Código Contencioso Administrativo en su artículo 137, de manera tal que no puede establecerse claramente quien es el demandado. Pues la demanda en el proceso contencioso administrativo, como lo ha precisado en repetidas ocasiones esta Sala, como acto introductorio que es, debe llenar determinados requisitos formales y de fondo, pues constituye el instrumento idóneo para ejercitar la acción respectiva, formular las pretensiones y a través de ella delimitar el marco jurídico del proceso y por ende, de la sentencia, pues no le es dado al juez contencioso interpretar la demanda con tal amplitud que quebrante el debido proceso, pero tampoco puede el juez a través de un rigorismo formal, declarar incorrecta la formulación de la demanda si el texto de la misma permite inferir ciertamente, y sin lugar a dudas quien es el demandado y su representante legal, atendiendo especialmente a la finalidad u objetivo perseguido en la acción.

La finalidad de la acción pública de nulidad no es otra que la conservación del orden jurídico y la guarda de la legalidad de los actos administrativos.

De otra parte, en todo tipo de acción rigen los principios consagrados en los artículos 86 y 87 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los cuales es el juez a quien le corresponde aplicar las normas pertinentes en su cabal sentido y el ordenar el traslado de la demana mediante su notificación al demandado, al representante o apoderado.

En el *sub-lite* precisamente el juez atendiendo a los términos de la demanda que se refiere al personero como demandado, y pide comunicación al Alcalde Mayor y al Concejo Municipal, ordenó en cumplimiento del artículo 87 del Código de Procedimiento Civil su notificación al representante judicial de la entidad demandada, que es el Personero el cual en cumplimiento de sus funciones se hizo parte en el proceso y contestó la demanda oponiéndose a las súplicas de esta, y ha actuado en torno al proceso en representación del Distrito Especial de Bogotá, de suerte que la relación jurídica del proceso se trabó normalmente, luego no hay lugar al fallo inhibitorio que por lo mismo se revocará.

Acusa el demandante el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988 de violar manifiestamente los artículos 43 y 197 numeral 2o. de la Constitución Nacional, en cuanto crea o impone un gravamen, sin facultad constitucional o legal, y de violar el Código Fiscal del Distrito Especial de Bogotá artículos 37 y 38.

Dispone la norma acusada:

" Artículo 1o. Los usuarios de Moteles, Estaderos, Residencias, amoblados, Aparta-Hoteles, Hospedajes, Pensiones, Hoteles, calificados como tales de acuerdo con la Licencia de Funcionamiento expedida por la Secretaría de Gobierno, pagarán mensualmente a favor de la Tesorería del Distrito Especial de Bogotá, con destino al Fondo de Vigilancia y Seguridad de Bogotá, una contribución del 10% del valor de la tarifa por cada servicio.

" Parágrafo. Estarán exentos de esta contribución todos aquellos establecimientos vigilados por la Corporación Nacional de Turismo.

" Parágrafo. Para el pago de esta contribución se presume que los servicios mensuales mínimos de cada uno de los establecimientos señalados en este artículo, no es en ningún momento inferior a veintiun (21) servicios mes por habitación. Sólo en casos de fuerza mayor y caso fortuito, no se tendrá en cuenta la presunción."

La Sala tuvo oportunidad de avocar el análisis del cargo de violación de las normas superiores invocadas en la demanda, al conocer del recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial del Distrito contra el auto que decretó la suspensión provisional del Acuerdo 4 de 1988, en donde reiterando la jurisprudencia del Consejo de Estado dijo la Sala:

" Y en cuanto al punto fundamental relativo a la competencia restringida de Asambleas y Concejos para votar impuestos o contribuciones, la Sala reitera el criterio tantas veces expuesto por esta Corporación en el sentido de que estos organismos administrativos, requieren la autorización del Congreso Nacional expresada en una ley para votar impuestos y contribuciones, ciñéndose a los términos del artículo 197, ordinal 2o. que refiriéndose a las atribuciones de los Concejos, dice: " Son atribuciones de los Concejos, que ejercerán conforme a la ley, las siguientes: SEGUNDA: Votar, en conformidad con la Constitución, la ley y ordenanzas, las contribuciones y gastos locales."

Planteamiento que fue también expuesto por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 12 de Marzo de 1980, Expediente 748, en donde refiriéndose al artículo 43 de la Constitución Nacional precisó:

" Siguiendo lo establecido en el artículo 43 hay que admitir que, en tiempo de paz, solamente tienen capacidad impositiva las tres corporaciones selectivas en él mencionadas cada una en su correspondiente nivel, lo que responde bien tanto al principio político de que en las democracias no puede haber tributación sin

representación, como a la idea que sirvió de criterio al constituyente de combinar la unidad política del Estado con la descentralización administrativa.

" Lo que es necesario precisar es el modo, los límites y condiciones del ejercicio de la competencia correspondiente a cada corporación en el orden tributario, así:

a) El Congreso tiene plena iniciativa impositiva condicionada sólo por la Constitución.

b) Las Asambleas Departamentales no tienen iniciativa tributaria; reglamentan los impuestos y contribuciones que la ley cree o les autorice establecer como recursos departamentales sujetándose a la Constitución y a la ley, y

c) Los Concejos tampoco gozan de iniciativa tributaria, debiendo limitarse a votar, organizar y reglamentar aquellos gravámenes que la ley haya creado o autorizado con destino a los municipios, con subordinación a la Constitución, la Ley y las Ordenanzas.

" De este modo, hay que concluir que la competencia tributaria es compartida entre el Congreso, que tiene iniciativa en esta materia y capacidad reguladora incondicional, y las Asambleas y Concejos, los cuales carecen de iniciativa, pero son titulares de facultad reglamentaria de las leyes que creen o autoricen impuestos, en aquello que no haya sido reglamentado por esas leyes."

No hay duda alguna de que cuando el Concejo de Bogotá mediante el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988, creó la contribución, con destino al Fondo de Vigilancia y Seguridad Social de Bogotá, carecia de facultad constitucional y legal, pues ninguna ley lo autorizaba para el efecto y por el contrario el servicio o actividad prestado fue sujeto al gravamen de industria y comercio por la Ley 14 de 1983, que previó el hecho generador, las bases gravables, y las tarifas, por lo tanto no podía el Concejo de Bogotá imponerle un gravamen distinto sin autorización legal, y al así hacerlo, violó los artículos 43 y 197 ordinal 2o. de la Constitución Nacional que invoca la demanda y por lo tanto el acto acusado debe retirarse del ordenamiento jurídico.

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,

F A L L A :

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULASE el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988, expedido por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá, el 5 de Mayo de 1988.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Anúlase el artículo 1o. del Acuerdo 4 de 1988 expedido por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá el 5 de mayo de 1988.

PERSONA JURIDICA-Representación/ **SOCIEDAD LIQUIDADA/ LIQUIDADOR DE SOCIEDAD**-Facultades/ **LEGITIMACION PROCESAL/ VIA GUBERNATIVA**-Agotamiento

Como la sociedad estaba liquidada según certificado de la Cámara de Comercio, se encuentra que cualquiera de los socios y con mayor razón quien había sido liquidador, tenía personería para representar al ente liquidado, con relación a sus obligaciones tributarias pendientes por ejercicios anteriores. Extremar las formalidades en tales casos conduce a entorpecer la defensa de las entidades que fueron sujetos pasivos y en la actualidad carecen de personería jurídica por haberse liquidado. La previsión del literal o) del artículo 572 del Estatuto Tributario de representación de la sociedad por parte de los liquidadores, se refiere a " las sociedades en liquidación " pero en cuanto a las ya liquidadas se considera que puede aceptarse la de cualquier ex-socio.

SANCION POR NO DECLARAR-Disminución/ **DECLARACION TRIBUTARIA**-Lugar de presentación

La sociedad estando obligada a presentar la declaración de renta por 1985 en la Administración de Impuestos de Bucaramanga por tener en esta ciudad el domicilio principal, incumplió con este deber al radicarla en la Administración de Medellín; pero la misma sociedad aceptó ese hecho y la presentó de nuevo simultaneamente con el recurso de reconsideración. En ese momento se convirtió en sujeto pasivo de la sanción por no declarar la cual canceló según recibo que reposa en el expediente. Estando acreditado que aquella subsanó el error dentro del

término y en la forma prevista por el parágrafo 2o. del artículo 643 del Estatuto Tributario no era procedente la sanción en la forma como la liquidó la Administración.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio doce (12) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3959. Actor: Mara Maru Decoraciones y Cía. Ltda. Impuesto Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la Nación -Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 3 de octubre de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Santander, resolvió favorablemente las peticiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la sociedad MARA MARU DECORACIONES Y CIA. LTDA., contra los actos administrativos que determinaron a su cargo la sanción por no declarar año gravable 1985.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS :

La División de Liquidación profirió la Resolución 00016 del 28 de septiembre de 1989, en donde impuso la sanción " por no declarar " prevista en el Artículo 643 del Estatuto Tributario, con base en los siguientes antecedentes de la sociedad demandante:

Con Oficio No. CAIR 052 de febrero 12 de 1988, la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín informó a la de Bucaramanga, que la sociedad reclamante (en los términos de los Arts. 23 y 30 del Decreto 080 de 1984) no había presentado declaración de renta, año gravable 1985, como quiera que ésta radicó una en Medellín (con dirección Transversal 49 C No. 59-48) siendo que Bucaramanga era el centro de sus negocios. Emplazada con Oficio No. 0001 del 14 de octubre del mismo año, para que cumpliera con el deber fiscal, éste fue devuelto por la Administración Postal con informe de cambio de dirección.

Interpuesto el recurso de reconsideración contra la decisión oficial, la División de Recursos Tributarios de la Administración de Bucaramanga por Auto 00112 del 8 de noviembre de 1989, lo inadmitió.

Estimó la Oficina de Impuestos que el señor ALAIN ALBERTO DAZA quien actuó como Representante Legal de la sociedad, no lo era a la fecha de interponer el recurso porque para entonces, según consta en la escritura de disolución, había sido nombrado como Liquidador principal de aquélla el señor RODRIGO DE LA CRUZ MEJIA GOMEZ y era a éste a quien correspondía actuar a nombre de la empresa, de acuerdo a lo preceptuado por el Artículo 572 del Decreto 624 de 1989.

Por Auto 115 de diciembre 6 de 1989, la misma División de Recursos confirmó el Auto anterior.

Interpuesto el recurso de reposición por el señor Liquidador RODRIGO DE LA CRUZ MEJIA GOMEZ, la Oficina de Impuestos no aceptó haber sido subsanada la deficiencia inicial. Además, dice, que la firma autenticada del signatario, no suple la diligencia de presentación personal del memorial y se desconoce la fecha de su presentación ante la Administración de Impuestos de Cúcuta, para efectos de establecer la oportunidad de la interposición del recurso. En fin, no tuvo el recurso por presentado porque " el sello de la Administración de Cúcuta aparece totalmente enmendado con corrector, sin el lleno de la información correspondiente, pues tan sólo dice que el memorial fue presentado por: firma autenticada en Notaría el 21 de noviembre de 1989 ".

Ante la jurisdicción, la sociedad reclama la nulidad de los actos administrativos en cita, y como restablecimiento del derecho pide que se declare que MARA MARU DECORACIONES Y CIA. LTDA. no está obligada a pagar la suma de $4.078.669 sino el diez por ciento (10%) del valor de la sanción equivalente a $407.867.

Con cita de los Artículos 572 numeral c) y 722 numeral c) del Decreto 624 de 1989, que considera fueron violados, sostiene que el señor ALAIN ALBERTO DAZA, al actuar en calidad de Representante Legal de la sociedad en la interposición del recurso de reconsideración, lo hizo validamente porque tanto aquél como el liquidador, de acuerdo al primero de los artículos enunciados, estaban obligados al cumplimiento de los deberes formales. No era excluyente del Liquidador, a más de que la actuación del Gerente o Representante Legal buscaba evitar un perjuicio económico a la empresa.

Afirma que también hubo desviación de poder porque, la Administración de Impuestos ha debido entender que el señor DAZA ROA, actuaba en calidad de AGENTE OFICIOSO, en tal caso era necesario respetar el término de dos meses, que concede el Artículo 722 numeral c) del Estatuto, para que la persona por quien obraba, ratificara la actuación. De suerte que al proferirse el Auto 112 de noviembre 18 de 1989, antes de precluído el término, aquél resulta viciado de nulidad.

Critica por último los defectos que el fallador imputa al memorial de reposición, porque estos se originaron en culpa del funcionario que lo recepcionó y las consecuencias no pueden afectar a la sociedad.

DE LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Santander en sentencia del 3 de octubre de 1991 accedió a las pretensiones del actor. Aceptó como agotada la vía gubernativa conforme al numeral 2o. del Artículo 135 del C.C.A., porque fue la misma Administración de Impuestos de Bucaramanga, la que no le permitió a la sociedad ejercer el recurso de reposición.

En cuanto al aspecto de fondo, redujo la sanción por no presentar la declaración de renta, al 10% de la cuantía impuesta inicialmente porque la contribuyente subsanó el error inicial al cumplir con la obligación formal dentro del término que se le concedió para interponer el recurso de reconsideración.

DE LA APELACION :

El apoderado de la Nación -Dirección de Impuestos Nacionales- apela de la sentencia, en síntesis porque entiende " que cuando el Artículo 728 del Estatuto Tributario permite que la omisión del requisito mencionado sea saneable, se refiere, como corresponde a lógica interpretación de las normas (Art.722 literal c) y Art.728 inciso 2o. del Estatuto Tributario) que quien interpuso el recurso de reconsideración subsane, acreditando en el de reposición que efectivamente él es quien adujo ser, es decir, el Representante Legal; de donde se desprende para el caso que nos ocupa que si quien interpuso el recurso de reconsideración dentro del término legal no era el Representante Legal (Liquidador) no puede sanear tal defecto por cuanto, cómo acreditar una personería o una calidad que no tenía?." Concluye que, con los actos administrativos proferidos por la División de Recursos Tributarios, no se agotó la vía gubernativa.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION :

Debe dilucidar la Sala si hubo agotamiento de la vía gubernativa, para después, determinar si es del caso, rebajar la sanción por no declarar.

AGOTAMIENTO VIA GUBERNATIVA

Desde la expedición del Decreto 2821 de 1974 hasta la del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) que está vigente, el contribuyente ha tenido la oportunidad de subsanar los errores o deficiencias cometidos en la interposición de los recursos contra los actos de determinación de los gravámenes administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales.

En normas que provienen del Decreto 3803 de 1982 y hoy recoge el Estatuto Tributario en los Artículos 720 y siguientes, que regulan el tema de la discusión de los actos de la Administración, consagra un sistema de verificación previa y sumaria del cumplimiento de los requisitos formales que deben llenar los recursos para que sea procedente el estudio del fondo de la controversia. Dicho procedimiento contempla la expedición de un auto por parte de la Administración en el que señala los defectos del recurso con plazo para corregir o subsanar (excepto el de extemporaneidad), lo cual puede hacer el contribuyente en el recurso contra dicho auto inadmisorio. Este procedimiento conduce a que, si son subsanadas las deficiencias, se acepta y procede considerar el fondo del recurso; pero si no se subsanan aquéllas, la providencia que confirme el auto inadmisorio agota la vía gubernativa en el momento de su notificación (Art.728 E.T.). La reposición contra el auto inadmisorio constituye oportunidad tanto para el contribuyente para que subsane los defectos en que incurrió, como para la Administración para que revise

su propio criterio de análisis en cuanto a las formalidades y por ello no está de acuerdo la Sala con el criterio restringido, con que interpreta la apelante este momento procesal.

La Administración, al inadmitir el recurso mediante Auto 112 de noviembre 8 de 1989 advirtió que quien debía actuar como Representante Legal de la sociedad era RODRIGO DE LA CRUZ MEJIA GOMEZ -Liquidador- y no ALAIN ALBERTO DAZA cuya personería no aceptó, aunque también era socio.

Como para la época en que sucedían estos acontecimientos la sociedad estaba liquidada según certificado de la Cámara de Comercio desde el 30 de junio de 1987, la Sala encuentra que cualquiera de los socios y con mayor razón quien había sido Liquidador, tenía personería para representar al ente liquidado, con relación a sus obligaciones tributarias pendientes por ejercicios anteriores. Extremar las formalidades en tales casos conduce a entorpecer la defensa de las entidades que fueron sujetos pasivos y en la actualidad carecen de personería jurídica por haberse liquidado. La previsión del literal g) del Artículo 572 del Estatuto Tributario de representación de la sociedad por parte de los liquidadores, se refiere a " las sociedades *en* liquidación pero en cuanto a las ya liquidadas considera la Sala que puede aceptarse la de cualquier ex-socio.

Además, es pertinente observar, como lo hace el *a-quo,* que la División de Recursos Tributarios al resolver la reposición no cuestionó la personería del Liquidador.

Confirmó el auto de inadmisión porque no obstante estar autenticada la firma del memorialista, éste carecía de nota de presentación ante la Administración de Impuestos de Cúcuta, " para efecto del término legal concedido para su interposición a más de que el sello aparece totalmente enmendado por corrector " lo que implicó dice, tener el memorial como no presentado. La Sala considera circunstancias ajenas a la reclamante, puesto que provienen de omisiones imputables a la Administración de Cúcuta que ha debido subsanar antes de enviarlo a la Administración de Bucaramanga con Oficio 523 del 23 de noviembre de 1989 (fl.348 Ant. Ad.) y cuyas consecuencias no pueden afectar los intereses de la sociedad.

En contra de lo resuelto por la Administración, la Sala encuentra subsanada la irregularidad inicial de la personería del reclamante por lo que halla infundada la confirmación del auto inadmisorio y en consecuencia posible el análisis del fondo de las pretensiones de la actora.

SANCION POR NO DECLARAR

La sociedad estando obligada a presentar la declaración de renta por 1985 en la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, por tener esta ciudad el domicilio principal, según escritura de constitución, conforme a lo previsto por los Artículos 23 y 30 del Decreto 80 de 1984, incumplió con este deber" formal, al

radicarla en la Administración de Impuestos de Medellín bajo el número 00115-624 del 14 de abril de 1986. Pero la misma sociedad aceptó ese hecho y la presentó de nuevo simultáneamente con el recurso de reconsideración, ante la oficina competente el 26 de octubre de 1989, según fotocopia autenticada que aparece en el folio 6 del Cuaderno Principal. En ese momento se convirtió en sujeto pasivo de la sanción por no declarar, en los términos del Artículo 643 del Estatuto Tributario la cual canceló según recibo 011540 de octubre 26 de 1989 por $407.867 (anotado en el mismo formulario). Estando acreditado que aquélla subsanó el error dentro del término y en la forma prevista por el parágrafo 2o. de aquél, no era procedente la sanción en la forma como la liquidó la Administración por lo que se encuentra correcta la decisión del Tribunal.

Así las cosas, 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 proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, el 3 de octubre de 1991, a nombre de la sociedad MARA MARU DECORACIONES Y CIA. LTDA., identificada con el NIT: 90.208.526, por el año gravable 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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

COSTO DE ACTIVOS MOVILES - Determinación/ **SISTEMA DE JUEGO DE INVENTARIOS/ SISTEMA DE INVENTARIO PERMANENTE**

Los comerciantes tienen la alternativa de determinar el costo de enajenación de los activos móviles, por el sistema de juego de inventarios, el de inventarios permanentes o continuos o por cualquier otro medio de reconocido valor técnico contable autorizado por la Dirección de Impuestos Nacionales. Son diferentes los mecanismos de uno y otro sistema para determinar el costo de lo vendido, pues mientras que en el primero se toma como tal el resultante del movimiento de los inventarios físicos y las compras dentro del período, en el de inventarios permanentes se toma el costo real de las mercancías enajenadas.

COSTO DE ACTIVOS MOVIBLES/ MERCANCIA IMPORTADA/ SISTEMA DE INVENTARIO PERMANENTE/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como con la demanda se allegaron fotocopias de " las tarjetas de Inventarios Permanen llevadas por la sociedad, sobre cada una de las materias primas importadas por valor de lo que es materia de cuestionamiento y que dan cuenta de su existencia a 31 de diciembre de 1985, pruebas que apreciadas en su conjunto son suficientes para entender que la suma rechazada estaba incluída en varios renglones de los inventarios de fin de año porque ingresó la mercancía en diciembre, pero no formó parte del costo de las ventas del mismo ejercicio porque no alcanzó a venderse en el año. En consecuencia, carecía de Administración de razón para considerar tal partida como mayor renta del año 85. (Período Fiscal de 1985).

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio doce (12) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3841. Actor: Hoechst Colombiana S.A. Impuesto Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la Nación -Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 21 de junio de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca resolvió favorablemente las peticiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la sociedad HOECHST COLOMBIANA S.A., contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta por el año gravable 1985.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS :

Como consecuencia del análisis de la declaración de renta 1985, del Acta de inspección ocular practicada a los libros de contabilidad y de la respuesta al Requerimiento Especial 086 del 25 de mayo de 1988, la Administración de Impuestos de Bogotá practicó la Liquidación de Revisión 298 de junio 29 de 1988.

Desestimó ésta, los costos solicitados por la sociedad en el formulario oficial por valor de $186.365.447 correspondiente a la importación de activos movibles por el año gravable 1986, vigencia en la cual, dice, " debió haberlos contabilizado y solicitado como costo y no en la vigencia fiscal 1985, por cuanto la sociedad lleva su contabilidad por el sistema de causación, de acuerdo con el Artículo 16 del Decreto 2053 de 1974 y 1o. del Decreto 187 de 1975 " y teniendo en cuenta que " el Artículo 27 de este mismo estatuto y el Concepto 16732 del 31 de agosto de 1981, emitido por la Dirección de Impuestos Nacionales, las mercancías en tránsito no forman parte del costo de lo vendido, hasta cuando no hayan sido nacionalizados".

Advirtiendo además que en caso de desvirtuarse la glosa anterior, la renta se determinaría por el sistema de " renta presuntiva ", con una base de $240.954.824, como quiera que no comprobó los ingresos excluidos, mediante la resolución de exención dictada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público: Artículo 50 Ley 55 de 1985.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios por Resolución 050 del 19 de julio de 1989, confirmó la decisión oficial.

Comparte el fallador el criterio expuesto por la oficina Liquidadora y lo afirmado por la Dirección General de Impuestos Nacionales, en el Concepto 16732 de agosto 31 de 1981, que en lo pertinente al tema, dice:

" Mientras las mercancías no han sido nacionalizadas, deben considerarse mercancías en tránsito; si se venden, los intereses originados en cartas de crédito deberán tratarse como diferidos ".

En cuanto a la inconformidad planteada por la posibilidad de determinarse la renta por el sistema presuntivo, se abstiene de su análisis por cuanto éste, dice, está supeditado al reconocimiento de los costos rechazados y éstos no fueron aceptados.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción la sociedad reclama la nulidad de los actos administrativos en cita y como consecuencia el restablecimiento del derecho mediante la práctica de una nueva liquidación de impuestos sobre la renta y complementarios, en un todo de acuerdo con la liquidación privada por valor de $62.605.737 sin ninguna modificación.

Con fundamento en los Artículos 27 y 29 del Decreto 187 de 1975; 21 numeral 2o. del Decreto 2053 de 1974; 1o. del Decreto 3312 de 1985 sustitutivo del Artículo 1o. del Decreto 2666 de 1984; Concepto 16732 de agosto 31 de 1981 de la Dirección de Impuestos; Artículo 51 incisos 1o. y 2o. del Decreto 2503 de 1987; 50 de la Ley 55 de 1985; 4o. numeral 3o. literal a) del Decreto Reglamentario 353 de 1984 y 120 numeral 3o. de la Constitución Nacional, que considera fueron violados, argumenta en síntesis el apoderado de la sociedad:

1o. Que la suma de $186.365.447 es representativa de materias primas importadas y nacionalizadas dentro del período 1985, por el sistema ordinario de nacionalización definido por el Artículo 331 del Decreto 2666 de 1984, y no por el especial de nacionalización por " acta de entrega "como demostró y probó ante las Oficinas de Impuestos, con los respectivos manifiestos de importación relacionados en el cuadro número 1 de las observaciones del Acta de revisión de los libros de contabilidad y certificado del Revisor Fiscal de la empresa. Se encontraban a 31 de diciembre de 1985 dentro de alguno de los items de inventarios permanentes, en existencias de materia prima, productos en proceso o productos terminados, según aparece en " las Tarjetas de Inventarios Permanentes ". No eran " mercancías en tránsito ", ni aparecían incorporadas dentro del costo de ventas como erradamente lo consideró la Administración de Impuestos porque no se habían vendido a 31 de diciembre de 1985.

Como pruebas adicionales para respaldar su afirmación acompaña con la demanda:

a) Sendas certificaciones de la Aduana del Puerto de Buenaventura y de la Aduana Interior de Cali, sobre las fechas de pago de los gravámenes y de nacionalización en 1985 por el sistema previsto en el Artículo 331 del Código Aduanero.

b) Fotocopias autenticadas de " las Tarjetas de Inventarios Permanentes" sobre cada una de las materias primas importadas y nacionalizadas antes del 31 de

diciembre de 1985, por valor de $186.365.447 junto con una nueva certificación de Revisor Fiscal.

2. Califica de ilegal e improcedente la propuesta subsidiaria de practicar una segunda liquidación de revisión, en caso de que se desvirtúe el rechazo del costo anterior, porque la ley solo autoriza modificar por una vez las liquidaciones privadas de los contribuyentes, mediante liquidación de revisión y dentro del plazo de seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial, que en el caso de autos, afirma, está precluído sin posibilidad de restitución.

En su defecto tampoco es válida la aplicación del régimen presuntivo con una base de $240.954.824 porque ésta, dice, también está desvirtuada tanto en la respuesta al requerimiento especial como en el memorial contentivo del recurso de reconsideración, cuando entonces se alegó que no podía ser aplicado el Artículo 50 de la Ley 55 de 1985 por no haber sido reglamentado por el Gobierno Nacional y que al adicionar las participaciones fiscales obtenidas en sociedades limitadas por valor de $95.555.841 también se hace caso omiso del Auto de fecha febrero 23 de 1987, por medio de la cual esta Corporación suspendió provisionalmente, entre otras, parte del Artículo 4o. del Decreto Reglamentario 353 de 1984.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 21 de junio de 1991 anuló los actos administrativos impugnados. Para el *a-quo* " la realización del costo no requiere la nacionalización que exige la Administración . " Sí podía contabilizar como costo tales mercancías, siendo irrelevante la consideración de si estaban o no en tránsito " premisas de las cuales deduce que " la suma de $186.365.477 es costo de activos movibles, que se puede deducir, por cuanto las mercancías importadas ingresaron efectivamente a sus inventarios durante el período gravable glosado ".

Admitió los argumentos del actor en el sentido de que " proceder a hacerse una liquidación del impuesto por el sistema de "*comparación patrimonial* ", conforme se propone en el acto liquidatorio, implica efectuar una segunda liquidación de revisión. Se fundamenta en la sentencia proferida por esta Corporación el 8 de febrero de 1991 en el expediente 2635.

DE LA APELACION :

La apoderada de la Dirección de Impuestos Nacionales discrepa de la sentencia apelada teniendo en cuenta que " existe una norma clara y expresa que contempla el tratamiento tributario para que procedan los costos y deducciones imputables a una determinada actividad como lo es el Artículo 27 del Decreto 187 de 1975, que determina qué factores no deben incluirse para determinar el costo de lo vendido por el sistema de juego de inventarios, se hacía imperioso no incluir las mercancías en tránsito para establecer los costos de la actividad productora de renta

de la entidad demandante, en razón de que ellas no formaban aún parte de su patrimonio, por faltar un elemento esencial, como era la nacionalización ".

Es la ley, dice, la que requiere el requisito de la nacionalización de las mercancías para que su valor juegue como costo y no la Administración, por lo que manifiesta sorpresa con la afirmación del *a-quo,* de que " el costo de dichas mercancías se podían contabilizar en la vigencia discutida " ya que es " irrelevante la consideración de si estaban o no en tránsito ".

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

La Fiscal Sexta de esta Corporación, Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, en su concepto de fondo, solicita se confirme la sentencia apelada.

Observa la señora Fiscal que, como la sociedad actora en su declaración de renta señala que el sistema que ella utilizó para determinar el costo de las mercancías vendidas, fué el de " Inventarios Permanentes " no le era aplicable el Artículo 27 del Decreto Reglamentario 187 de 1975, norma en la cual la Administración se fundamentó para rechazar el costo, sino los Artículos 29 y 30 del mismo Estatuto Legal, y en tal caso el ingreso de la mercancía importada a las bodegas de la empresa y su registro contable en las tarjetas que deben ser llevadas por quienes utilicen aquel sistema, en nada incidieron en el costo de ventas, más si se tiene en cuenta que en el certificado del Revisor Fiscal se informa que las mercancías importadas por $186.365.477 figuran como existencias en los inventarios permanentes a 31 de diciembre de 1985.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION :

El punto materia de apelación se concreta a establecer si es procedente o no el rechazo que efectuó la Administración de Impuestos, de la suma de $186.365.477 por entender que aquella partida era representativa de " mercancías en tránsito " y por ende, en los términos del Artículo 27 del Decreto 187 de 1975, no forma parte del costo de lo vendido; o si por el contrario, como afirma el *a-quo* es viable su reconocimiento porque las mercancías importadas ingresaron efectivamente a los inventarios de la empresa durante el período cuestionado y el costo lo determina por el sistema de " Inventarios Permanentes ".

De acuerdo con lo establecido por el Artículo 21 del Decreto 2053 de 1974, los comerciantes, tienen la alternativa de determinar el costo de enajenación de los activos movibles, por el sistema de juego de inventarios, el de inventarios permanentes o continuos o por cualquier otro medio de reconocido valor técnico contable autorizado por la Dirección de Impuestos Nacionales, caso en el cual la solicitud deberá formularla con seis meses de antelación al vencimiento del año o período gravable.

El costo de lo vendido por el primero de los sistemas enunciados, está consttuido por la suma del inventario practicado en 31 de diciembre del año anterior al gravable, adicionado con el costo de la mercancía comprada, transformada, extraída o producida en el año fiscal, suma de la cual se sustrae el inventario físico efectuado en el último día de este mismo período gravable, no pudiendo incluir en este costo, las mercancías recibidas en consignación ni tampoco las que se encontraban en el tránsito (Art. 27 Dcto. 187/75).

Cuando el contribuyente opta por el sistema de inventarios permanentes o contínuos, el precio de adquisición de los inventarios, los factores de valoración y la valuación de los mismos deberá registrarse en tarjetas u hojas especiales, por cada tipo de artículos. El costo de lo vendido deberá tomarse de dichas tarjetas, las cuales conforman con los demás documentos, la contabilidad del comerciante, debiendo contener aquéllas por lo menos los siguientes datos:

- Fecha de la operación que se registre
- Número del comprobante de diario que respalde la operación asentada
- Número de unidades compradas, vendidas, consumidas o transformadas.
- Existencias
- Costo de lo comprado, vendido o consumido y
- Costo de las existencias (Arts. 29 y 30 del Dcto. 187/75).

Así las cosas, son diferentes los mecanismos de uno y otro sistema para determinar el costo de lo vendido, pues mientras que en el primero se toma como tal el resultante del movimiento de los inventarios físicos y las compras dentro del período, en el de inventarios permanentes se toma el costo real de las mercancías enajenadas, pues como expresamente consagra el Artículo 29 del Estatuto citado " El costo se contabilizará en las tarjetas señaladas...en el momento de realizarse la venta ".

En el caso de autos, la contribuyente reclamante, según informa en el renglón 152 de la declaración de renta, año gravable 1985, el sistema que utilizó en la determinación de los costos de los activos enajenados durante el año, fue el correspondiente al de " Inventarios Permanentes ". De suerte que como observa la señora Fiscal, " el ingreso de la mercancía importada a las bodegas de HOECHST COLOMBIANA S.A., y el registro contable de tales mercancías en las tarjetas que deben ser llevadas por quienes emplean el sistema de inventarios permanentes para diciembre 31 de 1985, en nada incidieron en el costo de ventas en el citado año ".

Mas si se tiene en cuenta el certificado del Revisor Fiscal que se aportó al proceso en el cual, además de ratificarse que el costo de las mercancías vendidas

en 1985 fue determinado por la sociedad utilizando el sistema de inventarios permanentes, informa el movimiento de las mercancías importadas en el año por la suma de $186.365.447, desde su importación hasta su contabilización y existencia a 31 de diciembre del mismo período en los libros auxiliares, de inventarios así:

" Existencia de inventarios	RENT 04	pág. 1 a 117
Movimiento de producción	INV 316	pág. 1 a 65
Resumen productos en proceso	RENT 04	pág. 1 a 126 "
(fls.128 a 133 C.P.)		

También con la demanda se allegaron fotocopias de " las Tarjetas de Inventarios Permanentes "llevadas por la sociedad, sobre cada una de las materias primas importadas por valor de lo que es materia de cuestionamiento (fls.108 y ss. C.P.) y que dan cuenta de su existencia a 31 de diciembre de 1985, pruebas que apreciadas en su conjunto son suficientes para entender que la suma rechazada estaba incluida en varios renglones de los inventarios de fin de año porque ingresó la mercancía en diciembre, pero no formó parte del costo de las ventas del mismo ejercicio porque no alcanzó a venderse en el año. En consecuencia, carecía la Administración de razón para considerar tal partida como mayor renta del año 85.

Aceptado en esta forma el punto relacionado con el costo es procedente mantener la liquidación practicada por el Tribunal al no haber sido desvirtuadas ni atacadas en la apelación las razones del *a-quo* para adoptar el sistema ordinario de determinación de la renta y no el de renta presuntiva, pues no obstante haber expresado apartarse " respetuosamente de lo decidido " concluye..." por lo que su consideración carecería de objeto ahora, en orden a que su virtualidad no terminó por materializarse en los actos oficiales acusados ".

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

F A L L A :

CONFIRMASE LA SENTENCIA APELADA.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorge Torrado Torrado, Secretario.

SALDO A FAVOR/ DEVOLUCION - Requisitos/ **PRUEBA CONTABLE** - Ineficacia/ **IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

El requisito del ajuste de la cuenta corriente a " cero " se ha exigido precisamente para evitar la posibilidad de que un saldo crédito se solicite por más de una vez como devolución, aplicación a otros impuestos o imputación en otros bimestres del mismo responsable, y que precisa entonces, una total correspondencia entre las declaraciones tributarias, la contabilidad del contribuyente que permita el ajuste de la cuenta a cero para hacer viable la devolución. No puede argumentarse en manera alguna que se cumplió con el requisito de comprobación del ajuste de la cuenta a cero con la presentación de un comprobante de diario elaborado por la misma compañía que aparece además con firma ilegible, y sin nombre de su titular que constituye apenas un soporte para un posible registro contable pero que no es la contabilidad ni permite inferior que se llevó a cabo el registro.

LIQUIDACION PRIVADA - Firmeza/ **SALDO A FAVOR/ DEVOLUCION** - Causales/ **IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

Del hecho de la firmeza de una liquidación privada no se deriva como consecuencia el derecho a la devolución del saldo a favor que en ella se registra, porque el derecho a su reconocimiento está dado por el exceso de pagos que demuestre el contribuyente haber realizado efectivamente a la Administración, bien sea por abono en efectivo, retenciones en la fuente o impuestos pagados por insumos o materias primas en el caso de los responsables cuando la ley permite su descuento, dará derecho al

reconocimiento de la devolución del exceso pagado, siempre que además cumplan las exigencias previstas en la ley. En materia de impuestos sobre las ventas el hecho de la firmeza de una liquidación privada, solo otorga a la contribuyente el derecho de que la Administración no puede exigirle un impuesto distinto al por ella calculado.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Junio doce (12) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 3899. Actor: Parke Davis y Company Nit 860005040. Apelación de la sentencia de Agosto 2 de 1991. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Ventas Bimestres V y VI de 1976 y I, II, III y IV de 1977. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 2 de Agosto de 1991, 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 " PARKE DAVIS Y COMPANY " NIT 860005040, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, le negó la devolución de los saldos a favor del impuesto sobre las ventas por los períodos gravables correspondientes al V y VI Bimestre de 1976, I, II, III, IV de 1977.

ANTECEDENTES :

Mediante la solicitud #043-78 radicada el 8 de Febrero de 1978 la sociedad contribuyente pidió a la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, el reconocimiento y devolución de la suma de $2.426.492 correspondiente a sobrantes de impuestos sobre las ventas por los bimestres V y VI de 1976 y I, II, III y IV de 1977.

La Administración de Impuestos Nacionales, mediante el auto comisorio 003 del 11 de Abril de 1978, ordenó visita contable a la peticionaria con el fin de verificar la procedencia de los saldos a favor solicitados.

En principio, la diligencia no pudo realizarse porque la actora adujo que los libros de contabilidad se encontraban en Cali, posteriormente, en consideración a la falta de comprobación de la existencia de la cuenta corriente del impuesto exigida por la ley, la Administración negó la devolución mediante la Resolución #0296 del 28 de Mayo de 1979.

Acto administrativo contra el cual la sociedad ejercitó el recurso de reposición, que fue rechazado por la Resolución #0000214 del 8 de Noviembre de 1988, expedida por la Administración de Impuestos, por ser extemporáneo.

LA DEMANDA :

La sociedad contribuyente demandó las Resoluciones Nos. 0000214 de Noviembre 8 de 1978 y 00296 del 26 de Mayo de 1979, acusándolas de ser violatorias de los artículos 15, 28 y 32 del Decreto 3541 de 1983; 21, 25, 26 y 27 del Decreto 1988 de 1974; 78 del Código Contencioso Administrativo y 62 del Código de Régimen Político y Municipal, este último, por incluir dentro del plazo de días para sustentar el recurso un día feriado.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda relacionadas con el derecho a la devolución, en razón de que la actora no probó que cumplió con el requisito fundamental de llevar la cuenta corriente a cero, considerando que, una fotocopia autenticada de un comprobante de diario no es prueba idónea.

LA APELACION :

El apoderado judicial de la actora apela la sentencia y acusa al Tribunal de incurrir en denegación de justicia, pues a su juicio no se pronunció sobre los planteamientos expuestos en la demanda y omitió efectuar un análisis adecuado de las pruebas.

A su juicio la prueba contable presentada y la firmeza de la liquidación privada, que ocurrió el 1o. de Julio de 1989, son elementos idóneos y suficientes para obtener el reconocimiento del saldo a favor y de los intereses correspondientes desde el día en que presentó el recurso de reposición.

OPOSICION A LA APELACION :

La entidad demandada, mediante apoderado judicial se opone a las pretensiones de la actora, sobre el reconocimiento a la devolución del saldo a favor, porque a su juicio no resulta idónea una fotocopia auténtica del comprobante de diario para probar el requisito legal de la cuenta saldada a cero, como tampoco lo es, la firmeza de una liquidación privada, puesto que la petición de los saldos a favor es independiente de su discusión.

Aduce, que además tal hecho no fue ni siquiera mencionado en el libelo demandatario.

CONCEPTO DEL FISCAL

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal tercero de la Corporación, conceptúa que la sentencia recurrida debe confirmarse, porque a pesar de que el apoderado de la contribuyente alega que la sociedad presentó los descargos al acta de inspección contable, manifestando contra la glosa presentada por la Administración que la sociedad sí efectuó el ajuste de la cuenta corriente a " CERO ", y que para la

comprobación del hecho adjuntó copia auténtica del comprobante de diario #24 del 30 de Septiembre de 1977, firmado por contador público, un simple documento privado que además ha sido elaborado por la propia interesada. No puede desvirtuar la diligencia administrativa de inspección contable y el acta oficial en la que la Administración hace constar la realización de dicha diligencia, expone las conclusiones de la misma y afirma que la contribuyente no demostró, durante la visita y la etapa de los recursos que lleva la cuenta corriente en la forma que señalan los artículos 26 y 27 del Decreto 1988 de 1974.

Que aun cuando al sustentar el recurso de apelación, la sociedad, expresa que para proferir el fallo definitivo, deba tenerse en cuenta, la firmeza de la liquidación privada que ocurrió el 1o. de Julio de 1989, no aclara cual es la finalidad que persigue al referirse a tal hecho, y que aún cuando es posible que haya querido sostener que ante esta circunstancia esta jurisdicción debe anular el acto administrativo, que denegó la devolución, y ordenar que la Administración proceda a restituirle a la sociedad las sumas que se discuten, tal pretensión es inadmisible porque no fue planteada en la demanda. Que la supuesta firmeza de la liquidación no constituye una causal de nulidad de los actos acusados y tal circunstancia es extraña a los motivos que esgrimió la Administración para negar la solicitud, y porque además, tales situaciones, son diferentes y se rigen y están sometidas a disposiciones y trámites igualmente diferentes.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Precisa la Sala en primer lugar, que es infundado el cargo de denegación de justicia que formula la actora contra el Tribunal, porque éste sí atendió los argumentos y analizó las pruebas presentadas en la demanda, cosa muy distinta es que no los haya compartido y que el acervo probatorio presentado no haya sido suficiente para darle el pleno convencimiento sobre el cumplimiento de los requisitos exigidos por la ley para hacer viable el reconocimiento de los saldos a favor y por ende de su devolución.

El motivo fundamental que tuvo la Administración para negar la devolución según se desprende del acta de visita que obra a folios 13 a 17 numeración manual tinta roja del cuaderno de antecedentes administrativos, fue el hecho de no llevar la cuenta corriente del impuesto saldada a ceros de acuerdo con los artículos 9o. del Decreto 584 de 1975, 23 del Decreto 1494 de 1978 y la circular 11 de Abril 8 de 1975.

Si bien la sociedad actora con ocasión de los descargos, expone para desvirtuarlos, que anexa copia auténtica del comprobante de diario #24 del 30 de Septiembre de 1977, firmado por contador público, tal documento no constituye prueba de que la sociedad efectivamente hubiera cumplido los requisitos exigidos por la ley.

En efecto, el artículo 26 del Decreto ley 1988 de 1974, estableció la obligación para los responsables del impuesto de llevar una cuenta corriente del impuesto

sobre las ventas, la que debió ajustar a " CERO " al momento de solicitar la devolución según lo exigía el artículo 9o. del Decreto 584 de 1975, y debía probar el ajuste exigido con el certificado expedido por el revisor fiscal o contador público, conforme a lo dispuesto por el artículo 23 inciso 2o. del Decreto 1494 de 1978, omisión que podía suplirse en oportunidad de los recursos.

Pero la actora según consta en el proceso no presentó el certificado pedido ni con oportunidad de la solicitud de devolución ni en la vía gubernativa, pues sólo con ocasión de controvertir el acta de inspección contable, que señala que no llevaba la cuenta corriente saldada a " cero ", acompañó fotocopia del comprobante de diario sin número de fecha 30 de Septiembre de 1977 (Fl. 23 numeración tinta roja cdno. de antds.) documento que en manera alguna certifica el cumplimiento del hecho exigido por la ley cual es el ajuste contable a cero de la cuenta corriente del impuesto sobre las ventas.

Requisito que se ha exigido precisamente para evitar la posibilidad de que un saldo crédito se solicite por más de una vez como devolución, aplicación a otros impuestos o imputación en otros bimestres del mismo responsable, y que precisa entonces, una total correspondencia entre las declaraciones tributarias, la contabilidad del contribuyente que permita el ajuste de la cuenta a cero para hacer viable la devolución.

No puede argumentarse en manera alguna que se cumplió con el requisito de comprobación del ajuste de la cuenta a cero con la presentación de un comprobante de diario elaborado por la misma compañía, que aparece además con firma ilegible y, sin nombre de su titular que constituye apenas un soporte para un posible registro contable pero que no es la contabilidad ni permite inferir que efectivamente se llevó a cabo el registro de la cuenta anunciada, ni su saldo a cero.

Así mismo, con oportunidad de la acción contenciosa la actora no probó el hecho alegado, pues no arrimó al proceso la prueba anunciada en los numerales 10 y 11 del acápite pruebas de la demanda, como claramente lo precisó el juez de primera instancia, ni solicitó práctica de otra prueba que permitiera demostrar el hecho alegado.

Tampoco la invocación de la firmeza de una liquidación privada, que quedó en firme supuestamente el 1o. de Julio de 1989 (pág. 6 No. 3 de la apelación Fl. 100 cdno. ppal.), cuyo período no se identifica, tiene la virtud de enervar la actuación administrativa, o el fallo de primera instancia, porque como lo ha reiterado en distintas oportunidades esta Sala, del hecho de la firmeza de una liquidación privada no se deriva como consecuencia el derecho a la devolución del saldo a favor que en ella se registra, porque el derecho a su reconocimiento está dado según la ley " cuando por pagos hechos en exceso por el contribuyente, en lo relativo a sus obligaciones tributarias, resultare un crédito a favor suyo..." (ar. 36 D. 2821/74 primer inciso)

De tal suerte que solo el exceso de pagos que demuestre el contribuyente haber realizado efectivamente a la Administración, bien sea por abono en efectivo, retenciones en la fuente, o impuestos pagados por insumos o materias primas en el caso de los responsables cuando la ley permite su descuento, dará derecho al reconocimiento de la devolución del exceso pagado, siempre que además cumplan las exigencias previstas en la ley.

En materia de impuetos sobre las ventas el hecho de la firmeza de una liquidación privada, sólo otorga a la contribuyente el derecho de que la Administración no puede exigirle un impuesto distinto al por ella calculado, pero en manera alguna constituye una garantía ni un reconocimiento fiscal de los saldos a favor, porque tal inferencia no la ha hecho el legislador y por el contrario, ha previsto que para efectos de la devolución se constate la procedencia de los saldos a favor, y de ahí, que los artículos 25 y 26 del Decreto 1494 de 1978 prevean el reconocimiento parcial y el rechazo de las solicitudes correspondientes.

No existe en consecuencia mérito alguno que permita revocar la sentencia apelada, por lo que ésta habrá de confirmarse.

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 proferida en el juicio 6821 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 2 de Agosto de 1991.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

SANCION POR NO IDENTIFICAR BENEFICIARIOS - Procedencia/ **REQUERIMIENTO ESPECIAL/ COSTO** - Rechazo/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Mediante el requerimiento la Administración señala como uno de los fundamentos de su actuación el artículo 59 del Decreto 3803, norma que establece la sanción por no identificar los beneficiarios de los pagos, pasivos y créditos. Por lo tanto no puede afirmar la actora que no se le anunció la consecuencia punible de la omisión de los requisitos exigidos por la ley, pues el requerimiento invocó la norma que permitía su imposición. Si bien es cierto, que aduce que aportó al proceso gubernativo los manifiestos de importación con los cuales comprobaba los costos no identificados, tal actuación en manera alguna enerva los efectos de su omisión, pues es claro dicho artículo cuando en la parte final del inciso 1o. prevé: " Esta última sanción se aplicará sin perjuicio de que el contribuyente subsane tales omisiones". (Período Fiscal 1983).

REQUERIMIENTO ESPECIAL - Requisitos/ **NULIDAD/ LIQUIDACION OFICIAL** (Salvamento de Voto).

En el requerimiento enviado a la sociedad se anotaron y sustentaron con varias citas legales los posibles rechazos de partidas por falta de identificación de beneficiarios, pero no hubo ninguna advertencia sobre la posible sanción que esto podía acarrear. Estimo que la sola cita que se hizo del artículo 59 del Decreto 3803 de 1982 no fué suficiente para cumplir con el mandato del artículo 42 de la Ley 52 de 1977 conforme al cual el requerimiento debe contener "...todos los puntos que se propone

modificar con la explicación de las razones en que se sustenta ". Esta omisión del requerimiento generaba la nulidad de la liquidación en este punto, pues además, no participó de la tesis de que los aspectos que surgen como consecuencia de otros (como las sanciones) no necesitan de advertencia previa.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., doce (12) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3487. Actor: Fibro Cemento Manizales S.A. Manilit Nit 90.805.453. Apelación de la sentencia del 6 de Febrero de 1991 del Tribunal Administrativo de Caldas. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1983. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 6 de Febrero de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Caldas, denegó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad FIBRO CEMENTO MANIZALES S.A. MANILIT NIT 90.805.453, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos de Manizales le determinó el impuesto de renta y complementarios para la vigencia fiscal de 1983.

ANTECEDENTES :

La contribuyente presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios para el año gravable de 1983 en la Administración de Impuestos Nacionales de Manizales el 11 de Mayo de 1984 radicada con el #000631-1143 DIN, en la que determinó impuestos según la liquidación privada por valor de cero, en consideración a una pérdida del ejercicio por $26.061.029.

Previo requerimiento, mediante la liquidación de revisión #00356 del 16 de Julio de 1986 la Administración de Impuestos Nacionales de Manizales le rechazó a la actora costos y gastos solicitados y le impuso una sanción por no identificar a los beneficiarios de los pagos, como se lo exigía la ley, por valor de $1.086.283.

Contra dicho acto administrativo la sociedad contribuyente recurrió en reconsideración ante la misma Administración, acusando, además, de la nulidad del acto administrativo, la ilegalidad del rechazo de los costos y deducciones pedidas y la improcedencia de la sanción impuesta.

El recurso fue fallado por Resolución #00005 del 27 de Enero de 1987, con confirmación del acto recurrido.

LA DEMANDA :

En desacuerdo la contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Caldas acusando el acto administrativo de determinación de impuestos de ser nulo, por transgredir las normas superiores contenidas en los artículos 42 de la Ley 52 de 1977 y 59 del Decreto 3803 de 1982 al imponerle la sanción sin anunciarla en el requerimiento.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Caldas denegó las súplicas de la demanda, al considerar que analizada la legalidad de la liquidación oficial impositiva bajo la vigilancia de las normas invocadas por el impugnante, no se incurrió en la violación del artículo 42 de la Ley 52 de 1977, porque si bien la actora suministró con posterioridad, los nombres de los beneficiarios de los pagos, la falta se configura en la presentación de la declaración tributaria sin la identificación de los beneficiarios de los pagos.

Y que tampoco se dió la violación del artículo 51 del Decreto 3803 de 1982, porque si bien la norma exige la identificación de los beneficiarios de los pagos, no es menos cierto que tratándose de entidades extranjeras, sin obligación tributaria en el país, nada impedía a la contribuyente suministrar los nombres de las sociedades a las cuales les hizo compras en el exterior.

LA APELACION :

El apoderado judicial de la actora, al apelar la sentencia, insiste en la violación del artículo 42 de la Ley 52 de 1977, vigente para el año de 1983, norma que precisa, que antes de practicar liquidación de revisión, deberá enviarse al contribuyente un requerimiento especial, por una sola vez " que contenga todos los puntos que se propone modificar "de la liquidación del contribuyente, con el fin de darle a éste la oportunidad de ejercer su derecho de defensa en relación con los puntos sobre los cuales habrá de modificarse su liquidación privada.

Estima que la providencia del Consejo de Estado en la que toma como fundamento la sentencia, se refiere a una sanción impuesta en un acto independiente de su liquidación, en donde con razón se afirma que no es necesario el requerimiento especial, pero que, cuando la sanción se impone dentro del acto administrativo de liquidación el requisito de la Ley 52 de 1977, es mandato imperativo.

OPOSICION A LA APELACION :

El apoderado judicial de la entidad demandada (la Nación, Ministerio de Hacienda) se opone a los argumentos de la demanda, citando para el efecto la sentencia proferida por esta Sala el 6 de Marzo de 1987, Expediente 290, que define la naturaleza de las acciones, con clara diferencia entre la revisión oficiosa de la liquidación privada, y la imposición de la sanción.

Expone que tal fundamento se clarifica con el artículo 89 de la Ley 09 de 1983, y que la sanción que se impone por no identificar terceros beneficiarios de pagos, se dió en esencia por factores diferentes a la liquidación de impuestos efectuada por la sociedad en su liquidación privada. Solicita se confirme la sentencia.

CONCEPTO DEL FISCAL :

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexto de la Corporación, conceptúa que debe confirmarse el fallo apelado porque la sustentación del recurso de apelación propuesto por la sociedad demandante, y el cual determina el marco a que se contrae el recurso hace exclusiva referencia a la violación del artículo 42 de la Ley 52 de 1977, norma que obligaba a que el requerimiento especial incluyera todos los puntos que las autoridades de impuestos se proponen modificar con explicación de las razones en que se sustenta. Y que la forma como estaba redactada la norma, permite afirmar que los puntos sobre los cuales se debía dar explicación son aquéllos que estaban consignados en la declaración privada del contribuyente, que en opinión de la Administración debían cambiarse, lo que no ocurría con la sanción porque ella no estaba consignada en el denuncio rentístico.

Estima que además, mal puede la Administración anticiparse a anunciar una sanción que no puede generarse si el contribuyente demuestra que sí dió cabal cumplimiento a la norma que le impone la obligación de identificar en la declaración a los beneficiarios de pagos, pasivos y créditos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

El cuestionamiento de la sentencia apelada por parte de la actora se limita, como bien lo afirma la colaboradora fiscal, a la supuesta violación del artículo 42 de la Ley 52 de 1977, por no haberse anunciado en el requerimiento los motivos para la imposición de la sanción.

Analizado el requerimiento especial observa la Sala que la Administración al referirse al rechazo de costos por compras dice:

" R-249 se le adicionará la suma de $23.008.759 que corresponde a la diferencia entre las compras que declara haber efectuado y las que comprobó plenamente. Por no haber comprobado ni cumplido con los mínimos requisitos. Ley 52 de 1977 artículos 30 y 32 Decreto 3803 de 1982 artículo 59 y Decreto 398 artículo 1o."

Es decir, que mediante el requerimiento la Administración señala como uno de los fundamentos de su actuación el artículo 59 del Decreto 3803, norma que establece la sanción, en los siguientes términos:

" Los contribuyentes que no suministren en su declaración tributaria la identificación de los beneficiarios de los pagos, pasivos y créditos, en los términos exigidos por la ley (o los reglamentos), (1) incurrirán en el desconocimiento de los

respectivos costos, deducciones, pasivos y descuentos y en una sanción del uno por ciento (1%), en el caso de pasivos y créditos, y del tres por ciento (3%) (2), en los demás casos; que se calculará tomando como base la suma respecto de la cual no se suministró la información exigida. Esta última sanción se aplicará sin perjuicio de que el contribuyente subsane tales omisiones.

" Para efectos de la posterior aceptación de los correspondientes costos, deducciones, pasivos o descuentos, el contribuyente o responsable deberá probar plenamente que tiene derecho a la aceptación del valor que hubiere sido objetado o rechazado."

Por lo tanto, no puede afirmar la actora que no se le anunció la consecuencia punible de la omisión de los requisitos exigidos por la ley, pues el requerimiento invocó la norma que permitia su imposición.

Si bien es cierto, que aduce que aportó al proceso gubernativo los manifiestos de importación con los cuales comprobaba los costos no identificados, tal actuación en manera alguna enerva los efectos de su omisión, pues es claro el artículo 59 del Decreto 3803 de 1982 transcrito cuando en la parte final del inciso 1o., preve:

" Esta última sanción se aplicará sin perjuicio de que el contribuyente subsane tales omisiones."

Comparte la Sala la apreciación de la colaboradora fiscal, cuando afirma que si bien no podía exigirle a la contribuyente el suministro del número de identificación tributaria (NIT) de los proveedores extranjeros, por tratarse de sujetos que escapan a la jurisdicción impositiva nacional, ha debido por lo menos señalar su nombre o razón social.

No existe en consecuencia mérito para revocar la sentencia apelada y por lo tanto ésta habrá de confirmarse.

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 proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas en el juicio 80-93 del 6 de Febrero de 1991.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

SALVAMENTO DE VOTO

Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3487. Actor: Ferro-Cemento Manizales S.A. Fallo del 12 de junio/92.

Con el debido respeto me aparto de la decisión mayoritaria por las siguientes razones:

Concuerdo con el demandante en que en este caso el requerimiento especial no advirtió la posible imposición de la sanción por falta de relaciones, no siendo suficiente para tal efecto la sola cita del art. 59 del Decreto 3803 de 1982 que como se sabe contempla dos consecuencias a la falta de identificar en la declaración tributaria los pagos, pasivos y créditos:

1) el desconocimiento de los respectivos costos, deducciones, pasivos y descuentos y 2) en una sanción, con la advertencia de que éste se aplicará sin perjuicio de que se subsanen las omisiones.

En el requerimiento enviado a la sociedad se anotaron y sustentaron con varias citas legales los posibles rechazos de partidas por falta de identificación de beneficiarios, pero no hubo ninguna advertencia sobre la posible sanción que esto podía acarrear.

Estimo que la sola cita que se hizo del art. 59 mencionado no fué suficiente para cumplir con el mandato del art. 42 de la Ley 52 de 1977 conforme al cual el requerimiento debe contener "...todos los puntos que se propone modificar con la explicación de las razones en que se sustenta...".

Esta omisión del requerimiento generaba la nulidad de la liquidación en este punto, pues además, no participo de la tesis de que los aspectos que surgen como consecuencia de otros (como las sanciones) no necesitan de advertencia previa, como si no fueran también modificaciones de la liquidación privada.

Jaime Abella Zárate.

Santafé de Bogotá D.C., Junio 18/92

RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA/ ABROGACION

El artículo 230 de la nueva Constitución implica que cada una de las Secciones entre las cuales están distribuidas las funciones de la Sala Contencioso Administrativa, con criterio de especialización, bien puede apartarse de la jurisprudencia de la Sala Plena, sin que esta posición constituya causal de recurso que pueda comportar la revocatoria de sus providencias, ya que sus decisiones, en principio están sujetas solamente a la Ley y en ella se fundamentarán las causales para atacar sus providencias en recursos extraordinarios. En consecuencia cuando alguna Sección acoja sin aprobación de la Sala Plena doctrina contraria a la jurisprudencia de la Corporación ha dejado de ser motivo del recurso extraordinario de súplica consagrado en los dos primeros incisos del artículo 130 del C.C.A.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., doce (12) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3733. Actor: Gillete de Colombia. Apelación sentencia de 16 de mayo de 1991 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. AUTO.

Oportunamente la apoderada de la demandante interpuso recurso extraordinario de súplica contra la sentencia dictada por la Sección Cuarta en este proceso el 8 de mayo de 1992.

Corresponde a la Sala decidir sobre si concede o no el citado recurso para ante la Sala Plena, competente para desatarlo.

SE CONSIDERA :

Aunque formalmente el recurso interpuesto llena los requisitos para su admisibilidad, se estima necesario avocar el estudio de la situación que en relación con la existencia misma del recurso extraordinario de súplica pudo haberse generado con la expedición de la nueva Constitución Política de Colombia, especialmentem, por lo que disponen sus artículos 4o. y 230.

Establece el artículo 130 del C.C.A. que " contra los autos interlocutorios o las sentencias proferidas por las Secciones, cuando, sin la aprobación de la Sala Plena, se acoja doctrina contraria a la de la Corporación " procede el recurso Extraordinario de Súplica ante la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo.

Sabido es que el orígen de esta disposición, que introdujo al C.C.A. la reforma consagrada en el Decreto 2304 de 1989, fue el artículo 2o. de la Ley 11 de 1975 cuya vigencia había sido controvertida. Sabido es también que la finalidad perseguida con dicho recurso desde su iniciación en 1975 fue la de lograr la unificación de la jurisprudencia o, por lo menos, evitar la producción dispersa y hasta posiblemente contradictoria que puedan dictar las Secciones en que se dividió la Sala de lo Contencioso Administrativo, lo cual condujo a la Corporación a adoptar como patrón jurisprudencial, para los efectos de este recurso, la producida por la Sala en pleno y no por la de cada una de las Secciones.

Pues bien. Esta concepción de la función judicial alrededor de la jurisprudencia sufrió un considerable cambio al ser expedida la nueva Constitución Política en la que en forma deliberada, por haber sido objeto de debate doctrinario, se consagró la preeminencia de la ley y el carácter auxiliar de la jurisprudencia en la actividad judicial, en los siguientes:

Artículo 230.

" Los jueces en sus providencias, sólo estan sometidos al imperio de la ley".

" La equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina son criterios auxiliares de la actividad judicial ".

Esta norma constitucional implica que cada una de las Secciones entre las cuales están distribuidas las funciones de la Sala Contencioso Administrativa, con criterio de especialización, bien puede apartarse de la jurisprudencia de la Sala Plena, sin que esta posición constituya causal de recurso que pueda comportar la revocatoria de sus providencias, ya que sus decisiones, en principio están sujetas solamente a la LEY y en ella se fundamentarán las causales para atacar sus providencias en recursos extraordinarios.

L entro del nuevo derrotero señalado por la Constitución, bien puede adoptar como criterio interpretativo la jurisprudencia de la Sala Plena, como criterio auxiliar mas no obligatorio.

En consecuencia y en concepto de esta Sala, cuando alguna Sección acoja sin aprobación de la Sala Plena doctrina contraria a la jurisprudencia de la Corporación, ha dejado de ser motivo del recurso extraordinario de súplica consagrado en los dos primeros incisos del artículo 130 del C.C.A.. El fundamento de dicho recurso resulta incompatible con la nueva Carta Política por lo cual, con base en el artículo 4o. de la misma, lo estima improcedente.

En efecto, se estima que mientras en la legislación que regula el recurso extraordinario de súplica la jurisprudencia anterior de la Corporación tiene con respecto a las Secciones del Consejo de Estado un valor similar y aún superior al de la ley, en la misma Constitución sólo la ley debe ser tenida en cuenta por el juzgador en la definición de los asuntos a su cargo y la jurisprudencia para a ser tan solo un criterio auxiliar para su actividad judicial.

Es evidente entonces que la única causal existencia para el recurso extraordinario de súplica, esto es, la de que una providencia de una Sección contraríe jurisprudencia anterior de la Corporación, ha dejado de existir por ser contraria a los nuevos postulados de primacía de la ley como guia de la actividad judicial, en el artículo 230 de la Constitución.

Es lógico concluir entonces, que si el recurso extraordinario de súplica carece de causales, está también vacío de objeto y por lo tanto no hay razón para concederlo.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE :

Niégase la concesión del recurso extraordinario de súplica interpuesto.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que el anterior auto se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.



RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA/ ABROGACION/ CONSEJO DE ESTADO (Salvamento de Voto)

Cuando en ejercicio de un recurso de súplica se invoca la jurisprudencia de la Sala Plena como modificada por una decisión de Sección, se está planteando una violación de la ley, en este caso del artículo 24 del Decreto 528 de 1964, ya que el hecho de que exista una determinada posición jurisprudencial sobre determinada materia no significa que quien va a proferir una decisión está obligado a seguirla, sino que si considera necesario cambiarla debe llevar el tema a la Sala Plena, ya que es ésta la competente para tal efecto. La nueva Constitución dispuso en su artículo 230 que los jueces en sus providencias solo están sometidos al imperio de la ley y que la equidad, la jurisprudencia, los principios generales de derecho y la doctrina son criterios auxiliares, norma que a mi juicio no puede tener como efecto que el recurso de súplica haya dejado de existir. *NIEGASE LA CONCESION del recurso extraordinario de súplica interpuesto.*

Salvamento de Voto de la Doctora Consuelo Sarria Olcos.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Radicación 3733. Actor: Gillete de Colombia S.A.

Con el debido respeto por la tesis mayoritaria de la Sala, contenida en el auto que antecede, procedo a expresar las razones de mi discrepancia:

El recurso de súplica fue previsto en el artículo 2o. de la Ley 11 de 1975 en los siguientes términos:

" Artículo 2o. Habrá recurso de súplica ante la Sala Plena de lo Contencioso respecto del auto interlocutorio o de la sentencia dictados por una de las secciones en los que, sin la previa aprobación de la Sala Plena, se acoja doctrina contraria a alguna jurisprudencia".

" En el escrito en el que se proponga el recurso se indicará precisamente la providencia en donde conste la jurisprudencia que se reputa contrariada. El recurso podrá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes al de la notificación del auto o del fallo ".

Lo anterior como mecanismo para hacer efectivo el artículo 24 del Decreto 528 de 1964, según el cual las secciones de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado funcionan separadamente, pero cuando se trate de modificar alguna jurisprudencia tienen que actuar *conjuntamente*.

De acuerdo con las normas anteriores, la Corporación ha considerado que la finalidad del recurso de súplica es la de unificar la jurisprudencia de la Corporación, producida a través de las diferentes Secciones que la conforman, y para ello se dispuso que la competencia para modificar la jurisprudencia corresponde a la Sala Plena del Consejo de Estado, ya que las secciones, individualmente consideradas, no tienen competencia para hacerlo.

Los términos del artículo 24 del Decreto 528 de 1964 son claros cuando establecen quién es competente para modificar la jurisprudencia: La Sala Plena del Consejo de Estado, sin que pueda afirmarse que se está dando a la jurisprudencia el carácter de precedente obligatorio para quien profiera una decisión dentro del proceso contencioso administrativo, sin que implique su estancamiento, y sin que se le dé el carácter de ley.

De acuerdo con lo anterior cuando en ejercicio de un recurso de súplica se invoca la jurisprudencia de la Sala Plena como modificada por una decisión de Sección, se está planteando una violación de la ley, en este caso del artículo 24 del Decreto 528 de 1964, ya que de acuerdo con lo expuesto, el hecho de que exista una determinada posición jurisprudencial sobre determinada materia no significa que quien va a proferir una decisión está obligado a seguirla, sino que si considera necesario cambiarla debe llevar el tema a la Sala Plena, ya que es ésta la competente para tal efecto, en los términos ya precisados.

Ahora bien, la nueva Constitución dispuso en su artículo 230 que los jueces en sus providencias solo están sometidos al imperio de la ley y que la equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina son criterios auxiliares de la actividad judicial, norma que a mi juicio, no puede tener como efecto que el recurso de súplica haya dejado de existir, ya que por una parte, dicha disposición, simplemente establece lo que desde siempre ha enmarcado el ejercicio

de la función de administrar justicia en un sistema de derecho legislado como el nuestro y por otra, en el caso específico del recurso de súplica el juez está sometido a la ley y es la ley, la que dispone que los cambios de jurisprudencia son de competencia de la Sala Plena del Consejo de Estado, según lo dispone la norma mencionada. (Artículo 24 del Decreto 528 de 1964).

Al disponer, la nueva Constitución que la jurisprudencia es un criterio auxiliar, no modifica el régimen legal previsto para el recurso de súplica a que se ha hecho referencia.

Por las razones expuestas no puedo compartir la decisión de la Sala de negar la concesión del recurso Extraordinario de Súplica interpuesto en el caso de autos.

Consuelo Sarria Olcos.

Fecha ut supra.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO/ SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA/ PARTICIPACION - Valor patrimonial/ **CUOTA DE INTERES SOCIAL** - Valor patrimonial/ **TEORIA DEL ENRIQUECIMIENTO/ INGRESO GRAVABLE/ PATRIMONIO GRAVADO**

Tanto el valor de las participaciones como el de los derechos sociales en entes de responsabilidad limitada o asimilados, se deben determinar porcentualmente, en su orden, sobre el importe de la renta líquida gravable del ente, en el período respectivo, y del patrimonio neto de este en el mismo período, efectuados las deducciones por impuesto de renta y reserva legal mínima, que se prevén en el primer caso, y los ajustes del valor patrimonial contemplados en el segundo. La teoría del enriquecimiento, es una condición de balanza, fundamentalmente contable, que opera por el mero hecho de la percepción de ingreso susceptible de constituir incremento neto del patrimonio a tiempo de su percepción, o de la posesión de bienes en determinado momento del ejercicio fiscal, y respecto del cual no cabe sino la prueba contraria de no haberse percibido los ingresos con el carácter dicho, o no hallarse en posesión de los activos, es decir, que se reputan ingresos efectivos y activos reales, por ministerio de la ley, en tanto no obre prueba que desvirtúe tales presupuestos.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., doce (12) de Junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 0427. Actor: Irma Cecilia Botero Caicedo. Apelación sentencia de 28 de julio de 1983 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Impuesto sobre la renta y complementarios del período impositivo de 1975.

FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación que, por conducto de apoderado, interpone la contribuyente IRMA CECILIA BOTERO CAICEDO, la actora, contra la sentencia de primer grado, de 28 de julio de 1983, denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el juicio de revisión del impuesto sobre la renta y complementarios del período impositivo de 1975, promovido respecto de la liquidación de revisión #2817 de 29 de mayo de 1978 y las resoluciones #113 y 2987 de 12 de febrero y 26 de agosto de 1980, expedidas por las unidades de auditoría interna y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

ANTECEDENTES :

La liquidación impugnada modificó los items declarados por concepto de participaciones e interés social en la sociedad Douglas Botero Boshell y Cía., de acuerdo con los factores de reparto oficialmente determinados a ésta, acto a su vez reformado en la vía gubernativa por el reconocimiento de menores valores de las participaciones originalmente establecidas, sin variaciones de las alícuotas de capital, con base en nueva liquidación practicada a la sociedad.

LA DEMANDA :

Dijo quebrantados, el artículo 17 del decreto 187 de 1975, en conexión con el 15 del decreto 2053 de 1974, y los artículos 42, 108 y 109 de este mismo decreto, los dos primeros, por cuanto el " exceso " por participaciones fijado oficialmente, constituiría un " enriquecimiento injusto " para la contribuyente, dado que se habrían " aumentado artificialmente sus ingresos calculados sobre bases inexistentes, ya que dichos ingresos no han sido recibidos...", sino que corresponderían a valores meramente nominales, no capitalizables y que carecerían, por tanto, del elemento enriquecimiento, sin lugar a estimarlos como constitutivos de renta gravable.

Y los tres últimos, en razón de haberse incrementado los aportes de la socia, ignorándose los guarismos de balance presentados en su declaración de renta.

LA SENTENCIA :

Advierte, en primer lugar, que el reajuste de las participaciones en la vía gubernativa procedió conforme a la renta gravable de la sociedad, no encontrándose, en libros radicadores de la Corporación, que aquélla hubiera promovido demanda de revisión de impuestos por 1975, el ejercicio discutido.

Estima, por ello, que la actuación de los funcionarios impositivos fue correcta, en términos del artículo 42 del decreto 2053 de 1974, en cuanto ajustaron las participaciones de los socios, " de acuerdo al resultado obtenido por la sociedad en su respectivo recurso..."

En lo que hace al incremento de los aportes, halla que los planteamientos de la demandante en el punto, muestran " un divorcio absoluto con la realidad fiscal", pues si en la liquidación de revisión figuran mayores aportes, obedece esto a los valores determinados a la sociedad, independientemente de lo que ésta hubiera consignado en su balance.

LA APELACION :

Subraya el hecho de que la sociedad, por virtud de reforma, hubiera pasado a llamarse, Sociedad de Inversiones Botero y Cía., S.C.A., como aparecería en escritos suyos obrantes en el proceso, en la resolución que desató en éste la apelación de la socia y en el poder y la demanda presentados por dicha sociedad ante el Tribunal, respecto de sus propios gravámenes por 1975, y en el certificado de la Cámara de Comercio anexo.

Pese a lo expresado por el *a-quo,* pues, obraba demanda de revisión de la sociedad relativa a la anualidad fiscal de 1975, resultando inconducente que se hubiera decidido sobre las pretensiones de la demanda de la socia, sin haber fallado antes las de la sociedad, " pues atada necesariamente se halla la suerte de las peticiones de los socios a la del reclamo de la sociedad en la que sus participaciones tienen..."

En lo demás, remite a los postulados de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSION :

La parte demandada manifiesta compartir los razonamientos y conclusiones del fallo recurrido que, en su entender, no han sido desvirtuados por la accionante, debiendo mantenerse.

La actora no concurrió en esta fase del proceso.

EL CONCEPTO FISCAL :

Dice el señor Fiscal Tercero de la Corporación, que tratándose de un proceso en el que la suerte de la demanda depende del fallo contencioso que recaiga en el juicio sobre impuestos que adelanta la sociedad de que es socia la demandante, el cual no se ha proferido aún, debe suspenderse el presente, entre tanto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Reanudado el proceso, luego de la suspensión decretada conforme a los pedimentos de la fiscalía, por haberse recibido copia de la sentencia de segundo grado que puso término al contencioso sobre impuestos adelantado por la sociedad Douglas Boshell y Cía., (hoy Sociedad de Inversiones Botero y Cía., S.C.A.), es perceptible que dicho pronunciamiento, que refiere al mismo ejercicio fiscal aquí controvertido, es parcialmente estimatorio de las pretensiones de la demanda, hecho que objetivamente se traduce en la disminución del importe de las participaciones de la socia actora que, en la sección de " reparto social " de la sentencia en cuestión, se fijaron en $2.209.519, y, de otro lado, constituían rubro único de los ingresos declarados por aquella.

No reporta la sentencia, en cambio, reconocimientos que implicaran variaciones en la cuantía del aporte o alícuota de interés social de la demandante en la precitada sociedad, y que era, asimismo, el único efecto patrimonial declarado.

Ahora bien, por disposición de los artículos 42 y 119 del decreto 2053 de 1974, tanto el valor de las participaciones como el de los derechos sociales en entes de responsabilidad limitada o asimilados, se deben determinar porcentualmente, en su orden, sobre el importe de la renta líquida gravable del ente, en el período respectivo, y del patrimonio neto de éste en el mismo período, efectuadas las deducciones por impuesto de renta y reserva legal mínima, que se prevén en el primer caso, y los ajustes del valor patrimonial contemplados en el segundo.

La teoría del enriquecimiento, es una condición de balanza, fundamentalmente contable, que opera por el mero hecho de la percepción de ingreso susceptibles de constituir incremento neto del patrimonio a tiempo de su percepción, o de la posesión de bienes en determinado momento del ejercicio fiscal, y respecto de la cual no cabe sino la prueba contraria de no haberse percibido los ingresos con el carácter dicho, o no hallarse en posesión de los activos, es decir, que se reputan ingresos efectivos y activos reales, por ministerio de la ley, en tanto no obre prueba que desvirtúe tales presupuestos. En el caso examinado, la administración determinó las participaciones y los aportes con sujeción a los citados preceptos, sin que se demostrara la concurrencia de hechos que los excepcionara, careciendo así de fundamento los cargos de violación esgrimidos.

Con todo, en mérito de las reformas que introdujo el fallo por el que se puso fin a la controversia promovida por la sociedad, el cual se encuentra en firme según certificación que obra a folio 125 del expediente, procede la práctica de la siguiente nueva liquidación a la socia actora, en observancia de los principios y normas legales enunciadas:

IRMA CECILIA BOTERO CAICEDO

NIT: 41.760.307 C
(antes: 80.300.525 A)

AÑO GRAVABLE: 1975

CONCEPTO	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO
RENTA		
Por participaciones, según sentencia de mayo 16/91	$ 2.209.519	
Gravable total, a la tarifa personal...	2.209.519	$1.145.331
Menos: DESCUENTOS TRIBUTARIOS		
Reconocidos, resolución #2987, agosto 26/80		2.200
Impuesto neto de renta...		1.143.131
PATRIMONIO		
Gravable, resolución citada, a la tarifa personal:	113.451.258	2.255.279
TOTAL A CARGO...		$3.398.410

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,

F A L L A :

Revócase la sentencia apelada.

En su lugar, modifícase la liquidación del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de la contribuyente IRMA CECILIA BOTERO CAICEDO, NIT: 41.760.307 C (antes, 80.300.525 A), por el año gravable de 1975.

Como consecuencia, fíjase en la suma de TRES MILLONES TRESCIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL CUATROCIENTOS DIEZ PESOS ($3.398.410), el valor total que debe pagar la citada contribuyente, por los conceptos y período fiscal antes indicados.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

NOTA DE RELATORIA: En igual sentido puede consultarse la sentencia la misma fecha y ponente, Exp. 0441, Actora: VICTORIA EUGENIA BOTERO CAICEDO.

SANEAMIENTO FISCAL - Beneficiarios/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Con relación al inciso 1o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991 resulta evidente que esta norma al consagrar el beneficio para aquellos contribuyentes que los hubiera omitido en la declaración del año gravable de 1989, limita el alcance del artículo 1o. que lo establece para todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta sin atender al hecho de que hubieran o no presentado declaración tributaria por el año de 1989.
SE SUSPENDE provisionalmente el inciso 1o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991 en la parte que dice: " en la declaración de renta del año gravable de 1989."

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., Junio diecinueve (19) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 4126. Actor: Samuel Ramiro Guzmán Castañeda c.c. No. 19.141.183. Acción de nulidad artículo 1o. incisos 1o. y 2o. Decreto 836 de 1991. Autoridades Nacionales. AUTO.

El ciudadano SAMUEL RAMIRO GUZMAN CASTAÑEDA, identificado con la Cédula de Ciudadanía No. 19.141.183, actuando en nombre propio y en ejercicio de la acción pública de nulidad, solicita de esta Corporación que previo el trámite de ley declara la nulidad de los incisos 1o. y 2o. del artículo 1o. del

Decreto 836 de 1991 expedido por el Presidente de la República el 26 de Marzo del mismo año, para reglamentar la Ley 49 de 1990, previa suspensión provisional del mismo.

La demanda cumple con los requisitos de forma previstos en el Código Contencioso Administrativo y por ello habrá de admitirse, pero previamente la Sala procede al estudio de la petición de suspensión provisional, hecha por el demandante.

Alega el actor que el Gobierno Nacional por medio de los incisos 1o. y 2o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991 violó la Constitución Nacional de 1886 en su artículo 120 numeral 3o. y la nueva Constitución en su artículo 189 numeral 11, al desbordar la potestad reglamentaria, porque:

A) Al reglamentar el artículo 1o. de la Ley 49 de 1990, introdujo en el artículo 1o. inciso del Decreto 836 de 1991 limitaciones no establecidas por aquélla. Especialmente en cuanto reduce el beneficio tributario previsto en la ley, sólo a quienes hubieren omitido activos en la declaración de renta de 1989, excluyendo a aquellos contribuyentes que declaran por primera vez y que en consecuencia no tienen declaración de renta y patrimonio por dicho período gravable.

B) Porque mientras la ley dice: " siempre y cuando a la fecha de vigencia de esta ley, no se hubiere notificado la formulación de cargos por parte de la Superintendencia del Control de Cambios ", el reglamento dice: " Salvo cuando el contribuyente se acoja al saneamiento, con posterioridad a un requerimiento, emplazamiento o auto que ordene investigación o visita, emitidos con posterioridad al 1o. de Enero de 1990."

C) La Ley 49 de 1990, con relación al saneamiento fiscal de divisas, previsto en su artículo 1o, no contempla requisito alguno y por el contrario, el reglamento en el artículo 1o, inciso 2o, regula aspectos probatorios, ámbito reservado a la ley, y al hacerlo condiciona la procedencia del saneamiento y faculta a la Administración Tributaria para que solicite la prueba de la preexistencia de los bienes y divisas sin ningún parámetro que dé seguridad o certeza al contribuyente sobre la carga de la prueba. Y en cuanto al medio idóneo de la probanza, limita el contenido de la ley que no condicionó el tratamiento fiscal a prueba de preexistencia, ni menos a la demostración de la preexistencia de bienes en el exterior, ni de activos representados en moneda extranjera.

Los anteriores planteamientos son el fundamento para solicitar la anulación total o parcial, de modo principal o subsidiario, del inciso 2o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991, por cuanto limita, extralimita o contradice el contenido de la ley reglamentada.

Manifiesta que en el caso de que la Corporación encuentre excedida la facultad reglamentaria, solo en cuanto al inciso 2o, que pretende regular el aspecto tributario que compete a la ley, lo declare nulo.

Solicita se decrete la suspensión provisional de conformidad con los artículos 152 y siguientes del Código Contencioso Administrativo, porque a su juicio objetivamente ha quedado demostrado con los conceptos de violación expuesto. " las limitaciones y las extralimitaciones de la norma reglamentaria en relación con el contenido de la norma legal reglamentada resultan palmarias, evidentes y notorias " prima facie ", mediante la simple comparación de los textos legales citados."

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Las normas supuestamente contrarias son:

Ley 49 de 1990 artículo 1o.

" Saneamiento fiscal de divisas. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que hubieren omitido activos representados en moneda extranjera o bienes poseídos en el exterior, podrán acogerse al saneamiento fiscal de divisas, incluyendo el valor de los mismos en la declaración de renta correspondiente el año gravable de 1990, la cual deberá ser presentada a más tardar el 30 de junio de 1992. Podrá igualmente ser incluido en la declaración de corrección presentada hasta la misma fecha, sin que haya lugar a sanción por corrección por este motivo..."

..." El patrimonio objeto del saneamiento fiscal tampoco dará lugar a investigaciones, ni a sanciones cambiarias, por infracciones derivadas de divisas que estuvieren en el exterior antes del primero (1o) de septiembre de 1990, siempre y cuando a la fecha de vigencia de esta ley, no se hubiere notificado la formulación de cargos por parte de la Superintendencia de Control de Cambios...

" Para este efecto, se entenderá probada la preexistencia en el exterior de los bienes o activos, con su simple inclusión en la declaración de renta, salvo cuando el contribuyente se acoja al saneamiento con posterioridad a un requerimiento, emplazamiento o auto que ordene investigación o visita, emitidos con posterioridad al 1o. de enero de 1990, en cuyo caso, para que proceda el saneamiento se deberá probar la preexistencia en el exterior de los bienes o activos objeto del mismo, cuando la administración tributaria así lo solicite..."

Se observa que los cargos formulados en la demanda relativos a la solicitud de supensión provisional, están encaminados a unas consideraciones conceptuales sobre los límites de la potestad reglamentaria, especialmente relacionadas con la facultad del Gobierno para que, en desarrollo de una amnistía por transgresión del estatuto cambiario y con fines fiscales, fije los requisitos que permitan hacer efectivo el beneficio tributario en ella consagrados, por residir únicamente en la ley la competencia para fijar normas en materia probatoria.

La Sala no observa, *prima facie,* que exista contradicción entre el inciso 2o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991 y la Ley 49 de 1990 artículo 1o, porque para

efectos de conceder un perdón a una conducta sancionable, tipificada en el estatuto cambiario, que fija determinadas condiciones, la norma debe desarrollarse por el reglamento para hacer viable su ejecución y el aspecto de si el concepto 'formulación' de cargos " está bien reglamentado en las expresiones demandas "...requerimiento, emplazamiento o auto que ordene investigación o visita...", deberá ser objeto de análisis al proferir la sentencia.

Por otra parte, la alegada diferencia entre las fechas a que hacen referencia la ley y el inciso 2o. del artículo cuestionado, se trata también de un asunto que debe ser objeto de debate y de prueba para resolverse en la sentencia, ya que remite a la fecha de vigencia de la ley, la cual debe establecerse con base en la respectiva publicación oficial.

Con relación al inciso 1o .del art.1 del decreto 236 /91, sí resulta evidente que la norma acusada, al consagrar el beneficio para aquellos contribuyentes que los hubiera omitido en la declaración del año gravable de 1989, limita el alcance del artículo 1o, que lo establece *para todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta* sin atender al hecho de que hubieran o no presentado declaración tributaria por el año de 1989, y por lo tanto habrá de suspenderse.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE :

1) ADMITESE la demanda de nulidad instaurada contra los incisos 1o. y 2o. del artículo 1o. del Decreto Reglamentario 836 de 1991.

2) NOTIFIQUESE al Fiscal y a los señores Ministro de Hacienda y Crédito Público en representación de la Nación y al Procurador General de la Nación en representación del orden jurídico, conforme lo disponen los artículos 149 numeral 2o. del Código Contencioso Administrativo y 277 numeral 7o. de la Constitución Nacional. Para el efecto se les entregará a cada uno copia de la demanda y sus anexos.

3) SUSPENDESE provisionalmente el inciso 1o. del artículo 1o. del Decreto 836 de 1991, en la parte que dice: " en la declaración de renta del año gravable de 1989."

4) No se decreta la suspensión provisional del inciso 2o. del mismo artículo 1o. del Decreto 836 de 1991.

5) FIJESE en lista por el término legal.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

IMPUESTO DE ESPECTACULOS PUBLICOS/EXENCION/ EXHIBICION CINEMATOGRAFICA/ CINEMATOGRAFIA

El impuesto de espectáculos públicos es un impuesto de carácter nacional, en cuanto fue creado por el Congreso con tal carácter y éste con plena competencia estableció exenciones a favor de determinadas actividades de importancia y a la exhibición de películas colombianas. La Ley 33 de 1968 al ceder a los municipios dicho impuesto dispuso que éstos procederían a organizar y a asumir oportunamente la administración y recaudo de los impuestos cedidos, con la tarifa y sobre las bases normativas en vigencia, y una de esas bases normativas era la Ley 9a. de 1942 que autorizaba al Gobierno para eximir en todo o en parte del citado impuesto. O sea que bien podía el Gobierno expedir como lo hizo el Decreto 1676 de 1984 reduciendo el valor del impuesto citado en un 35% para la exhibición de producción cinematográfica colombiana de corto metraje.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. Junio diecinueve (19) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada ponente: *Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación 3961. Actor: Cine Colombia S.A. Apelación sentencia de 10 de Septiembre de 1991 del Tribunal de Antioquia, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Impuesto de espectáculos públicos.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por CINE COLOMBIA S.A., contra la sentencia de 10 de Septiembre de 1991, desestimatoria de las

súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, en el contencioso de restablecimiento promovido contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de espectáculos públicos a cargo de la sociedad actora.

ANTECEDENTES :

Mediante resolución No. 1059 de 26 de Diciembre de 1986 el Departamento de Impuestos Municipales de Medellín fijó en $6.089.277 el valor adeudado por Cine Colombia S.A. desde Octubre 20 de 1985 hasta Noviembre 12 de 1986, por concepto de impuesto de espectáculos públicos; contra la anterior resolución la actora interpuso recurso de reposición y en subsidio, de apelación, que fueron resueltas mediante las resoluciones números 835 de 6 de Abril de 1987 expedida por el Departamento de Impuestos Municipales de Medellín, y SH-17-124 de 8 de Junio de 1987 expedida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, que confirmó la primera de tales resoluciones, quedando así agotada la vía gubernativa.

LA DEMANDA :

Plantea como normas violadas y concepto de la violación, las siguientes:

-Artículo 20 de la Constitución Nacional, porque existe una extralimitación de funciones por parte de los funcionarios de la Secretaría de Hacienda que desconocieron y no cumplieron el Decreto 1676 de 1984, expedido por el Presidente de la República, que en su artículo 1o. establece " por la exhibición de producciones cinematográficas colombianas de cortometraje, los impuestos nacionales que gravan los espectáculos públicos, de que tratan los artículos 7o, numeral 1o. de la Ley 12 de 1932 y 9o. de la Ley 30 de 1971, se reducirán en un treinta y cinco por ciento (35%)...".

-La ley 9a. de 1942 otorgó plena facultad al ejecutivo para establecer exenciones, exoneraciones de impuestos. En su artículo 5o. estableció que " El Gobierno queda autorizado también para eximir, en todo o en parte, a los teatros o empresas que exhiban este material, del pago de los impuestos nacionales que gravan los espectáculos públicos".

En virtud de tal norma, el ejecutivo expidió el Decreto 1676 de 1984, que en su artículo 1o. (antes transcrito) establece una exención al impuesto que grava los espectáculos públicos. El Municipio de Medellín a través de los actos administrativos demandados, desconoció " las exoneraciones otorgadas por un decreto de carácter general como es el 1676 de 1984".

Finalmente transcribe providencias de la Corte Suprema de Justicia y del Consejo de Estado que en concepto de la actora " manifiestan que aunque su cobro y administración de un impuesto haya sido cedido a los Municipios, la propiedad del impuesto no la ha perdido la nación y el origen sigue siendo el Congreso y no una Ordenanza o Acuerdo...".

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Antioquia denegó las súplicas de la demanda, argumentando:

1. El impuesto que grava a los espectáculos públicos que en su origen fue nacional, con la expedición de la ley 33 de 1968 pasó a ser bien municipal.

2. La ley 9a. de 1942 facultó al gobierno para conceder exenciones del impuesto nacional de espectáculos a los teatros o empresas que exhiban material de esta clase, y fue así como mediante el decreto ley 1676 de 1984 artículo 1o, se estableció que " para la exhibición de producciones cinematográficas colombianas de cortometrajes, los impuestos nacionales que graven los espectáculos públicos, de que tratan los artículos 7o. numeral 1o. de la ley 12 de 1932 y 9o. de la ley 30 de 1971, se reducirán en un treinta y cinco por ciento...".

Tal disposición viola manifiestamente el artículo 183 de la Constitución de 1986, haciendo inoperante las exenciones debido a que la ley 33 de 1968 dispuso que el impuesto de espectáculos públicos sería de propiedad exclusiva de los municipios, tratándose así de " un bien que goza de los mismos privilegios que los de los particulares... ni la ley ni el gobierno pueden conceder exenciones respecto del mencionado impuesto ".

Con fundamento en el artículo 4o. de la nueva Constitución debe inaplicarse el artículo 1o. del decreto ley 1676 de 1984 por su incompatibilidad con los artículos 294 y 362 de la nueva Constitución.

EL RECURSO DE APELACION :

La parte actora fundamenta el recurso de apelación así:

-La sentencia apelada aplicó retroactivamente el acto legislativo No. 2 de 1987 (que reformó el artículo 183 de la Constitución de 1986), el cual no se encontraba vigente al expedirse el decreto ley 1676 de 1984 y las resoluciones impugnadas, y por tanto, la prohibición al legislador contenida en tal acto legislativo " no existía en la fecha en que las resoluciones demandadas fueron dictadas ".

-En las acciones de simple nulidad el juzgador decide teniendo en cuenta la normatividad vigente al momento de dictarse la sentencia, y en las de nulidad y restablecimiento del derecho decide con base en los preceptos jurídicos vigentes en el momento de la expedición del acto acusado.

-El Tribunal en la sentencia, no se pronunció en forma concreta y expresa sobre la legalidad o la nulidad de las resoluciones impugnadas.

ALEGATO DE CONCLUSION :

El señor apoderado de la parte actora en su extenso memorial de conclusión, reitera lo expuesto en la sustentación del recurso de apelación, haciendo énfasis en lo siguiente:

-El Tribunal aplicó retroactivamente el acto legislativo No. 2 de 1987 y falló en un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho con base en las normas vigentes en el momento de la sentencia.

-El impuesto de espectáculos públicos es de carácter nacional de acuerdo con lo establecido en la ley 12 de 1923, y " el gobierno puede establecer por mandato del Congreso exenciones en favor de determinadas actividades entre ellas la exhibición de películas. La cesión del impuesto al municipio, después de la ley 33 de 1968, no alteró la facultad concedida al gobierno por la ley 9a. de 1942 ".

EL CONCEPTO FISCAL :

El señor Fiscal Tercero de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada debe ser confirmada.

-El decreto 1676 de 1984 no puede dejar insubsistente las disposiciones legales que crearon el impuesto a los espectáculos públicos y establecieron las tarifas del mismo gravamen (artículo 7o. numeral 1o. ley 12 de 1932), porque el artículo 5o. de la ley 9a. de 1942 " Facultó al gobierno no para expedir normas de carácter general dirigidas a rebajar las tarifas del impuesto sino para, en casos concretos, eximir del pago de dicho gravamen a los teatros o empresas que exhiban material cinematográfico producido en Colombia...".

-Al expedir el decreto 1676 de 1984, el Presidente de la República desconoció la parte final del artículo 183 de la Constitución Nacional de 1986 en lo referente a que el Gobierno Nacional no podrá conceder exenciones respecto de los derechos o impuestos que pertenezcan a los municipios y al Distrito Especial de Bogotá.

-Concluye que el decreto 1676 de 1984 es inaplicable de acuerdo con lo establecido en el artículo 215 de la Constitución de 1886, " por existir incompatibilidad entre el mismo y los artículos 43 y 183 de la Constitución de 1886".

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

El impuesto a la presentación de espectáculos públicos fue creado por la ley 12 de 1932 y es el equivalente al 10% del precio de las boletas de entrada personal a toda clase de espectáculos públicos.

Diferentes normas, tales como las leyes 213 de 1938, 109 de 1943, 45 de 1944, 60 de 1944 establecieron diversas exenciones y la ley 9a. de 1942 sobre fomento de la industria cinematográfica, en su artículo 5o. dispuso:

" El Gobierno queda autorizado también para eximir, en todo o en parte, a los teatros o empresas que exhiban este material, (Producciones cinematográficas colombianas de cortometraje) del pago de los impuestos nacionales que gravan los espectáculos públicos ". (Paréntesis fuera del texto).

La ley 33 de 1968, sobre fortalecimiento de los fiscos locales, en materia de impuesto a la presentación de espectáculos públicos los cedió a las entidades descentralizadas territorialmente, con las tarifas y bases normativas vigentes para la época y dió la facultad a dichas entidades para organizar y asumir su *administración,* y *recaudo.*

Y el decreto reglamentario 57 de 1969 en su artículo 6o. dispuso que a los Municipios corresponde la *administración, recaudo* y *control* de los impuestos nacionales que fueron declarados de propiedad exclusiva suya, de conformidad con el artículo 3o. de la ley 33 de 1968.

El mismo decreto 57 de 1969, en su artículo 9o. precisó que los espectáculos que gocen de la exención del impuesto cedido de conformidad con diferentes leyes y entre ellas con la ley 9a. de 1942 seguirían disfrutando de dicho beneficio.

Las normas anteriores nos permiten concluír como lo ha hecho la Sala en reiteradas providencias, entre otras en sentencia del 15 de Junio de 1990, Expediente 2608, Actor: Luis Mario Duque, Consejero Ponente: Doctor Jaime Abella Zárate, que el impuesto de espectáculos públicos es un impuesto de carácter nacional, en cuanto fue creado por el Congreso con tal carácter y que éste, con plena competencia estableció exenciones a favor de determinadas actividades de importancia cultural y a la exhibición de películas colombianas y facultó al Gobierno, en el artículo 5o. de la ley 9a. de 1942, para hacer efectivas dichas exenciones.

Fue en ejercicio de estas facultades que el Gobierno profirió el Decreto 1676 de 1984, que según el Municipio de Medellín y el Tribunal Administrativo de Antioquia es inconstitucional, por desconocer el artículo 183 de la Constitución de 1886 y algunos artículos de la Constitución de 1991.

No comparte la Sala el citado criterio, pues como ya se dijo el impuesto de espectáculos públicos es un impuesto de carácter *nacional* en cuanto fue creado por la ley y por ello, como lo dijo la Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 26 de Febrero de 1973, antes de la vigencia del acto legislativo # 1 de 1987:

"...el Congreso puede, cuando lo estime conveniente, decretar impuestos y asignatarios o cederlos en todo o en parte a las entidades territoriales como Departamentos y Municipios, caso en el cual puede establecer las restricciones, condiciones, limitaciones y finalidades con las cuales deba disfrutarse o realizarse la cesión. Caso distinto es el que se relaciona con las rentas y bienes de propiedad exclusiva de los Departamentos y los Municipios, en el cual son sus órganos representativos, las Asambleas y los Concejos, los únicos constitucionalmente autorizados, para darles destinación y distribuírlos en la forma que estimen

conveniente para el servicio que les está encomendado según las voces del artículo 183...".

La ley 33 de 1968, al ceder a los municipios el impuesto de espectáculos públicos dispuso en el parágrafo de su artículo 3o. que los Municipios procederían a organizar y a asumir oportunamente *la administración* y *recaudo* de los impuestos cedidos, con la tarifa y *sobre las bases normativas en vigencia;* y cuáles eran esas bases normativas con relación al impuesto de espectáculos públicos? Era entre ellas la ley 9a. de 1942 que autorizaba al Gobierno para eximir en todo o en parte del citado impuesto.

O sea que bien podía, el Gobierno, expedir como lo hizo, el Decreto 1676 de 1984 reduciendo el valor del impuesto de espectáculos públicos en un 35% para la exhibición de producciones cinematográficas colombianas de corto metraje.

El artículo 183 de la Constitución de 1886, no resulta vulnerado con la expedición del citado decreto, en cuanto dicha norma constitucional se refiere no a los impuestos nacionales cuya administración, recaudo y control se cede a los Municipios, sino a los derechos o impuestos de carácter municipal, los cuales no pueden ser objeto de reglamentación por la autoridad de carácter nacional.

Es cierto que lo anteriormente dicho es válido antes de la vigencia del Acto Legislativo # 2 de 1987, artículo 1o, ya que esta norma, dispuso que cuando se ordena una participación o cesión, total o parcial, en favor de las entidades territoriales de ingresos nacionales, el Congreso o el Gobierno no podrán revocarla, ni disminuírla, en forma alguna ni cambiarle su destinación.

Pero dicha norma no se encontraba vigente cuando fue proferido el Decreto 1676 de 1984 y cuando fueron expedidos los actos demandados y por ello no resulta aplicable al caso de autos, tal como lo anota la recurrente; así como tampoco son aplicables al caso en estudio las normas respectivas de la Constitución Nacional de 1991, ya que además, los impuestos liquidados corresponden al período comprendido entre el 20 de Octubre de 1985 y el 12 de Noviembre de 1986.

De acuerdo con lo anterior, es claro para la Sala que las autoridades municipales de Medellín, al liquidar el impuesto de espectáculos públicos han debido dar aplicación al Decreto 1676 de 1984 y como no lo hicieron en los actos demandados, procede su anulación, previa la revocatoria del fallo de instancia.

En mérito de los 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 :

1o. Revócase la sentencia apelada.

2o. Anúlanse las resoluciones # 1059 del 26 de Diciembre de 1986, y # 835 del 6 de Abril de 1987 del Departamento de Impuestos del Municipio de Medellín y la # SH-17-124 del 8 de Junio de 1987 del Secretario de Hacienda Municipal por medio de las cuales se fijó el impuesto de espectáculos públicos a cargo de la actora, correspondientes al período comprendido entre el 20 de Octubre de 1985 y el 12 de Noviembre de 1986.

3o. El Departamento de Impuestos Municipales, con base en el expediente administrativo, procederá a hacer una nueva liquidación del impuesto discutido, dando aplicación al artículo 1o. del Decreto 1676 de 1984, con el criterio expuesto en esta sentencia.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES/ COMPETENCIA/ CONTRIBUCION-Fijación/ TASA/ TARIFA

La resolución acusada de ninguna manera está creando un impuesto, pues solo se limitó a " fijar el monto de una contribución ya creada por la ley, a fin de proveer los fondos necesarios para los gastos de sostenimiento de la Superintendencia ". Asimismo es claro ahora que la Carta de 1991 en el segundo inciso de su artículo 338 estableció por vía de excepción la posibilidad de que autoridades administrativas, previa habilitación legal, fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, pero eso sí, limitando dicha delegación a lo que disponga la ley respecto del sistema y método para definir la relación de costos y beneficios, la cual debe ser el patrón determinante para la fijación de la tarifa.

CONTRIBUCION-Naturaleza/IMPUESTO-Naturaleza/ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

No se considera de recibo el que la existencia de un eventual " excedente" de los ingresos sobre los gastos pueda considerarse impuesto, pues no es ese hecho el que determina la existencia de ese tipo de imposición sino que es el atinente a su destinación, ya que si es específica con retribución percibible, se trata de una contribución, pero si no lo es, sino que antecede a una retribución genérica por la prestación en abstracto de servicios estatales, se trata de un impuesto, y siendo la finalidad declarada por la ley la de proveer " los fondos necesarios para los gastos que ocasione el

sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades ", no nos encontramos ante un nuevo impuesto creado por la resolución impugnada, sino ante una contribución.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diez y nueve (19) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3817. Actor: Ana Lucía Estrada de Mesa. Nulidad de la resolución GG-05346 de 29-junio-84 de la Superintendencia de Sociedades y el decreto No. 2239 de 10-septiembre-84 del Gobierno Nacional. FALLO.

Decide la Sala la demanda de nulidad instaurada contra la resolución GG-05346 de 29-junio-84 de la Superintendencia de Sociedades y el decreto 2239 de 10-septiembre-84 aprobatorio de la anterior, mediante los cuales se fija la contribución a cargo de las sociedades vigiladas por dicha superintendencia.

1. ANTECEDENTES :

1.1 *El acto acusado.* La Superintendencia de Sociedades profirió la resolución GG-05346 de 29-junio-84, mediante la cual, en ejercicio de las atribuciones conferidas por el artículo 287 del C. de Co. fijó el monto de la contribución que deben pagar las sociedades vigiladas por ella. El texto de dicho acto es como sigue:

" ARTICULO PRIMERO.- La contribución que deberán pagar las sociedades sometidas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia de Sociedades, se fija en la cantidad de SESENTA Y CINCO CENTAVOS ($0.65) por cada MIL PESOS ($1.000.oo) M/CTE., de activo.

ARTICULO SEGUNDO.- Durante el período de trámite y ejecución del concordato preventivo obligatorio o de la liquidación administrativa, las empresas industriales y comerciales del Estado, así como las sociedades de economía mixta en que aquél tenga parte principal, directa o indirectamente, sólo pagarán CUARENTA CENTAVOS ($0.40) por cada MIL PESOS ($1.000.oo) de activo ". (fl. 3).

El Gobierno Nacional mediante decreto 2239 de 10-septiembre-84 aprobó la referida resolución (fl. 1).

1,2 *La demanda.* Ana Lucía Estrada de Mesa instauró demanda de nulidad contra los mencionados actos administrativos aduciendo:

1.2.1 Violación de los artículos 84 y 123 de la Constitución Nacional, al establecerse " condiciones adicionales a las previstas en la ley para que las

sociedades retengan el permiso de funcionamiento requerido por el artículo 268 del Código de Comercio " (fl. 9), y el artículo 44 de la Constitución Nacional en cuanto " adicionó condiciones y requisitos para la efectividad del contrato de sociedad no previstos en las normas legales " (fl. 10).

1.2.2 Violación del artículo 338 de la Constitución Nacional en cuanto la Superintendencia de Sociedades pretende cobrar a las sociedades vigiladas a título de contribución un " mayor valor del necesario para su sostenimiento ", con lo que " el dinero recaudado que ingresa a las arcas del Estado deja de ser una tasa-contribución para convertirse en un impuesto " (fls. 10 reverso y 11 anverso).

1.2.3 Violación del artículo 287 del C. de Co. al determinar " que la tasa-contribución se liquidaría y pagaría por cada sociedad, todos los años, en el monto que resultara de aplicar un fraccionario fijo al activo registrado por la empresa para el año anterior " (fl. 7 rev), siendo que la norma del C. de Co. exige una correlación entre los gastos anuales de sostenimiento de la Superintendencia y el monto con que las sociedades vigiladas contribuirán a él, " durante el año correspondiente, en proporción a su activo, según este hubiese sido registrado para el año inmediatamente anterior " (fl. 7 anverso), indicando por lo mismo, que al dar una finalidad diferente a la querida por la norma, estaría incurriendo en desviación de poder.

De modo que al estipular un fraccionario fijo del activo, y dado que el número de entidades vigiladas, el activo de cada una de ellas y por tanto el activo total de todas, así como los gastos de sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades, varían de año en año, resulta que " sólo una coincidencia imposible haría que el resultado igualara el monto de gastos de sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades " (fl. 8).

1.3 *La contestación de la demanda.* La Administración dió contestación a la demanda en los siguientes términos:

1.3.1 No se viola la Constitución Nacional artículo 338, dado que la contribución en cuestión fue creada no por la resolución acusada, sino por la ley (C. de Co. artículo 287), fijando además, la ley, el método para calcular su monto "defiriendo al Superintendente de Sociedades la fijación de la suma correspondiente a la contribución, tal y como lo autoriza la Constitución Política expresamente (artículo 338) " (fl. 54), siendo este precisamente el procedimiento seguido en las normas acusadas.

1.3.2 La fijación por medio de un porcentaje fijo no transgrede la regla del C. de Co. artículo 287, en cuanto esta norma no estableció, como afirma la demandante " una regla de tres que el Superintendente de Sociedades debía aplicar cada año para determinar el monto con el que cada sociedad vigilada debía contribuir para sufragar los gastos de sostenimiento de esa entidad para el mismo período " (fl. 54).

1.3.4 " Afirmar que el "sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades hace referencia únicamente a sus gastos de funcionamiento de una vigencia fiscal,

es un grave error y una concepción simplista que no consulta la realidad ni jurídica ni fáctica " (fl. 55).

1.3.5 "...la Resolución GG-05346 tan sólo se limitó a desarrollar las facultades que le fueron otorgadas por el artículo 287 del Código de Comercio, por lo cual no se está creando un requisito nuevo para las sociedades vigiladas ". (fl. 56).

1.3.6 " El ' excedente ' de la contribución a que se refiere la demanda, no podría calificarse de impuesto, pues carece de los fundamentos jurídicos que integran la noción de tributo - impuesto " (fl. 57), sin que por demás haya la demandante fundamentado el concepto de violación al respecto.

1.3.7 No es dable hablar de " activo neto " para indicar que el C. de Co. artículo 287 se refería a él, pues al no distinguir el legislador, no puede hacerlo el intérprete, como no lo hizo el Superintendente de Sociedades (fl. 57-58).

2. CONSIDERACIONES :

La inconstitucionalidad de las normas acusadas.

2.1 El artículo 338 de la Constitución Nacional establece claramente que " En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cubren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que los proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo ".

2.2 Determina pues, esta norma, la creación de los tributos por la ley, ordenanzas y acuerdos, por parte de las respectivas corporaciones.

2.3 La resolución acusada de ninguna manera está creando un impuesto, pues sólo se limitó, como lo indica la demandada, a "fijar el monto de una contribución ya creada por la ley ", a fin de proveer los fondos necesarios para los gastos de sostenimiento de la Superintendencia. Trátase por ende de un mecanismo por el cual el legislador, otorga la facultad de desarrollar esta norma legal, haciéndola

viable, pero en el entendido de que la contribución ya ha sido creada por la ley. No se vulnera por tanto, la norma constitucional indicada en la demanda.

Por el contrario, en opinión de la Sala, la norma constitucional que se dice violada viene a darle sustento jurídico a una cuestión que era discutible, como es la relacionada con la posibilidad de que la ley delegada en ciertas autoridades administrativas la facultad de determinar alguno o algunos de los elementos del tributo. Si bien es cierto que el artículo 287 del Co. de Co. fue declarado exequible por la Corte Suprema de Justicia (Sentencia de 21 de abril de 1988, expediente No. 1756), siempre quedaron dudas acerca de la constitucionalidad de esta figura que rompe el principio de la legalidad de los tributos. Empero, es cierto ahora que la Carta de 1991 en el segundo inciso de su artículo 338 estableció, por vía de excepción la posibilidad de que autoridades administrativas, previa habilitación legal, fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, pero eso si, limitando dicha delegación a lo que disponga la ley respecto del sistema y el método para definir la relación de costos y beneficios, la cual debe ser el patrón determinante para la fijación de la tarifa.

2.4 Tampoco se estima de recibo al que la existencia de un eventual "excedente "de los ingresos sobre los gastos puede considerarse impuesto, pues no es ese hecho el que determina la existencia de ese tipo de imposición sino que es el atinente a su destinación, ya que si es específica, con retribución percibible, se trata de una contribución, pero si no lo es, sino que antecede a una retribución genérica por la prestación en abstracto de servicios estatales, se trata de un impuesto, y siendo la finalidad declarada por la ley de proveer " los fondos necesarios para los gastos que ocasione el sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades " (artículo 287 del C. de Co.), no nos encontramos ante un nuevo impuesto creado por la resolución impugnada, sino ante una contribución.

2.5 La eventualidad de que los ingresos excedan a los gastos, es algo que de ninguna manera puede señalar la ilegalidad de la resolución en comento, pues ello se refiere a otro tópico que no está siendo controvertido en el presente proceso, como es el eventual equilibrio que se exigiría a la Superintendencia entre los gastos y los ingresos, lo cual no puede juzgarse en abstracto, como una posibilidad teórica, sino a la luz de hechos concretos para un período determinado y de las normas correspondientes de las cuales se derivaría tal obligación.

2.6 El acto acusado, no modifica la finalidad de la contribución, a la luz de la norma que la crea, pues simplemente se limita a determinar el monto con que las sociedades vigiladas deben contribuir al sostenimiento de la Superintendencia, en desarrollo del precepto legal mencionado, sin que indique en su texto, como no debe hacerlo, una finalidad diferente a la legalmente establecida, entendiéndose que es precisamente tal finalidad, aquélla para la cual se destinarán los recursos obtenidos, pero que no es tema de la controversia que nos ocupa, pues ello se juzgaría a la luz de eventuales y concretas destinaciones diferentes a la señalada, lo cual constituye simples especulaciones de la demanda, pero que carece en esta *litis* de sustento real. Por lo anterior no se puede hablar de la existencia de desviación de poder.

2.7 Tampoco se presenta violación del artículo 287 del C. de Co., sino que es por el contrario cumplimiento del mismo, en la medida en que aquélla disposición no establece, como erradamente lo afirma la demandante, " una regla de tres que el Superintendente de Sociedades debía aplicar cada año ", sino que corresponde precisamente el contenido de la delegación legal, en tanto que se sujete al marco del inciso 2o. del artículo 287 del C. de Co. en cuanto que:

- La contribución consiste en un porcentaje;

- Se calculará sobre el monto de los activos de las sociedades vigiladas; y

- Con base en el balance de su último ejercicio.

Todas las cuales cumple la resolución en mención, siendo el hecho de que sea un porcentaje fijo y no una determinación anual, una opción viable, adoptada por el Superintendente, en la que precisamente consiste una parte del contenido de la delegación legal (artículo 287 del C. de Co.). no se vulnera por ende, tampoco, esta disposición legal.

2.8 Menos aún se puede afirmar que por alguna razón la resolución establece requisitos adicionales para el ejercicio del derecho de asociación, contemplado en el artículo 38 de la Constitución Nacional, pues, por un lado, no toca siquiera este tema el acto impugnado, ni directa ni indirectamente, siendo preciso otro acto diferente que vulnera el referido derecho fundamental, que obviamente no es el caso, y del otro, cae nuevamente la demanda en el campo hipotético, lo cual no es ni puede ser objeto de controversia ante esta autoridad judicial, pues de lo que se trata en la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, es de juzgar " los actos administrativos, lo hechos, las omisiones, las operaciones administrativas y los contratos administrativos y privados con cláusula de caducidad de las entidades públicas y de las personas privadas que ejerzan funciones administrativas..." (artículo 83 del C.C.A.)

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,

F A L L A :

DENIEGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y archívese el expediente.

Se deja constancia que este fallo se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate.*
Jorge A. Torrado, Secretario.

CARGA DE LA PRUEBA-Titularidad/ **ACTO ADMINISTRATIVO/ PRESUNCION DE LEGALIDAD**

Correspondía pues a la sociedad en esta etapa judicial y dada la presunción de legalidad que cobija a los actos administrativos, desvirtuar el hecho de los defectos de inversión, aducido por la Superintendencia, pero en la demanda no se aduce la inexistencia de los defectos referidos, mucho menos, se pretende su prueba, por lo que no se puede aceptar que en el recurso de apelación se indique que la decisión administrativa ha sido insuficientemente motivada a este respecto, ya que según se vio sí hubo motivación y además no fue desvirtuada por la sociedad actora.

INSTITUCION FINANCIERA/ INTERVENCIONISMO DE ESTADO/ SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Funciones

No puede el Constituyente ocuparse, como no le corresponde, el llenar de contenido particular el marco general de intervencionismo, por lo cual asigna ciertas facultades en la materia a los órganos constituídos como son el Congreso y el Presidente. En relación con la intervención en el sector financiero, la anterior Constitución contemplaba una función Constitucional propia del Presidente por medio de la cual podía el Gobierno regular ciertas materias atinentes al sistema financiero (intermediarios financieros). Como no puede el Presidente ejercer directamente tal atribución, por lo cual la ley creó un órgano policivo de índole técnica, a cuya cabeza se halla un agente del Presidente, que ejerciera dicha atribución: La Superintendencia Bancaria.

SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Naturaleza/ **SUPERINTENDENCIA BANCARIA**-Facultades/ **POLICIA ADMINISTRATIVA/ CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA** -Inversiones

Tratándose la Superintendencia de un órgano de inspección y ejecución y siendo las reglas que señalan las obligaciones de inversión respecto de los porcentajes mínimos de las colocaciones que deben las Corporaciones de Ahorro y Vivienda destinar a préstamos de vivienda, una manifestación de las políticas del Estado, no podía entrar a juzgar la conveniencia de las medidas a aplicar estando en presencia de una conducta sancionable. Competía pues, a la Superintendencia una vez verificados los hechos constitutivos de la conducta sancionable y habiendo permitido el ejercicio del derecho de defensa de la entidad financiera, aplicar la sanción respectiva, de modo que de no haberlo hecho hubiera significado una omisión de un acto propio de sus funciones.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diez y nueve (19) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4075. Actor: Ahorramas Corporación de Ahorro y Vivienda. Apelación sentencia de 05-diciembre-1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Nulidad y restablecimiento del derecho contra resoluciones 1831 y 3168 de 1988 de la Superintendencia Bancaria. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por Ahorramás Corporación de Ahorro y Vivienda contra la sentencia de 05-diciembre-1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las pretensiones de la demanda instaurada contra los actos administrativos por los cuales la Superintendencia Bancaria impuso un multa.

1. ANTECEDENTES

1.1 *El acto sancionatorio.* La Superintendencia Bancaria mediante resolución No. 1831 de 01-junio-1988 impuso sanción a Ahorramás por $76.142.475 por presentar defectos de inversión supletoria por el defecto de colocación de su cartera en el rango de hasta 1.300 UPAC, por los trimestres junio-septiembre y octubre-diciembre de 1986 (fl. 8).

1.2 *La vía gubernativa.* La Superintendencia mediante resolución No. 3168 de 02-septiembre-1988, artículo 2o. confirmó en todas su partes, entre otras, la anterior resolución al decidir el recurso de reposición interpuesto (fl. 14).

1.3 *La demanda.* La Corporación actora instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior actuación aduciendo basicamente que:

En tanto que las funciones ejercidas en este caso por la Superintendencia Bancaria se apoyan en el numeral 14 del artículo 120 de la Constitución Nacional de 1886, y no en el numeral 15 del mismo, trátase de una facultad discrecional, para ejercicio de la cual debe, no sancionarse con criterio puramente policivo, sino que ha debido considerarse su idoneidad " para obtener la realización de la política implícita en la norma infringida " y graduándola de acuerdo a las situaciones particulares del infractor, de modo que al no hacerlo así, la Superintendencia Bancaria violó " este marco doctrinario, recogido en las disposiciones del artículo 2o. del Código Contencioso Administrativo, el 36 del mismo estatuto, y el 1o. del Decreto 1939 de 1986, orgánico de aquella entidad,..." (fl. 4).

1.4 *Contestación de la demanda.* La Superintendencia dio contestación a la demanda indicando que en tanto que las funciones que cumple la Superintendencia Bancaria tienen un único sustento, el artículo 120 ordinal 15 de la Constitución Nacional de 1886, (funciones de inspección) y nunca el ordinal 14 del mismo artículo, pues las atribuciones allí consagradas (de intervención) corresponden exclusivamente al Presidente de la República, " no se violan por este solo hecho, las disposiciones que considera infringidas el apoderado del actor y cuya infracción él deriva del presunto ejercicio, por parte de la Superintendencia Bancaria, de un poder otorgado al Presidente de la República con exclusividad " (fl. 56).

1.5 *La sentencia apelada.* El Tribunal en la providencia impugnada deniega las pretensiones de la demanda, por estimar que:

1.5.1 Las atribuciones ejercidas por la Superintendencia para imponer la sanción de que se trata, no son las del ordinal 14 artículo 120 de la Constitución Nacional de 1886, sino las del ordinal 15, sin que obste para ello el que las normas mediante las cuales se estableció la conducta sancionable y la respectiva sanción, hayan sido expedidas por el Presidente en ejercicio de aquéllas atribuciones, pues trátanse, las atribuciones ejercidas por la Superintendencia Bancaria de funciones regladas y no discrecionales, en tanto que se derivan de su naturaleza de órgano de inspección y vigilancia. (fls. 101 y siguiente).

1.5.2 Como consecuencia de lo anterior concluye que:

1.5.2.1 No se viola el artículo 2o. del C.C.A., pues " precisamente, mediante las Resoluciones impugnadas la Superintendencia Bancaria cumplió con los objetivos trazados en el Decreto 2928 de 1982..." (fl. 111).

1.5.2.2 La administración dió cumplimiento al artículo 1 literal e. del decreto 1939 de 1986 en cuanto que " al imponer las sanciones esa entidad de vigilancia siguió la política que en materia de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda señaló

el Presidente de la República con los citados decretos de intervención ". (fls. 111-112).

1.5.2.3 " No se produjo la violación del artículo 36 del C.C.A., pues, como ya se consignó, la facultad de la Superintendencia Bancaria para imponer sanciones no es de naturaleza discrecional sino reglada, y, por consiguiente, de obligatorio y forzado cumplimiento ". (fl. 112).

1.5.2.4 "Mediante la imposición de las sanciones previstas en el Decreto 2928 de 1982 y posteriormente en el Decreto 721 de 1987, precisamente, se persiguen los objetivos señalados en el artículo 1o. del Decreto 1939 de 1986,..." (fl. 112).

1.6 *La apelación.* La actora interpuso recurso de apelación contra la anterior sentencia aduciendo que:

1.6.1 No correspondía a la actora desvirtuar las afirmaciones de la Superintendencia, sino que por el contrario era a ésta a la que correspondía establecer los hechos y motivos para aplicar la medida, dadas las explicaciones presentadas por la Corporación. (fl. 119).

1.6.2 La función policiva ejercida por la Superintendencia, " no tiene por objeto implantar coactivamente un modelo de comportamiento económico, imponiendo mecanicamente sanciones en situaciones como la de este proceso, con peligro para la estabilidad financiera de la Corporación demandante, sino de lograr, en conjunto, el éxito global de la política oficial ". (fl. 119 reverso), debiendo consultarse para su aplicación el cumplimiento de la prosperidad de la empresa privada, supuesto del desarrollo económico y social

1.6.3 El ejercicio de una potestad legal de que está investido un órgano, no debe limitarse " a la sola verificación de la hipótesis establecida en la norma como presupuesto de su ejercicio " (fl. 119 reverso), sino siendo irrelevante si la facultad de sancionar es reglada o discrecional tratándose más bien, de " racionalizar su ejercicio, ordenándolo a la obtención de la finalidad señalada en la Ley, lo que obligaba a la Superintendencia en mención a considerar la situación concreta de Ahorramás más allé de la escueta verificación contable de sus defectos en las inversiones sustitutivas correspondientes a los estados financieros de octubre de 1986 y enero de 1987 ". (fl. 120).

2. CONSIDERACIONES

Dos son los argumentos esbozados por la parte apelante, a los cuales se contraerá el estudio subsiguiente:

2.1 *La carga de la prueba.* Señala la apelante que no correspondía a la sociedad accionante desvirtuar las afirmaciones de la Superintendencia, sino que es esta dependencia la que debía establecer los hechos y motivos aducidos para la aplicación de la sanción.

2.2 Observa la Sala que tales hechos fueron aducidos en la parte motiva de la resolución impugnada, (1831/1988 numeral quinto), en donde se señala que practicada la revisión a los balances consolidados de los meses de septiembre y diciembre de 1986 de Ahorramás, se observó que " la entidad presentó defectos en los porcentajes mínimos de las nuevas colocaciones que debía mantener en préstamos para vivienda de hasta 1.300 UPAC, sin que efectuara la inversión sustitutiva correspondiente..." (fl. 8).

2.3 Las afirmaciones anteriores, hacen presumir qne en los trámites previos a la expedición de esta resolución, se hizo la pertinente comprobación de los hechos motivo de sanción, y que además se dió la oportunidad a la entidad sancionada para oponerse a la misma, como se afirma en el numeral sexto de su parte motiva (fl. 9), en la cual no se pretendió desvirtuar, al parecer, la realidad de tales hechos, sino que se trató de justificar la conducta a través de hechos como la situación del mercado, por ejemplo.

2.4 Esta presunción tampoco fué desvirtuada en la vía gubernativa, según se desprende del texto de la resolución 3168/1988, que resolvió el recurso de reposición interpuesto, confirmando el acto impugnado pues, el único argumento esbozado para desvirtuar los referidos hechos aducidos por la administración, en cuanto a que la corporación no tenía defectos de inversión no fueron de recibo por la Superintendencia por falta de pruebas y por imposibilidad de compensar unos dineros que indica la sociedad le debe el Instituto de Crédito Territorial. (fl. 16).

2.5 Correspondía pues, a la sociedad, en esta etapa Judicial y dada la presunción de legalidad que cobija a los actos administrativos, desvirtuar el hecho de los defectos de inversión, aducido por la Superintendencia, pero en la demanda no se aduce la inexistencia de los defectos referidos, mucho menos, se pretende su prueba, por lo que no se puede aceptar que en el recurso de apelación se indique que la decisión administrativa ha sido insuficientemente motivada a este respecto, ya que según se vió sí hubo motivación y además no fué desvirtuada por la sociedad actora.

2.6 *La función policiva de la Superintendencia Bancaria.* El estado siempre adopta una actitud ante el sector privado, en general, y ante el sector financiero en particular, la cual vá desde la simple vigilancia policiva, ajena a la actividad de los particulares, pero que implica la existencia de unos límites insuperables por los intervinientes en el sistema financiero, hasta la intervención en su sentido más amplio como es la participación directa, a través de entidades oficiales, y aún a través de un dirigismo absoluto del sector. Nuestro país se ubica en algún punto entre los dos extremos mencionados, de cierto intervencionismo, que tiende a disminuir, de acuerdo con las últimas medidas adoptadas por el Gobierno.

2.7 La decisión respecto de qué grado de intervencionismo se desea, corresponde al Constituyente, el cual plasma en la Carta Política la amplitud de la esfera pública en frente a la esfera privada, y los mecanismos por los cuales se permite la intervención del Estado en los asuntos privados.

2.8 Sin embargo, no puede el Constituyente ocuparse, como no le corresponde, en llenar de contenido particular este marco general de intervencionismo, por lo cual asigna ciertas facultades en la materia a los órganos constituidos, como son el Congreso y el Presidente, para que adopten dentro de la órbita de sus respectivas competencias, las políticas generales sobre la actividad intervenida. A ello corresponden algunas de las atribuciones asignadas por los artículos 32, 76 y 120 entre otros, de la anterior Constitución, y 333, 150 y 189 de la actual, suponiendo los derechos y garantías en dichos textos consagrados, un límite al Estado, en los términos en tales normas contemplados.

2.9 En relación, con la intervención en el sector financiero, la anterior Constitución contemplaba, aparte de la cláusula general de competencia radicada en cabeza del órgano legislativo (artículo 76) una función Constitucional propia del Presidente, como una manifestación del carácter intervencionista del Estado a través de su órgano administrativo, cual era la contemplada en el ordinal 14 del artículo 120, por medio de la cual podía el Gobierno *regular* ciertas materias atinentes al sistema financiero (intermediarios financieros) mediante los llamados reglamentos autónomos o decretos constitucionales, en tanto que su legitimidad derivada directamente de la Constitución, y no de una ley formal o materialmente concebida.

2.10 Esta atribución intervencionista, en cabeza del Gobierno (desaparecida de la actual Constitución), difería de aquélla por medio de la cual, y con sujeción a la ley, ejercía la inspección necesaria sobre los establecimientos de crédito (artículo 120 ordinal 15 de la Constitución Nacional de 1886, hoy dispuesta en el artículo 189 numeral 24 Constitución Nacional 1991) función policiva que debía por lo mismo sujetarse a la forma en que la ley, los decretos con fuerza de ley y los reglamentos autónomos consagraban su ejercicio, por ejemplo, determinando límites a la actividad de intermediación, las obligaciones a cargo de los intermediarios, así como las sanciones procedentes cuando quiera que las obligaciones mencionadas eran incumplidas o transgredidos los límites legalmente establecidos, y las respectivas competencias de los órganos creados a efecto de ejercer dicha inspección.

2.11 Obviamente, no puede el Presidente ejercer directamente tal atribución, por lo cual la ley creó un órgano policivo, de índole técnica, a cuya cabeza se halla un agente del Presidente, que ejerciera dicha atribución: La Superintendencia Bancaria. Constituyendo así esta dependencia, una manifestación del principio de desconcentración administrativa inherente a los Estados modernos.

2.12 El decreto 1939 de 1986 (incorporado en la parte pertinente al artículo 4.1.1.0.1 y siguientes del Estatuto Financiero) fija la estructura y funciones de dicha Superintendencia, (en cuanto su actividad es reglada), la cual obviamente en tanto que ente estatal, supone una forma particular de reflejar dicho intervencionismo, la de la policía administrativa, (no de participación directa, ni de fomento). Esto es, la de un ente vigilante de los agentes particulares o empresas financieras oficiales,

intervir.ientes en el sector, para preservar que en el desempeño de sus actividades se acojan a los lineamientos normativos correspondientes.

2.13 En este orden de ideas, las normas que fijan conductas obligatorias para los intermediarios financieros, cuyo incumplimiento acarrea una sanción económica, son expresiones de la atribución de los órganos constituídos competentes a la luz de la Constitución, de fijar políticas y orientaciones generales de la actividad del sector. A tales normas corresponde el decreto 1288 de 1983, expedido con base en las facultades del ordinal 14 artículo 120 de la Constitución Nacional de 1886, en el cual se fijan los porcentajes mínimos de las colocaciones que daban las Corporaciones de Ahorro y Vivienda destinar a préstamos de vivienda con valor comercial inferior a 5000 y 1300 UPAC, esto es vivienda de interés social, y la resolución 23 de 1987 de la Junta Monetaria (delegataria de las respectivas atribuciones del legislador ordinario y/o extraordinario, mediante decreto ley 2206 de 1963 y ley 7 de 1983) que sustituyó aquéllos decretos.

2.14 Así, tratándose la Superintendencia, de un órgano de inspección y ejecución, (artículo 120 ordinal 15 de la Constitución Nacional de 1886) y siendo las reglas que señalan las obligaciones de inversión a que nos hemos venido refiriendo, una manifestación de las políticas del Estado, se podía entrar a juzgar la conveniencia de las medidas a aplicar estando en presencia de una conducta que según dichas normas generales, era sancionable por no ser deseable a la luz de las políticas que en materia de vivienda de interés social habían adoptado los órganos constituídos competentes, (Junta Monetaria como delegataria del Legislador o el Presidente en ejercicio de las atribuciones del ordinal 14 artículo 120 de la Constitución Nacional de 1886).

2.15 Competía pues, a la Superintendencia, una vez verificados los hechos constitutivos de la conducta sancionable y habiendo permitido el ejercicio del derecho de defensa de la entidad financiera, aplicar la sanción respectiva, de modo que de no haberlo hecho, hubiera significado una omisión de un acto propio de sus funciones.

2.16 De modo que la Superintendencia al aplicar la sanción a la sociedad Ahorramás, una vez verificados los defectos de inversión, (hecho no desvirtuado) actuó en la única forma que podía hacerlo, sin que hubiere podido, como no lo hizo, entrar a medir la oportunidad y conveniencia de la medida, pues tal juicio compete a otra autoridad, según se vió, la cual ya lo hizo al indicar que en presencia de esta conducta (defectos de inversión) procedía la sanción aplicada (2.5% mensual sobre los defectos presentados), de modo que acompañó la razón al Tribunal al estimarlo así, por lo que no se podía dar prosperidad a las pretensiones de la recurrente, procediendo consecuencialmente, la confirmación del fallo impugnado.

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,

F A L L A :

CONFIRMASE la sentencia del 05 de diciembre de 1991, proferida en el proceso No. 290, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que este auto se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

DEMANDA-Requisitos/ **NORMA LOCAL/ SENTENCIA INHIBITORIA/ DEMANDA**-Ineptitud

Es claro que el artículo 141 del C.C.A. consagra la obligación de acompañar a la demanda el texto de la norma local debidamente autenticado, o en su defecto, solicitar que el ponente obtenga la copia correspondiente. Esta exigencia probatoria que debe cumplir el demandante con oportunidad de la demanda o con ocasión de la aclaración a la misma inclusive, es decir, hasta el último día de la fijación en lista, no se convalida por el hecho de que el Tribunal haya admitido la demanda y mucho menos que sea inoportuna la decisión al respecto, puesto que el aporte de la norma local es una carga procesal del demandante, ya que es el admitir la demanda que deben quedar establecidos los requisitos de ésta y no en la sentencia en donde precisamente se califican las pruebas, es decir se imponía decisión inhibitoria y no la ineptitud sustantiva de la demanda.

REFORMATIO IN PEJUS-Improcedencia/ **LIQUIDACION OFICIAL/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

El principio procesal de la Reformatio in Pejus, que orienta el Procedimiento Civil y que consiste en la limitación de la competencia del superior, que no puede hacer más gravosa la situación del apelante, al circunscribirlo a los puntos de la apelación, tiene aplicación en el Procedimiento Civil y en lo Contencioso Administrativo, en cuanto sea compatible con la naturaleza de este proceso. El artículo 357 del C. de P. C. no contempla el principio de la reformatio in pejus y de otra parte, el procedimiento especial en este caso el Acuerdo 21 de 1983 en su artículo 70 se contrapone al mismo, al establecer como única limitación el gravamen señalado en la liquidación oficial o de aforo. En consecuencia el artículo 357 del C. de P.C. no es aplicable al estatuto especial del impuesto de industria y comercio.

SENTENCIA INHIBITORIA-Improcedencia/**NORMA LOCAL/DEMANDA**-Requisitos/ **TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO** (Salvamento de Voto)

No procede la declaración de ineptitud sustantiva de la demanda ni el fallo inhibitorio, ante la omisión de la actora de las normas invocadas de carácter local, por cuanto en la demanda se citaron como violadas normas de carácter nacional y por ello, la decisión debía ser de fondo. Lo anterior es aplicable al caso de autos, toda vez que en la demanda se invoca como norma violada el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, el cual dispone: " El impuesto de Industria y Comercio recaerá en cuanto materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales ". Y uno de los puntos de controversia es el impuesto respecto de actividades realizadas en Barranquilla y Bucaramanga, la decisión por lo tanto ha debido pronunciarse conforme a la anterior disposición.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., diecinueve (19) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nro. 3521. Actor: Ericsson de Colombia S.A. Impuestos (Industria y Comercio). FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por los apoderados judiciales de las partes: D.C. Santafé de Bogotá y la Sociedad Ericsson de Colombia S.A., Nit. 60.025.285, contra la sentencia de fecha 16 de noviembre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho que elevó la citada sociedad contra la operación administrativa que le determinó los impuestos de industria, comercio y avisos correspondientes al año gravable de 1984, vigencia de 1985.

ANTECEDENTES :

La Sociedad Ericsson de Colombia S.A., presentó su declaración de Industria, Comercio y Avisos correspondientes al año gravable de 1984 vigencia de 1985, el día 2 de mayo de 1985, ante la Secretaría de Hacienda del D.C. Santafé de Bogotá, tasando los impuestos a cargo en la suma de $5.142.986.oo.

Sobre esta declaración tributaria, la Dirección Distrital de Impuestos libró el requerimiento Nro. 988 del 21 de noviembre de 1986, solicitando a la sociedad comprobación acerca de los ingresos percibidos por la realización de sus operaciones fuera del Distrito Especial de Bogotá por $1.082.406.652.oo y sobre las deducciones declaradas por valor de $601.813.899.oo.

La Sociedad dio respuesta al requerimiento el día 15 de diciembre de 1986, y con base en ella, la Dirección de Impuestos Distritales produjo la liquidación Oficial distinguida con el Nro. 842080 del 9 de marzo de 1987, en la cual le fijó un mayor valor a cargo por concepto de impuestos y sanciones en la suma de $16.912.763.oo, como resultado del desconocimiento de los descuentos efectuados por ingresos obtenidos fuera del D.E. de Bogotá por valor de $1.082.406.652.oo, deducciones en la suma de $1.839.875.oo por concepto de activos fijos, y sanción por inexactitud.

En escrito de fecha 15 de abril de 1987, la sociedad recurrió en reposición y en subsidio apelación, y la Administración mediante la Resolución Nro. 834 del 15 de septiembre de 1987, se pronunció modificando la liquidación oficial recurrida en cuanto reconoció deducciones por concepto de activos fijos, confirmando el desconocimiento a los descuentos por ingresos obtenidos fuera del D.E. de Bogotá, así como la sanción por inexactitud.

Con fecha 5 de octubre de 1987, la sociedad sustentó el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto, y la Junta Distrital de Hacienda se pronunció sobre el mismo, mediante la Resolución Nro. 199 del 13 de mayo de 1988, aceptando parte de los descuentos por ingresos obtenidos en Medellín, Cali, Cartagena y Manizales y reajustando nuevamente la base gravable con parte de las deducciones inicialmente glosadas en la suma de $599.974.024.oo por concepto de reembolso de gastos; así mismo se reliquidó la sanción por inexactitud, liquidándose en esta oportunidad la suma de $12.385.570.oo, como diferencia por concepto de impuestos y sanciones a cargo del contribuyente.

Inconforme con el proceder anterior, 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 1988, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca alegando que la operación administrativa acusada violó las siguientes disposiciones:

Artículo 20 de la Constitución Nacional. 357 del Código de Procedimiento Civil, inciso 2o. del artículo 84 del Decreto 01 de 1984, 32 de la Ley 14 de 1983, 16, 20 parágrafo 1o. 47, 53 y 64 del Acuerdo Nro. 21 de 1983, literal b) artículo 9o. del Acuerdo 15 de 1987, y demás normas concordantes; por cuanto los recursos se decidieron fuera del término legal, establecida en el Acuerdo 21 de 1983, configurándose el silencio administrativo positivo, haberse hecho más gravosa la situación del contribuyente al decidir la apelación en contra del principio de la "reformatio in pejus ", según el citado Acuerdo 21, y por los rechazos sobre los descuentos por ventas en Barranquilla, Bucaramanga, Ibagué y Sogamoso y la sanción por inexactitud.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca se pronunció en primer lugar respecto a las excepciones propuestas por el apoderado judicial de la entidad

demandada sobre ineptitud sustantiva de la demanda por ausencia del presupuesto procesal de aportar la prueba de la norma local, y el no pago de la suma discutida, a las que no accedió, por cuanto la demanda se fundamenta también en normas constitucionales y legales sobre las cuales es viable un pronunciamiento de fondo.

En cuanto al aspecto de fondo, tampoco dio prosperidad a los cargos relacionados con el silencio administrativo positivo, descuentos por ingresos y sanción por inexactitud, por ausencia de la prueba local, en cuya normatividad se fundamenta los mismos. Y en cuanto a la " reformatio in pejus ", accedió al cargo propuesto, teniendo en cuenta los principios del Código de Procedimiento Civil y jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia sobre el artículo 357 de dicho estatuto procedimental, según la cual la apelación no puede referirse sino a lo desfavorable del apelante, significando que el superior no puede modificar la providencia haciendo más gravosa la situación del recurrente, accediendo por ello al reconocimiento de la suma de $615.033.360.oo correspondiente a deducciones por concepto de reembolso de gastos e ingresos por venta de activos fijos, en nueva liquidación de impuestos que al efecto practicó el *a-quo,* modificando de esta manera la operación administrativa demandada.

LA APELACION :

El apoderado judicial de la entidad demandada (D.C. de Santafé de Bogotá) en la sustentación al recurso de apelación reitera su pedimento de fallo inhibitorio sobre la base de la excepción propuesta oportunamente por ineptitud sustantiva de la demanda por ausencia del presupuesto procesal relacionado con la aportación de la prueba de la norma local en que se fundamentan los cargos de la demanda, conforme a los artículos 141 y 143 del Código Contencioso Administrativo, respaldando sus argumentos con providencia del Consejo de Estado: Auto 198 del 3 de marzo de 1989. Consejero Ponente Dr. Samuel Buitrago Hurtado, expediente Nro. 493.

También cuestiona la decisión del Tribunal, atinente a la " Reformatio in Pejus" (Reforma en perjuicio) figura que considera no aplicable en el procedimiento tributario y concretamente en el impuesto de industria y comercio porque el artículo 70 del Acuerdo Nro. 21 de 1983 (norma especial) permite a las autoridades de impuestos pronunciarse sobre puntos no recurridos, con ocasión de los recursos de reposición y de apelación, con la única limitación de no hacer más gravosa la situación tributaria del contribuyente respecto de las sumas consignadas en la liquidación oficial o de aforo.

El apoderado judicial de la sociedad actora adhirió a esta apelación con fundamento en el artículo 353 del Código de Procedimiento Civil, y con la sustentación al mismo admíte la omisión en que incurrió al no haber acompañado a la demanda la prueba de la norma local que cita en la demanda, pero cuestiona el proceder del Tribunal porque en su concepto de conformidad con lo dispuesto por el artículo 143 del Código Contencioso Administrativo no debió dar curso a la demanda, si no que estaba obligado a dictar auto para que se corrigiera dicho defecto

formal y que como no ocurrió así el pronunciamiento del Tribunal al respecto es inoportuno, constituyendo un caso de denegación de justicia, porque existiendo norma que permitía enmendar la omisión y tiempo para su satisfacción, debió en forma, so pena de incurrir en violación del precepto legal.

Agrega, que según el mismo artículo 143, el momento para determinar el cumplimiento de los requisitos formales es la etapa de admisión de la demanda y no con la oportunidad de la sentencia y que al haberlo hecho el Tribunal en esta oportunidad, transgredió la ley.

En consecuencia, solicita sea revocada la sentencia en la parte que desfavorece los intereses de su representada y confirmar en cuanto a la reformatio in pejus, teniéndo en cuenta además que acompaña en esta oportunidad los correspondientes acuerdos.

ALEGATOS DE CONCLUSION :

El apoderado judicial de la parte demandada repite los argumentos expuestos en la sustentación del recurso de apelación y adicionalmente se refiere al rechazo de los descuentos por ingresos obtenidos fuera del D. E. de Bogotá, que en su concepto deben confirmarse por cuanto la prueba idónea exigida por el artículo 20 del Acuerdo Nro. 20 del Acuerdo 21 de 1983 para demostrarlos no fué aportada al proceso.

Igualmente observa que la sanción por inexactitud debe mantenerse incólume por cuanto obedece a lo preceptuado por el artículo 53 del mismo acuerdo.

El representante del Ministerio Público no presentó concepto en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

El motivo fundamental objeto de estudio, no es otro que el determinar si la no aportación de la prueba local por parte de la actora origina ineptitud adjetiva de la demanda, y, por ende, fallo inhibitorio, de acuerdo a la excepción propuesta por el apoderado de la entidad, o si por el contrario, la ausencia de dicha prueba con la demanda, debía ser objeto de corrección de conformidad con el artículo 143 del Código Contencioso Administrativo, en la etapa de admisión de la demanda y no con oportunidad de la sentencia por ser un defecto de forma, conforme lo sostiene el apoderado de la actora.

El artículo 141 del Código Contencioso Administrativo, consagra:

" Si el demandante invoca como violadas normas que no tengan alcance nacional, deberá acompañar el texto legal que las contenga, debidamente autenticadas, o solicitar del ponente que obtenga la copia correspondiente ".

Es claro que el texto de la norma transcrita consagra la obligación de acompañar a la demanda el texto de la norma local debidamente autenticado, o, en su defecto, solicitar que el ponente obtenga la copia correspondiente.

Esta exigencia probatoria que debe cumplir el demandante con oportunidad de la demanda o con ocasión de la aclaración a la misma inclusive, es decir, hasta el último día de la fijación en lista, no se convalida por el hecho de que el Tribunal haya admitido la demanda y mucho menos que sea inoportuna la decisión al respecto, puesto que el aporte de la norma local es una carga procesal del demandante, ya que es al admitir la demanda que deben quedar establecidos los requisitos de ésta y no en la sentencia en donde precisamente se califican las pruebas.

Y como ocurrió en el caso en *litis* respecto de los cargos fundamentados basicamente en normas locales, se imponía decisión inhibitoria y no la ineptitud sustantiva de la demanda que equivale a sentencia de fondo como lo solicita el apoderado judicial del Distrito. En este sentido se ha pronunciado la Corporación en reiterados fallos como en la sentencia de fecha 7 de diciembre de 1990, Consejero Ponente Dra. Consuelo Sarria Olcos, expediente Nro. 2721 y la sentencia de 15 de Febrero de 1991, Consejero Ponente Dr. Jaime Abella Zárate, expediente Nro. 2870, entre otras.

Y, en cuanto al estudio de fondo por haberse citado normas legales como sustento de la demanda, que la Sala ha admitido en otras oportunidades, el artículo 32 de la Ley 14/83, hace una declaración de carácter general al expresar que el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia impunible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados por establecimientos de comercio o sin ellos , pero los cargos a los actos demandados se fundan en la violación de normas locales como el artículo 64 del Acuerdo 21/83, esgrimido contra el auto de 1o. febrero de 1988, y la Resolución 199 de 13 de mayo de 1988, de extemporaneidad en su expedición, luego la cita del artículo 32 de la Ley 14 de 1983 no tiene ninguna incidencia en el caso en el que se plantea la violación de norma local.

Observa la Sala, que con oportunidad del recurso de apelación, el apoderado de la sociedad demandante, presentó los correspondientes textos de los Acuerdos 21 de 1983 y 15 de 1987 invocados en la demanda, debidamente auténticados; no obstante ello, la Sala no los puede tener en cuenta, puesto que no se configura ninguno de los eventos contemplados en el artículo 214 del Código Contencioso Administrativo que restringe las pruebas en la segunda instancia solamente a determinados casos, en los cuales no encaja la prueba allegada.

En consecuencia, en este aspecto no está llamado a prosperar el recurso de apelación.

Ahora bien en cuanto a la reformatio in pejus, que la demanda fundamenta en el artículo 357 del Código de Procedimiento Civil, sobre la que el Tribunal accedió apoyado en dicho principio, observa la Sala lo siguiente:

El principio procesal de la Reformatio in pejus, que orienta el Procedimiento Civil y que consiste en la limitación de la competencia del superior, que no puede hacer más gravosa la situación del apelante, al circunscribirlo a los puntos de la apelación, tiene aplicación en el Procedimiento Civil y en lo Contencioso Administrativo, en cuanto sea compatible con la naturaleza de éste proceso, según lo dispone el artículo 257 del Código Contencioso Administrativo.

Por su parte los procedimientos administrativos, en lo que estén regulados por leyes especiales, se rigen por éstas (artículo 1o. del C.C.A.) y en lo no previsto en ellas, debe regirse por el Código Contencioso Administrativo (primera parte) en cuyo artículo 3o. señala los principios orientadores de las actuaciones administrativas: economía, celeridad, eficacia, imparcialidad, publicidad y contradicción.

Como se vé, la disposición citada no contempla el principio de la reformatio in pejus, y, de otra parte, como lo alega el apoderadodel Distrito, el procedimiento especial, en este caso el Acuerdo 21 de 1983, en su artículo 70 se contrapone al mismo, al establecer como única limitación al gravámen señalado en la liquidación oficial o de aforo, cuando dice: " La Administración en las providencias que resuelvan los recursos no podrán desmejorar la situación del contribuyente establecida en la liquidación oficial o de aforo."

En el caso *sub-judice,* observa la Sala, que aunque en la Resolución Nro. 199 del 13 de mayo de 1988 que decidió el recurso de apelación se efectuaron modificaciones sobre puntos no alegados por el apelante, en ella no se hizo más gravosa la situación de la sociedad contribuyente, con respecto a la liquidación oficial, que fijó diferencias a cargos por valor de $16.912.763.oo, mientras que la resolución en cita determinó la suma de $12.385.570.oo.

En consecuencia, no se configura la violación del artículo 357 del Código de Procedimiento Civil, porque como ha quedado establecido no es aplicable al estatuto especial del impuesto de industria y comercio; según la norma especial, no se hizo más gravosa la situación del contribuyente.

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.- REVOCASE, la sentencia de fecha 16 de noviembre de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

2o.- DECLARASE, inhibido para un pronunciamiento de fondo.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase,

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

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

Jorge A. Torrado T., Secretario.

Salvamento de voto de la Doctora Consuelo Sarria Olcos.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Radicación # 3521. Actor: Ericsson de Colombia S.A.

La razón de mi salvamento de voto, radica en la necesidad de reiterar lo dicho en la providencia por mí proyectada, a que se hace referencia en el fallo que antecede, de fecha 7 de Diciembre de 1990, Expediente 2721, en la cual se sostuvo que no procedía la declaración de ineptitud sustantiva de la demanda ni el fallo inhibitorio, ante la omisión de la actora de las normas invocadas de carácter local, por cuanto en la demanda se citaron como violadas normas de carácter nacional y por ello, la decisión debía ser de fondo.

Lo anterior es aplicable al caso de autos, toda vez que en la demanda se invoca como norma violada el artículo 32 de la ley 14 de 1983, el cual dispone:

" El impuesto de Industria y Comercio recaerá en cuanto materia impunible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen *en las respectivas jurisdicciones municipales,* directa o indirectamente por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos ". (Subrayas del demandante).

Y uno de los puntos de controversia es el del impuesto respecto de actividades realizadas en Barranquilla y Bucaramanga.

Por lo anterior, la decisión ha debido pronunciarse respecto de la legalidad o ilegalidad de los actos demandados enfrente a la anterior disposición.

Consuelo Sarria Olcos.

Fecha ut supra.

SOCIEDAD ENTRE ENTIDADES PUBLICAS-Régimen aplicable/ **SOCIEDAD MERCANTIL/ ANIMO DE LUCRO/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

El régimen jurídico de la sociedad entre entidades públicas -entidad descentralizada de las llamadas indirectas-, está expresamente establecido por el artículo 6o. del Decreto 1050 de 1968. En consecuencia no es dable la aplicación del régimen de derecho público previsto en el artículo 7o. del Decreto 130 de 1976, con las correspondientes prerrogativas y exenciones de que gozan los establecimientos públicos, ya que dicha norma se refiere es a asociaciones públicas, no a sociedades públicas en razón de las funciones que desarrollan y de la ausencia o no del ánimo de lucro. Si la actora se constituyó como una sociedad mercantil, le es inherente el ánimo de lucro y por ello no puede calificarse como " asociación " entre entidades públicas donde prima expresamente la ausencia de ánimo de lucro.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio veintiseis (26) de mil novecientos noventa y dos (1992).
Consejera ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Expediente No. 4070. Actor: Acueductos y Alcantarillados del Valle del Cauca S.A. (Acuavalle S.A.) Nit: 90.399.032. Apelación de la sentencia del 29 de noviembre de 1991. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio 1983, 1984, 1985, 1986, 1987 y 1988. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada, contra la sentencia del 29 de noviembre de 1991, 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 ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DEL VALLE DEL CAUCA S.A. (ACUAVALLE S.A.) NIT 90.399.032, contra los actos administrativos mediante los cuales la Secretaría de Hacienda Municipal de Buenaventura le determinó el impuesto de industria y comercio para los años gravables de 1983, 1984, 1985, 1986, 1987 y 1988 respectivamente.

ANTECEDENTES :

Mediante las Resoluciones 027, 028, 029, 030, 031 y 032 expedidas todas, el 18 de septiembre de 1989, la Secretaría de Hacienda Municipal de Buenaventura, determinó oficialmente el impuesto de industria y comercio y complementarios, a la sociedad Acueductos y Alcantarillados del Valle del Cauca S.A. (ACUAVALLE S.A.) por los períodos fiscales de 1983, 1984, 1985, 1986, 1987 y 1988.

Contra dichas resoluciones la sociedad actora interpuso por la vía gubernativa, los recursos de reposición y apelación alegando que por su naturaleza jurídica, la calidad de los servicios públicos prestados y la ausencia de ánimo de lucro, no era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, y que por consiguiente las liquidaciones practicadas eran ilegibles y que además, el procedimiento adoptado para la determinación del impuesto y su cobro fue ilegal.

El recurso de reposición fue fallado desfavorablemente por las Resoluciones Nos. 048, 049, 050, 051, 052 y 053 proferidas el 19 de octubre de 1989, y se concedió el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto.

La apelación fue fallada por la Alcaldía Municipal de Buenaventura mediante las Resoluciones Nos. 116, 117, 118, 119, 120 y 121 del 30 de noviembre de 1989, con confirmación de los actos recurridos.

LA DEMANDA :

Ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en acción de nulidad y restablecimiento del derecho ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DEL VALLE S.A. " ACUAVALLE S.A.", acusó los actos administrativos del violar los artículos 16, 20, 26, 43 y 197 numeral 2o. de la Constitución Nacional; 1o. de la Ley 151 de 1959; 4o. del Decreto 3130 de 1968; 7o. del Decreto Ley 130 de 1976; 1o. y 2o. literal b) del artículo 7o. de la Ley 56 de 1981; 10, 13 y 20 del Decreto 2733 de 1959; 50 del Código Contencioso Administrativo; 32 de la Ley 14 de 1983; 12, 18, 34 y 35 parágrafo 1o. y 44 del Decreto Municipal 211 de 1977, y 1608 del Código Civil.

Fundamenta la actora su no sujeción al gravamen de industria y comercio esencialmente en el hecho de ser una entidad descentralizada indirecta de las definidas en el artículo 4o. del Decreto Ley 3130 de 1968, a quien de conformidad con el artículo 7o. del Decreto Ley 130 de 1976, en razón a su constitución y los servicios que presta sin ánimo de lucro, le son aplicables las normas expedidas para los establecimientos públicos, y que por consiguiente está sujeta a normas legales especiales contenidas en la Ley 56 de 1981 y no a las generales de la Ley 14 de 1983, ni al Decreto legislativo 1333 de 1986.

Considera que al tratar el municipio de imponerle el gravamen e intereses de mora, viola los artículos 16, 20 y 43 de la Constitución Nacional, porque los funcionarios municipales se extralimitaron en sus funciones. Que aun cuando no conoce ningún acuerdo expedido por el Concejo de Buenaventura que expresamente haya establecido que el impuesto de industria y comercio lo deben pagar las empresas o instituciones estatales de las características de ACUAVALLE S.A., si tal ordenamiento existiera sería ilegal, porque los Concejos no crean impuestos o contribuciones sino que simplemente reglamentan los que las leyes hayan creado. Y por el contrario, existen acuerdos expedidos por el Concejo de Buenaventura que *tacitamente* excluyen del impuesto de industria y comercio a las empresas de las características de ACUAVALLE S.A, como se deduce de los artículos 1o. y 2o. del Acuerdo Municipal 001 de 1980, que transcribe.

Además, califica de improcedente el sistema adoptado por el municipio para la determinación del impuesto y sanciones, por varios años en un solo acto administrativo, sin previa inscripción de oficio, como lo ordenaba el artículo 12 del Estatuto Municipal y sin haberle dado la oportunidad para interponer los recursos gubernativos pertinentes e incluso la demanda contencioso administrativa.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las súplicas de la demanda al considerar que el impuesto de industria y comercio regulado por la Ley 14 de 1983 y con anterioridad por la Ley 97 de 1913, siempre se ha orientado a la actividad empresarial y comercial, como se infiere de las definiciones que la misma ley tiene en sus artículos 34, 35 y 36, ya que además el carácter de comerciante que se atribuye a las empresas del Estado, no implica su sujeción total al Código de Comercio. Estima que la actividad desarrollada por la empresa es un servicio público, de interés general, que se escapa de los lineamientos del artículo 36 de la citada ley, para que pueda considerarse como hecho impunible, criterio que apoya en sentencias del Consejo de Estado.

LA APELACION :

La entidad demandada, Municipio de Buenaventura, apela la sentencia manifestando que " en su lugar, su superior, no accederá a las pretensiones de la demanda por encontrarse obligada la sociedad de ACUEDUCTOS Y

ALCANTARILLADOS DEL VALLE DEL CAUCA S.A. a pagar el impuesto de industria y comercio.."

Con oportunidad del alegato de conclusión, afirma que no hay ley que prohiba que este tipo de sociedad sea gravada con el impuesto de industria y comercio y que además, no se encuentra exenta ni exonerada por el municipio. Considera errada la fundamentación del *a-quo* en la sentencia del 1o. de Julio de 1988, porque allí se refiere a un establecimiento público, entidad de naturaleza jurídica diferente a la sociedad ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DEL VALLE S.A., que fue creada como sociedad anónima según Escritura Pública #3548 del 16 de julio de 1959 Notaria Primera de Cali, sujeta al derecho privado.

OPOSICION A LA APELACION :

El apoderado judicial de la actora al descorrer el traslado ordenado por el auto de abril 30 de 1992, expone que el apelante no sustentó el recurso y que por lo tanto ignora las razones legales y jurídicas de la demanda. Reitera los planteamientos jurídicos expuestos y pide se confirme la sentencia.

EL CONCEPTO DEL FISCAL :

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación, solicita se dé aplicación al artículo 212 del Código Contencioso Administrativo, porque a su juicio, en el memorial de apelación presentado por la entidad demandada no se sustentó el recurso y por lo tanto no se conoce el fundamento de la censura a la providencia apelada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Estima la Sala en primer lugar, que no es procedente en el *sub-lite* la aplicación del artículo 212 del Código Contencioso Administrativo, en cuanto a declarar desierto el recurso se refiere, porque aun cuando el memorial de apelación presentado por el apoderado judicial de la entidad demandada es lacónico, no obstante sí precisa que no comparte la sentencia apelada en cuanto anula los actos administrativos acusados, porque la actora si está obligada a pagar el impuesto de industria y comercio. Si bien no da fundamentos específicos de tal planteamiento con oportunidad de la apelación, si los expuso al contestar la demanda, reiterando la imposición del gravamen de industria y comercio a la sociedad actora, y los profundizó al formular el alegato de conclusión.

En el alegato de conclusión la entidad demandada cuestiona el fallo apelado por haberse fundamentado en la sentencia del 1o. de julio de 1988, de esta Corporación, el cual se refiere a un establecimiento público, y no a una sociedad como lo es la actora.

Tal como lo alega la apelante, la sentencia invocada por el *a-quo,* como base de su decisión, está referida a un establecimiento público según afirma su acto de creación, por lo que, los fundamentos legales en ella contenidos no pueden aplicarse

indiscriminadamente a todo tipo de entidades por el solo hecho de que tengan a su cargo la prestación de servicios públicos, o por la composición de su capital social; pues el regimen jurídico aplicable está definido por la propia ley, de acuerdo con su naturaleza jurídica.

Obran en el expediente el instrumento de constitución de la sociedad actora (Fls. 5 a 27 y 39 del cdno. ppal.) que indica que ésta se constituyó como una "sociedad anónima comercial ", y su reforma estatutaria (Fls. 41 a 53 del cdno. ppal.) que dice que " es una sociedad industrial y comercial del Estado, del tipo de las descentralizadas indirectas de nacionalidad colombiana ".

Consta así mismo que sus socios fueron el Instituto de Fomento Municipal, el Departamento del Valle del Cauca y los Municipios de Candelaria, Guacarí, San Pedro, Alcalá y Bolívar, el primero de los cuales al liquidarse transfirió sus acciones al Departamento del Valle del Cauca, que a su vez las transfirió a otros municipios.

Es decir, que se trata de una sociedad entre entidades públicas, entidades descentralizadas, de las llamadas indirectas que según los términos del artículo 4o. del Decreto 130 de 1976, son las personas jurídicas que se crean bajo la forma de sociedades comerciales, con participación exclusiva de entidades públicas, para desarrollar actividades de naturaleza industrial o comercial, y sujetas al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado.

La naturaleza de las funciones que desempeñan no son de aquellas que son tradicionalmente propias y exclusivas del Estado, sino que corresponden a actividades que pueden desempeñar los particulares y que consisten en la prestación de algunos servicios públicos, como en efecto sucede con aquellos servicios a la comunidad, que permiten obtener una rentabilidad para quien los ejecuta, tales como el transporte público, los servicios de aseo, los servicios de correo y otros prestados por los particulares.

Su régimen jurídico está expresamente establecido por el artículo 6o. del Decreto 1050 de 1968, que dispone que este tipo de sociedades de carácter público desarrollan sus actividades conforme a las " reglas del derecho privado " salvo excepciones que consagra la ley, régimen que es lógico pues sus actividades son similares a las que ejercen los particulares, y en ellas no se descarta el ánimo de lucro.

En consecuencia no es dable la aplicación del régimen de derecho público, previsto en el artículo 7o. del Decreto 130 de 1976, con las correspondientes prerrogativas y exenciones de que gozan los establecimientos públicos, ya que dicha norma se refiere es a asociaciones públicas, no a sociedades públicas en razón de las funciones que desarrollan y de la ausencia o no del ánimo de lucro; y además, en materia tributaria los beneficios que eventualmente amparen a estas entidades deben estar expresamente consagrados por la ley, tal como lo prescribe el artículo 43 del Decreto 3130 de 1968 en su inciso 2o.

En relación con el gravamen de industria y comercio, el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en cuanto a la materia imponible dispone que el impuesto recae sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios, y señala como sujetos pasivos de la obligación tributaria, a las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho que realicen tales actividades, sin formular ninguna distinción, de acuerdo con lo cual es necesario concluír que si la actora se constituyó como una sociedad mercantil, le es inherente el ánimo de lucro a términos de los artículos 98 y siguientes del Código de Comercio y por ello no puede calificarse como "asociación" entre entidades públicas donde prima expresamente la ausencia de ánimo de lucro.

De otra parte, la Ley 14 de 1983 que reguló íntegramente el impuesto de industria y comercio, no contempla en su artículo 39, la prohibición de gravar con el citado impuesto a las sociedades que presten servicios públicos, por el solo hecho de ser público su capital.

En consecuencia si la actora no desvirtuó la presunción de ser mercantiles los actos por ella ejecutados, ni se encuentra en ninguno de los casos de prohibición consagrados en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, tenía, por los períodos aludidos, el carácter de sujeto pasivo del impuesto sin que sea dable admitir la exención tácita que pide la demandante con base en el Acuerdo 01 de 1980, artículos 1o. y 2o. invocados por ella, porque tal consecuencia no se infiere de su texto legal, y por el contrario, es claro según el parágrafo del artículo 1o. ibídem que la ausencia de ánimo de lucro resulta irrelevante para efectos del impuesto, pues dice así el parágrafo:

" También están sometidos al impuesto de industria y comercio, las corporaciones, aun cuando no persigan fines de lucro."

A su vez el artículo 2o. sólo excluye del pago del citado impuesto, a las personas o entidades *expresamente* exceptuadas en virtud de normas superiores.

En consecuencia ninguno de los dos artículos permite inferir el derecho a la exención pretendida, y tampoco con fundamento en el artículo 7o. literal b) de la ley 56 de 1981, procede tal beneficio, porque dicha disposición fue expedida con anterioridad a la Ley 14 de 1983, norma de carácter especial que reguló integramente lo relacionado con el impuesto de industria y comercio con parámetros y bases distintas para la determinación del gravamen, que sólo dejó vigente la prohibición de gravar con el impuesto las actividades contempladas expresamente en su artículo 39, como antes se vio.

Para la Sala los actos administrativos acusados al imponer el gravamen tienen fundamento legal en la Ley 14 de 1983, y por lo tanto no se dio la violación de los artículos 16, 20, 43 y 197 numeral 2o. de la Constitución Política de 1886, alegada por la actora y en consecuencia las súplicas de la demanda deben denegarse previa revocatoria de la sentencia apelada.

Actor : Acueducto y alcantarillado del Valle del Cauca S.A. (Acuavalle S.A).

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 el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

ENCAJE LEGAL/ SANCION POR DESENCAJE/ SANCION PENAL/ SISTEMA MONETARIO/ SISTEMA FINANCIERO/ POLICIA ADMINISTRATIVA/ SUPERINTENDENCIA BANCARIA - Facultades

El incumplimiento de las normas del encaje tienen previsto un tipo especial de sanción pecuniaria establecido por Resolución de la Junta Monetaria en tanto que las conductas a que se refieren los artículos 18, 19 y 20 del Decreto 2920 de 1982 ostentan en estricto rigor un carácter penal, más no las sanciones contempladas en los artículos 22 y 23 pues tales infracciones son de competencia del Superintendente Bancario y no de Juez alguno. En el primer caso son conductas administrativas que persiguen el mantenimiento del orden económico y en forma particular, la estabilidad y regularidad del sistema monetario, mientras que en el segundo, como claramente se deduce, se trata de la protección penal de la confianza en el sistema financiero mediante tipificación de conductas, contravenciones y delitos cuya represión se hace por medio de sanciones penales.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C. veintiseis (26) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 3870. Actor: Banco Central Hipotecario. Apelación sentencia de 31 de julio de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad contra las Resoluciones Nos. 4444 de octubre 16;

4491 de octubre 20 y 5174 de Noviembre 26 de 1987 y la No. 0208 de enero 22 de 1988 expedidas por la Superintendencia Bancaria. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del Banco Central Hipotecario, contra la sentencia de 31 de julio de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las peticiones de la demanda.

ANTECEDENTES :

Previas explicaciones solicitadas por medio de los oficios DAB.2310-033667 de julio 22 de 1987 (Resolución No. 4444 de octubre 16 de 1987), DAB.1469-18910 de Mayo 4 de 1987 (Res. 4491 de octubre 20 de 1987) y AB.0075 de enero 27 de 1987 (Res. 5174 de noviembre 26 de 1987) con respecto a los defectos de encaje de marzo de 1987, diciembre de 1987 y diciembre de 1985 (fls. 155 a 159), la Superintendencia Bancaria con fundamento en las atribuciones concedidas por el literal a) del artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 y el artículo 1o. de la Resolución No. 82 de 17 de septiembre de 1986 de la Junta Monetaria multó al Banco Central Hipotecario por medio de las resoluciones antes mencionadas con las sumas de $224.067.oo, $997.718.33 y $1.137.233.33 respectivamente (fls. 22 a 37 y 69 al 113).

Interpuestos los correspondientes recursos de reposición la entidad de vigilancia de los establecimientos bancarios, por medio de la resolución 0208 de enero 22 de 1988 confirmó en todas sus partes las resoluciones 4444 y 4491 de octubre 16 y 20 de 1987 y la Nro. 5174 de noviembre 26 de 1987 agotándose de esta manera la vía gubernativa.

En la demanda entablada ante el Tribunal el apoderado del Banco Central Hipotecario, principalmente censura los actos acusados: a) Porque la Superintendencia Bancaria no demostró la culpabilidad del demandante en la conducta sancionada, toda vez que se rechazaron los argumentos esgrimidos por el Banco para demostrar precisamente la nó culpabilidad del mismo, es decir, que en los actos se le dedujo al Banco Central Hipotecario una responsabilidad eminentemente objetiva. b) Porque ninguno de los hechos invocados en los actos administrativos impugnados estan erigidos por la ley como motivo de sanción: esto es, que las sanciones de que fue objeto el establecimiento bancario no han sido establecidos por ley alguna, sino mediante los actos administrativos de carácter general contenidos en las resoluciones Nos. 48 de 1981 (art. 1o.) y 82 de 1986 (art. 1o.) de la Junta Monetaria. c) Ataca la resolución 5174 de noviembre de 26 de 1987 dictada por la Superintendencia Bancaria (defecto de encaje mes de diciembre de 1985) porque fundamentó su decisión en la resolución 48 de 1981 (artículo 1o.) de la Junta Monetaria, supuestamente aplicando en forma indebida una norma que ya estaba derogada en el momento que profirió el acto administrativo en cuestión, pues la Resolución 82 de 1986 (septiembre 17) de la Junta Monetaria en su artículo 4o. derogó expresamente el artículo 1o. de la citada resolución 48 de 1981, precisando

que la Resolución 82 de 1986 empezó a regir el 22 de diciembre de este mismo año. y d) Cuestiona las actuaciones administrativas iniciadas de oficio por la Superintendencia Bancaria que culminaron con los actos acusados por cuanto no se comunicó al Banco su existencia y el objeto de las mismas, a pesar de que dicha entidad bancaria podía resultar afectada en forma directa, como en efecto ocurrió.

Tramitado el proceso en donde se registra el concepto emitido por la Fiscal Segunda del Tribunal Administrativo doctora Martha Betancur pidió negar las peticiones de la demanda por no haber el actor desvirtuado a la presunción de legalidad de los actos administrativos impugnados, el Tribunal de instancia en prolijo fallo de 5 hojas no le dió prosperidad a los cargos formulados contra los actos administrativos acusados y en consecuencia, denegó las pretensiones de la demanda (fls. 2 al 21).

Recurso de apelación.

Lo circunscribe el apoderado del Banco Central Hipotecario a la falta de audiencia del demandado en la formación del acto administrativo, pues a su entender no se surtió en esta actuación el debido proceso gubernativo violándose con ello el artículo 5o. de la ley 58 de 1982 y por ende el artículo 26 de la Constitución de 1886. Respecto a la aplicabilidad de los principios del derecho penal recaba acerca de la actualización de los principios de la legalidad de la pena, la favorabilidad de la sanción y la aplicación de la norma al momento de configurarse el hecho presuntamente ilegal o contravencional tal como aparece delineado en sentencia de abril 12 de 1985, expediente No. 10.859, Consejero doctor Enrique Low Murtra. Reitera el error de la Superintendencia Bancaria al fundamentar la Resolución 5174 de noviembre 26 de 1987 en la Resolución 48 de 1981 cuyo artículo 1o. fue derogado expresamente por el artículo 4o. de la Resolución 82 de septiembre 17 de 1986.

Asimismo, el apelante reitera la glosa en cuanto a la actitud de la Superintendencia Bancaria al no ceñirse a los parámetros del artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 en lo atinente a la dosimetria de la sanción pecuniaria impuesta; y finalmente recaba también su disentimiento jurídico por haberse quebrantado el mencionado artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 por falta de aplicación, pues estima que esta norma subrogó el artículo 23 de la ley 7a. de 1973 y consecuencialmente se presentó una indebida aplicación del literal a) de la ley 7a. de 1973 antes mencionada, lo mismo que las resoluciones 48 de 1981 y resolución 82 de 1986 en su artículo 1o.,respectivamente (fls. 215 a 220).

Traslado a las partes para alegar de conclusión.

La Superintendencia Bancaria por medio de apoderado sustituto se refiere a la aplicación del artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 y también a la procedencia de los principios penales. Respecto al mencionado artículo 22 argumenta que las disposiciones legales aplicables a una determinada situación son aquellas que jurídicamente responden a su carácter y naturaleza (Decreto 2920 de 1982, por el

cual se dictan normas para asegurar la confianza del público en el sector financiero colombiano); y en cuanto a los prinicipios penales señala que no resulta acertado pretender que se gobierne la actuación administrativa por reglas y principios del derecho penal, normatividad dirigida a castigar conductas antisociales prohibidas por la ley, tipificadas como hechos punibles y cuya realización trae consigo para el responsable la aplicación de una pena. En resumen, mientras la norma administrativa se dirige al logro de objetivos políticos del Estado (orden público económico), el derecho penal sólo se dirige a reprimir, castigando ciertas conductas antisociales.

En relación con la presunta inconstitucional del literal a) del artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 precisa que esta disposición fue declarada exequible por la Corte Suprema de Justicia en fallo de 14 de diciembre de 1973. Y en cuanto a la derogatoria táctica del mencionado artículo 23 literal a) de la ley 7a. de 1973, por el artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 destaca la inconsistencia de los argumentos planteados en el recurso, pues se pretende que una norma que sólo contiene una alusión genérica a conductas sancionables, con fundamento en la cual la Superintendencia Bancaria puede reprimir las infracciones o disposiciones en relación con las cuales no se contempla una sanción especial, pueda derogar tácitamente una disposición que asigna a una autoridad diferente la facultad de fijar, variar y reglamentar el encaje de las entidades que reciben depósitos y establecer la sanción por su inobservancia, la cual resultaría contrario a los principios establecidos en los artículos 71 y 72 del código Civil y al artículo 3o. de la ley 153 de 1887.

La parte opositora se refiere también a la mención que se hace en la resolución No. 5174 de noviembre 26 de 1987 de la Superintendencia Bancaria, del artículo 1o. de la Resolución 48 de 1981 de la Junta Monetaria. Sobre el particular precisa que habiéndose sancionado el desencaje correspondiente al mes de diciembre de 1985, era aplicable en este caso la resolución No. 48 de 1981 que estuvo vigente hasta el 22 de septiembre de 1986, fecha ésta en que entró a regir la resolución No. 82 de septiembre 17 de 1986, en virtud de los expuesto por el Consejo de Estado en sentencia de octubre 16 de 1990, tesis según la cual, ..." tratándose de regular conductas y sanciones, las normas aplicables son las vigentes en la oportunidad que se realiza la actividad que por implicar la violación de una norma, conlleva la aplicación de una sanción." (fl. 232). Por consiguiente, relieva que queda sin piso el sentido de que la resolución -la número 48- estaba derogada.

Por último observa que en manera alguna la Superintendencia Bancaria inició subrepticiamente actuación alguna, pues la actuación administrativa no empezó con la explicación de los actos administrativos que impusieron las sanciones pecuniarias toda vez que se le solicitó al Banco las correspondientes explicaciones; y con motivo del recurso de reposición se examinaron las razones jurídicas expuestas por el demandante, las cuales fueron desestimadas. En resumen, que la Superintendencia Bancaria no adelantó en forma oculta la actuación administrativa previa a la expedición de los actos acusados; concediéndose al actor la oportunidad de ser oido, antes y después de la imposición de las sanciones (fls. 226 al 233).

Por su parte la Fiscalía Sexta de la Corporación a cargo de la doctora Margarita de Obando a quien se le había remitido el expediente con auto de 21 de febrero de 1992 (fl. 224), lo devolvió sin manifestación alguna como aparece anotado al anverso del folio 233.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

En relación con el tema de la procedencia y aplicabilidad de las normas penales en el derecho administrativo, en esta oportunidad la Sala reitera la tesis expuesta en sentencia de 24 de julio de 1987 con ponencia del Consejero doctor Hernán Guillermo Aldana Duque (expediente 1035) en la cual basicamente se precisa lo siguiente:

> " Ni el tipo de pena impunible al transgresor del desencaje, ni la naturaleza del procedimiento, ni el ver en esa materia una cuestión de naturaleza o fundamentalmente penal. La regulación y sanción de las conductas son administrativas y por ello no se ve que el acto acusado revista una conducta penal respecto de la cual se exija intervención del legislador, por no ser sanciones contra conductas lógicamente penales castigadas con medidas restrictivas de la libertad personal ".

Sentada la premisa de la no aplicabilidad, en forma absoluta de las normas del Código penal y de procedimiento penal en el derecho administrativo, especialmente cuando éste posee sus normas sustantivas y de procedimiento propias, y más concretamente, las relativas al mantenimiento del orden público económico, estima la Sala que carece de fundamento legal la pretensión del recurrente de la presunta derogatoria de la ley 7a. de 1973 por parte del Decreto 2920 de 1982, que según el mismo apelante " rediseño sustancialmente la estructura de los establecimientos bancarios e institucionales financieras, dotándolas de medidas de protección penal". (fl. 216).

A este respecto conviene observar que la Sala en sentencia de diciembre de 1990 (expediente 2463), si bien precisó el alcance del Decreto 2920 de 1982 en cuanto estatuye un conjunto de disposiciones orientadas a la " protección penal de la confianza en el sistema financiero " incluyendo la imposición de multas que oscilan entre $500.000 y 2.000.000 que puede imponer la Superintendencia Bancaria previas explicaciones que debe pedir a los afectados; ello no significa, como lo plantea el apelante, que el artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 " absorbió las disposiciones de la ley 7a. de 1973 " con la consecuencial abrogación del literal a) del artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 (norma invocada junto con la Resolución 82 de 1986 de la Junta Monetaria como sustento legal de los actos acusados) porque el incumplimiento de las normas del encaje tienen previsto un tipo especial de sanción pecuniaria establecido por Resolución de la Junta Monetaria en tanto que las conductas a que se refieren los artículos 18, 19 y 20 del Decreto 2920 de 1982 ostentan en estricto rigor un carácter penal, mas no las sanciones contempladas en

los artículos 22 y 23, pues tales infracciones son de competencia del Superitendente Bancario y no de juez alguno toda vez que en nada alteran las funciones ni la naturaleza administrativa de esta entidad, es decir esencialmente no se distinguen estas multas de las demás que está autorizada imponer. En otras palabras, estima la Sala que se trata de dos situaciones completamente diferenciadas y que tienen o pretenden cumplir finalidades diversas: En el primer caso son conductas administrativas que persiguen el mantenimiento del orden económico, y en forma particular, la estabilidad y regularidad del sistema monetario, cuya inobservancia se sanciona pecuniariamente, mientras que en el segundo, como claramente se deduce de la finalidad del decreto 2920 de 1982, se trata de la protección penal de la confianza en el sistema financiero mediante la tipificación de conductas, contravenciones y delitos, cuya represión se hace por la vía de las sanciones de tipo penal, aplicadas, tanto por los jueces como por el Superintendente Bancario. En consecuencia, no prosperan los cargos de procedencia de las normas penales invocadas en la actuación administrativa que condujo a las sanciones de naturaleza administrativa cuya legalidad se discute, ni el de inconstitucionalidad del literal a) del artículo 23 de la ley 7a. de 1973 por derogatoria tácita.

Dilucidados estos dos aspectos la Sala estudia lo relativo a la imposición de sanción pecuniaria de $ 1.137.233.33 por desencaje ocurrido en el mes de diciembre de 1985 (Resolución 5174 de 26 de noviembre de 1987 de la Superintendencia Bancaria), en cuyo caso concreto se invocó no sólo la ley 7a. de 1973, literal a) artículo 23 y la Resolución 82 de septiembre 17 de 1986 de la Junta Monetaria que empezó a regir desde el 22 de septiembre de 1986, sino además el artículo 1o. de la Resolución 48 de diciembre 24 de 1981 de la Junta Monetaria, norma ésta ciertamente derogada expresamente por el artículo 4o. de la resolución 82 de 1986 como lo relieva el apelante.

Sobre el particular señala el señor apoderado del Banco que esa es, justamente la censura pues, "no se comprende cómo es posible que para sancionar una presunta infracción de carácter administrativo se recurra a un acto administrativo que ha perdido su vigencia, atropellando así al administrado y haciendo del poder represivo del Estado un instrumento repulsivo por su ilegalidad y arbitrariedad. Y más sensible se torna la arbitrariedad, cuando el particular no puede invocar las elementales normas protectoras de carácter procesal que la Constitución le brinda. Es la esperanza, por lo menos, que si se recurre al argumento de que la vigencia de la norma en el tiempo, es la de la ocurrencia en el hecho sancionable, también se acuda a la favorabilidad de la disposición represiva y sancionadora. Y si para la fecha de la comisión del hecho irregular no existía la norma que hacía posible la pena por haberse derogado ésta, no es juridicamente viable recurrir a ella bajo el pretexto de su vigencia en una época pretérita". (fl. 218).

Pues bien, como se puede observar en la transcripción anterior el apelante solo menciona la pérdida de vigencia de la resolución No. 48 de 1981 de la Junta Monetaria que sanciona los defectos diarios de encaje legal con multa equivalente al 2.5% sobre el total de los días hábiles del respectivo mes, mas sin embargo, omite

referirse a la resolución No. 82 de 1986 en que también se fundamenta la resolución 5174 de noviembre 26 de 1987 proferida por la Superintendencia Bancaria que sanciona esta misma conducta con el 3.5% sobre el total de los días hábiles.

De acuerdo con lo anterior, estima la Sala que en el sub judice en manera alguna se está considerando revivida una norma que fue derogada expresamente, como lo da a entender el apelante, sino más bien que, sin dejarse de sancionar el desencaje en que incurrió un Banco, en el mes de septiembre de 1986 la Junta Monetaria lo elevó en un 1%, es decir del 2.5% previsto en la resolución 48 de 1981 la mencionada Junta estableció la multa en un 3.5%, aplicándosele en este caso concreto al Banco Central Hipotecario por parte de la Superintendencia Bancaria el principio de favorabilidad de la sanción por haberse presentado el desencaje en el mes de diciembre de 1985. Por lo tanto, tampoco prospera esta acusación.

Finalmente, en cuanto a la presunta inobservancia del artículo 5o. de la Ley 58 de 1982 es preciso reiterar que la actuación de la Superintendencia Bancaria no se inició con la expedición de los actos administrativos que impusieron las sanciones pecuniarias sino que previamente se solicitaron explicaciones al Banco tal como aparece en los oficios DAB 2310 de julio 22 de 1987, DAB.1469 de mayo 4 de 1987 y DB.0075 de enero 27 de 1987.

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 :

1o.- CONFIRMASE la sentencia de 31 de julio de 1991 dictada en el juicio No. 024 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las peticiones de nulidad de las resoluciones Nos. 4444, 4491, 5174 de 1987 y 0208 de 1988 de la Superintendencia Bancaria relativas a multas por defecto de encaje impuestas al BANCO CENTRAL HIPOTECARIO.

2o.- Reconócese como apoderado sustituto al doctor Luis Alfredo Jaramillo Quintero en los términos y para los efectos del poder visible al folio 225 del expediente.

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

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

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

SUSTRACCION DE MATERIA- Improcedencia

La derogatoria surte efecto hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado; la anulación lo hace ab initio, restableciéndose por tal razón el imperio de la legalidad. Y por ello mismo es necesario el pronunciamiento sobre actos administrativos de carácter general, impugnados en ejercicio de la acción pública de nulidad, pues su derogatoria expresa o tácita no impide la proyección en el tiempo y el espacio de los efectos que haya generado, ni de la presunción de legalidad que los cubre, la cual se extiende a los actos de contenido particular que hayan sido expedidos en desarrollo de ella y durante su vigencia. De lo contrario, el juzgamiento de tales actos particulares por la jurisdicción contenciosa resultaría imposible.
DECLARASE LA NULIDAD de la Resolución No. 2733 expedida el 24 de julio de 1990 por el Superintendente Bancario.

SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Facultades/ **ENTIDADES FINANCIERAS-**Control/ **AGENCIA DE SEGUROS**

Con base en la facultad de la Superintendencia Bancaria de fijar las reglas generales de contabilidad que deben seguir las entidades vigiladas no pueden extenderse a prescribir la obligación de tener un monto de capital y reserva legal, no establecer un régimen de inversiones de sus disponibilidades. También es válido el argumento de que las facultades conferidas por la ley concretamente por el artículo 1348 del Código de Comercio, con relación a " las sociedades que se dediquen al corretaje de

seguros " no pueden extenderse con el mismo criterio e intensidad a los agentes de seguros cuyo estatuto básico lo consagra la Ley 65 de 1965. *DECLARASE LA NULIDAD de la Resolución No. 2733 expedida el 24 de julio de 1990 por el Superintendente Bancario.*

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá D.C., junio veintiséis (26) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 3175 (Acumulado con el 3360). Actor: Leonardo Andrés Quintero Rubiano C/ Superintendencia Bancaria. Autoridades Nacionales FALLO.

En ejercicio de la acción pública consagrada en el art. 84 del C.C.A. el ciudadano Leonardo Andrés María Quintero Rubiano entabló demanda de nulidad de la Resolución No. 2733 de Julio 24 de 1990 expedida por la Superintendencia Bancaria. Pocos meses después el ciudadano Luis Enrique Rubio Díaz, también demandó la nulidad de la misma Resolución.

No fue concedida la suspensión provisional que se solicitó por los demandantes y a petición de la Superintendencia fue decretada la acumulación de dos procesos. En concepto de la Fiscal Sexta doctora Margarita Olaya de Obando, debe producirse fallo inhibitorio por darse el evento de la sustracción de materia por cuanto la Superintendencia mediante Resolución del 19 de septiembre del mismo año (# 3.400) modificó expresamente la Resolución acusada, aunque el impugnador de la demanda " no tuvo el cuidado de aportar el texto auténtico "del acto modificatorio.

EL ACTO ACUSADO :

La Resolución No. 2733 de 1990 fue expedida por el Superintendente Bancario con invocación de las facultades conferidas por la Ley 65 de 1966, el Decreto 837 de 1967 y el Decreto Ley 1939 de 1986 y el contenido lo resume en su enunciado así: " por la cual se regula el capital mínimo que deben acreditar las agencias colocadoras de seguros y de títulos de capitalización para obtener o renovar su inscripción ante la Superintendencia y se dictan otras disposiciones ". Dentro de los considerandos resalta que dentro de los factores que debe evaluar el Superintendente Bancario para conceder o renovar la inscripción de una sociedad como agencia colocadora de seguros y de títulos de capitalización se encuentra el monto de su capital pagado y reserva legal, el cual debe ser acorde con el volumen de negocios del intermediario y, dentro de este criterio general, fundamentalmente dispuso:

En el artículo 1o.: que las agencias colocadoras de seguros para las cuales se solicite la renovación del certificado público aprobado de la Superintendencia

Bancaria en el ramo de seguros generales debe acreditar que su capital y reserva legal no es inferior a $3.000.000 o al ocho por ciento de las comisiones causadas durante el año inmediatamente anterior y cuando se trate de trabajar solamente los ramos de vida y/o capitalización, el capital y reserva mínimos es de $ 1.000.000. Este incremento debe acreditarse antes del 15 de diciembre cada año y tales recursos deben destinarse prioritariamente a la organización técnica y contable de la sociedad para el ensanche de la infraestructura humana y operativa.

En el artículo 2: Las agencias colocadoras de seguros y de títulos de capitalización que se constituyan a partir de la vigencia de la Resolución deberán acreditar un capital social no inferior a tres millones de pesos. En el artículo 3: en lo sucesivo, a las mismas agencias colocadoras de seguros que llegaren a causar comisiones por valor de cincuenta millones o más en el ejercicio anterior, deben acreditar un capital y reserva legal igual al previsto en el art. 1o. de la Resolución 3732 para las sociedades corredoras de seguros, que es de veinte millones de pesos y las remite a las mismas obligaciones y términos establecidos para los corredores de seguros y reaseguros establecidos en la citada resolución en sus arts. 3 y 4.

LAS IMPUGNACIONES :

El primer demandante funda su acción en la violación de las siguientes normas de la Constitución (1886) entonces vigente: artículos 17, 31, 39 y 43 con " incursión en lo previsto en el artículo 2o. Además, los artículos 36, 84 y 90 del Código Contencioso Administrativo ".

Afirma que ninguna de las normas que invoca el Superintendente lo facultan para regular el capital mínimo que deben acreditar las agencias colocadoras de seguros y títulos de capitalización, como sí la hay para regular el de las sociedades que se dediquen al " corretaje de seguros " como es el art. 1348 del Código de Comercio.

Que el ordinal 4 del literal p) del artículo 3o. del Decreto 1939 de 1986 faculta al Superintendente para ordenar la recapitalización pero en casos individuales previstos en la ley para evitar que una institución vigilada incurra en causal de toma de posesión.

Tacha de " falsa motivación y desviación de las atribuciones propias del funcionario " al acto acusado, con análisis de la motivación consignada en la Resolución 2733 para insistir en que una es la facultad dada al Superintendente para conceder o negar la inscripción de los agentes colocadores y otra para que se ordene su recapitalización; tampoco se compadece la formalidad relativa al tiempo de renovar anualmente la inscripción, con la obligación del capital mínimo exigido para ello. Igualmente critica los considerandos tercero y cuarto para complementar su cargo de falsa motivación, así como el quinto que se refiere a la facultad de fijar reglas generales de contabilidad, es decir, para la presentación de sus bienes y movimientos, mas no para su cuantificación.

Bajo la perspectiva de que la exigencia de un fuerte capital para el desempeño de un oficio, estructura los conceptos de violación del art. 17 de la Constitución Nacional (sobre protección al trabajo), del art. 31 (monopolios sin indemnización a los desplazados de una industria lícita) y art. 32 (por desconocer la justicia social y mejoramiento de la comunidad, como objetivo del desarrollo económico) y finalmente indica como violados los arts. 98 y 269 (Parágrafo) y del Código de Comercio por desconocer la Resolución la posibilidad de hacer aportes en especie, sino sólo en dinero en efectivo.

El segundo demandante, el Dr. Rubio Díaz, centra su impugnación en la falta de facultades del Superintendente para expedir la Resolución acusada con violación de los artículos 120 Nos. 15 y 32 de la Constitución, así como la misma ley decreto reglamentario invocados como fundamento, en especial los artículos 9, 16, 17 y 19 de la Ley 65 de 1966 y los arts. 6 y 19 del Decreto Reglamentario 837 de 1967 bajo la idea central de que el Superintendente carece de facultades para imponer a algunas Agencias de Seguros un régimen indéntico al de los Corredores de Seguros.

En primer lugar distingue entre el acto de la *inscripción* de la Agencia, para el cual el Superintendente goza de un poder discrecional, del acto de la *renovación* que ya no es potestativo, sino obligatorio para el Superintendente, cuando no se ha incurrido en alguna de las causales de suspensión como sanción por los motivos expresamente señalados en la ley. El fundamento de este argumento está en el art. 16 de la Ley 65 de 1966 y en el art. 29 del Decreto 837/67 que consagran las causales de suspensión y/o pérdida del derecho a obtener la renovación. No puede el Superintendente imponer requisitos adicionales a los contemplados en la ley para conceder la renovación de una agencia.

Señala también como falsa motivación la invocación de la facultad de implantar normas generales de contabilidad consagradas en el Decreto 1939 de 1986 en el literal h. art. 3o., para crear obligaciones que van más allá de las prescripciones contables como es el de tener un capital mínimo, determinar un régimen de inversiones y otras, como se hace con los Corredores de Seguros.

La naturaleza de la " agencia de seguros " definida por el art. 9o. de la Ley 65 de 1966, recuerda a la del establecimiento de comercio puesto que la agencia es una oficina dotada de una organización propia distinta a la persona natural o jurídica que la dirige, pero las agencias no contraen obligaciones económicas frente a terceros en la labor de ofrecer seguros, promover la celebración o renovación de contratos de seguros.

" Los verdaderos intermediarios de seguros son los corredores, por esa razón la ley ha creado para ellos un régimen completamente distinto al de los primeros " afirma al iniciar el estudio de su régimen consagrado en los artículos 1340, 1347 y 1348 del Código de Comercio. Para éstos sí es obligatorio constituirse como sociedades comerciales dotadas de un capital mínimo, organización técnica y contable de acuerdo con las normas de la Superintendencia.

En tanto que para las agencias, aún aceptando su papel de intermediadora, la función de vigilancia de la Superintendencia se limita a la conducta y a la forma de ejercer sus funciones las personas, pero sin intervenir en aspectos propios de la agencia que por definición se enmarca dentro de los de " establecimiento de comercio "que regula el Código pertinente y no la Superintendencia Bancaria.

Partiendo nuevamente de la definición legal de la agencia de seguros, observa que no hay ningún fundamento para establecer condiciones de capital mínimo, etc., cuando la agencia está dirigida por una persona natural, fuera de que ninguna importancia tiene la solvencia económica de un ente que no contrae obligaciones frente a terceros en ejercicio adecuado de su actividad. Esta misma carencia de facultades se observa respecto a las obligaciones impuestas cuando la agencia traspasa el límite de cincuenta millones de comisiones para equiparla a los corredores de seguros, creando de paso distinciones ilegales no sólo entre las agencias según quien las dirija, sino aun dentro de las dirigidas por sociedades, creando arbitraria o caprichosamente clases no previstas en la ley.

LA DEFENSA :

El señor apoderado de la Superitendencia (en el Expediente No. 3175) fundamentó la defensa del acto acusado en las razones que se resumirán a continuación. En primer lugar, aboga por un pronunciamiento inhibitorio en consideración a que se presenta sustracción de materia ya que mediante la Resolución No. 3.400 de septiembre 19/90 se modificaron varios aspectos de la demanda, precisamente que son motivo de acusación como la asignación de un mínimo de capital y reserva legal habiéndose reducido solamente al 8% de las comisiones percibidas en el año anterior, con lo cual la obligación impuesta inicialmente se redujo considerablemente. Como dice la Fiscal, el impugnante " no tuvo el cuidado de aportar el texto auténtico de la Resolución 3.400 " y con relación a las impugnaciones formuladas contra la primera, sólo se refirió en concreto a la cita de los artículos 98 y 269 del C. de Co. y a los objetivos de la Superintendencia según el artículo 1o. (numerales 1 y 4) del Decreto 1033 de 1991, que subrogó al Decreto 1939 de 1986. De manera extensa destaca la importancia creciente y la dinámica del sector asegurador y de ahí la necesidad de la intervención de la Superintendencia a quien la ley le tiene encomendada la guarda de la confianza pública del sistema financiero en general y del asegurador en particular. Con este criterio justifica las medidas adoptadas por la Resolución acusada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

La llamada tesis de la sustracción de materia conforme a la cual no se justificaba pronunciamiento alguno en las acciones de nulidad cuando la norma acusada había sido retirada del ordenamiento jurídico, tesis sostenida durante varios años por el Consejo de Estado fue modificada por decisión de la Sala Plena en sentencia de enero 14 de 1991 Expediente S-157 (C. Ponente Dr. Carlos Gustavo Arrieta Padilla) en la cual se expuso:

" Estima la Sala que, ante la confusión generada por las dos tesis expuestas, lo procedente será inclinarse por la segunda de ellas, pues no es posible confundir la vigencia de una disposición con la legalidad de la misma, como ocurriría si se mantiene la posición que sostiene que sería inoperante y superfluo pronunciarse en los eventos en que la misma administración ha revocado su acto, así éste sea de carácter general e impersonal. Pues, contrario a lo que se había afirmado,opina la Sala que la derogatoria de una norma no restablece *per se* el orden jurídico supuestamente vulnerado, sino apenas acaba con la vigencia de la norma en cuestión. Porque resulta que un acto administrativo, aun si ha sido derogado, sigue amparado por el prinicipio de legalidad que le protege, y que sólo se pierde ante pronunciamiento anulatorio de juez competente; de donde se desprende que lo que efectivamente restablece el orden vulnerado no es la derogatoria del acto, sino la decisión del juez que lo anula, o lo declara ajustado a derecho. Ello, además, se ve confirmado por los efectos que se suceden en cada evento. La derogatoria surte efecto hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado; la anulación lo hace *ab initio,* restableciéndose por tal razón el imperio de la legalidad.

"Y por ello mismo es necesario el pronunciamiento sobre actos administrativos de carácter general, impugnados en ejercicio de la acción pública de nulidad, pues su derogatoria expresa o tácita no impide la proyección en el tiempo y el espacio de los efectos que haya generado, ni de la presunción de legalidad que los cubre, la cual se extiende también a los actos de contenido particular que hayan sido expedidos en desarrollo de ella y durante su vigencia. De lo contrario, el juzgamiento de tales actos particulares por la jurisdicción contenciosa resultaría imposible, pues tendría que hacerse, entre otros, a la luz de una norma, la disposición derogada, cuya legalidad no podría controvertirse por el hecho de no tener vigencia en el tiempo ".

Esta nueva posición doctrinaria adoptada por la Corporación implica no aceptar la petición de providencia inhibitoria pedida por la Superintendencia y el Ministerio Público, pero reconoce la Sala que dado el corto término de vigencia de la Resolución 2733 que se extendió solamente desde el 24 de julio hasta el 19 de septiembre de 1990, sin que hubiera regido a finales del año en el mes de diciembre, que es cuando se concretan las solicitudes de renovación de los certificados públicos, seguramente no alcanzó a tener operancia en la práctica ya que fue sustituida en su integridad.

Por lo anterior, se procede al análisis de fondo de la acusación.

La Sala encuentra justificadas las críticas a algunas de las motivaciones consignadas en la Resolución acusada. El primer término, es cierto que con base en la facultad de la Superintendencia de fijar las reglas generales de contabilidad que deben seguir las entidades vigiladas (antes Decreto 1939/86 art.3-h) no puede extenderse a prescribir la obligación de tener un monto de mínimo de capital y

reserva legal, no establecer un régimen de inversiones de sus disponibilidades. Igualmente considera deleznable el fundamento en el artículo 19 de la Ley 65 de 1966 que consagra a favor de la Superintendencia la facultad discrecional de "conceder o negar la inscripción de los agentes o agencias " cuando a su juicio existieren motivos que justifiquen esa medida, para establecer de manera general y permanente unos requisitos no sólo para conceder la inscripción, sino para renovarla, porque ' la pérdida del derecho a obtener la renovación 'así como ' la suspensión por el término que falte para vencerse la respectiva autorización 'están consagradas en el artículo 16 de la misma ley como posibilidades que puede ejercer la Superintendencia en casos individuales y con el carácter de sanción por incurrir en los motivos de competencia desleal y otros consagrados en el mismo.

También es válido para la Sala el argumento de que las facultades conferidas por la ley, concretamente por el artículo 1348 del Código de Comercio, con relación a " las sociedades que se dediquen al corretaje de seguros "no pueden extenderse con el mismo criterio e intensidad a los agentes y a las agencias de seguros cuyo estatuto básico lo consagra la Ley 65 de 1966. Y, no solamente en razón de las facultades atribuídas a la Superintendencia expresamente, sino por las diferencias de las actividades, de las responsabilidades y de los protagonistas que en el mundo de los seguros desempeñan los corredores, los agentes y las agencias.

La agencia de seguros está concebida por el art. 9o. de la citada Ley con características de un establecimiento de comercio, como una organización propia que representa una o varias compañías de seguros, pues fundamentalmente es la oficina dirigida por una persona, bien sea natural o jurídica, por lo que no resultan adecuadas las obligaciones relativas a un capital mínimo y otras propias de las sociedades y no de las personas naturales.

La Sala considera suficientes los motivos expuestos brevemente, para declarar la nulidad impetrada.

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 de la Resolución No. 2733 expedida el 24 de julio de 1990 por el Superintendente Bancario.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y ARCHIVESE. CUMPLASE.

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

Consuelo Sarria Olcos, Presidenta; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano,* Salvó Voto; *Carmelo Martínez Conn.*

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

NOTA DE RELATORIA: El salvamento de voto del Dr. GUILLERMO CHAHIN LIZCANO trae a colación el contenido de una sentencia de junio 11 de 1962, Exp. 929, Ponente: Dr. CARLOS GUSTAVO ARRIETA, Anales Pág. 232, sobre la procedencia de la sustracción de materia.

Salvamento de Voto del Doctor Guillermo Chahín Lizcano.

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*
Referencia: Expediente No. 3175. Actor: Leonardo Andrés María Quintero Rubiano.

Deseo manifestar que, aunque comparto plenamente las decisiones adoptadas en el presente fallo, tengo algunas razones para no compartir el análisis planteado por el señor Ponente acerca del tema de la sustracción de materia, puesto que estimo que ha debido dársele a este aspecto el tratamiento que la Sala Plena del Consejo de Estado le ha dado con base en reiterada jurisprudencia. Así, me basta transcribir a continuación una de las muchas providencias en las cuales se sostiene la no necesidad de emitir fallo de fondo con respecto a normas que han sido derogadas:

" El Consejo de Estado ha sostenido (decisiones de 27 de junio y 12 de agosto de 1946, y 14 de febrero de 1947) que cuando se ejercita la acción de simple nulidad contra un acto de la administración que posteriormente queda derogada o sustituido por otro, no hay lugar a entrar al pronunciamiento de fondo en razón de que hay sustracción de materia y falta de objeto práctico en la sentencia. Pero en el evento de que se haya utilizado la acción de plena jurisdicción y en que el acto acusado hubiese causado perjuicios, la controversia debe fallarse para efectos de la reparación.

" Esta jurisprudencia tiene una explicación sencilla: el contencioso popular de anulación persigue el imperio del orden jurídico abstractamente considerado y, de consiguiente, se desarrolla entre dos extremos: la regla violada y el actor violador. Los posibles intereses y derechos subjetivos que se interpongan entre esos dos factores no inciden en la definición de la *litis.* De allí que si el objetivo concreto de la sentencia de nulidad no es otro que el de mantener la legalidad afectada por el ordenamiento enjuiciado, el fallo de fondo es inoperante y superfluo en aquellos casos en que la misma administración haya revocado o sustituido en su integridad la decisión en litigio, ya que el orden jurídico ha quedado restablecido en virtud de la segunda providencia. El pronunciamiento jurisdiccional, en este evento, carecería de objeto". (sentencia de 11 de julio de 1962, Consejero Ponente, doctor Carlos Gustavo Arrieta. Expediente No. 929, Anales del Consejo de Estado, pág.232).

Guillermo Chahín Lizcano.

Fecha : ut supra..

SUSPENSION PROVISIONAL/ ACTIVO FIJO-Naturaleza

El argumento de que no existe manifiesta violación de la norma superior en tanto que ella no dijo expresamente si se trataba de activos fijos, netos o brutos, guardando silencio al respecto, se observa que es precisamente el hecho de que la Circular haya detallado algo que no lo fue en la norma legal, esto es si se trataba de activos fijos, netos o brutos, es decir con o sin depreciaciones, aquello en lo cual consiste la manifiesta violación en cuanto que " está indicando un requisito adicional no detallado en la norma legal, la cual no especificó si deberían ser brutos o no".
CONFIRMA LA SUSPENSION PROVISIONAL del punto 2.3.2 de la Circular Externa No. 019 de 11 de marzo de 1991 del Superintendente Bancario.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C. veintiséis (26) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4099. Actor: Carlos Eduardo Bermúdez Muñoz. Autoridades Nacionales. Nulidad y suspensión provisional.
AUTO.

Decide la Sala el recurso de reposición interpuesto por la Nación contra el auto de 24 de abril de 1992 por el cual se decretó la suspensión provisional del punto 2.3.2. de la Circular Externa No. 019 de 11 de marzo de 1991 del Superintendente Bancario.

Sustenta la recurrente el recurso básicamente con el argumento de que no existe manifiesta violación de la norma superior en tanto que ella no dijo expresamente si se trataba de activos fijos, netos o brutos, guardando silencio al respecto.

Se observa que es precisamente el hecho de que la Circular haya detallado algo que no lo fué en la norma legal, esto es si se trataba de activos fijos, netos o brutos, es decir o sin depreciaciones, aquello en lo cual consiste la manifiesta violación en cuanto que " está indicando un requisito adicional no detallado en la norma legal, la cual no especificó si deberían ser brutos o no" (fl. 39).

Esto permite deducir la procedencia de la suspensión decretada.

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

RESUELVE :

CONFIRMASE el auto de 24 de abril de 1992, numeral 2.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que este auto se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

PRESUNCION DE VENTAS GRAVADAS-Improcedencia/ **INVENTARIO DE MERCANCIAS/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

No habiendo encontrado la Administración que la responsable omitió registrar ventas gravadas o prestación de servicios durante el año de 1986 y tampoco estableció una diferencia significativa en el registro de compras destinadas a operaciones gravadas, obviamente no había lugar a la aplicación de las presunciones establecidas en los literales a) y d) inclusive del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 y menos aún hacerlo en la forma desacertada como se hizo. Por lo demás, el nuevo valor del inventario final por parte de las autoridades de impuestos fue establecido a través de un procedimiento no previsto ni acogido en norma positiva alguna, en razón de que se aparta de las disposiciones que rigen de manera común la contabilidad y tampoco acata el procedimiento del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983.

PRESUNCION DE VENTAS GRAVADAS/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

La interposición del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 no ofrece ninguna dificultad, simplemente dice que cuando se establezca que los inventarios son superiores a lo contabilizado o registrado, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en el ejercicio fiscal anterior. Obsérvese que no está significando que deban agregarse al ejercicio fiscal anterior. Y en el inciso siguiente precisa que el monto de las ventas gravadas omitidas se establece incrementando la diferencia de inventarios detectada en el porcentaje de utilidad bruta registrando en la declaración del contribuyente del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veintiséis (26) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Guillermo Chahin Lizcano.*

Referencia: Expediente No. 4055. Actora: Marciana Carrillo de Niño. Apelación sentencia de 20 de noviembre de 1991 del Tribunal Administrativo de Santander. (Impuesto de Ventas año 1986).
FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Nación-Administración Local de Impuestos Nacionales de Santander contra la sentencia de 20 de noviembre de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander modificó parcialmente los actos de determinación del impuesto de ventas del año 1986 a cargo de la contribuyente MARCIANA CARRILLO DE NIÑO cédula de ciudadanía No. 27.933.832 de Bucaramanga.

ANTECEDENTES :

La contribuyente en el año gravable mencionado presentó su declaración de ventas registrando un total de ingresos brutos por operaciones gravadas del orden de $87.242.580. Sin embargo, la Administración Tributaria mediante inspección contable realizada (febrero 27 de 1989 al 4 de marzo de 1989) las estableció en la suma de $154.546.216 presentándose una diferencia de $67.242.580.

Una vez expedido el respectivo requerimiento especial (00029 de junio 14 de 1989) del cual se obtuvo respuesta el día 14 de septiembre de 1989, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga produjo el acto liquidatorio oficial No. 042486000001 del 17 de noviembre de 1989 en el cual aparece adición de ingresos por operaciones gravadas con el IVA por la suma de $67.303.636, más sanción por inexactitud del 160% sobre el valor del impuesto liquidado ($6.730.363) es decir una sanción pecuniaria de $10.768.580 y también sanción por libros de contabilidad por valor de $1.143.231 (fls. 2/36).

Impugnada la liquidación de revisión la División de Recursos Tributarios de la mencionada Administración por medio de la Resolución 000002 de 26 de abril de 1990 decidió el recurso de reconsideración confirmándola en todas sus partes, agotándose de esta manera la vía gubernativa. (fls. 37/46).

En la demanda instaurada ante el Tribunal la actora luego de citar varias disposiciones violadas, destaca la transgresión del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 y del artículo 757 del Estatuto Tributario, cuyas disposiciones estima " son el basamento esencial de las modificaciones imprimidas oficiosamente a las bases gravables del IVA..." pues " el afán fiscalista de los funcionarios de Impuestos Nacionales no les permitió ver que la norma es enfática en precisar que las diferencias en inventarios serán ventas gravadas omitidas en el ejercicio fiscal

anterior, vale decir, que siendo motivo de investigación el año gravable de 1986, las presuntas diferencias no son atribuibles a este año sino al año gravable de 1985, por expreso mandato legal." (fl. 56).

Tramitando el proceso y teniendo como antecedente lo decidido por la misma Administración en un caso semejante (Depósito El Rhin Contreras Hermanos y Cía. Ltda. año gravable 1986), el Tribunal censuró el proceder de ésta y reiteró lo que allí se dijo (resolución 0009 de mayo 21 de 1990 de la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos de Bucaramanga, contribuyente DEPOSITO EL RHIN CONTRERAS HERMANOS Y CIA. LTDA. expediente 8689) en el sentido de que la mencionada adición de $67.303.636 no procedía, pues legalmente ésta no puede adicionarse al año gravable de 1986 debido a que el literal a) del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 expresa: " Cuando se constate que los inventarios son superiores a los contabilizados o registrados, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en *el ejercicio fiscal anterior.*"

Consecuente con lo anterior, es decir, dejando sin efecto la adición en cuestión el *a-quo* exoneró a la contribuyente de la sanción por inexactitud impuesta, más no respecto de la sanción por libros de contabilidad, pues consideró que esta última debía mantenerse, no porque los libros se encuentren atrasados como equivocadamente lo interpretó la demandante, sino porque a través de la inspección contable se estableció que el valor del inventario se hallaba registrado por un menor valor al que realmente correspondía (literal e) artículo 654 Decreto 624 de 1989). (fls. 136/151).

RECURSO DE APELACION :

Lo formula la Administración Local de Impuestos Nacionales de Santander por conducto de apoderado quien disiente del fallo del Tribunal de instancia porque éste se sustenta en " el presunto desacato del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983, norma que establece una presunción ", (fl. 167) argumentando que en ninguna de las etapas de investigación y determinación fue aplicada por la Administración Tributaria, toda vez que la omisión se detectó a través del sistema de juego de inventarios, como resultado del seguimiento contable realizado sobre los documentos presentados por la demandante, como lo fueron los libros de contabilidad, facturas, etc., según lo registra el acta de inspección. Señala que según aparece en la hoja No. 13 del acta " el valor del inventario final omitido y/o ingresos omitidos por $67.303.636 se determinó conforme a lo previsto en los artículos 2o. y 3o. del decreto 1065 de 1984 y artículo 1o. del decreto 3026 de 1985 para los efectos de la determinación de la base en la omisión de inventarios finales gravados, convertibles según las disposiciones legales en ventas gravadas omitidas..."

Por último, relieva que el susodicho artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 no era aplicable al caso *sub-exámine* por cuanto la omisión del inventario final no se determinó por presunción, sino por métodos reales, contables como se aprecia en el acta de inspección. Y en cuanto al caso resuelto por la Administración (Depósito

El Rhin Contreras Hermanos y Cía. Ltda.) puntualiza era un asunto diferente por cuanto el centro de la *litis,* sí era la indebida aplicación del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983. (fls. 166/169).

ALEGATOS DE LAS PARTES :

La Dirección de Impuestos Nacionales por conducto de apoderada coadyuva el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia proferida por el Tribunal, refiriéndose concretamente al artículo 19 del decreto 3541 de 1983 relativo al período fiscal del impuesto sobre las ventas (*bimestral:* para productores y exportadores con derecho a devoluciones; y *anual,* para los demás responsables). Argumenta que según el artículo 23 ibídem los responsables cuyo período fiscal es anual y no se encuentran dentro del régimen simplificado, deberán presentar al momento del pago correspondiente *a cada uno de los bimestres* una certificación, en formatos oficiales...el saldo a favor o cargo *por el respectivo período bimestral* y en su caso, los saldos a favor de períodos anteriores.

De acuerdo con lo anterior, estima que estando sometido este contribuyente al régimen común, y no encontrándose dentro del régimen simplificado, debe presentar una declaración anual, pero que ello no significa que su período fiscal sea anual, porque el artículo 23 antes mencionado, no habla del respectivo período bimestral. Así pues, concluye que " si la Administración revisó la contabilidad del contribuyente al 6o. bimestre de 1986 -contemplando la actuación administrativa todo el año gravable- en cuanto que la Administración obró correcta y legalmente al adicionar las ventas en dicho año, ya que comprende los bimestres anteriores, es decir, adiciona el período fiscal anterior." (fl. 184).

Por su parte la Fiscalía Sexta a cargo de la doctora Margarita de Obando quien se notificó del auto visible a folio 173 no formuló alegato de conclusión. (fls. 174/185).

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

De acuerdo con lo expuesto en la apelación conviene precisar en primer término, si efectivamente la contribuyente omitió ingresos brutos por operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas en la suma de $67.303.636; o si la adición a lo declarado por ésta en 1986 ($87.242.580) fue en virtud de lo previsto en el inciso 2 del literal a) del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 (artículo 757 del Estatuto Tributario).

Respecto a la omisión en sí de ingresos gravados con el impuesto de ventas se observa que tanto la declaración presentada (000117 abril 09 de 1987/2073 Din: BUCARAMANGA.) como el estado de Pérdidas y Ganancias de enero 1o. de 1986 a diciembre 31 de 1986, elaborado por los funcionarios que efectuaron la inspección ocular a los libros de contabilidad, indican que su monto fue del orden de $93.255.443, es decir que éste más o menos coincide con lo declarado en la suma de $93.380.722, y que una vez deducida la partida de $6.138.142 por ingresos

brutos por operaciones exentas se obtiene el total de ingresos brutos por operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas ($87.242.580), partida ésta declarada por la contribuyente.

De manera pues, que de acuerdo con lo anterior la Sala, en prinicipio, descarta el hecho de que la actora hubiese denunciado ingresos en cuantía inferior a lo que registran los libros de contabilidad revisados por los funcionarios de Impuestos que llevaron a cabo la inspección contable, observando que en este estado financiero al determinarse el costo de la mercancia vendida jugaron las siguientes partidas:

Inventario inicial (enero 1o. de 1986)	$ 60.166.303
Inventario final (diciembre 31 de 1986)	33.903.512
Compras netas	126.629.416

En cuanto al punto de si en el *sub judice* se aplicó o nó el artículo 50 del Decreto 3541 de 1983, es preciso relievar primero los respectivos guarismos que registra el nuevo estado de Pérdidas y Ganancias elaborado por los funcionarios de Impuestos en el cual aparece el presunto inventario final gravado de $96.203.144 de cuya partida se deduce el inventario final gravado declarado ($29.327.512) para su INVENTARIO FINAL OMITIDO del orden de $66.875.632, al cual se le agrega el porcentaje de utilidad del 0.0064% ($428.004) de donde resulta la partida de $67.303.636 adicionada por la Administración en la liquidación oficial impugnada.

De otro lado, el Estado de Pérdidas y Ganancias visible a folios 75/79 de los antecedentes administrativos (hojas 12, 13, 14, 15) *preparado con el fin de determinar el total del inventario final gravado omitido de $67.303.636* muestra la siguiente situación:

Inventario inicial enero 1o. de 1986	$	60.166.303
(+) compras		123.279.421
Mercancías disponibles para la venta	$	183.445.724
(-) Ventas gravadas declaradas		87.242.580
Inventario final gravado determinado	$	96.203.144
(-) Inventario final declarado		29.327.512
Inventario final gravado omitido	$	66.875.632
(+) Porcentaje de utilidad (0.0064%)		428.004
Total inventario gravado omitido	$	67.303.636

Ahora bien, respecto de los rubros que componen el mal denominado estado de Pérdidas y Ganancias anteriormente reseñado, se observa que éste contablemente en modo alguno puede considerarse como tal porque no refleja la utilidad obtenida, es decir esta no se deduce del total de todos los ingresos obtenidos menos el

respectivo costo de ventas, el cual se determina en este caso por juego de inventarios, sistema este permitido por las normas tributarias.

Y en relación con la determinación del inventario final gravado omitido que jugó en el costo de ventas (inventario inicial, más compras, menos inventario final -La Sala relieva el grave error en que incurrieron los funcionarios de la visita al incluir dentro de tal costo las *ventas gravadas* ($87.242.580), al disminuir esta partida del total de mercancias disponibles para la venta ($183.445.724) y obtener en esta forma, el inventario final gravado determinado ($96.203.144); que restado del inventario final declarado ($29.327.512) y del porcentaje de utilidad ($428.004) dió como resultado la adición de ingresos gravados por valor de $67.303.630, cuestionada por la demandante y que el Tribunal de instancia dejó sin efecto al igual que la sanción por inexactitud impuesta.

Todo este procedimiento lo encuentra la Sala totalmente desacertado porque el mayor valor del inventario final establecido por la Administración Tributaria no obedeció a un mayor valor de las ventas como tampoco de las compras, pues la diferencia que este último rubro registra en los estados financieros (páginas 3, 4, 12 y 13 del acta de inspección contable) es apenas de $3.349.995 ($126.629.416 menos $123.279.421). Establecer el presunto inventario final omitido partiendo del total de mercancias disponibles para la venta restándole el valor de las ventas gravadas declaradas, resulta a juicio de la Sala un procedimiento *sui generis,* no previsto en la ley ni acorde con las prácticas contables.

En cuanto al otro aspecto a dilucidar, es decir si en el *sub-exámine* la Administración Tributaria efectuó la adición con fundamento en el literal a) del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 (artículo 757 del Estatuto Tributario), de acuerdo con lo precisado antes, la Sala estima que en verdad sí pretendió hacerlo, pero en forma equivocada debido a que lo primero era verificar por parte de los visitadores fiscales que los valores del inventario final (diciembre 31 de 1986) fuesen física y cuantitativamente superiores a los contabilizados o registrados en los libros, hecho que no aparece demostrado en ninguna parte de la actuación administrativa; y una vez detectada esta diferencia en forma real y objetiva proceder sí a la aplicación de la *presunción* consagrada en el artículo 50 del Decreto 3541 de 1983; estableciendo el monto de las ventas gravadas omitidas de acuerdo con dicha presunción, es decir, *agregándole* el porcentaje de utilidad bruta registrado por la Contribuyente en la declaración de renta del año 1986 *a la diferencia del inventario final detectada.* Obsérvase que lo que simple y llanamente ordena la norma en comentario, es que a la diferencia del inventario detectada se le agregue el porcentaje de utilidad bruta registrado por la Contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior, estableciendo dicho porcentaje conforme a las previsiones del literal d) ibídem.

En resumen, no habiendo encontrado la Administración que la responsable omitió registrar ventas gravadas o prestación de servicios durante el año de 1986, pues las ventas según el acta de visita fueron del orden de $93.255.442 y las declaradas de $93.380.722; y tampoco estableció una diferencia significativa en el

registro de compras destinadas a operaciones gravadas, como se dejó puntualizado antes, pues obviamente no había lugar a la aplicación de las presunciones establecidas en los literales a) a d) inclusive del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983, y menos aún hacerlo en la forma desacertada como se hizo.

Es tan evidente esto, que el propio apelante sostiene que el susodicho artículo 50 no era aplicable al caso *sub-exámine,* señalando que el inventario final no se determinó por presunción sino por métodos reales contables como se aprecia en el acta de inspección ocular; sin embargo esta última afirmación carece de todo respaldo probatorio.

Por lo demás, la Sala relieva y está de acuerdo con lo sostenido por la demandante en el sentido de que el nuevo valor del inventario final por parte de las autoridades de impuestos, fue establecido a través de un procedimiento no previsto ni acogido en norma positiva alguna, en razón de que se aparta de las disposiciones que rigen de manera común la contabilidad y tampoco acata los contemplados en el procedimiento especial del artículo 50 del decreto 3541 de 1983.

Acorde con lo anterior, la Sala discrepa totalmente de lo expresado en la sentencia en el sentido de que " los cálculos numéricos y operaciones practicadas por los funcionarios de impuestos que adelantaron la inspección ocular con base en la declaración de la actora, se ajustan a los requerimientos técnicos contables del método que se alude (juego de inventarios), y por lo tanto el mayor valor del inventario establecido en la forma indicada por las autoridades de impuestos, es correcto desde el punto de vista legal y contable." (fl. 146).

Asímismo, se aparta de la interpretación que el *a-quo* hace del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 en cuya argumentación se fundamenta la decisión, afirmando que el mayor valor del inventario debe presumirse como ventas gravadas omitidas en el ejercicio fiscal anterior y que al efectuar la Administración el incremento de tal suma a los ingresos brutos por operaciones gravadas de 1986 en vez de los de 1985 como supuestamente lo indica la norma, " contribuye un completo desacato de la norma transcrita, creando por inventiva propia un procedimiento para adicionar ventas gravables, que no está autorizado por la ley, y por esto será viable modificar la liquidación que se demanda, en la forma como se dirá más adelante." (fl. 147).

La interpretación del artículo 50 del Decreto 3541 de 1983 no ofrece ninguna dificultad, simplemente dice que cuando se establezca que los inventarios son superiores a lo contabilizado o registrado, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en el ejercicio fiscal anterior. Obsérvese que no está significando que deban agregarse al ejercicio fiscal anterior.

Y en el inciso siguiente precisa que el monto de las ventas gravadas omitidas se establece incrementando la diferencia de inventarios detectada en el porcentaje de utilidad bruta registrado en la declaración del contribuyente del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

De manera pues, que no siendo correctos los fundamentos en que apoyó al Tribunal para acceder a dejar sin efecto la adición de los ingresos gravables cuestionados ($67.303.636) y consecuencialmente también la sanción por inexactitud impuesta ($10.768.580), sino precisamente porque la Administración no estableció mediante pruebas idóneas el valor del inventario final de la contribuyente a diciembre 31 de 1986, la Sala habrá de confirmar la sentencia pero por motivo diferente como se ha precisado en la parte motiva de esta providencia. En cuanto a la sanción por libros de contabilidad se mantiene porque este punto no ha sido materia de controversia.

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. Confírmase la sentencia de 20 de noviembre de 1991 proferida en el juicio 7.037 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander modificó parcialmente los actos de determinación del impuesto sobre las ventas a cargo de la contribuyente MARCIANA CARRILLO DE NIÑO cédula de ciudadanía No. 27.933.832 de Bucaramanga correspondientes al impuesto a las ventas por el año de 1986.

2o. Reconócese personería a la doctora Sandra Consuelo Rodríguez Almanza conforme poder visible a folio 175.

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

Se deja constancia que este fallo se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

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

Jorge A. Torrado, Secretario.

TRANSITO DE LEGISLACION/ LEY PROCESAL-Aplicación/ **LIQUIDACION PRIVADA-**Firmeza

No podía la Administración sin incurrir en violación del artículo 75 de la Ley 9a. de 1983 y 40 de la Ley 153 de 1887, proceder a aplicar el nuevo procedimiento de términos y oportunidades contemplando por el Decreto 2503 de 1987, para el proceso de investigación y determinación del impuesto, a la declaración de renta de la contribuyente de auto, porque sobre ella ya se había iniciado el término de revisión de acuerdo con el procedimiento de la Ley 9a. de 1983 y el Decreto 3803 de 1982, que no establecía ni término para el requerimiento especial y tampoco la firmeza de la liquidación privada respecto de ésta actuación administrativa, lo que de suyo determinaba la improcedencia del nuevo procedimiento de fiscalización y liquidación de los impuestos a cargo de la contribuyente.

FACULTAD DE FISCALIZACION-Término/ **LIQUIDACION PRIVADA -** Firmeza/ **REQUERIMIENTO ESPECIAL/ LIQUIDACION OFICIAL/ TRANSITO DE LEGISLACION**

Dentro del procedimiento establecido en el Decreto 2503 de 1987 es indudable que el anterior procedimiento varió sustancialmente, pues el término de revisión ya no se cuenta a partir de la presentación de la declaración, sino a partir del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o su ampliación, según el caso; y el requerimiento especial por su parte debe notificarse a más tardar entre los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, *so pena* de quedar en firme la liquidación privada si éste requerimiento no se notifica dentro de dicho término. Es evidente que el nuevo procedimiento no solamente modificó el término y la oportunidad para practicar la liquidación de revisión, sino que estableció un término perentorio para la etapa procesal del requerimiento especial.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., veintiseis (26) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente No. 3876. Actor: Margarita Toro de Maya. Impuestos. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación, Administración de Impuestos Nacionales de Armenía, contra la sentencia de fecha 24 de junio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Quindío accedió a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, incoada por la contribuyente Margarita Toro de Maya, contra la operación administrativa que le determinó el impuesto de renta, complementarios y sanción por inexactitud, correspondiente al período gravable de 1986.

ANTECEDENTES :

La contribuyente Margarita Toro de Maya, presentó declaración de renta y patrimonio por el año gravable de 1986, el día 8 de junio de 1987, la que fue radicada con el No. 001631-DIN-2004, ante la Administración de Impuestos de Armenia, en cuya liquidación privada fijó los impuestos a su cargo en la suma de $ 29.244.oo.

Con base en este denuncio rentístico, la Administración de Impuestos libró el Requerimiento Especial No. 000107 del 28 de junio de 1989, para anunciarle a la contribuyente la modificación de su liquidación privada, por cuanto la ganancia ocasional debe determinarse por la diferencia entre el precio de enajenación y costo fiscal del activo enajenado, conforme a lo dispuesto en el artículo 300 del Decreto 624 de 1989, y de acuerdo con las previsiones del artículo 69 ibídem, no comprueba que hubiese realizado obras y construcciones, cuyo costo pudiera sumarse al de adquisición o al ya declarado en 1985, respecto del inmueble enajenado.

El día 22 de agosto de 1989, la contribuyente presentó los correspondientes descargos aportando algunos documentos para demostrar que las obras realizadas en el inmueble no eran clandestinas.

Pero, como quiera que no presentó el permiso de la Oficina de Planeación Distrital de Bogotá, la Administración practicó Liquidación de Revisión No. 0028 del 22 de marzo de 1990, determinandole un mayor valor por concepto de impuestos de ganancias ocasionales y sanción por inexactitud en la suma de $ 2.454.790, como consecuencia del desconocimiento de los costos por concepto de construcciones en la determinación de la ganancia ocasional gravable.

Contra éste acto administrativo, la contribuyente interpuso de reconsideración en memorial de 22 de mayo de 1990, alegando nulidad de la liquidación de revisión por haberse practicado fuera del término establecido en el artículo 75 de la Ley 9a.

de 1983; subsidiariamente, solicita que se le reconozcan los costos desestimados de acuerdo con pruebas que oportunamente allegaría al proceso.

Mediante la Resolución No. 000339 del 20 de septiembre de 1990, la Administración resolvió el recurso, confirmando en todas sus partes la liquidación de revisión recurrida, por cuanto el término de revisión no se regía por el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, sino por los artículos 51, 52, 53 del Decreto 2503 de 1987, en razón a que el requerimiento especial se produjo en vigencia de éste decreto, y, además, porque los costos desestimados no fueron debidamente demostrados.

En desacuerdo con el proceder anterior, la contribuyente acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda presentada el día 30 de noviembre de 1990 ante el Tribunal Administrativo del Quindio, alegando violación de los artículos 75 de la Ley 9a. de 1983, 40, 41 de la ley 153 de 1887, 683 y 711 del Estatuto Tributario.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo del Quindio accedió a las súplicas de la demanda al considerar que prosperaba el cargo relacionado con la nulidad de la liquidación de revisión por cuanto el término para practicarla debía regirse por lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983 como lo sostiene la actora, y no por el artículo 53 del Decreto 2503 de 1987, a que aluden las actuaciones administrativas, en razón a que tal norma es de carácter sustantivo al consagrar para el contribuyente el derecho de que su liquidación privada quede en firme en un lapso determinado de tiempo, y que teniendo en cuenta además el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982 sobre suspensión del término de revisión en el caso en *litis*, éste se suspendió solamente por la solicitud de una prueba (dos meses) y por el requerimiento especial (tres meses), prolongandose dicho término hasta el 1o. de diciembre de 1989 por lo que al haberse practicado la liquidación el día 22 de marzo de 1990, se practicó fuera de los dos años consagrados para el efecto.

LA APELACION :

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos de Armenia, objeta la decisión del Tribunal, y considera que en su concepto no se dá la nulidad de la liquidación de revisión porque la Administración tenía plazo para practicar el requerimiento especial hasta el 1o. de julio de 1989, teniendo en cuenta que éste se practicó en vigencia del Decreto 2503 de 1987, su notificación, el plazo para responderlo y la liquidación debía regirse por éste decreto de procedimiento de inmediata aplicación.

Agrega, que el Decreto 2503 de 1987, no modifica el término prescriptivo de la acción de revisión, porque el término establecido por el artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, sobre la firmeza de la declaración privada es exactamente igual al señalado por el artículo 53 del Decreto 2503 de 1987.

Que, en consecuencia, no puede alegarse nulidad de la liquidación por extemporaneidad, porque el requerimiento se practicó en vigencia del Decreto 2503 de 1987, suspendiéndose en la fecha de su notificación el término por tres meses para la respuesta (artículo 53) y seis meses para practicar la liquidación (artículo 51) no configurandose así la violación ni del artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, ni de los artículos 40 y 41 de la Ley 153 de 1887.

ALEGATOS DE CONCLUSION :

En esta oportunidad procesal ninguna de las partes presentó alegatos de conclusión. El Ministerio Público, por su parte, tampoco emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

La controversia entonces se circunscribe, a determinar el procedimiento aplicable a la declaración de renta que con respecto al año gravable de 1986, presentó la contribuyente Margarita Toro de Maya, el día 8 de junio de 1987, con el propósito de determinar si la liquidación de revisión que practicó la Administración de Impuestos de Armenia fue oportuna según postura de ésta, o si por el contrario como lo sostiene el apoderado de la contribuyente, es extemporánea.

En vigencia del Decreto 3803 de 1982 y la Ley 9a. de 1983, la Administración de Impuestos contaba con un término de dos años para practicar la liquidación de revisión, previa la etapa del requerimiento especial, contado a partir de la declaración de renta. Este término podía ser objeto de suspensión, solamente por los eventos taxativamente enumerados en el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982 y sí la liquidación oficial no se producía dentro de dicho término, la liquidación privada quedaba en firme, y en consecuencia las notificadas después del mismo eran nulas.

Dentro del procedimiento establecido en el Decreto 2503 de 1987 (diciembre 29) es indudable que el anterior procedimiento varió sustancialmente, pués el término de revisión ya no se cuenta a partir de la presentación de la declaración, sino a partir del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o su ampliación, según el caso, conforme a lo dispuesto por el artículo 51; y el requerimiento especial por su parte debe notificarse a más tardar dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, *so pena* de quedar en firme la liquidación privada si éste requerimiento no se notifica dentro de dicho término (artículos 45 y 53).

Es evidente, que el nuevo procedimiento no solamente modificó el término y la oportunidad para practicar la liquidación de revisión, sino que tambien estableció un término perentorio para la etapa procesal del requerimiento especial, que no contenía el anterior procedimiento, consagrando además la firmeza de la liquidación privada con respecto al requerimiento especial y no con respecto a la liquidación de revisión como acontecía antes.

La Administración de Impuestos de Armenia, apoyada en el principio de la aplicación inmediata de las normas de procedimiento del cual no se sustrae el procedimiento tributario, argumenta que al haberse practicado el requerimiento especial el día 28 de junio de 1989 en vigencia del Decreto 2503 de 1987, su notificación, plazo para responderlo y liquidación debía regirse por las nuevas disposiciones, los artículos 45, 50, 51 y 53 del citado decreto.

Para la Sala es evidente, que la interpretación de la Administración de Impuestos obedece a una visión parcial del principio que informa la aplicación de la ley en el tiempo.

En efecto el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, dispone 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, *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*" (Subraya la Sala):

Como se ve, dicho principio de aplicación inmediata de la ley procesal en el tiempo, contiene una excepción que no ha tenido en cuenta la Administración de Impuestos, como es la atinente a los términos que se hubieren comenzado a correr y que no se hubieren vencido en el momento de entrar en vigencia la ley nueva, los cuales se deben regir por la ley vigente al momento de su iniciación.

En el caso en *litis,* observa la Sala que cuando entró en vigencia el nuevo procedimiento del Decreto 2503 de 1987 (diciembre 29), la contribuyente ya había presentado su declaración de renta, el día 8 de junio de 1987, y a partir de esta fecha de acuerdo al procedimiento vigente en ese momento la Ley 9a. de 1983, empezó a correr el término de revisión contemplado por el artículo 75, afectado solamente por las suspensiones consagradas por el artículo 22 del Decreto 3803 de 1982 y con la consecuencia jurídica de quedar en firme la liquidación privada, sino se notificaba la liquidación de revisión dentro del término establecido en tal norma.

No podía entonces la Administración, sin incurrir en violación del artículo 75 de la ley 9a. de 1983 y 40 de la Ley 153 de 1887, proceder a aplicar el nuevo procedimiento de términos y oportunidades contemplado por el Decreto 2503 de 1987, para el proceso de investigación y determinación del impuesto, a la declaración de renta de la contribuyente de auto, porque como quedó visto sobre ella ya se había iniciado el término de revisión de acuerdo con el procedimiento de la Ley 9a. de 1983 y el Decreto 3803 de 1982, que no establecía ni término para el requerimiento especial y tampoco la firmeza de la liquidación privada respecto de ésta actuación administrativa, lo que de suyo determinaba la improcedencia del nuevo procedimiento en la fiscalización y liquidación de los impuestos a cargo de la contribuyente.

En esta forma, el cómputo del término de revisión tal como lo efectuó el Tribunal *A-quo,* debía regirse por la Ley 9a. de 1983 y Decreto 3803 de 1982, a partir del 1o. de julio de 1987 fecha en la cual la contribuyente presentó solicitud de devolución (salvo o favor) y descontados dos meses de la solicitud de prueba y tres meses de la respuesta al requerimiento especial, prolongándose hasta el 1o. de diciembre de 1989, de suerte que, practicada la liquidación con fecha 22 de marzo de 1990, es evidente que se produjo fuera del término establecido en las normas citadas, y por ello tal actuación se encuentra viciada de nulidad por lo que hizo bien el Tribunal en declararla.

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 fecha 24 de junio de 1991, originaria del Tribunal Administrativo del Quindio, objeto de ésta 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.

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

Jorge A. Torrado Torrado, Secretario.

PASIVO - Concepto/ PASIVO ESPECIAL/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El concepto de pasivo se confunde o está conformado únicamente por las deudas vigentes al final del período fiscal, como sinónimo de obligaciones a cargo y a favor de terceras personas. A manera de excepción la ley a continuación permitió el reconocimiento de algunos pasivos especiales como algunas reservas de las compañías de seguros y las utilidades diferidas de los comerciantes que tiene sistema de ventas a plazos, pero tales excepciones resaltan el criterio de que el pasivo fiscal sólo está conformado por deudas u obligaciones.

PASIVO FISCAL/ PASIVO CONTABLE/ PASIVO CON SUCURSALES Y AGENCIAS

No puede confundirse el concepto de deuda o pasivo para efectos fiscales, con los conceptos de las cuentas pasivas que estructura la ciencia contable. En ésta ciertamente la mecánica de cuentas " puente" como la que ha dado lugar a la controversia del proceso que se resuelve (Sucursales y Agencias, en el sistema bancario) puede indicar un saldo constitutivo de pasivo contable y que refleja una operación no concluída o en trámite. Pero aún aceptada y comprendida la razón de ser de su manejo, ajustado a las obligatorias prescripciones de la Superintendencia Bancaria, si no cumple además con las obligaciones prescritas por el artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 no procede su reconocimiento como " deuda " de índole fiscal. No se oculta la gravedad de las consecuencias que puede generar esta práctica pero ello surge de los artículos 74, 106 y ss. del Decreto 2053 de 1974.

PASIVO-Comprobación/ **CONTABILIDAD**-Eficacia probatoria/ **PRUEBA CONTABLE**

El desconocimiento del pasivo por incumplimiento de los requisitos del artículo 124 es lo que coloca al contribuyente en la obligación de demostrar " la existencia del mismo " al efecto de no verse colocado frente a la presunción de capitalización. En tales eventos para comprobar el pasivo el contribuyente queda en libertad de valerse de todos los medios legales que estén a su alcance y de ahí que la contabilidad ocupe un lugar preferente cuando se trata de comerciantes y con mayor razón cuando se trata de compañías permanentes vigiladas por el Estado como es el caso de la entidad bancaria. En este campo cumplen papel importante las certificaciones de los Contadores Públicos y los Revisores Fiscales por el valor que les asigna la ley según la Ley 145 de 1960, Ley 9a. de 1983, etc.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio veintiseis (26) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

Referencia: Expediente No. 2317. Actor: Banco Cafetero. Impuesto Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial del BANCO CAFETERO, contra la sentencia del 16 de agosto de 1988, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, formuladas contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta por el año gravable de 1980.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS :

Con fundamento en el Acta de inspección contable practicada sobre los libros de comercio de la demandante y en la respuesta al requerimiento Especial 137 del 29 de marzo de 1983, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá practicó la Liquidación Oficial 102235, notificada el 3 de agosto del mismo año.

Determinó ésta la renta líquida por el sistema de comparación patrimonial previsto en el Artículo 74 del Decreto 2053 de 1974, reglamentado entre otros, por el Artículo 91 del Decreto 187 de 1975, porque rechazado el pasivo con las sucursales y agencias que la empresa crediticia relacionó por la suma de $666.285.891, surgió un incremento de activos entre el año declarado y el inmediatamente anterior, que el Banco no desvirtuó ni comprobó en la respuesta al requerimiento especial.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 644 de mayo 13 de 1985 confirmó la decisión oficial.

Con base en el Acta resultante de la inspección contable decretada en esa instancia para mejor proveer y atendiendo la solicitud del recurrente, ratificó la improcedencia del pasivo solicitado por el Banco a favor de las sucursales y agencias. No es ésta una deuda fiscal dice el fallador, porque no constituye una obligación real del Banco. Es un pasivo interno, no una deuda con terceros, como la misma entidad admite, que tampoco se encuentra compensado con una partida idéntica en el activo, como afirma la reclamante.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción la apoderada del Banco reclama la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho se practique a su representada, una liquidación en legal forma en la cual se determine el Impuesto de Renta por el año gravable 1980, prescindiendo de la comparación patrimonial.

Considera que la Administración de Impuestos violó los Artículos:

- 74, 106 y 124 del Decreto 2053 de 1974;

- 116 del Decreto 187 de 1975;

- 37 inciso 2o, y 78 del Decreto 1651 de 1961;

- 31 de la Ley 52 de 1977;

- 9o. de la Ley 145 de 1960;

- 98 de la Ley 9a. de 1983;

- 40 del Decreto Extraordinario 2128 de 1974 y

- 176 del Código de Procedimiento Civil

En síntesis porque:

- Por omisión de los requisitos formales de los pasivos a cargo y a favor de las sucursales y agencias del Banco, no se puede determinar la renta por el sistema de comparación patrimonial, como quiera que además de que aquéllos son reales, su existencia está plenamente establecida por los mismos funcionarios de impuestos. En este sistema, dice, no se puede hacer ajustes distintos a los expresamente previstos por el Artículo 74 del Decreto 2053 de 1974.

- Al gravar como renta la diferencia de patrimonios resultante entre el declarado y el inmediatamente anterior, se gravan ingresos inexistentes.

- Igualmente impugna la decisión gubernativa porque los funcionarios de impuestos no tuvieron en cuenta los comprobantes de orden interno y externo que respaldan los asientos contables que registran los pasivos a cargo y a favor de las sucursales y agencias.

Argumenta por último que, no son estos pasivos internos del Banco como erradamente los calificaron los funcionarios de impuestos que practicaron la visita contable. Explica el movimiento de la cuenta " Sucursales y Agencias " en la forma como lo establece la Circular DAB No. 57 de 1978, de la Superintendencia Bancaria, para concluir que los pasivos solicitados por la entidad crediticia y rechazados por la Administración, constituyen verdaderas obligaciones de carácter externo que deben ser reconocidos fiscalmente.

LA SENTENCIA APELADA :

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 16 de agosto de 1988 negó las súplicas de la demanda.

Con apoyo en el dictamen pericial solicitado por el Banco y decretado por el Tribunal, el *a-quo* mantuvo la actuación de la Administración. El dictamen, dice, no determina la realidad de los pasivos ni identifica a los beneficiarios de los mismos. Y por el contrario del estudio del informativo y de las pruebas allegadas al proceso se establece que las obligaciones no son reales y que pertenezcan a terceros. Corresponden a saldos de manejo interno de la misma entidad.

DE LA APELACION :

La apoderada judicial de la demandante apela de la sentencia y pide se revoque ésta. Se anule la operación administrativa impugnada y se practique una nueva liquidación del Impuesto sobre la Renta prescindiendo del sistema de comparación patrimonial.

Con argumentos similares a los consignados en la demanda, discrepa del fallo del Tribunal e insiste en sus pretensiones. Invoca los Artículos 33 de la Ley 52 de 1977 y 22 del Decreto 825 de 1978 para reclamar la presunción de veracidad de la declaración tributaria, que entiende nunca se cuestionó por la Administración, porque " jamás desestimó o discutió la naturaleza, cuantía y origen de los ingresos transitoriamente percibidos y capitalizados por el Banco y que por cantidad igual, se asentaron como pasivo en la cuenta de balance "

Esto es, que si la Administración admitió, de hecho la fuente del ingreso, no podía menos que aceptar el pasivo generado simultáneamente por él mismo. En otras palabras, dice, si desestimó el pasivo también ha debido disminuir correlativamente por igual valor el activo, porque siendo ambas nociones consustanciales, en el evento, no se concibe la existencia de la una sin la otra.

De otra parte afirma que no obstante las deficiencias del dictamen rendido por los expertos contables, éste es suficiente para probar la existencia del movimiento de saldos de la cuenta transitoria, que no se puede explicar por causa distinta de ingresos recibidos por cuenta y a nombre de terceros.

Por último y con fundamento en el Artículo 9o. de la Ley 145 de 1960, califica como plena prueba, la atestación y firma del Revisor Fiscal que aportó para probar la existencia del pasivo, de donde deduce corresponde a la Administración de Impuestos desvirtuar que aquél no es real.

Solicita que se decrete una inspección judicial a la contabilidad del Banco para perfeccionar el experticio rendido en el proceso, prueba que fue denegada por Auto del 11 de diciembre de 1989 y contra el cual simultáneamente se interpuso recursos de reposición y de súplica, rechazados ambos por improcedentes, el primero por Auto de agosto 5, y el segundo por Auto de agosto 26 ambos de 1991.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

El Doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación en su concepto de fondo solicita se confirme la sentencia apelada.

Se muestra de acuerdo con el *a-quo,* porque también considera que con el dictamen pericial practicado ante la jurisdicción, no se desvirtúa que el pasivo solicitado por el Banco a favor de las agencias y sucursales sea un pasivo interno y por ende es patrimonio propio, que no afecta el patrimonio bruto de aquél, como reiteradamente se sostuvo en la vía gubernativa por la Administración Tributaria.

Igualmente comparte la decisión del Tribunal en cuanto éste afirma que no está demostrado dentro del expediente que se esté gravando ingresos o activos inexistentes o que correspondan a otras personas como quiera que la renta gravada en el año 1980 surgió como consecuencia del rechazo de los pasivos cuya existencia no se ha demostrado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1. EL RECHAZO DE PASIVOS Y LA COMPARACION DE PATRIMONIOS

Como el tema central de la controversia ha versado en este proceso en la utilización del sistema especial de determinación de la renta por la comparación de los patrimonios, originada en el desconocimiento de parte del pasivo solicitado en el año gravable, es preciso hacer unas consideraciones generales previas, con las cuales se responde a algunos argumentos esgrimidos y además, la Sala reitera la orientación jurisprudencial que ha sostenido hasta la fecha en este tema.

a) El sistema de comparar los patrimonios líquidos del año gravable con el del año inmediatamente anterior consagrado en el Artículo 74 del Decreto 2053 de 1974, basado en la presunción de la capitalización no justificada, tiene como

supuesto el previo establecimiento de los valores correspondiente a los " patrimonios líquidos ", puesto que éstos son los extremos que se comparan a fin de establecer la diferencia que será estimada como renta gravable en la medida en que no se demuestre que el aumento patrimonial obedeció a causas justificativas.

El concepto de " patrimonio líquido " no puede ser otro que el establecido en las normas tributarias y de ahí que exista una estrecha relación con los Artículos 106 y siguientes del mismo Decreto destinado a regular la noción, la conformación y criterios de valoración de los elementos integrantes del patrimonio fiscal. Según el citado Artículo 106 el patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo vigente en esa fecha.

De manera nítida se establece así que el concepto de *pasivo* se confunde o está conformado únicamente por las *deudas* vigentes al final del período fiscal, como sinónimo de obligaciones a cargo y a favor de terceras personas. A manera de excepción la ley a continuación permitió el reconocimiento de algunos pasivos especiales como algunas reservas de las compañias de seguros y las utilidades diferidas de los comerciantes que tiene sistema de ventas a plazos, pero tales excepciones resaltan el criterio de que el pasivo fiscal sólo está conformado por deudas u obligaciones.

Y, " para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente estaba obligado ", según el Artículo 124 a cumplir con un requisito de tipo informativo en su declaración, consistente en identificar a sus acreedores e indicar el monto de cada deuda y dos de tipo probatorio, consistentes en conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda durante el término de revisión oficiosa y a retener el impuesto en los casos en que se causa retención en la fuente.

Sirve lo anterior para precisar que no puede confundirse el concepto de deuda o pasivo para efectos fiscales, con los conceptos de las cuentas pasivas que estructura la ciencia contable. En ésta, ciertamente la mecánica de cuentas " puente", como la que ha dado lugar a la conroversia del proceso que se resuelve (Sucursales y Agencias, en el sistema bancario), puede indicar un saldo constitutivo de pasivo contable y que refleja una operación no concluida o en trámite y que corresponde a una de igual valor en el activo, neutralizando así sus efectos en la ecuación patrimonial del balance. Pero aún aceptada y comprendida la razón de ser de su manejo, ajustando a las obligatorias prescripciones de la Superintendencia Bancaria (en virtud de la facultad de ésta del Art. 47 de la Ley 45 de 1923), si no cumple además con las obligaciones prescritas por el citado Artículo 124 del Decreto 2053 no procede su reconocimiento como " deuda " de índole fiscal.

No se oculta la gravedad de las consecuencias que puede generar en la práctica este sistema y la íntima concatenación de los conceptos de patrimonio, de pasivo o deuda y los de capitalización presunta, pero ello surge de los Artículos 74, 106 y ss. del Decreto 2053 de 1974. (En este sentido: fallo de abril 24 de 1992, Exp.2433).

b) La prueba del pasivo. En esta materia, para la Sala ha sido factor de importancia en los casos que ha resuelto, determinar si el contribuyente cumplió o no con los requisitos especialmente el informativo a que obliga la ley en la etapa de la declaración de renta y aún en la de contestación al requerimiento especial, porque con ello se determina la operancia del valor probatorio de la declaración que le atribuye la Ley 52 de 1977 en el Artículo 33 y su reglamento (Art.22 D.R.825/ 78).

Criterio éste que coincide con el plasmado en el Artículo 116 del Decreto Reglamentario 187 de 1975 que dispuso que " no habrá lugar a determinar la renta por el sistema de comparación de patrimonios, cuando el pasivo solicitado en la declaración de renta y patrimonio no reuna los requisitos exigidos por el Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974, siempre que el contribuyente demuestre la existencia del mismo ".

De manera que el desconocimiento del pasivo por incumplimiento de los requisitos del Artículo 124 es lo que coloca al contribuyente en la obligación de demostrar " la existencia del mismo " al efecto de no verse colocado frente a la presunción de capitalización. En consecuencia, con relación a la carga de la prueba y a los medios necesarios es más favorable la situación desde el punto de vista probatorio del contribuyente que cumplió con dichos requisitos en la declaración o en la respuesta al requerimiento.

Pero en tales eventos, para comprobar el pasivo el contribuyente queda en libertad de valerse de todos los medios legales que estén a su alcance y de ahí que la contabilidad ocupe un lugar preferente cuando se trate de comerciantes y con mayor razón cuando se trata de compañias permanentemente vigiladas por el Estado como es el caso de las entidades bancarias. En este campo cumplen papel importante las certificaciones de los Contadores Públicos y los Revisores Fiscales por el valor que les asigna la ley según la Ley 145 de 1960, la Ley 9a. de 1983, etc. (en este sentido fallo del 14 de septiembre de 1990, Exp.1813; fallo de noviembre 15 de 1991, Exp.3552).

Llama la atención a la Sala la circunstancia de que para la época a que se refiere este proceso estaba vigente la obligación de presentar conjuntamente con la declaración o máximo en la respuesta al requerimiento, la discriminación e identificación de los acreedores, como medio principal de suministrar datos para la labor investigativa de la Administración, de manera que establecer en forma tardía tal relación (por ejemplo, en la segunda instancia ante esta jurisdicción) desvirtúa la finalidad perseguida por el legislador y carecería por completo de objeto.

En la legislación vigente, por haber sido suprimida la obligación de relacionar los acreedores (Art.283 Estatuto Tributario) el enfoque probatorio también quedó despojado de este factor que era formalista y con fines investigativos y por ende concretado a los elementos sustanciales del pasivo, cuya prueba depende y es diferente de la obligación de llevar libros de contabilidad, como lo establece el parágrafo del Artículo 283 del Estatuto Tributario.

2. EL CASO QUE SE RESUELVE

En el proceso que ocupa la atención de la Sala el Banco no cumplió en la declaración de renta con la obligación del Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 de relacionar e identificar a los acreedores. La Administración le planteó en el requerimiento especial que la " cuantía de $666.285.891 corresponde a pasivos con las sucursales y agencias, los cuales carecen de beneficiarios y por lo tanto se consideran pasivos internos del mismo Banco ".

En la respuesta afirmó que " aún cuando no se trata de un pasivo externo o con terceros, figura en el pasivo del balance y debe ser aceptado para la determinación del patrimonio líquido "; presentó como pruebas la discriminación de los saldos por cada una de las agencias y sucursales respaldadas, certificación del Auditor y explicación del mecanismo contable y significación de la cuenta Sucursales y Agencias pero no la discriminación de cada obligación. A la luz de las comentadas disposiciones (Art.124 Dcto.2053 y Art.116 D.R.187/75) las anteriores explicaciones y su prueba resultaban inaceptables para los fines tributarios, aunque ellos reafirmaban su carácter contable de cuenta del pasivo.

En la etapa del recurso gubernativo y a petición del Banco se produjo inspección de tipo contable por técnicos de la Administración que conceptuaron sobre la citada partida:

" La cifra anterior está originada en que a 31 de diciembre de 1980, no se efectuaron los asientos de correspondencia que cancela los de iniciativa originados por las sucursales y agencias en razón a operaciones relacionadas con giros, cartas de crédito, remesas y las comisiones que éstos originan, sin que se afecte a terceros, por lo tanto este saldo crédito, no corresponde a un pasivo que sea exigible por terceros diferentes al Banco "

Este concepto sirvió de fundamento a la Resolución 644 de mayo 13 de 1985 para confirmar la liquidación impugnada.

En cambio los peritos contables que rindieron dictamen en la primera instancia ante esta jurisdicción expresaron que aunque es casi imposible físicamente reconstruir la cuenta debido a la gran cantidad de sucursales y agencias (120 aproximadamente) la cifra en discusión refleja las operaciones en tránsito, pendientes de corresponder al cierre bancario del 31 de diciembre y los débitos y créditos de la partida están compensados con partidas del Activo o del Pasivo, según el caso y de acuerdo al examen realizado..."dicha partida constituye un Pasivo para la Entidad, Banco Cafetero ".

Observó el Tribunal que los peritos en su dictamen tampoco determinaron la realidad del pasivo, ni indicaron los beneficiarios de los mismos ya que afirman que es imposible reconstruir la cuenta.

Esta conclusión la respalda el Fiscal Tercero ante la Corporación por lo cual pide mantener el fallo del *a-quo.*

Debido a la naturaleza y al manejo de la cuenta Sucursales y Agencias y al incumplimiento del requisito informativo de la relación individual de acreedores, era necesario demostrar la existencia de las obligaciones a cargo del Banco y a favor de los usuarios de sus servicios a 31 de diciembre de 1980, conforme a las pautas indicadas por el Artículo 116 del Decreto Reglamentario 187 de 1975.

Esto no se lograba con la descripción de la mecánica del manejo técnico de la cuenta, ni del establecimiento de sus saldos por cada agencia, tampoco era necesario reconstruir los ingresos de todo el año, ni siquiera la totalidad de los saldos vigentes, al 31 de diciembre sino solamente los de cuantía superior a $300.000 que era el límite de pasivos a que estaba obligado el sector financiero a discriminar ante la Administración según la regulación de la época (D.R.1495/78, Art.8-c, Resoluciones 80 y 89 de 1978, Resolución 193 de 1979, etc.) para efectos de hacer los cruces de información.

Además, según los análisis de la cuenta el saldo de $666.285.893 corresponde al neto del saldo crédito de $1.011.509.633 (moneda legal) menos el saldo débito de $345.223.740 (moneda extranjera); ésta última no debía discriminarse, por lo que la obligación recaía sobre el saldo crédito a partir del límite vigente en 1980 que se indicó.

Analizada la Circular Externa DAB 57 de 1978 contentiva de las instrucciones del Superintendente Bancario sobre contabilidad, se observa que esta cuenta estaba destinada a afectarse solamente " con las sumas débitos o créditos, según el caso, que por una u otra circunstancia deben traspasarse entre sucursales de un mismo banco " y según el Manual de Contabilidad del Banco Cafetero (no acreditado pero transcrito parcialmente en la demanda) " las operaciones que *habitualmente* afectan esta cuenta son: remesas, giros, transferencias por conducto del Banco de la República, recaudo de cobranzas *o cualquier otra forma de orden de pago que se libre entre las oficinas del Banco"* (subraya la Sala) con lo cual se establece que no siendo de utilización exclusiva para registrar operaciones con terceros (que generan verdaderas obligaciones o " deudas ") también podía utilizarse en cualquier traslado de fondos entre oficinas del mismo Banco, que obviamente no tienen el carácter de " deuda " en sentido tributario, sino pasivo interno del Banco.

Para demostrar la utilización de la cuenta en operaciones con terceros y deslindar las efectuadas inter-oficinas jugaban papel probatorio importante " los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda ", o sea los relativos a los giros, remesas, etc., hechos a principio del año siguiente (1981), y que venían como pendientes de diciembre de 1980, dándole así utilidad práctica a la obligación consignada en el Artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 de conservar tales documentos durante el período de revisión.

Ese que era el verdadero *objeto de la prueba* no fue entendido ni atendido suficientemente por el Banco y aunque seguramente buena parte del saldo en discusión correspondía a pasivos con clientes que se hubieran podido identificar, fue errado el enfoque que se dió por pretender atribuir los efectos fiscales de deuda al saldo de una cuenta del pasivo contable, sin tenerlo en su totalidad, ni demostrar oportunamente los saldos a favor de terceros para controlarlos.

Con el alegato de conclusión y aunque no había sido decretado como prueba se agregó " una muestra representativa de la prueba con soportes contables " de algunas oficinas (en " un gran esfuerzo administrativo y económico ") consistente en un extenso listado que respalda la afirmación anterior, proque realaciona innecesariamente muchas operaciones de cuantía inferior a $300.000 y sobre todo, demuestra la utilización de la cuenta no solo para los fines principales de giros, remesas en tránsito etc., sino para gastos administrativos, descuentos a empleados, cargos por intereses y muchos otros conceptos que, en principio, no correspondían exactamente al de obligaciones preexistentes o a operaciones en trámite no correspondidas al cierre del ejercicio.

Por otra parte, no fue posible encontrar una justificación en el estudio de los patrimonios comparados con los solos elementos que obran en el expediente, pues el patrimonio de *1979* tomado por $3.501.516.812 es superior en $927.599.892 al patrimonio según declaración, no obstante que el pasivo fiscal solicitado en formulario de $33.592.649.484, es superior al de balance en donde se supone que jugó también como pasivo el saldo de la cuenta Sucursales y Agencias; el mayor valor del pasivo solicitado en la declaración fue de $679.039.860.

En cuanto al patrimonio de *1980* se observa que no todo el aumento de éste se debió al rechazo del pasivo por $666.285.801, pues el patrimonio declarado de $5.095.680.621 (en el cual supuestamente jugó como pasivo la cuenta Sucursales y Agencias) fue incrementado a $5.411.815.972, es decir, en solo $315.935.351 por lo que no puede atribuirse el total del incremento del patrimonio de 1980 al rechazo del pasivo cuestionado, sino posiblemente a otras causas que no se analizaron ni expusieron nunca.

En tales condiciones, no resultan demostradas las objeciones al fallo apelado, ni los cargos al acto administrativo impugnado en este proceso por lo que deben ser confirmados.

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,

F A L L A :

CONFIRMASE LA SENTENCIA APELADA.

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.

Consuelo Sarria Olcos, Presidente; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

Jorgue Torrado Torrado, Secretario

SECCION

QUINTA

JURISDICCION COACTIVA/ COMPETENCIA-Distribución/ **SUSPENSION PROCESO** -Improcedencia

Existe en esta clase de juicios una distribución de competencias; la del juez que conoce del proceso ejecutivo y la del juez administrativo que se desenvuelve en torno de la intervención del ejecutado. De modo que estando adscritas las excepciones que se plantean en juicios ejecutivos coactivos al conocimiento de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, a ellas se circunscribe su actuación porque no está investido en esta oportunidad procesal para hacer pronunciamientos de fondo sobre asuntos diferentes como el que plantea el libelista, relativo a la suspensión del proceso.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta .- Santafé de Bogotá, D.C. abril diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0157. Actor La Nación Contra Banco del Comercio.

Resuelve la Sala la excepción propuesta por el mismo Banco del Comercio mediante apoderado contra el auto de mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales. Se ocupa también la Sala de la solicitud de suspensión del proceso formulada ante esta Corporación por la misma parte.

ANTECEDENTES

Teniendo como título ejecutivo la Resolución No. 4301 de octubre 6 de 1987, según la cual la Superintendencia Bancaria impuso una multa a la citada Entidad,

y la Resolución No. 0365 de 15 de febrero de 1989 que al decidir el recurso de reposición contra la anterior redujo el valor de la multa a la cantidad de $40. 650.729.32, el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento de pago el 14 de junio de 1989 contra el Banco del Comercio por el monto de la sanción establecida. (fl. 10).

Notificado personalmente el auto anterior al representante legal del Banco Ejecutado (fl. 12), propuso por conducto de apoderado la excepción previa de falta de competencia del juez, con sustento en que según el artículo 488 del Código de Procedimiento Civil " . . . como norma expresa en contrario de lo previsto en el artículo 64 del Decreto 1o. de 1984 señala cuáles son los únicos actos administrativos que tienen carácter ejecutivo. . . " (fl. 22), y , en criterio del libelista, las citadas Resoluciones como tienen este carácter tampoco pueden ser cobradas por los trámites del proceso ejecutivo.

En auto de fecha 11 de octubre de 1991 la Dirección General de Apoyo Fiscal - División de Cobro de la Oficina Regional de Santafé de Bogotá avocó el conocimiento 'de las presentes diligencias. (fl. 110).

Recibimos los autos en esta Corporación y luego de impartir al incidente de excepciones el trámite de ley en auto proferido el 31 de octubre de 1991, en escrito presentado el 19 de diciembre del mismo año, obrante en autos de folios 126 a 129, el representante judicial del Banco ejecutado solicita la suspensión del proceso, que fundamenta en el hecho de cursar actualmente ante la Sección Primera del Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca otro de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones Nos. 4301 y 0365 de octubre 6 de 1987 y 15 de febrero de 1989, respectivamente, dictadas por la Superintendencia Bancaria. Aduce, además, que también se adelantan investigaciones por parte de la justicia penal, la Procuraduría y la Contraloría General de la República, por el extravío de 585 cédulas del Banco Central Hipotecario, las que habían sido entregadas a título de caución por el Banco del Comercio al Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, todo lo cual afecta directamente el proceso e " . . . indudablemente tienen influencia en unos casos en la ejecución de la sentencia y en otros constituye verdaderas causales de prejudicialidad. " (fl. 128).

En prueba de sus afirmaciones adjunta copia de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso administrativa con sello de presentación, fotocopia autenticada de la reclamación hecha por el Banco del Comercio ante la Tesorería General de la República, fotocopia informal de la denuncia penal ante el Juzgado de Instrucción Criminal, y solicita se tengan en cuenta los documentos que relaciona en los numerales 1 y 2 de su escrito; finalmente, pide se oficie el Tribunal Administrativo de Cundinamarca a fin de que certifique sobre el estado en que se encuentra el proceso que allí cursa.

CONSIDERACIONES

A) LA EXCEPCION PREVIA :

La de falta de competencia del juez, consagra en el artículo 97 numeral 1o. del Código de Procedimiento Civil vigente el 17 de julio de 1989, época en la cual fue propuesta por el señor apoderado del Banco del Comercio, es viable alegarla cuando se advierte que el conocimiento del proceso le corresponde a una autoridad distinta per. pertenece a la misma rama o jurisdicción.

A los argumentos del memorialista hay que aplicarles la ley con su consiguiente fuerza. Al efecto, el artículo 488 que invoca, tiene que ver en la jurisdicción ordinaria con los procesos ejecutivos en que los particulares pretendan hacer efectivas sus deudas, mientras que los artículos 561 a 568 de la misma codificación señalan el procedimiento para las autoridades que según la ley están investidas de la jurisdicción coactiva para el cobro de deudas fiscales, entre las cuales se encuentran los Alcaldes Municipales, el Sub-Director General de Impuestos Nacionales, los Administradores de Impuestos, los Jueces de Ejecuciones Fiscales etc. (Ley 49 de 1987, Decreto 624 de 1989).

Como el presente caso el Juzgado Nacional de Ejecuciones Fiscales y la División de Cobro de la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda, que avocó el conocimiento de este proceso como ya se dijo, están legalmente investidos de la jurisdicción coactiva, es hecho que no tiene discusión que son también las autoridades competentes para proseguir por esta vía a solicitud de la Administración el cobro de una acreencia insatisfecha.

Pero, además, como en el *sub-judice* el apoderado de la Entidad Bancaria quiso fundamentar la excepción de falta de competencia del juez en que las Resoluciones Nos. 4301 y 0365 de octubre 6 de 1987 y 15 de febrero de 1989, respectivamente, no prestan mérito ejecutivo a tenor del citado artículo 488 del Código de Procedimiento Civil, se le aclara que las obligaciones a favor del Estado constan en documentos que emanan de sus propios órganos y a ellos se refiere la enumeración que trae el artículo 68 del C.C.A. , entre los cuales se encuentra : ... 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 lo casos previstos en la ley ".

Con fundamento en la norma transcrita resulta suficientemente establecido que las citadas Resoluciones Nos. 4301 y 0365, expedidas por la Superintendencia Bancaria, tienen el carácter de título ejecutivo; y puesto que providencias ejecutoriadas y en firme, según se advierte de la constancia visible al folio 9, en prefecta armonía con los artículos 62 y 63 del C.C.A, las que contienen su obligación clara, expresa y actualmente exigible por valor de $40.650.729.32 a cargo del Banco del Comercio y a favor del Tesoro Nacional, son suficientes por si mismas para que la Administración pueda realizar de inmediato los actos necesarios a su cumplimiento, como en este caso así ha ocurrido.

En consecuencia, no hallándose probada la excepción propuesta, tampoco puede prosperar.

E.) LA SOLICITUD DE SUSPENSION DEL PROCESO.

No puede perderse de vista en el *sub-lite* que el proceso ejecutivo que por vía coactiva adelanta la División de Cobro - Oficina Regional Santa Fé de Bogotá contra el Banco del Comercio, se encuentra es esta Corporación porque le corresponde conocer en única instancia y en atención a la cuantía del incidente de excepciones por virtud de la competencia asignada en el artículo 128 numeral 13) del C.C.A..

Siginifica al anterior que existe en esta clase de juicios una distribución de competencia; la del Juez que conoce del proceso ejecutivo y la del juez administrativo que se desenvuelve en torno de la intervención del ejecutado. De modo que estando adscritas las excepciones que plantean en juicios ejecutivos coactivos al conocimiento de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, a ella se circunscribe su actuación porque no está investido en esta oportunidad procesal para hacer pronunciamientos de fondo sobre asuntos diferentes como el que plantea el libelista, relativo a la suspensión del proceso.

Pero, además de las razones expuestas resulta que es la ley la que asigna la competencia para decretar la suspensión al juez que conoce del proceso. No otra cosa se desprende del artículo 171 del Código de Procedimiento Civil, del siguiente tenor:

> " . . . Corresponderá al Juez que conoce del proceso, resolver sobre la procedencia de la suspensión . "

Flúye entonces la lógica conclusión en el sentido de que el Consejo de Estado no es competente para conocer de la solicitud de suspensión del proceso, la cual debe decidir, en este caso, la División de Cobro Oficina Regional de Santafé de Bogotá.

Teniendo en cuenta que aunque también ha sido propuesta por la misma parte una excepción de mérito, aún no resulta esta Sección Quinta, una vez ejecutoriada la presente providencia, estaría el proceso en estado de dictar sentencia, requisito que exige el inciso segundo del citado artículo 171 del Código de Procedimiento Civil para la viabilidad de la suspensión por la autoridad jurisdiccional competente.

En consecuencia, como el objeto de los procedimientos es la efectividad de los derechos reconocidos por la ley sustancial (art. 4o. C.P.C.) ordenará la Sala que antes de decidir sobre la excepción de mérito planteada sean remitidas las diligencias al juez del conocimiento para lo de su competencia.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta.

RESUELVE

1° Declarar no probada la excepción previa de falta de competencia del juez propuesta por el apoderado del Banco del Comercio contra el auto de mandamiento de pago dictado dentro de este proceso.

2° Declararse inhibido por falta de competencia para conocer de la solicitud de suspensión del proceso ejecutivo, formulada por la misma parte.

3° Remitir los autos a la División de Cobro- Oficina Regional Santafé de Bogotá, tan pronto como quede en firme esta providencia, para que conozca de la solicitud de suspensión del proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del nueve (9) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía , Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/ EXCEPCIONES/ FALTA DE JURISDICCION- Improcedencia

La falta de jurisdicción tiene que ver con el hecho de que una autoridad judicial de una rama se ocupe de un asunto que le corresponde conocer a otro funcionario de rama diferente. Y la falta de competencia, cuando un funcionario de una rama judicial asume el conocimiento de un proceso que le pertenece a otro pero de la misma rama del anterior.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0194. Actor: La Nación contra Industria Nacional de Alimentos S.A. Indunal.

Se resuelve las excepciones propuestas por el apoderado de la Sociedad Industria Nacional de Alimentos S.A. INDUNAL contra el auto de mandamiento de pago proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 13 de septiembre de 1988.

ANTECEDENTES

Las Resoluciones Nos. 699 de julio 8 de 1986, por medio de la cual el Administrador de la Aduana de Barranquilla notificó la formulación de la Cuenta Adicional No. 205 de julio 2 de 1986 a la declaración de Despacho para Consumo

No. 12699 de 1984 por valor de $2.171.512 contra la citada Sociedad; 0158 de febrero 10 del mismo Despacho que al desatar el recurso de reposición confirmó la anterior; y la 023 de 10 de diciembre de 1987 de la Junta General de Aduanas, también confirmatoria, que resolvió el recurso de revisión subsidiariamente interpuesto, constituyen el título ejecutivo con fundamento en el cual el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago por el monto establecido. (fl. 44).

Para notificar el anterior proveído fue comisionado el Jefe de la Sección de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Barranquilla según Despacho No. 407 de 6 de octubre de 1988 (fl. 58 y 59).

El representante judicial de la ejecución actuando conforme a poder conferido, en escrito presentado el 23 de abril de 1990 (fls. 72 y 73) manifestó que se daba por notificado del auto de mandamiento de pago y un fundamento en el artículo 163 del C.C.A. , en concordancia con los numerales 1 y 8 del artículo 97 del Código de Procedimiento Civil, propuso las excepciones de falta de jurisdicción y de pleito pendiente, argumentando que " . . .ante el Tribunal Administrativo del Atlántico cursa un proceso contra la cuenta adicional de la referencia; esta circunstancia, implica la falta de jurisdicción y competencia de la Administración Nacional de Impuestos, para ejercer la jurisdicción coactiva y genera obviamente, la segunda Excepción que propongo de pleito pendiente entre las mismas partes y sobre el mismo asunto. "

Señaló que pretendía probar dichas excepciones " . . . con la certificación anexa del H. Tribunal . . . ", la que en realidad no aparece allegada al expediente.

En cumplimiento del auto de agosto 9 de 1991 de la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales, con Oficio No. 888 de 4 de febrero de 1992 (fl. 77) fueron los autos a esta Corporación para lo de su competencia. Agotado el trámite de ley, se entra a resolver sobre las excepciones planteadas, previas las siguientes

CONSIDERACIONES

Es oportuno anotar que el artículo 163 del C.C.A. , invocado por el libelista en su breve escrito, fue derogado expresamente por el artículo 68 del Decreto 2304 de 1989, el que entró en vigencia luego de su publicación el 7 de octubre de 1989 en el Diario Oficial No. 39013, es decir, con antelación a la defensa expuesta por el apoderado de la ejecutada, por lo que resulta impropia o desacertada la citación que hace de dicha norma.

Respecto a las excepciones propuestas, cabe advertir que el 23 de abril de 1990, fecha en la cual el señor apoderado de INDUNAL presentó el respectivo memorial, el inciso segundo del artículo 509 del Código de Procedimiento Civil vigente en ese entonces disponía que , " Cuando el título ejecutivo consista en una sentencia de condena o en otra providencia que conlleve ejecución, sólo podrá

alegarse las excepciones de pago, compensación, confusión, novación, remisión, prescripción o transacción, siempre que ellas se basen en hechos posteriores a la respectiva providencia la de nulidad en los casos contemplados en los incisos segundo y tercero del artículo 154, la de pérdida de la cosa debida y las previas de que tratan los numerales 1 a 5 del artículo 97. "

A su turno, el citado artículo 97 en sus numerales 1 a 5 consagraba las siguientes excepciones previas :

" 1. Falta de Jurisdicción o de competencia del juez.
2. Compromiso.
3. Inexistencia, incapacidad o indebida representación del demandante o del demandado.
4. No haberse presentado prueba de la calidad de heredero, cónyuge, curador de bienes, administrador de comunidad o albacea en que se le cita.
5. Ineptitud de la demanda por falta de los requisitos formales o por indebida acumulación de pretensiones".

A) LA EXCEPCION DE FALTA DE JURISDICCION :

Carece de fundamento sostener que la circunstancia de cursar ante el Tribunal Administrativo del Atlántico un proceso contra la cuenta adicional de cobro No. 205 por valor de $2.171.512, implica " la falta de jurisdicción y competencia " para el ejercicio de la jurisdicción coactiva por parte de la Administración Nacional de Impuestos, porque la falta de jurisdicción tiene que ver con el hecho de que una autoridad judicial de una rama se ocupe de un asunto que le corresponde conocer a otro funcionario de rama diferente. Y la falta de competencia, cuando un funcionario de una rama judicial asume el conocimiento de un proceso que le pertenece a otro pero de la misma rama del anterior, las que ciertamente no se vislumbran en el caso de autos.

La realidad en el *sub-lite* es que en razón de existir unos actos administrativos que imponen una obligación a cargo de un particular y a favor del Estado, los que han agotado el trámite gubernativo luego de su cuestionamiento a través de los recursos, ha surgido para la Administración la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación demandando su cumplimiento por medio de las autoridades investidas de la jurisdicción coactiva, como lo está el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales y la División Primera de Ejecuciones Fiscales en el caso que nos ocupa.

El hecho, no demostrado, de haber sido demandada ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo la nulidad del acto o actos administrativos que en este proceso son el fundamento de la acción ejecutiva, es facultad del interesado, quien está en absoluta libertad para actuar en defensa de sus derechos. Más no puede concluirse de allí la configuración de la excepción que plantea el libelista, porque esta circunstancia no le resta el privilegio que a su turno tiene la Administración

para intentar el recaudo de sus acreencias, lo que le está permitido mediante el procedimiento establecido en los artículos 561 y siguientes del Código de Procedimiento Civil para el cobro de las deudas fiscales, que deben adelantar las autoridades encargadas de esta misión.

Toda cuestión radica entonces en la finalidad que se persigue con este proceso, consiste en obtener por la vía coactiva el pago de la cuenta adicional formulada a la Sociedad Industria Nacional de Alimentos S.A. Indunal, a través de los funcionarios con jurisdicción y competencia para ello, que no puede confundirse con litigios distintos adelantados ante autoridades diferentes y con otras funciones.

Por lo dicho, no prospera la excepción.

B) LA EXCEPCION DE PLEITO PENDIENTE :

De conformidad con las normas transcritas, habida cuenta que en la época en que fueron propuestas las excepciones por el señor apoderado de la Sociedad deudora, es decir el 23 de abril de 1990, era posible alegar en proceso ejecutivo las enunciadas en los numerales 1 a 5 del citado artículo 97 del Código de Procedimiento Civil, se llega a la conclusión de que la de " pleito pendiente "planteada dentro de este proceso, como no encaja de ninguna de las allí contempladas, es improcedente. Y aunque no lo fuera, no prosperaría porque la cuestión aquí controvertida es diferente a la que puede estar discutiéndose en el proceso contencioso administrativo, porque en este litigio el Tesoro Nacional, que es parte demandante, pretende obtener coactivamente el pago de una cuenta adicional a cargo de Indunal, mientras que en el otro proceso, se asegura que la Sociedad ejecutada, como demandante, busca invalidar dicha cuenta adicional mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, no existiendo por tanto identidad entre las mismas partes y sobre el mismo asunto.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

1° Declarar no probada la excepción de falta de jurisdicción propuesta por el apoderado de la Sociedad Industria Nacional de Alimentos S.A. Indunal contra el auto de mandamiento de pago proferido el 13 de septiembre de 1988 por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales.

2° Rechazar por improcedente la excepción de pleito pendiente propuesta por la misma parte, por las razones expuestas.

3° Continúe la ejecución.

4° Condenar en costas a la parte ejecutada, que se liquidarán con el crédito.

Devuélvase el expediente a la oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del nueve (9) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velàsquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo. Secretario.

COMPETENCIA-Presupuesto

En procesos en los cuales se pretende la nulidad de los nombramientos hechos por cualquier funcionario u organismo administrativo del orden municipal, de que conocen los Tribunales Contencioso Administrativos, el número de instancias depende del monto del presupuesto anual ordinario del municipio cuando éste no capital de departamento, como se desprende el contenido de los artículos 131, numeral 3), y 132 numeral 4) del C.C.A.. Significa esto que la determinación de la competencia del Consejo de Estado para conocer de estos procesos está condicionada a la cuantía del respectivo presupuesto municipal, que debe acreditarse con la presentación de la demanda o dentro del término de su corrección, por ser este el factor determinante del nùmero de instancias del proceso y, por consiguiente, del trámite que desde un comienzo debe darse a éste por ser diferente el señalado según sea de única o de primera instancia.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , abril veintitrés (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0693. Actor: Gustavo Adolfo Cote Mora.

Se resuelve el recurso de apelación interpuesto por el señor Gustavo Adolfo Cote Mora contra el auto de fecha 17 de 1992, proferido por el Tribunal Contencioso Administrativo del Norte de Santander para inadmitir la demanda promovida por

el mismo ciudadano contra el Decreto No. 239 de diciembre 11 de 1991, expedido por el Alcalde del Municipio de Pamplona, mediante el cual nombró a la señora Zayra Isabel Benavides Benavides en el cargo de docente de primaria en la escuela Alto Grande que funciona en esa localidad.

SE CONSIDERA

Como reiteradamente lo ha puesto de manifiesto esta Sección Quinta del Consejo de Estado, en procesos como el presente, en los cuales pretende la nulidad de los nombramientos hechos por cualquier funcionario u organismo administrativo del orden municipal, de que conocen los Tribunales Contencioso Administrativos, el número de instancias depende del monto del presupuesto anual ordinario del municipio cuando éste no es capital de departamento, como se desprende del contenido de los artículos 131, numeral 3), y 132 numeral 4) del Código Contencioso Administrativo.

Significa esto que la determinación de la competencia del Consejo de Estado para conocer de estos procesos está condicionada a la cuantía del respectivo presupuesto municipal, que debe acreditarse con la presentación de la demanda o dentro del término de su corrección, por ser éste el factor determinante del número de instancias del proceso y, por consiguiente, del trámite que desde un comienzo debe darse a ésta por ser diferente el señalado según sea de única o de primera instancia.

Ahora bien : examinados los distintos elementos probatorios que obran en el expediente, ninguno conlleva a demostrar el valor de dicho presupuesto . La única referencia relativa a la competencia es la aseveración que hace el propio demandante en el sentido de que ". . . el Presupuesto del Municipio de Pamplona es superior a la cuantía prevista en el numeral 2 del art. 131 del C.C.A. y por no ser esta ciudad capital de Departamento ". (fl. 2).

Tal afirmación no es ciertamente el medio idóneo para la comprobación de este requisito esencial. Y este hecho que impide determinar que realmente hay segunda instancia, conduce a la Sala a abstenerse de conocer el recurso de apelación interpuesto.

Por lo dicho, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

1- Abstenerse de conocer el recurso de apelación interpuesto por el actor contra el auto calendado a 17 de febrero de 1992 inadmisorio de la demanda, proferido por el Tribunal Contencioso Administrativo del Norte de Santander.

2- Devuélvase el expediente a la oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del veintitrés (23) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente, *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/ EXCEPCIONES/ PLEITO PENDIENTE- Improcedencia

La excepción del pleito pendiente se configura cuando en dos procesos se presentan identidad de partes y de objeto, no basta que la causa sea tan solo similar, pues es necesario que sea la misma, es decir, la acción debe ser idéntica en ambos juicios para que la sentencia que se produzca en uno de ellos estructure la excepción de cosa juzgada en el otro.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , abril veintitrés (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía*

Referencia : Expediente No. 0182. Partes : La Nación C/ Ahorramas Corporación de Ahorro y Vivienda. Jurisdicción Coactiva.

Se decide la excepción previa de pleito pendiente propuesta por la parte ejecutada contra el mandamiento de pago librado por la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales el 24 de mayo de 1991 (fl. 16)

ANTECEDENTES

Por defectos de encaje presentado en los meses de enero, febrero y marzo de 1990, la Superintendencia Bancaria mediante las resoluciones números 2250 y 2366 del 22 y 29 de junio de 1990, respectivamente, impuso a la Corporación de

Ahorro y Vivienda " AHORRAMAS " , multas por valor de siete millones setecientos cincuenta mil quinientos noventa pesos con diecisiete centavos moneda corriente ($ 7.750.590.17), sanciones confirmadas por la resolución número 3399 del 19 de septiembre del mismo año el resolver el recurso de reposición interpuesto oportunamente.

Los anteriores actos administrativos conforman el título ejecutivo que sirvió a la División Segunda Nacional de Ejecuciones Fiscales, para librar mandamiento de pago por la expresada suma como capital y las costas que se causaren, en favor del Tesoro Nacional y contra la entidad demandada, la que, a través de apoderado, fue notificada personalmente de la decisión, el 29 de mayo de 1991 (fl.19).

Dentro del término previsto en el artículo 509 del C. de P.C. , el mandatario judicial de " AHORRAMAS " propuso la excepción previa de pleito pendiente, bajo el argumento de que su mandante " demandó " en acción de nulidad y restablecimiento del derecho las resoluciones números 2250 del 22 de junio y 2366 del 29 de junio de 1990 y confirmatoria 3399 de septiembre 19 de 1990, proceso dentro del cual ya se admitió la demanda y se corrió traslado a la Nación representada por la Superintendencia Bancaria ".

Estima que, " la interposición de demandas de restablecimiento del derecho es suficiente excepción al mandamiento ejecutivo" , pues así lo ha previsto el Estado en ordenamiento especial creado exclusivamente para el cobro de deudas fiscales por el procedimiento de Jurisdicción Coactiva citando al efecto los artículos 106 y 109 del Decreto 2503 de 1987.

CONSIDERACIONES

La excepción propuesta aparece dentro de las que de manera taxativa, enumera el artículo 97 del C. de P. C. , cuya parte pertinente señala :

> *Art. 97 Limitación de las excepciones previas y oportunidad para proponerlas.* El demandado, en el proceso ordinario 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.
> (. . .)

De manera reiterada la Sala ha expresado y sostenido el criterio de que la excepción de pleito pendiente se configura cuando en dos procesos se presentan identidad de partes y de objeto, no basta que la causa sea tan sólo similar, pues es necesario que es la misma, es decir, la acción debe ser idéntica en ambos juicios para que la sentencia que se produzca en uno de ellos estructure la excepción de cosa juzgada en el otro.

En el caso sub-análisis no concurren las circunstancias anotadas porque al examinar la certificación expedida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, (fl. 84), allegada como prueba por el excepcionante frente a este proceso, se encuentra que las partes, en vez de idénticas son opuestas, pues al paso que "AHORRAMAS" en la entidad demandada en el proceso de ejecución por Jurisdicción Coactiva, en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho aparece como demandante, siendo demandados en éste los actos administrativos que sirven de recaudo ejecutivo en el compulsivo.

Además el objeto del proceso ejecutivo persigue obtener el pago de sanciones pecuniarias impuestas por la Superintendencia Bancaria en cuantía de siete millones setecientos cincuenta mil quinientos noventa pesos con diecisiete centavos moneda corriente ($ 7.750.590.17), mientras que el del contencioso pretende la nulidad de los actos administrativos que integran el título ejecutivo sobre cuya base se dictó el mandamiento de pago en aquél.

Las circunstancias disímiles entre uno y otro proceso conllevan necesariamente a que se produzca sentencias diferentes, que no podrán oponerse como cosa juzgada.

Ahora, respecto a las normas invocadas por el excepcionante, esto es, los artículos 106 y 109 del Decreto 2503 de 1987, la Sala advierte, que por tratarse de disposiciones especiales que regulan el cobro administrativo coactivo, de los impuestos por parte de la Dirección General de Impuestos Nacionales, dichas normas no son aplicables al caso sub-exámine, que en materia de excepciones sigue el procedimiento indicado en los artículos 561 s.s., y 509 s.s., del C. de P. C., por expresa remisión que hace el artículo 252 del C.C.A.

Lo dicho antes es suficiente para concluir que la excepción alegada no está llamada a prosperar.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Declárase no probada la excepción de pleito pendiente propuesta por el Procurador Judicial de la parte ejecutada.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de M., Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.



PERDIDA DE LA INVESTIDURA/ CONGRESISTA

Hasta tanto no se expida la ley que prevé el artículo 184 de la Constitución Nacional, no es posible deducir la naturaleza de la decisión que compete proferir al Consejo de Estado, la cual podría ser de naturaleza judicial o simplemente administrativa, con efectos distintos por la misma razón. -De ahí que no puede afirmarse que se excluyen la acción contenciosa electoral y la desinvestidura.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0654. Actor : Eduardo Enrique Tinoco Bossa.

Procede la Sala a resolver el recurso de súplica propuesto por la parte impugnadora contra el auto proferido el 20 de Marzo del año próximo pasado en este proceso . Mediante el recurso se pretende que el auto impugnado " ...sea totalmente revocado y, en su lugar, se decrete la nulidad de todo lo actuado y se declare terminado el proceso " .

LA PROVIDENCIA RECURRIDA

La providencia objeto del recurso denegó la solicitud de nulidad impetrada por la parte impugnadora, que al respecto adujo las causales 2a. y 4a. del artículo 140 del Código de Procedimiento Civil "... por cuanto la Sección Quinta de la Sala

de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado carece de competencia para conocer el presente proceso y, además, porque la demanda se viene tramitando ' por proceso diferente al que corresponde '. La nulidad se da al haber consagrado la Constitución actualmente vigente (art. 184) " . . . la acción de pérdida de investidura... ", distinta de la acción pública electoral consagrada en los artículos 227 y 228 del C.C.A., la Sección Quinta del Consejo de Estado carece de competencia para tramitar dicha acción. Tampoco es posible que la acción de pérdida de la investidura se tramite mediante el proceso electoral consagrado especialmente en el C.C.A..

El auto recurrido sostiene que de acuerdo con las peticiones concretas contenidas en la demanda resulta claro que a ésta debe darse "... el trámite especial electoral consagrado en el título XXVI, Capítulo IV del C.C.A. ". y Agrega :

> "El que la causal o causales alegadas por el libelista, sean o no las consagradas por la ley como de nulidad de los actos electorales, es cuestión que deberá analizarse y resolverse al momento de hacerse pronunciamiento de fondo, no antes, pues de hacerlo, se estaría incurriendo en un típico caso de prejuzgamiento.
>
> Además, los supuestos alegatos como fundamento de las causales de nulidad invocadas, no corresponden a ningún factor determinativo de competencia para el conocimiento de la cuestión objeto de la litis, factores que, según principios de derecho procesal general son de carácter objetivo, subjetivo, territorial, funcional y de conexión.
>
> El procedimiento seguido en este proceso, es el indicado para la acción contenciosa electoral, acción y procedimiento que como se advirtió fueron los señalados por el demandante.
>
> Consecuente con lo expuesto, el suscrito consejero considera que en el presente caso no se dan las causales consagradas en los numerales 2 y 4 del artículo 140 del C. de P.C , por tanto la solicitud de nulidad no tiene vocación de prosperidad ". (fls. 106-107)

FUNDAMENTOS DEL RECURSO

El auto suplicado parte de la base de que se trata de proceso electoral porque así lo sostiene el demandante y porque la acción está dirigida contra un acto declaratorio de un Senador de la República.

Sinembargo, la Constitución Política vigente consagró en su artículo 184 "...una nueva acción pública cuya finalidad exclusiva es la de que se decrete, no como consecuencia de la declaratoria de nulidad de un acto electoral sino en forma directa, la pérdida de la investidura del congresista que haya incurrido antes de su elección o después de ésta, en las causales de inhabilidad (art. 179) e incompatibilidad (art. 180) o en violación del régimen de conflicto de intereses (art. 182) ". Se trata

de nueva " acción pública "distinta de la acción contenciosa electoral, así en la demanda se afirme cosa distinta. En el caso concreto se pretende la declaratoria de nulidad de la elección de un congresista "... por supuesta violación del régimen de inhabilidades (art. 179, numeral 5o. de la Constitución Política) o, lo que es igual, se decrete la pérdida de su investidura..." no siendo, por consiguiente, procedente la acción contenciosa electoral consagrada en los artículos 227 y 228 del C.C.A..

Por la misma razón el procedimiento seguido en este caso, que es el del proceso electoral señalado en el artículo XXVI del capítulo IV del C.C.A , no es el aplicable porque, como bien se deduce del citado artículo 184 de la C.N. el procedimiento para la " acción de desinvestidura " debe señalarlo la ley, evento que aún no se ha dado.

Las razones anteriores indican que debe prosperar la nulidad propuesta con base en las causales 2a. y 4a. del artículo 140 del C. de P. C. .

El recurrente agrega :

> " Finalmente debo insistir en que de no aceptarse la tesis expuesta se llegaría al absurdo de que, con base en unos mismos hechos (artículo 179, 180 y 182 de la Constitución Política), se indicarán ante la misma Corporación (el Consejo de Estado), dos acciones distintas (acción de pérdida de investidura de miembros del Congreso y acción contenciosa electoral contra el acto de elección de miembros del Congreso), que deben tramitarse y decidirse mediante procedimientos diferentes, y que pueden dar lugar a fallos contradictorios. " (Fl.111).

Para resolver,

SE CONSIDERA

Es cierto que la Constitución Política vigente consagra en su artículo 183 la pérdida de la investidura de los congresistas por violación del régimen de inhabilidades, incompatibilidades, del régimen de conflicto de intereses, y por otras causas. También lo es que en su artículo 184 radica en el Consejo de Estado la atribución de decretar la pérdida de la investidura de los congresistas " . . . de acuerdo con la ley. . . "

Sinembargo el texto de las mencionadas disposiciones constitucionales no puede deducirse que la acción pública electoral consagrada en los artículos 227 y 228 del C.C.A. quedó sin vigencia a partir de la promulgación de la Constitución que actualmente rige, en cuanto dicha acción se refiere a la nulidad del acto administrativo declaratorio de la elección en favor " . . . de ciudadanos que constitucional o legalmente no sean elegibles. . . " o de un cadidato que ". . . fuere inelegible o tuviere algún impedimento para ser elegido. . . ", según expresiones consagradas en tales disposiciones. En más, el texto del artículo 184 de la Constitución Nacional no indica si la solicitud de pérdida de la investidura sea una

acción ni que la decisión que al respecto adopte el Consejo de Estado sea de naturaleza judicial, pues bien podría ser puramente administrativa, impugnable ante la H. Corte Suprema de Justicia, tal como ocurre actualmente con los actos de elección o nombramiento que hace el Consejo de Estado conforme a lo dispuesto en los artículos 94 y 96, atribuciones 4 y 5 del C.C.A. en concordancia con el último inciso del artículo 128 ibídem.

Ciertamente, hasta tanto no se expida la ley que prevé el citado artículo 184, no es posible deducir la naturaleza de la decisión que compete proferir a dicha Corporación, la cual podría ser de naturaleza judicial o simplemente administrativa, como ya se dijo, con efectos distintos por la misma razón. De ahí que no puede afirmarse que se excluyen la acción contenciosa electoral y la desinvestidura.

Así las cosas, la Sección Quinta del Consejo de Estado continúa ejerciendo la competencia asignada por el artículo 6° de la ley 14 de 1988, que subrogó el artículo 231 del C.C.A., para decidir de las demandas de nulidad de las elecciones de Senadores y Representantes a la Cámara conforme al numeral 4° del artículo del C.C.A. igualmente, el procedimiento para tramitar las demandas de nulidad de los congresistas no es otro que el señalado en el capítulo IV del título XXVI del C.C.A., lo que conduce a afirmar que no se dan las causales de nulidad 2a. y 4a. del artículo 140 del C. del P.C., alegadas por el recurrente, por lo que habrá de confirmarse el auto suplicado.

Por lo expuesto, esta Sala de Decisión.

RESUELVE

Confirmar el auto proferido en este proceso el 20 de marzo de 1992.

En firme esta providencia vuelva el expediente al señor Consejero conductor del proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del veintitres (23) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PROCESO ELECTORAL/ PRUEBAS-Oportunidad/ **PRINCIPIO DE PRECLUSION**

En los procesos electorales solamente existe para decretar las pruebas que las partes soliciten y las que de oficio ordene el ponente una oportunidad, y es en el auto que se debe proferir el día siguiente al del vencimiento del término de fijación en lista, tal como lo dispone el artículo 234 del C.C.A. Y no desconoce la Sala los poderes dados al Juez el esclaramiento de la verdad en los asuntos sometidos a la Justicia, pero no puede olvidar que las normas de procedimiento son de orden público y por consiguiente de obligatorio cumplimiento para el Juez y para las partes, porque de no ser así la anarquía haría interminables los procesos con desconocimiento del principio general de derecho procesal- de la preclusión- conforme al cual el proceso se tramita por etapas y una vez concluída una no es posible regresar a ella, salvo diposición legal en contrario.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor: Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0606. Actor: Jorge Eugenio Ferro Triana.

Procede la Decisión a desatar el recurso de súplica invocado por el señor apoderado de la parte actora aduciendo "... el inciso 3° del artículo 61 del Decreto N° 2304 de 1989 que modificó el artículo 68 de la Ley 96 de 1985 ", contra el auto

proferido por el señor Magistrado Ponente en este proceso el 26 de marzo de 1992, por medio del cual denegó "... por no ser procedentes en este momento, las pruebas de oficio cuyo decreto solicita el apoderado judicial de la parte actora ".

Por ser iguales los argumentos expuestos por el recurrente e idénticas las consideraciones y la parte resolutiva del auto suplicado en este caso a las aducidas por recurrente en el proceso 0653 para impugnar a través del recurso de súplica el auto fechado el 20 de marzo de 1992, la Sala de Decisión se remite a su providencia de la fecha, pronunciada en el expediente 0653, del siguiente tenor :

Con apoyo en lo dispuesto por el incio 3° del artículo 234 del C.C.A., tal como quedó luego de la modificación introducida al mismo, por el artículo 61 del Decreto 2304 de 1989, el recurrente solicita la revocatoria del auto atrás citado, y como consecuencia " . . . se concedan o decreten las pruebas de oficio..." .

Fundamenta el recurso en consideraciones que esta Sala de Decisión resume así :

Antes de la ejecutoria del auto que concedió y negó pruebas, pidió se decretara de oficio aquellas que el Consejero conductor del proceso estimara '. . . necesarias para el esclarecimiento de la verdad de los hechos exhibidos en la demanda. . . ' , petición que sustentó en el artículo 169 del C.C.A. y apoyó '. . . en citas del tratadista y eminente jurista, doctor Hernando Devis Echandía, válida y de preciosa actualidad para el evento propuesto. . . ', solicitud que, además, hizo al vencimiento del término de fijación en lista.

En los considerandos del auto recurrido se hace un rápido análisis del 'contexto 'del artículo 169 del C.C.A. para concluir que la petición de pruebas fue extemporánea porque '. . . ya había precluído el término para solictar el decreto de pruebas de oficio ' , porque la norma de carácter especial aplicable en la materia al proceso electoral es el artículo 234 del C.C.A. y no el 169 ibídem, disposición ésta de carácter general. Como a tenor del artículo 234 citado, la oportunidad para decretar pruebas de oficio es la misma señalada para decretar las pruebas pedidas por las partes, resulta imposible decretar pruebas de oficio en cualquiera otra oportunidad dentro del trámite del proceso electoral.

Sinembargo, cuando se decidió el recurso de súplica propuesto contra auto que decretó pruebas, sí se tuvo en cuenta el artículo 137, 5 del C.C.A. es decir, que no prevaleció el artículo 233, 4, no obstante ser disposición de carácter especial. La nueva interpretación que se da al mencionado numeral 4 del artículo 233 '. . . perjudica y lesiona gravemente a la parte actora. La Sección no ha considerado aún la buena fé del demandante en el concurso de pruebas puesto que obró con base en sentencias y autos del Consejo de Estado y de la misma Sección Quinta. Con paciente humildad la parte actora espera que, dentro de la ley, pueda repararse el inmenso daño '. Y agrega :

" Y sea oportuno decir que la disposición del artículo 234 del C.C.A sería un tanto incomprensible si no existiera la norma del 169, general pero expresa

respecto de sus alcances, toda vez que la última revela su filosofía intrínseca, la naturaleza jurídica que la inspira. Procesalmente no sería de recibo conformarse con la oportunidad o momento en que puede dictarse el decreto de las pruebas de oficio, si se ignora el sentido de las mismas. Cuando el Código manifiesta que el Juez puede hacerlo después del vencimiento del término de fijación en lista, independientemente de las instancias, se refiere a cualquier instancia del proceso, antes de la sentencia. No determina en forma limitativa el lapso exacto y preciso que ha de mediar entre dicho vencimiento y el momento propio en que sea procedente el decreto de las pruebas de oficio. El imperio de la verdad no tiene límites en el tiempo para la justicia, como no sea el lógico y racional, por lo cual ha de predicarse, en honor a la majestad de la ley, que es antes de la sentencia.

Aunque no sea procedente y sólo para dar, una vez más, testimonio de nuestra profunda convicción intelectual y jurídica, diré que la Sección, para justificar el cambio de interpretación al aplicar el numeral 4 del artículo 233 del C.C.A , estimó y juzgó que se lesionaba el principio de igualdad entre las partes si se reconocía al demandante solicitar pruebas con demanda y, además, dentro del término de fijación en lista cuando el demandado sólo puede hacerlo con ocasión del precitado término de fijación en lista. La verdad verdadera es que, también el demandado puede pedir pruebas al contestar la demanda. Así lo reconoce, aunque lo ignora u oculta en su razonamiento final, el doctor Miguel Betancur Mejía, cuya obra se cita en respaldo de la decisión que despoja o desprende de valiosas pruebas a la parte actora. '

El auto suplicado puede afirmarse que niega '. . . casi en forma definitiva' decretar pruebas de oficio, '. . . así en la parte resolutiva las deniegue por no ser procedentes en este momento '.

La petición de pruebas de oficio se encamina '... al esclarecimiento de la verdad, propósito fundamental, esencial y básico, de la Administración de Justicia...'.

De acuerdo con la lógica jurídica y con el sentido común del derecho el decreto de pruebas de oficio debe tener lugar antes de que se disponga el traslado para alegar, pues así las partes pueden controvertir oportunamente tales pruebas, prueba distintas desde luego a las previstas en el inciso segundo del mismo artículo 169, dado que las primeras orientan hacia la búsqueda de la verdad en tanto que éstas las del inciso segundo -buscan ' aclarar situaciones oscuras o dudosas ' que puedan aparecer a la luz de las pruebas decretadas por petición de las partes y oficiosamente por el Juez.

El Juez está obligado a esclarecer la verdad y debe decretar pruebas de oficio si son necesarias a esa finalidad, para lo cual goza de poder discrecional, con mayor razón cuando son las partes quienes la solicitan. Y agrega :

" Admitiendo como admitio la nueva interpretación sobre la oportunidad procesal de las partes para solicitar pruebas como una expresión evolutiva

del derecho electoral, así no comparta, como no comparto, su motivación, es evidente que ello es bien diferente de cuanto estamos solicitando ahora. Las razones y el fundamento jurídico difieren notablemente de las anteriormente expuestas; tienen raices en normas sustantivas del procedimiento, ajenas a las invocadas en alegatos sobre los cuales ya decidió la Sección. La filosofía de la prueba indicada , *la de oficio,* se inspira en intereses superiores a los de las partes, como que su fuente es el compromiso de administrar, con soberanía absoluta, una justicia transparente, fiel reflejo de la equidad y de la realidad verdadera y positiva de hechos ciertos e incontrovertibles. Procede pues, el recurso de súplica, tanto más si se cuestiona un aspecto delicado y grave que ha de incidir en la decisión de la sentencia. Y ese es el alcance, y no otro, del artículo 169 del C.C.A. : preservar la verdad verificarla y comprobarla a plenitud, profundizando en su búsqueda a efecto de evitar injusticia y errores irreparables que comprometen el orden constitucional que es normatividad jurídica superior . " (fls. 279-280).

Finalmente, el señor apoderado del demandante insiste en que en el expediente obran las pruebas ". . . que demuestran directamente los hechos ciertos de la demanda, exhibidos en guarda de la integridad de la Constitución Política " , y agrega :

". . . Eliminar documentos que la preservan y hacen respetar no es muy racional, tanto más si al variar la interpretación sobre la manera de aplicar el artículo 233 del C.C.A. , se atribuye el juez la facultad de distinguir donde la ley no lo hace, todo con violación de la hermenéutica que reconoce la legislación colombiana. Ello es así, notorio y ostensible, y lo prueba la interpretación que anteriormente aplicó el Consejo de Estado sobre el artículo 233 del C.C.A también es indiscutible que la norma posterior de un Código, tanto más si es especial, se aplica preferentemente respecto de la anterior cuando entre ambas hay contradicciones o, por lo menos, una redacción disímil que las hace ambiguas. " (fls. 280)

EL AUTO RECURRIDO

" La providencia objeto del recurso además de hacer un breve resumen de las razones expuestas por la parte actora para sustentar su petición de pruebas, hace las siguientes consideraciones :

" Al estudiar caso idéntico en el expediente No. 0653 el suscrito consejero expuso :

Si bien el artículo 169 del C.C.A. , citado por el distinguido apoderado señala que en cualquiera de las instancias el ponente podrá decretar de oficio las pruebas que considere necesarias para el esclarecimiento de la verdad, esas pruebas, agrega la misma norma, se deberán decretar y practicar conjuntamente con las pedidas por las partes, pero si éstas no las solicitan, el ponente sólo podrá decretarlas al vencimiento del término de fijación en lista; como se

puede apreciar, las dos oportunidades que indica la disposición para decretar pruebas de oficio precluyeron en este proceso, porque las partes solicitaron pruebas y éstas fueron decretadas mediante auto que se halla en firme, auto en el cual, procedió el decreto de pruebas de oficio.

Pero existe norma especial que prevalece sobre la anterior que es de carácter general para el caso en estudio, se trata del artículo 234 del C.C.A. , la cual es clara, al señalar que las pruebas solicitadas por las partes se decretarán junto con las que de oficio ordene el ponente mediante auto que se debe proferir al día siguiente al del vencimiento del término de fijación en lista, providencia que ya fue dictada en su oportunidad procesal (fls. 73 y .s.s), y como se anotó anteriormente, se encuentra debidamente ejecutoriada. " (Fls. 272-273).

Para resolver,

SE CONSIDERA

Una vez más debe insistir la Sala de Decisión en que el trámite de los procesos electorales se rige por disposiciones de carácter especial, contenidos en el capítulo IV del título XXVI del Código Contencioso Administrativo, que por virtud de lo dispuesto en el artículo 5° de la Ley 57 de 1887, sobre prevalecencia de las leyes, prefieren a la de carácter general del mismo Código. Estas últimas son aplicables unicamente para llenar los vacíos de la normatividad de carácter especial.

Sobre esta base es que la Sección Quinta del Consejo de Estado revaluó la jurisprudencia según la cual el demandante podía pedir pruebas en el término de fijación en lista. En efecto, las disposiciones de carácter especial aplicables a los procesos electorales no establecen cuando el demandante debe hacer la petición de pruebas que pretende hacer valer dentro del juicio, por lo que para llenar el vacío aplica el artículo 137 del C.C.A.. Con la misma filosofía entiende no es aplicable a los procesos electorales el artículo 169 del C.C.A. , puesto que no existe vacío alguno sobre la materia en las disposiciones de carácter especial que regulan el trámite de los procesos electorales, ya que el artículo 234 del C.C.A. gobierna íntegramente tal materia al disponer que es en el mismo auto en el que se deduce sobre decreto de pruebas pedidas por las partes cuando el Ponente deberá decretar las que de oficio considere necesarias. Sería aplicable, en gracia de discusión, el artículo 169 en cuanto a la oportunidad para que el Ponente decrete pruebas de oficio cuando las partes no las solicitan, que no es el caso en el asunto que se examina. "

" El señor apoderado de la parte actora apoya el recurso de súplica '. . . en lo dispuesto por el inciso 3° del artículo 61 del Decreto 2304 de 1989. . . ', disposición ésta que contempla dicho recurso '. . . contra el auto que deniegue algunas de las pruebas . . . ' es decir, contra el auto al que se refiere el primer inciso del precitado artículo 234, que en ningún caso es el auto proferido por el Magistrado Ponente el 26 de marzo próximo pasado, contra la cual se utiliza el mismo recurso

de súplica que hoy desata esta Sala de Decisión. En efecto, el auto proferido en este mismo proceso para decretar pruebas en cumplimiento del tantas veces citado artículo 234 del C.C.A. fue proferido " el 28 de febrero del año en curso (fls. 223 a 224), y fue objeto de recurso de súplica también por el señor apoderado de la parte actora, resuelto mediante providencia fechada el 12 de marzo (fls. 243 a 257). " En consecuencia debe entenderse que el recurso de súplica que aquí se decide es el autorizado en el artículo 183 del C.C.A., en cuanto impugna un auto interlocutorio proferido por el señor Magistrado Ponente, y en tal virtud es que se le da el trámite correspondiente . "

Por lo que hace al auto suplicado, que lo es el proferido el 26 de marzo de 1992, se tiene :

" Como atrás se dijo, en los procesos electorales solamente existe para decretar las pruebas que las partes solicitan y las que de oficio ordene el Ponente una oportunidad, y es en el auto '. . . que se debe proferir el día siguiente al vencimiento del término de fijación en lista' , tal como lo dispone el artículo 234 del C.C.A.. Por esa razón la Sala de Decisión encuentra bien denegadas las pruebas mediante la providencia suplicada, ya que al no existir vacío alguno en las normas de carácter especial consagradas para el trámite de los procesos electorales, por sustracción de materia es inaplicables el tantas veces citado artículo 169 del C.C.A. - contenido en el libro IV, título XV ibídem - que señala las reglas generales aplicables al procedimiento ordinario para tramitar los procesos relativos '. . . a nulidad de actos administrativos y cartas de naturaleza nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa, a controversias sobre contratos administrativos y privados con cláusula de caducidad y a nulidad de laudos arbitrales proferidos en conflictos originarios en los contratos mencionados. . . ' o '... para adelantar y decidir todos los litigios para los cuales la ley no señala un trámite especial', conforme lo establece el artículo 206 del C.C.A. . Y para llenar aspectos no regulados en las normas de procedimiento aplicables para el trámite de procesos especiales taxativamente señalados en el mismo Código.

La Sala de Decisión en ningún momento ha puesto en duda '. . . la buena fé del demandante en el concurso de pruebas. . . ' , que al decir del recurrente '. . . obró con base en sentencias y autos del Consejo de Estado y de la misma Sección Quinta'. Y no desconoce la Sala los poderes dados al Juez para obtener el esclarecimiento de la verdad en los asuntos sometidos a la Justicia, pero no puede olvidar que las normas de procedimiento son de orden público y por consiguiente de obligatorio cumplimiento para el Juez y para las partes, porque de no ser así la anarquía haría interminables los procesos con desconocimiento del principio general de derecho procesal- de la preclusión- conforme al cual el proceso se tramita por etapas y una vez concluida una no es posible regresar a ella, salvo disposición legal en contrario. Por lo que hace al auto que hoy revisa la Sala por virtud del recurso de súplica, es evidente que al quedar en firme el auto pronunciado en Sala de Decisión" el 12 de marzo de 1992, que resolvió el recurso de súplica invocado contra el auto proferido el 28 de febrero del mismo año por el Ponente para decretar pruebas en cumplimiento del artículo 234 del C.C.A., " precluyó la etapa

para decretar tanto las pruebas solicitadas por las partes como las que de oficio hubiera estimado necesarias el Magistrado Ponente . Una segunda oportunidad para el actor de pedir el decreto de pruebas de oficio, como lo pretende en este caso el señor apoderado del demandante, contraría el procedimiento especial para tramitar el proceso electoral, procedimiento establecido con términos más breves frente al procedimiento contencioso ordinario, para garantizar decisiones relativamente rápidas que definan los derechos provenientes del sistema electoral colombiano oportunamente y dar así la seguridad del resultado del ejercicio del sufragio como sistema esencial de supervivencia de la democracia.

Como el suplicante reprocha a la Sala el haber desechado jurisprudencia expresada en auto proferido el 30 de octubre de 1986 por la antigua Sala electoral en el expediente 013 y por esta misma Sección Quinta -asistida por Conjuez- en sentencia de fecha 25 de septiembre de 1989 en el expediente 0323, es necesario recordar aquí que los jueces ". . . en sus providencias, sólo están sometidos al imperio de la ley", siendo la jurisprudencia un mero criterio auxiliar de la actividad judicial, como sin reticencia alguna lo dispone la Constitución Nacional en su artículo 230, canon éste que se ha venido aplicando al dar prelación a las normas de carácter especial contenidas en el C.C.A. . Estatuto que tiene rango de Ley de la República. "

La motivación anterior conduce a que la Sala confirmará el auto suplicado.

Por lo expuesto, la Sala de Decisión.

RESUELVE

Confirmar el auto proferido el 26 de marzo de 1992, por medio del cual denegó decretar pruebas de oficio.

En firme esta providencia pase el expediente al señor Magistrado conductor del mismo para lo de su cargo.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del treinta (30) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/EXCEPCIONES/PRESCRIPCION

De conformidad con el artículo 66 numeral 3° del C.C.A. , los cinco (5) años para que opere la prescripción extintiva de la acción ejecutiva corren a partir del momento en que el acto administrativo quedó en firme, pues cumplido este lapso sin que la administración ejerza el derecho, pierde el acto su fuerza ejecutoria . En el caso objeto de examen el término de prescripción corrió de manera ininterrumpida para la Compañía de Seguros, a partir de la ejecutoria de dichos actos hasta la notificación del mandamiento de pago, observando que en algunos de aquéllos, se operó tal fenómeno mas en otros no, y mientras el tiempo no le haga perder vigencia al último de los actos administrativos que integran el título complejo, la acción ejecutiva derivada del contrato de seguro no extingue precisamente porque la integración es total, constituye una unidad jurídica.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0201. Partes : Departamento del Tolima C/ Alfonso Castrillón Sánchez y Seguros Atlas. Jurisdicción Coactiva.

Entra la Sala a pronunciarse sobre el incidente de excepciones propuesto por SEGUROS ATLAS S.A. , en el expediente de la referencia.

ANTECEDENTES

El juzgado de ejecuciones fiscales del Departamento del Tolima, con sede en Ibagué, en auto fechado el 30 de septiembre de 1987, visible a folio 80, libró orden ejecutiva de pago en favor, del Instituto Departamental del Tránsito de esa entidad territorial y contra el señor ALFONSO CASTRILLON SANCHEZ por la cantidad de Veinte millones diecisiete mil trescientos nueve pesos con cuarenta centavos moneda corriente ($ 20.017.309.40), como capital, más intereses que se causaren.

Tuvo en cuenta el juzgado del conocimiento para expedir la orden de pago, los alcances líquidos declarados por la Contraloría Departamental del Tolima a cargo de dicho demandado, según los autos de fenecimiento que a continuación se relacionan y cuyos valores en total alcanzan la cifra antes expresada Nos. 255 de junio 26 (fl. 46); 501, 503 y 266 de julio 1 y 4 (fls. 22, 17 y 12); 688 de septiembre 4 (fl. 30) ; 913 y 918 del 25 de noviembre (fl. 1 y 4), todos de 1986; Nos. 0149 de marzo 2; 0150 de marzo 3; 0127, 0129 y 0155 de marzo 4 de 1987 (fls. 70, 73, 64, 67 y 75 respectivamente).

El 29 de octubre de 1987 (fl. 87), le fue notificada personalmente la providencia al ejecutado, quien no la apeló ni propuso excepciones (fl. 88 vto.).

Sobre la base de los mismos actos administrativos relacionados, debidamente notificados, ejecutoriados y en firme; la garantía contenida en la póliza de seguros de manejo No.6323 del 4 de enero de 1982 (fl. 37) y los certificados de modificación Nos. 3167 y 4543 de junio 3 de 1985 y julio 8 de 1986, el citado juzgado de ejecuciones fiscales mediante auto del 28 de mayo de 1991 (fl. 103), vinculó al proceso a SEGUROS ATLAS S.A. ordenándole pagar al Instituto Departamental de Tránsito del Tolima, la cantidad de dos millones doscientos cuarenta y cinco mil ochenta pesos moneda corriente ($2.245.080.oo), o sea el valor de la garantía otorgada por el Tesorero pagador de la prenombrada entidad, aunque se observa, la suma cobrada excede en doscientos mil pesos moneda corriente ($ 200.000.oo) a la asegurada, además los intereses corrientes a la tasa del 3% mensual y sanción del 2% causados en virtud de la mora.

El 15 de noviembre de 1991 en diligencia vista a folio 62, la representante legal de la compañía de SEGUROS ATLAS S.A. recibió notificación personal del auto de mandamiento ejecutivo y en esa misma condición, otorgó poder a un profesional del derecho, quien en uso de las facultades conferidas, en término legal presentó escrito de excepciones, proponiendo las que denominó en su orden :

1. COBRO DE SUMA SUPERIOR AL VALOR ASEGURADO.

2. PRESCRIPCION DE LA ACCION.

3, A LA COMPAÑIA NO SE LE HAN PRESENTADO LAS PRUEBAS DE OCURRENCIA DEL SINIESTRO.

Sustenta la primera excepción afirmando, que la orden de pago contra SEGUROS ATLAS S.A., la dio el Juzgado de Ejecuciones Fiscales por la cantidad de dos millones doscientos cuarenta y cinco mil ochenta pesos moneda corriente ($2.245.080.oo), cuando el valor afianzado según la póliza de manejo No. 6323 fue de dos millones cuarenta y cinco mil ochenta pesos moneda corriente ($2.045.080.oo), es decir, aquella es superior a la suma por la cual se obligó a responder la Compañía, responsabilidad que de conformidad con la cláusula 2 de la póliza y el artículo 1079 del Código de Comercio no puede exceder en ningún caso la suma asegurada.

Para fundamentar la segunda excepción, precisó el Procurador Judicial de la ejecutada que la Sociedad fue notificada del mandamiento de pago después de transcurridos más de cinco (5) años contados desde que se formularon los avisos de observación Nos. 231 de agosto 3; 221 de julio 31; 186 de junio 27; 345 de noviembre 26; 358 de diciembre 5; 314 de octubre 21; 380 de diciembre 30 y 315 de octubre 21 de 1986, " fecha a partir de las cuales el asegurado y beneficiario Instituto Departamental del Tránsito del Tolima, tuvo conocimiento de la irregularidad en el manejo del cargo afianzado " .

Avisos que no fueron comunicados a la compañía como tampoco los autos de fenecimiento Nos. 913 y 918 del 25 de noviembre de 1986 y los demás que en el escrito relaciona.

Cita el artículo 1081 del C. del Co. , y aduce que de conformidad con esta norma y de acuerdo al tiempo transcurrido entre las fechas en que la sección examinadora tuvo conocimiento de los faltantes de fondos en la pagaduría del Instituto Departamental de Tránsito del Tolima y la fecha del mandamiento de pago, se produjo sin ninguna duda la figura de la prescripción consagrada en dicha preceptiva.

Hace el apoderado algunas presiciones acerca de la naturaleza del Contrato de Seguro frente a los decretos 150 de 1976 y 222 de 1983 sobre contratación administrativa concluyendo que lo atinente a la prescripción debe regirse por lo consagrado en el artículo 1081 del C. de Co. y el tiempo para que aquella opere, empieza a contarse a partir de la fecha en que la Sección examinadora formulara los avisos de observación citados.

Respecto a la Tercera excepción se aduce de acuerdo con el artículo 1077 del C. de Co. , corresponde al asegurado demostrar la ocurrencia del siniestro así como la cuantía de la pérdida, hechos que se demuestran haciendo la reclamación oportunamente aparejada de los documentos que menciona en el escrito, todo lo cual fue omitido por la Administración.

Surtidos los traslados de ley, las partes no hicieron manifestación alguna.

CONSIDERACIONES

Sea lo primero observar, que de conformidad con el precepto contenido en el artículo 509 numeral 2 del C. de C. P. , además de otros casos que contempla la norma, si el título consiste en providencia que conlleve ejecución " sólo podrán alegarse las excepciones de pago, compensación, confusión, novación, remisión, prescripción o transacción, siempre que se basen en hechos posteriores a la respectiva providencia, la de nulidad en los casos que contemplan los numerales 7 y 9 del artículo 140, y la de pérdida de la cosa debida " .

Los actos de fenecimiento o alcances líquidos por la Contraloría Departamental del Tolima, referidos en la parte motiva de este proveído, por contener obligaciones expresas, claras y exigibles, pues fueron debidamente notificados y ejecutoriados, son providencias administrativas que conllevan ejecución de acuerdo con la ley por tanto, estan comprendidas en el supuesto jurídico del artículo 509 numeral 2 del C. de P. C.

Dichos actos administrativos, junto con la póliza de seguros y certificados de modificación igualmente mencionados antes, integran el título ejecutivo que dio origen al mandamiento de pago librado contra SEGUROS ATLAS S.A., auto contra el cual, esta sociedad, por conducto de apoderado propuso las excepciones de " cobro de suma superior al valor asegurado ", " prescripción de la acción " y "a la compañía no se le han presentado las pruebas de ocurrencia del siniestro " , excepciones de las cuales, la Sala sólo examinará la de prescripción de la acción, dado que las demás, no figuran en el listado que trae el artículo 509 numeral 2 del C. de P.C. , norma perentoria en cuanto se refiere a que " sólo podrán alegarse" las allí señaladas.

Excepción de prescripción de la acción.

La hace consistir el Procurador Judicial de la Compañía ejecutada, en el hecho de haber transcurrido un lapso superior a cinco (5) años, entre el momento en que la Administración Departamental del Tolima tuvo conocimiento de la realización del riesgo asegurado -agosto 3 de 1986-, fecha en la cual, se formuló el primer aviso de observación por faltantes y la notificación del auto de mandamiento de pago al representante legal de la compañía -15 de noviembre de 1991-, motivo por el que alega haberse operado no solo la prescripción ordinaria sino también la extraordinaria, figuras que consagra el artículo 1081 del C. de Co. , y a cuyos supuestos jurídicos se acoge el excepcionante porque estima, son los aplicables a la prescripción alegada.

Aunque el excepcionante aduce argumentos complementarios a los que brevemente no referiremos más adelante, el aspecto central alegado es la aplicación del artículo 1081 del C. de Co. , norma que establece que la prescripción de las acciones que se derivan del contrato de seguro o de las disposiciones que lo rigen, podrá ser ordinaria y extraordinaria, señalando para la primera un término de dos (2) años desde el momento en que el interesado haya tenido o debido tener conocimiento del hecho que da base a la acción y, para la segunda el de cinco (5)

años que corre contra toda clase de personas desde el momento en que nace el respectivo derecho.

En tratándose del cumplimiento de obligaciones originadas en garantías que se otorgan a favor del Estado y la extinción del derecho a hacerlas efectivas, es criterio de esta corporación, que a partir del decreto reglamentario 01 de 1984 quedó claramente definido a nivel legal la integración de las pólizas de seguros y demás garantías otorgadas a favor de entidades públicas, con el acto administrativo que declare la obligación y su carácter ejecutivo.

Pero además, quedó regulado en el mismo estatuto, que tales actos son obligatorios mientras no sean anulados o suspendidos por la Jurisdicción Contencioso Administrativa, y serán suficientes por sí mismos, para que la Administración pueda ejecutar los actos necesarios para su cumplimiento, de inmediato, pero perderán su fuerza ejecutoria al cabo de cinco (5) años de estar en firme sin que la Administración haya realizado tales actos (artículos 64, 66 y 68 C. C. A.).

En providencia de abril 30 de 1991, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo,con ponencia del Dr. MIGUEL GONZALEZ RODRIGUEZ. Exp. R-087, estableció con toda claridad la diferencia entre el término de prescripción de la obligación y del derecho que emana del contrato de seguro, cuyos aspectos rige el artículo 1081 del C. de Co. , y el término de prescripción de la acción ejecutiva por Jurisdicción Coactiva regulado por el artículo 66, numeral 3 del C.C.A. , a partir de la vigencia de esta norma, precisando que el término de dos (2) años señalado en aquella, es para la conformación del título ejecutivo y si en ese período éste no se conforma, no sera viable su cobro por esta vía de compulsión, en razón a que el derecho y la obligación ya se encuentran prescritos, asunto éste materia de cuestionamiento dentro del control de legalidad del acto administrativo así expedido, más no de la excepción de prescripción de la acción en el proceso ejecutivo, que como quedo advertido se rige por el artículo 66 numeral 3 citado.

En el caso que ocupa la atención de la Sala, el título ejecutivo esta integrado por los alcances líquidos y póliza de seguros con sus modificaciones, especificados en la parte motiva de esta providencia, actos administrativos mediante los cuales, la Contraloría Departamental del Tolima declaró obligaciones a cargo del señor ALFONSO CASTRILLON SANCHEZ, en virtud de esos alcances y que al ser notificados personalmente tanto a éste como al representante legal de la compañía, alcanzaron al no ser recurridos, su grado de ejecutoria y firmeza.

Se tiene entonces que de conformidad con el artículo 66 numeral 3 del C.C.A., los cinco (5) años para que opere la prescripción extintiva de la acción ejecutiva, corren a partir del momento en que el acto administrativo quedó en firme, pues cumplido este lapso sin que la administración ejerza el derecho, pierde el acto su fuerza ejecutoria.

En el caso objeto de exámen el término de prescripción corrió de manera initerumpida para la Compañía de Seguros, a partir de la ejecutoria de dichos actos

hasta la notificación del mandamiento de pago, observando que en algunos de aquéllos, se operó tal fenómeno, más en otros no,y mientras el tiempo no le haga perder vigencia al último de los actos administrativos que integran el título complejo, la acción ejecutiva derivada del contrato de seguro no se extingue, precisamente porque la integración es total, constituye una unidad jurídica.

Consecuente con lo anterior al contabilizar el tiempo transcurrido desde la ejecutoria de cada uno de los actos hasta el día quince (15) de noviembre de mil novecientos noventa y uno (1991), fecha de notificación del auto de mandamiento de pago, se puede apreciar que se hallan prescritos en relación con SEGUROS ATLAS S.A. , los siguientes autos de fenecimiento:

1.- De junio 26 de 1986. No. 255

2.- De julio 1 de 1986. No. 501

3.- De julio 1 de 1986. No. 503

4.- De julio 4 de 1986. No. 266

5.- De septiembre 4 de 1986 No. 688.

NO HAN PRESCRITO

1.- De noviembre 25 de 1986. No. 913.

2.- De noviembre 25 de 1986. No. 918.

3.- De marzo 2 de 1987. No. 0149.

4.- De marzo 3 de 1987. No. 0159.

5.- De marzo 3 de 1987. No. 0127.

6.- De marzo 4 de 1987. No. 0129.

7.- De marzo 4 de 1987. No. 0155.

Por tanto la excepción de prescripción de la acción propuesta por el apoderado de la entidad demandada no esta llamada a prosperar.

En relación con los planteamientos adicionales en que se apoya la excepción, es decir, no haberse notificado los actos de fenecimiento a SEGUROS ATLAS S.A., como se afirma y haberse omitido la reclamación de la suma asegurada a la compañía, la Sala observa que todos los actos que conforman el título, sí fueron notificados personalmente y aparecen rubricados y con sello de la aseguradora, luego carece de fundamento la omisión alegada.

Respecto a la falta de reclamación por parte del asegurado de la suma garantizada de conformidad con la cláusula octava de las condiciones generales de la póliza, este requisito como las demás previsiones propias del contrato de seguro relacionadas con la oportunidad del requerimiento y ocurrencia del siniestro no son aplicables cuando el título esté conformando además por actos administrativos debidamente notificados, ejecutoriados y en firme, cerrando la correspondiente etapa administrativa como en el presente caso.

Este criterio lo adopto la Sección Cuarta del Consejo de Estado en auto de noviembre 4 de 1988. Exp. 1565. Consejera Ponente Dra. CONSUELO SARRIA OLCOS.

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:

PRIMERO : Declárase no probada la excepción de prescripción de la acción ejecutiva derivada del contrato de seguro, propuesta por el apoderado de la sociedad demandada.

SEGUNDO : Ordénase llevar adelante la ejecución.

TERCERO : Condénase en costas al demandado, liquídense con el crédito.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez.*

Octavio Galindo Carrillo. Secretario.

PROCESO ELECTORAL/ PRUEBAS-Oportunidad

En procesos electorales solamente existe para decretar las pruebas que las partes soliciten y las que de oficio ordene el ponente una oportunidad, y es en el auto que se debe proferir el día siguiente al del vencimiento del término de fijación en lista, tal como lo dispone el artículo 234 del Código Contencioso Administrativo. REITERACION JURISPRUDENCIAL: Reiterada en sentencia de 7 de mayo de 1992. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Consejero Ponente: Dr. LUIS EDUARDO JARAMILLO MEJIA, Exp. 0631 Actor : Rodrigo García Caicedo.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., abril treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0653. Actor: Olga Sofía Soto Montesino.

Se decide el recurso de súplicas interpuesto por el señor apoderado de la parte demandante contra el auto proferido en Sala Unitaria el 20 de marzo del año en curso, por medio del cual se denegaron ". . . por no ser procedentes en este momento, las pruebas de oficio cuyo decreto solicita el apoderado judicial de la parte actora ".

EL RECURSO

Con apoyo en lo dispuesto por el inciso 3° del artículo 234 del C.C.A. , tal como quedó luego de la modificación introducida al mismo por el artículo 61 del Decreto 2304 de 1989, el recurrente solicita la revocatoria del auto atrás citado, y como consecuencia ". . . se conceden o decreten las pruebas de oficio. . . " .

Fundamenta el recurso en consideracione que esta Sala de Decisión resume así :

Antes de la ejecutoria del auto que concedió y negó pruebas, pidió se decretaran de oficio aquellas que el Consejero conductor del proceso estimara "...necesarias para el esclarecimiento de la verdad de los hechos exhibidos en la demanda. . . " , petición que sustentó en el artículo 169 del C.C.A. y apoyó ". . . en citas del tratadista y eminente jurista, doctor Hernando Devis Echandía, válidas y de preciosa actualidad para el evento propuesto . . . " , solicitud que,además, hizo al vencimiento del término de fijación en lista.

En los considerandos del auto recurrido se hace un rápido análisis del "contexto "del artículo 169 del C.C.A. para concluir que la petición de pruebas fue extempóranea porque ". . . ya había precluido el término para solicitar el decreto de pruebas de oficio ", porque la norma de carácter especial aplicable en la materia al proceso electoral es el artículo 234 del C.C.A. y no el 169 ibídem, disposición ésta de carácter general. Como a tenor del artículo 234 citado, la oportunidad para decretar pruebas de oficio es la misma señalada para decretar las pruebas pedidas por las partes, resulta imposible decretar pruebas de oficio en cualquiera otra oportunidad dentro del trámite del proceso electoral.

Sinembargo, cuando se decidió el recurso de súplica propuesto contra el auto que decretó pruebas, sí se tuvo en cuenta el artículo 137,5 del C.C.A. , es decir, que no prevaleció el artículo 233,4 no obstante ser disposición de carácter especial. La nueva interpretación que se da al mencionado numeral 4 del artículo 233 "...perjudica y lesiona gravemente a la parte actora. La Sección no ha considerado aún la buena fe del demandante en el concurso de pruebas puesto que obró con base en sentencias y autos del Consejo de Estado y de la misma Sección Quinta. Con paciente humildad la parte actora espera que, dentro de la ley, pueda repararse el inmenso daño ". Y agrega :

> "Y sea oportuno decir que la disposición del artículo 234 del C.C.A. sería un tanto incomprensible si no existiera la norma del 169, general pero expresa respecto de sus alcances, toda vez que la última revela su filosofía intrínseca, la naturaleza jurídica que la inspira. Procesalmente no sería de recibo conformarse con la oportunidad o momento en que puede dictarse el decreto de las pruebas de oficio, si se ignora el sentido de las mismas. Cuando el Código manifiesta que el Juez puede hacerlo después del vencimiento del término de fijación en lista, independientemente de las instancias, se refiere a cualquier instancia del proceso, antes de la sentencia. No determina en

forma limitativa el lapso exacto y preciso que ha de mediar entre dicho vencimiento y el momento propio en que sea procedente el decreto de las pruebas de oficio. El imperio de la verdad no tiene límites en el tiempo para la justicia, como sea el lógico y racional, por lo cual ha de predicarse, en honor a la majestad de la ley, que es antes de la sentencia.

Aunque no es procedente y sólo para dar, una vez más, testimonio de nuestra profunda convicción intelectual y jurídica, diré que la sección para justificar el cambio de interpretación al aplicar el numeral 4 del artículo 233 del C.C.A., estimó y juzgó que se lesionaba el principio de igualdad entre las partes si se reconocía al demandante solicitar pruebas con la demanda y, además, dentro del término de fijación en lista cuando el demandado sólo puede hacerlo con ocasión del precitado término de fijación en lista. La verdad verdadera es que, también el demandado puede pedir pruebas al contestar la demanda. Así lo reconoce, aunque lo ignora u oculta en su razonamiento final, el doctor Miguel Betancur Mejía, cuya obra se cita en respaldo de la decisión que despoja o desprende de valiosas pruebas a la parte actora . " (Fls. 147-148).

El auto suplicado puede afirmarse que niega ". . . casi en forma definitiva " decretar pruebas de oficio , ". . . así en la parte resolutiva las deniegue por no ser procedentes en este momento ".

La petición de pruebas de oficio se encamina ". . . al esclarecimiento de la verdad, propósito fundamental, esencial y básico, de la Administración de Justicia,..." especialmente cuando las que obran en el proceso demuestran ". . . fraudes groseros que alteraron la libre expresión democrática de la ciudadanía del Departamento del Cesar, lo cual no es frecuente sino difícil, ímprobo y complejo en los juicios electorales ".

De acuerdo con la lógica jurídica y con el sentido común del derecho el decreto de pruebas de oficio debe tener lugar antes de que se disponga el traslado para alegar, pues así las partes pueden controvertirse oportunamente tales pruebas, pruebas distintas desde luego a las previstas en el inciso segundo del mismo artículo 169, dado que las primeras se orientan hacia la busqueda de la verdad en tanto que éstas las del inciso segundo- buscan " aclarar situaciones oscuras o dudosas " que puedan aparecer a la luz de las pruebas decretadas por petición de las partes y oficiosamente por el Juez.

El Juez está obligado a esclarecer la verdad y debe decretar pruebas de oficio si son necesarias a esa finalidad, para lo cual goza de poder discrecional, con mayor razón cuando son las partes quienes las solicitan . Y agrega :

" Admitiendo como admitio la nueva interpretación sobre la oportunidad procesal de las partes para solicitar pruebas como una expresión evolutiva del derecho electoral, así no comparta, como no comparto , su motivación, es evidente que ello es bien diferente de cuanto estamos solicitando ahora. Las razones y el fundamento jurídico difieren notablemente de las anteriormente

expuestas; tienen raíces en normas sustantivas del procedimiento, ajenas a las invocadas en alegatos sobre los cuales ya decidió la Sección . La filosofía de la prueba indicada, *la de oficio*, se inspira en intereses superiores a los de las partes, como que su fuente es el compromiso de administrar, con soberanía absoluta, una justicia transparente, fiel reflejo de la equidad y de la realidad verdadera y positiva de hechos ciertos e incontrovertibles. Procede, pues, el recurso de súplica, tanto más si se cuestiona un aspecto delicado y grave que ha de incidir en la decisión de la sentencia. Y ese es el alcance, y no otro, del artículo 169 del C.C.A. : preservar la verdad, verificarla y comprobarla a plenitud, profundizando en su búsquedad a efecto de evitar injusticia y errores irreparables que comprometen el orden constitucional , que es normatividad jurídica superior. " (fls. 150-151).

EL AUTO RECURRIDO

La providencia del recurso además de hacer un breve resumen de las razones expuestas por la parte actora para sustentar su petición de pruebas, hace las siguientes consideraciones :

" Si bien el artículo 169 del C.C.A. , citado por el distinguido apoderado señala que en cualquiera de las instancias el ponente podrá decretar de oficio las pruebas que considere necesarias para el esclarecimiento de la verdad, esas pruebas, agrega la misma norma, se deberán decretar y practicar conjuntamente con las pedidas por las partes, pero si éstas no las solicitan, el ponente sólo podrá decretarlas al vencimiento del término de fijación en lista; como se puede apreciar, las dos oportunidades que indica la disposición para decretar pruebas de oficio precluyeron en este proceso, porque las partes solicitaron pruebas y éstas fueron decretadas mediante auto que se halla en firme, auto en el cual, procedió al decreto de pruebas de oficio.

Pero existe norma especial que prevalece sobre la anterior que es de carácter general para el caso en estudio, se trata del artículo 234 del C.C.A. , la cual es clara al señalar que las pruebas solicitadas por las partes se decretarán junto con las que de oficio ordene el ponente mediante auto que se debe proferir al día siguiente al del vencimiento del término en lista, providencia que ya dictada en su oportunidad procesal (fls. 73 y s.s.), y como se anotó anteriormente, se encuentra debidamente ejecutoriado . (Fl. 137).

Para resolver,

SE CONSIDERA

Una vez más insistir la Sala de Decisión en que el trámite de los procesos electorales se rige por disposiciones de carácter especial, contenidas en el capítulo IV del título XXVI del Código Contencioso Administrativo, que por virtud de lo dispuesto en el carácter en el artículo 5° de la ley 57 de 1887, sobre prevalencia de las leyes, prefieren a las de carácter general del mismo Código . Estas últimas son

aplicables unicamente para llenar los vacíos de la normatividad de carácter especial.

Sobre esta base es que la Sección Quinta del Consejo de Estado revaluó la Jurisprudencia según el cual el demandante podía pedir pruebas en el término de fijación en lista. En efecto, las disposiciones de carácter especial aplicables a los procesos electorales no establecen cuando el demandante debe hacer la petición de pruebas que pretende hacer valer dentro del juicio, por lo que para llenar el vacío aplica el artículo 137 del C.C.A. . Con la misma filosofía entiende no es aplicable a los procesos electorales el artículo 169 del C.C.A. , puesto que no existe vacío alguno sobre la materia en las disposiciones de carácter especial que regulan el trámite de los procesos electorales, ya que el artículo 234 del C.C.A. gobierna integramente tal materia al disponer que es en el mismo auto en el que se decide sobre decreto de pruebas pedidas por las partes cuando el Ponente deberá decretar las que de oficio considere necesarias . Sería aplicable, en gracia de discusión, el artículo 169 en cuanto a la oportunidad para que el Ponente decrete pruebas de oficio cuando las partes no las solicitan, que no es el caso en el asunto que se examina.

El señor apoderado de la parte actora apoya el recurso de súplica ". . . en lo dispuesto por el inciso 3° del artículo 61 del Decreto 2304 de 1989. . .", disposición ésta que completa dicho recurso ". . . contra el auto que deniegue algunas de las pruebas . . . ", es decir, contra el auto al que se refiere el primer inciso del precipitado artículo 234, que en ningún caso es el auto proferido por el Magistrado Ponente el 20 de marzo próximo pasado, contra el cual se utiliza el mismo recurso de súplica que hoy desata esta Sala de Decisión. En efecto, el auto proferido en este mismo proceso para decretar pruebas en cumplimiento del tantas veces citado artículo 234 del C.C.A. fue proferido el 12 de febrero del año en curso (fls. 73 a 76), y fue objeto de recurso de súplica invocado también por el señor apoderado de la parte actora, resuelto mediante providencia fechada el 5 de marzo (fls. 111 a 112) . En consecuencia, debe entenderse que el recurso de súplica que aquí se decide es el autorizado en el artículo 183 del C.C.A. , en cuanto impugna un auto interlocutorio proferido por el señor Magistrado Ponente, y en tal virtud es que se le da el trámite correspondiente.

Por lo que hace al auto suplicado, que lo es el proferido el 20 de marzo de 1992, se tiene :

Como atrás se dijo, en los procesos electorales solamente existe para decretar las pruebas que las partes soliciten y las que de oficio ordene el Ponente una oportunidad, y es en el auto ". . . que se debe proferir el día siguiente al del vencimiento del término de fijación en lista ", tal como lo dispone el artículo 234 del C.C.A. . Por esa razón la Sala de Decisión encuentra bien denegadas las pruebas mediante la providencia suplicada, ya que al no existir vacío alguno alguno en las normas de carácter especial consagradas para el trámite de los procesos electorales, por sustración de materia es inaplicable el tantas veces citado artículo 169 del C.C.A. , contenido en el libro IV, título XV ibídem, que señala las reglas generales

aplicables al procedimiento ordinario para tramitar los procesos relativos "... a nulidad de actos administrativos y cartas de naturaleza, nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa, a controversias sobre contratos administrativos y privados con cláusulas de caducidad y a nulidad de laudos arbitrales proferidos en conflictos originados en los contratos mencionados..." o "... para adelantar y decidir todos los litigios para los cuales la ley no señale un trámite especial", conforme lo establece el artículo 206 del C.C.A. . Y para llenar aspectos no regulados en las normas de procedimiento aplicables para el trámite de procesos especiales taxativamente señalados en el mismo Código.

La Sala de Decisión en ningún momento ha puesto en duda "... la buena fe del demandante en el concurso de pruebas...", que al decir del recurrente "... obró con base en sentencias y autos del Consejo de Estado y de la misma Sección Quinta".

Y no desconoce la Sala los poderes dados al Juez para obtener el esclarecimiento de la verdad en los asuntos sometidos a la Justicia, pero no puede olvidar que las normas de procedimiento son de orden público y por consiguiente de obligatorio cumplimiento para el Juez y para las partes, porque no de ser así la anarquía haría interminables los procesos con desconocimiento del principio general de derecho procesal -de la preclusión- conforme al cual el proceso se tramita por etapas y una vez concluída una no es posible regresar a ella, salvo disposición legal en contrario. Por lo que hace auto que hoy revisa la Sala por virtud del recurso de súplica, es evidente que al quedar en firme el auto pronunciado en Sala de Decisión el 5 de marzo de 1992, que resolvió el recurso de súplica invocado contra el auto proferido el 12 de febrero del mismo año por el Ponente para decretar pruebas en cumplimiento del artículo 234 del C.C.A. , precluyó la etapa procesal para decretar tanto las pruebas solicitadas por las partes como las que de oficio hubiera estimado necesarias el Magistrado Ponente. Una segunda oportunidad para el actor de pedir el decreto de pruebas de oficio, como lo pretende en este caso el señor apoderado del demandante, contrataría el procedimiento especial para tramitar el proceso electoral, procedimiento establecido en términos más breves frente al procedimiento contencioso ordinario, para garantizar decisiones relativamente rápidas que definan los derechos provenientes del sistema electoral colombiano oportunamente y dar así la seguridad del resultado del ejercicio del sufragio como sistema esencial de supervivencia de la democracia.

Como el suplicante reprocha a la Sala el haber desechado jurisprudencia expresada en auto proferido el 30 de octubre de 1986 por la antigua Sala Electoral en el expediente 013 y por esta razón esta misma Sección Quinta -estima por Conjuez- en sentencia de fecha 25 de septiembre de 1989 en el expediente 0323, es necesario recordar aquí que los jueces "... en sus providencias, sólo están sometidos al imperio de la ley", siendo la jurisprudencia un mero criterio auxiliar de la actividad judicial, como sin reticencia alguna lo dispone la Constitución Nacional en su artículo 230, cánon éste que se ha venido aplicando al dar prelación a las normas de carácter especial contenidas en el C.C.A., Estatuto que tiene rango de Ley de la República.

Por lo expuesto, esta Sala de Decisión

RESUELVE

Confirmar el auto proferido el 20 de marzo de 1992, por medio del cual no accedió a decretar pruebas de oficio.

En firme esta providencia vuelva el expediente al señor Magistrado conductor del proceso para lo de su cargo.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del treinta (30) de abril de mil novecientos noventa y dos (1992).

Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO-Ejecutoriedad

El acto administrativo que integra el título ejecutivo, goza de presunción de legalidad, no desvirtuada, al estar debidamente notificado, ejecutoriado y en firme y contener una obligación clara, expresa y exigible por no estar sujeta a término ni condición. No se observa tampoco que dicho acto haya sido anulado, suspendido o perdido su fuerza ejecutoria por ocurrir algún evento de los contemplados en el artículo 66 del C.C.A., siendo de obligatorio cumplimiento en favor de la administración y por parte de ésta, de ejecución inmediata.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo siete (7) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : Doctor: *Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0129. Partes : La Nación C/ Seguros Tequendama S.A. Jurisdicción Coactiva.

Habiéndose pronunciado ya la Sala sobre la excepción previa propuesta por el apoderado de la compañía ejecutada, corresponde ahora, decidir sobre las excepciones de mérito formulados por el mismo sujeto de la acción en el proceso citado en la referencia.

ANTECEDENTES

Con base en título integrado por la resolución No. 0232 de febrero 6 de 1989, expedida por la Dirección General de Aduanas, y la póliza de cumplimiento No. 7301972 del 23 de noviembre de 1988, (fls. 3 y 52), el Juzgado Unico Nacional de

Ejecuciones fiscales libró en favor del Tesoro Nacional y contra Seguros Tequendama S.A., mandamiento ejecutivo de pago por la cantidad de cinco millones setecientos veintiocho mil seiscientos cincuenta y nueve pesos moneda corriente ($5.728.659.oo).

Al no ser notificada de esta providencia, (fl. 14 fte), la entidad aseguradora, por conducto de apoderado, además de la excepción previa ya resuelta, propuso las siguientes excepciones de mérito :

1.- La Inexistencia de la obligación a cargo de Seguros Tequendama S.A.

2.- Inexistencia del título ejecutivo.

3.- Cobro de lo no debido.

Argumenta respecto a la primera, que el tomador de la póliza, CONFORTUR LTDA, cumplió la obligación garantizada al reexportar mediante el manifiesto No. 23230 de noviembre 29 de 1988, la mercancía a su vez importada y que siendo el seguro de cumplimiento accesorio de una obligación principal, que en el presente caso era la reexportación, al ser satisfecha ésta, quedaba cumplido aquel y por tanto no puede exigírsele a la Sociedad el pago del valor asegurado.

Alega con relación a la segunda, que al encontrarse cumplida la obligación principal, la que se cobra no es actualmente exigible tal como lo prescriben los artículos 488 del C. de P.C., y 68 del C.C.A., por cuya razón, tampoco existe título ejecutivo en los términos de ley.

Y en cuanto a la tercera, precisa: que habiéndose terminado el régimen de importación temporal conforme al numeral 1 del artículo 221 del Decreto 2666 de 1984 por parte de CONFORTUR LTDA., no se le puede exigir a la compañía el pago de la suma asegurada que , como ya se dijo es sólo una garantía del cumplimiento de una obligación principal", la cual estima satisfecha oportunamente.

Se surtió el trámite previsto por el artículo 510 del C. de P. C., sin que las partes hicieran pronunciamiento alguno, habiéndose practicado en su mayoría las pruebas solicitadas por la parte demandada.

CONSIDERACIONES

Es criterio reiterado de la Sala, que si los hechos alegados como excepción y su calificación no encajan dentro de alguno de los casos completados en el artículo 509 numeral 2 del C. de P. C., no procede el exámen de aquella, pues la norma de manera categórica determina :

(. . .)
2. Cuando el título ejecutivo consista en una sentencia o un laudo de condena, o en otra providencia que conlleve ejecución , *sólo podrán alegarse* las

excepciones de pago, compensación, confusión, novación, remisión, prescripción o transacción, siempre que se basen en hechos posteriores a la respectiva providencia ; la de nulidad en los casos que contemplan los numerales 7 y 9 del artículo 140, y de la pérdida de la cosa debida. (subrayas de la Sala).

(. . .)

El título ejecutivo que originó el mandamiento de pago en este proceso, está conformado, además del contrato de seguro, por el acto administrativo contenido en la Resolución No. 0232 del 6 de febrero de 1989, expedida por la Dirección General de Aduanas, acto que dada la naturaleza jurídica de la entidad que lo produjo, es una providencia de carácter administrativo y por tanto, está comprendido dentro de la disposición antecitada.

Las excepciones de inexistencia de la obligación y cobro de lo no debido propuestas por la compañía demandada, no figuran en la enumeración taxativa del artículo 509 numeral 2 del C. de P.C. , razón por la cual, como anteriormente se expresó, la Sala no procede a su estudio.

Ahora, en cuanto a la excepción de " Inexistencia del Título Ejecutivo " se refiere, si bien no aparece en el listado de la norma, esta Sección es del criterio que debe adentrarse en su examen, cuando se alega falta de los requisitos esenciales para que el título tenga ese mérito de ejecutividad.

En el presente caso como único argumento en apoyo de la excepción se afirma, que no existe una obligación actualmente exigible a cargo de Seguros Tequendama S.A. , porque ya fue cumplida por el importador CONFORTUR LTDA, al reexportar la mercancía a que se contrae la póliza de cumplimiento que era el riesgo asumido por la aseguradora.

Este breve razonamiento presentado para sustentar la excepción, lo estima la Sala insuficiente para establecer el hecho alegado, y de ninguna manera, conduce a restarle virtualidad ejecutiva al título por falta de uno de los requisitos esenciales que le son característicos como se pretende, pues el acto administrativo que lo integra, goza de presunción de legalidad, no desvirtuada, al estar debidamente notificado, ejecutoriado y en firme y contener una obligación clara, expresa y contrariamente a lo afirmado, exigible por no estar sujeta a término ni condición.

No se observa tampoco que dicho acto haya sido anulado, suspendido o perdido su fuerza ejecutoria por ocurrir algún evento de los contemplados en el artículo 66 del C.C.A. , siendo de obligatorio cumplimiento en favor de la admnistración y por parte de ésta, de ejecución inmediata.

En iguales condiciones de legalidad se encuentra el contrato de seguro que junto con el acto integran el título, el que no se ve disminuido en su fuerza ejecutiva por motivos de la excepción que se examina la que debe declararse no probada.

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,

F A L L A :

PRIMERO : Declárase no probada la excepción de " Inexistencia del Título ejecutivo " . propuesto por el apoderado de la Sociedad demandada.

SEGUNDO : Ordénase seguir la ejecución.

TERCERO : Condénase en costas al demandado, liquídase junto con el crédito.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen, Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PROCESO ELECTORAL/ PRUEBAS-Oportunidad

El artículo 233 del Decreto 01 de 1984, tal como quedó subrogado por el artículo 60 del Decreto 2304 de 1989, señala que el demandado dispone del término previsto desde la fijación en lista hasta su vencimiento, para aportar o pedir las pruebas que estime convenientes para desvirtuar los hechos que dan origen al juicio. La anterior es una circunstancia completamente distinta al hecho de que esas pruebas, oportunamente solicitadas, obren o no dentro del expediente, pues si lo primero, no habrá necesidad de allegarlas de nuevo y, si lo segundo, deberán arrimarse en la oportunidad señalada anteriormente. Conforme al análisis del informativo, las pruebas se acompañaron con ocasión de un recurso de reposición para resolver el cual, no fueron tenidas en cuenta pero quedaron incorporadas al expediente. En tales circunstancias nada impedía que con ocasión de la contestación de la demanda se invocaran como medios probatorios, en esta ocasión para el proceso, y acompañarlas nuevamente o, como se hizo en el presente caso, solicitar se les diera formalmente el carácter de pruebas a los documentos que ya aparecían dentro del expediente.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , mayo siete (7) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente No. 0647. Actor : Hugo Escobar Sierra. Recurso de Súplica.

Procede la Sala a resolver el recurso de súplica interpuesto por la parte demandada contra el auto del 10 de abril de 1992, mediante el cual la Sala Unitaria decretó pruebas pero se negó a tener como tales los documentos obrantes a folios 64 a 72 por haber sido solicitada extemporaneamente antes del término de fijación en lista, y las fotocopias de unos recortes de prensa obrantes a folios 276 a 324 por no tener relación alguna con los hechos aducidos por el demandante para obtener la nulidad del acto de elección acusado.

FUNDAMENTOS DEL RECURSO

La impugnación se dirige concretamente a lograr que se tengan como pruebas los documentos que obran a folios 64 a 72 y los recortes de prensa que aparecen a folios 276 a 324, con base en los siguientes argumentos :

En relación con los documentos visibles a folios 64 a 72, manifiesta el recurrente que los mismos fueron acompañados a un memorial de reposición interpuesto contra el auto que decretó la suspensión provisional del acto de elección impugnado sin ser esa oportunidad de pedir pruebas. Pero, afirma, sí lo es la contestación de la demanda, etapa en la cual se manifestó que se solicitaba, específicamente, tenerlos como " pruebas ya incorporadas al expediente " , como puede leerse en las páginas 25 y 26 de la contestación mencionada.

Solicita se confronte el memorial anotado en el cual se relacionan las pruebas, inclusive con indicación de los folios; de tal confrontación se deduce que fueron los mismos documentos extemporaneamente allegados con el recurso de reposición y por lo mismo no tenidos en cuenta en tal oportunidad pero que deben ser considerados ahora como pruebas de la parte demandada porque en esta ocasión sí fueron solicitadas oportunamente, sólo que, por economía procesal, no se allegaron de nuevo, puesto que ya lo estaban físicamente.

No tener en cuenta las pruebas en cuestión, solicita oportunamente y que se hallan dentro del expediente, es ir contra los principios de imparcialidad, economía procesal e igualdad de las partes frente al proceso.

Por las razones anteriores solicita se tenga como pruebas los documento que obran a folios 64 a 72 del expediente.

Respecto de los recortes de publicación de prensa que en fotocopia obran a folios 276 a 324 manifiesta la parte recurrente que en el auto de Sala Unitaria se dice:

" 5° - No se acepta como prueba la documentación a la que se refiere el ordinal 34a), mencionado en el capítulo " Pruebas que se anexan al presente escrito de Contestación de la Demanda "consistente en recortes de publicación aparecidas en distintos diarios y periódicos del país (fls. 276 a 324) "

Y al respecto argumenta :

Si la prueba debe entenderse como rechazada in limine debió seguirse el procedimiento completo; es decir, con invocación del art. 178 del C. de P. C., ordenarse la devolución de los citados recortes a quien los había presentado, lo que no sucedió.

Si la prueba debe entenderse como sin valor, tal raciocinio no es propio de esta etapa del proceso, pues la valoración de los medios probatorios se hace al momento del fallo.

En cualquiera de los dos casos la prueba ha debido aceptarse porque la prueba no se encuentra incursa en ninguna de las casuales previstas por la disposición en cita. Al respecto trae a colación la providencia dictada por el Tribunal Superior de Bogotá el 19 de Junio de 1978, en la cual se precisó cuándo debía considerarse una prueba como prohibida o ineficaz, cuándo versaba sobre hechos notoriamente impertinentes y cuándo era manifiestamente superflua, para concluir que en ninguna de tales categorías se encuentra las fotocopias de los recortes allegadas que se dirigen a demostrar que el Dr. Díaz Granados Alzamora ha estado vinculado al Hospital desde muchos años atrás, aunque sin devengar sueldos y prestaciones.

Se observa :

El art. 233 del Decreto 01 de 1984, tal como quedó subrogado por el art. 60 del Decreto 2304 de 1989, señala que el demandado dispone del término previsto desde la fijación en lista y hasta su vencimiento, entre otras cosas, para aportar o pedir las pruebas que estime convenientes para desvirtuar los hechos que dan origen al juicio.

Estas pruebas pedidas en el término a que se hizo mención deben considerarse como oportunamente solicitadas.

La anterior es una circunstancia completamente distinta al hecho de que esas pruebas, oportunamente solicitadas, obren o no dentro del expediente, pues si lo primero, no habrá necesidad de allegarlas de nuevo y, si lo segundo, deberán arrimarse por el demandado en la oportunidad señalada anteriormente.

En el presente caso, conforme al análisis del informativo, las pruebas se acompañaron con ocasión de un recurso de reposición para resolver el cual, no fueron tenidas en cuenta pero quedaron incorporadas al expediente.

En tales condiciones nada impedía que con ocasión de la contestación de la demanda se invocaran como medios probatorios, en esta ocasión para el proceso, y acompañarlas nuevamente o, como se hizo en el presente caso, solicitar se les diera formalmente el carácter de pruebas de los documentos que ya aparecían dentro del expediente.

La Sala considera del caso decretar que se tenga como pruebas los documentos que obran a folios 64 a 72 por haber sido solicitadas en oportunidad y aparecer

dentro del informativo, para efectos de que sean valoradas en la oportunidad procesal pertinente.

En relación con las fotocopias de los recortes de prensa que se solicita se tenga como prueba, la Sala estima que oídos los argumentos del recurrente no puede menos que considerar que la prueba en mención no está incursa en ninguna de las categorías previstas en el art. 178 del C. de P. C. por lo cual, deberá tenerse como prueba sometida a la valoración correspondiente en el momento procesal oportuno.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, en Sala de Decisión,

RESUELVE :

Revocar el auto suplicado en la materia objeto del recurso; en consecuencia, téngase como pruebas con el valor legal que les corresponda :

a) Los documentos obrantes a folios 64 a 72

b) Los recortes de prensa visibles a folios 276 a 324.

Cópiese, notifíquese, devuélvase al Despacho de origen y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

ACCION ELECTORAL-Naturaleza/ **NULIDAD ELECTORAL**-Causales/ **NULIDAD ELECTORAL**-Inexistencia

El objeto de la acción electoral no sólo mira a la preservación de la legalidad del proceso eleccionatario, también lo es la pureza del sufragio como soporte del régimen representativo democrático: Siendo una acción pública puede ser ejercida por cualquier ciudadano que tiene el interés de establecer la legalidad del acto impugnado, como quiera que tiene la expresión de su propia voluntad electoral; la acción electoral se origina por la transgresión de las disposiciones que regulan lo relacionado con los procesos y decisiones electorales y con el régimen de inhabilidades e incompatibilidades que afecte a los elegidos. La acción electoral procede contra los actos por medio de los cuales se declara una elección; prospera en la medida en que el acto electoral demandado se anule y la elección resulte total o parcialmente afectada. Los motivos que la ley ha erigido en causales de nulidad para los procesos electorales, aparecen taxativamente relacionados en el artículo 223 del C.C.A. ; ni las interpretaciones analógicas ni las ficciones legales que pretenden extender, encajar o equiparar hechos diferentes a los previstos en el artículo 233 del C.C.A. pueden estructurar nulidades y tampoco tienen la capacidad para invalidar los actos electorales impugnados. El no presentar programa alguno al momento de inscribir una candicatura constituye una omisión que no aparece enlistada como causal de nulidad, en consecuencia no afecta la validez del acto de la elección.

VOTO PROGRAMATICO/ REVOCATORIA DEL MANDATO

Los artículos 259 y 40-4 de la Constitución Nacional requieren de la respectiva reglamentación legislativa: a fin de que la ley provea lo pertinente sobre algunos aspectos, entre los cuales podría señalarse: Los

derroteros que guien, o a los que deban ceñirse los programas presentados por los candidatos, que entre muchos aspectos podrían tratar desde los sistemas para determinar las necesidades prioritarias de la comunidad, hasta el funcionamiento del programa, pasando por las posibilidades viabilidad de su realización; el momento a partir del cual puede asegurarse que el elegido incumplió el programa prometido, la cantidad o calidad de electores necesarios para promover la revocatoria y la forma para establecer que no son los abstencionistas; atribuir competencia, sea a las autoridades administrativas electorales-judiciales para definir cuándo se estructura el incumplimiento y procede la revocatoria; cómo revocó, señalar los mecanismos legales que ofrezcan al revocado la posibilidad de ejercer su derecho de defensa, etc.

CANDIDATO - Identificación/ **TARJETA ELECTORAL/ GOBERNADOR**

La Constitución Nacional dispone la manera como secretamente votarán los ciudadanos, utilizando el tarjetón electoral relación con el cual se exige que aparezca enumerado e impreso en el papel que ofrezca seguridad, requisitos estos que fueron atendibles en el *sub-judice,* toda vez que en él se registran los nombres de los aspirantes a ocupar la gobernación, al igual que dos de sus correspondientes agrupaciones políticas que representaban; ahora bien, las dimensiones y espacios de la tarjeta no permitían señalar los dos partidos y el movimiento político, por los cuales se inscribió uno de los candidatos razón por la cual, el término " coalición " que los reemplazó acierta, en cuanto significa unión, liga o confederación.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.

Referencia : Expediente No. 0672. Actor : Alejandro Abimael Pinzón Rojas. Electoral - Unica Instancia. Nulidad de elección del señor Juan Carlos Duarte Torres, como gobernador de Santander.

En ejercicio de la acción pública electoral y actuando en su propio nombre, el abogado ABIMAEL PINZON ROJAS, demandó la nulidad del acto administrativo mediante el cual se declaró elegido como Gobernador de Santander al señor JUAN CARLOS DUARTE TORRES. Como consecuencia de tal declaración, solicita la cancelación de la respectiva credencial (fls. 9 a 14).

1. - FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.

El actor considera que el acto electoral demandado es violatorio de los artículos 40, 258 y 259 de la Constitución Nacional, por las siguientes razones :

1.1. - Por autorización del citado artículo 40, los ciudadanos tienen la facultad de participar en el control del poder político y una manera de ejercer dicha prerrogativa es la fiscalización al gobernador elegido popularmente, supervisando el cumplimiento del programa de gobierno que dicho mandatario debe presentar al momento de inscribirse, conforme lo dispone el artículo 259 de la Carta. En este caso, el gobernador JUAN CARLOS DUARTE TORRES se abstuvo de dar a conocer el programa referido imposibilitando así a los ciudadanos el ejercicio del derecho consagrado en el artículo 40 de la Carta e impidiéndoles además, ejercer algún tipo de control sobre la gestión del mandatario.

1.2. - La organización electoral desatendió el artículo 258 de la Carta, al suministrar a los sufragantes un tarjetón en donde no aparece la identificación de los candidatos a la gobernación de Santander, pues mientras en el acta No. 802 el señor DUARTE TORRES fue inscrito a nombre de los partidos Liberal, Social Conservador y del Movimiento de Salvación Nacional, en el tarjetón se le identificó con la palabra " coalición " , cuando el mencionado instrumento, por lo menos debió señalar las siglas de los sectores políticos a nombre de los cuales fue inscrito, pues aun cuando en política la palabra coalición indica unión de movimientos, no impone la claridad que el constituyente exige para la identificación electoral; tal ambivalencia puso la elección en desigualdad de condiciones, afectando la pureza del sufragio, lo cual amerita la invalidación automática de los votos depositados a favor del señor DUARTE TORRES.

El actor expone otras consideraciones que expresamente excluye del objeto de la acción, aun cuando en su sentir, ameritan una investigación oficiosa, ellas - dice- constituyen violaciones en las que incurrió el Dr. JUAN CARLOS DUARTE TORRES, al no contar con más de 28 años y la investidura de diputado que ". . . al parecer . . ." mantuvo por el tiempo necesario para inhabilitarlo a aspirar al cargo de gobernador.

2.- EL PROCEDIMIENTO ADELANTADO.

2.1. - Por ser improcedente para conocer del presente libelo, el Tribunal Administrativo de Santander remitió a esta Corporación la demanda presentada en debida oportunidad, la cual fue admitida por auto del 5 de febrero de 1991 (fls. 20-21).

2.2.- El Gobernador cuya elección se demanda en este proceso, constituyó apoderado (fl. 35), y en ejercicio de dicho mandato presentó el alegato de conclusión que obra a folios 36 a 39, cuyos argumentos la Sala resume así :

2.2.1.- Del texto del artículo 259 de la Carta puede inferirse que no hay exigencia alguna tendiente a obligar a los candidatos a gobernadores a presentar con su inscripción y para la validez de su elección un programa de gobierno ante los Delegados del registrador Nacional del Estado Civil, por lo cual, tampoco puede estructurarse la causal de nulidad señalada en el artículo 223-5 del C.C.A.

Si se pensara como lo hace el actor, tal vez la consecuencia no sería la nulidad de la elección sino una posible revocatoria del mandato, así permite afirmarlo una interpretación lógico-sistemática que conduce a relacionar las normas de los artículos 258 y 40-4 de la Carta.

2.2.2. - En cuanto al cargo según el cual, existió irregularidad por parte de la organización electoral frente al artículo 258 de la Constitución Nacional, sostiene que dichas autoridades obraron de acuerdo con tal precepto, al indicar que algunos de los candidatos a la gobernación aspiraba en representación de varios grupos políticos, unión definida en todos los diccionarios como coalición, por lo que no resulta caprichosa ni irregular la indicación hecha en tarjetas de votación sobre el origen de cada candidatura en las elecciones para gobernador departamental, observando además que el artículo referido hace a la identificación plena e igualitaria de los candidatos.

2.2.3.- Finalmente afirma que los candidatos a la gobernación de Santander, inscritos para el debate del 27 de octubre de 1991, lo hicieron en desarrollo de las prerrogativas constitucionales del artículo 40 del la Constitución Nacional.

3. CONCEPTO FISCAL.

A folios 43 a 49, obra concepto del Ministerio Público (fiscal octava del H. Consejo de Estado), en el que solicita se desatienda las pretensiones del actor, por los argumentos que seguidamente se resumen :

3.1. - Ante todo observa la colaboración fiscal que los cargos aducidos por el actor referentes a las exigencias contenidas en los artículos 258 y 259 de la Carta no figura dentro de las seis causales de nulidad consagradas en el artículo 223 del C.C.A., pero aún así, tampoco fueron transgredidos pues la modificación introducida por la Constitución de 1991, estableciendo la elección de gobernadores mediante voto programático debe ser desarrollada por el legislador, es su función reglamentar el cánon constitucional que consagró el voto programático, ello puede deducir del artículo 259 de la misma Carta Política, por lo que los gobernadores no estaban obligados a presentar programas de gobierno al momento de su inscripción como candidatos.

3.2.- En cuanto hace a la tarjeta electoral, observa que ella se expidió de conformidad con el artículo 258 de la Constitución Nacional y no podía llevar a confusión a los electores, pues, viene enumerada, los candidatos aparecen identificados claramente y en iguales condiciones, además, al emplear la palabra " coalición " indicó que el demandado aspiraba al cargo de gobernador en representación de varios movimientos como fue inscrito.

3.3.- Finalmente observa que la ley puede implantar en un futuro un mecanismo de votación que exija más requisitos en el diseño de la tarjeta electoral, que otorgue más garantías, pero hasta hoy sólo existen los requisitos anotados.

CONSIDERACIONES

Para resolver el problema planteado por el actor es menester referirse tanto a la acción de nulidad cuando ella se ejercita contra los actos declaratorios de elección, como a la revocatoria del mandato en relación con el voto programático.

1.- En cuanto hace a la acción electoral, cabe observar que su objeto no solo mira a la preservación de la legalidad del proceso eleccionario, también lo es la pureza del sufragio como soporte del régimen representativo democrático. El sistema Contencioso Administrativo ha consagrado en el título XXVI, capítulo IV, libro cuarto del C.C.A. , lo atinente a la acción electoral, cuyas características revelantes pueden resumirse así:

1.1.- Siendo una acción pública, puede ser ejercitada por cualquier ciudadano que tiene el interés de establecer la legalidad del acto impugnado,como quiera que contiene la expresión de su propia voluntad electoral.

1.2.- La acción electoral se origina por la transgresión de las disposiciones que regulan lo relacionado con los procesos y decisiones electorales y con el régimen de inhabilidades e incompatibilidades que afecte a los elegidos.

1.3.- La acción en comento procede contra los actos por medio de los cuales se declare una elección, prospera en la medida en que el acto electoral demandado se anule y la elección resulte total o parcialmente afectada . Los motivos que la ley ha erigido en causales de nulidad para los procesos electorales, aparecen taxativamente relacionados en el artículo 223 del C.C.A. , cuyo texto reza:

> Las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda la corporación electoral son nulas en los siguientes casos :
>
> 1. Cuando se haya ejercido violencia contra los escrutadores o destruido o mezclado con otras las papeletas de votación, o éstas se hayan destruido por causas de violencia.
>
> 2. Cuando aparezca que el registro es falso o apócrifo, o falsos o apócrifos los elementos que hayan servido para su formación.
>
> 3. Cuando aparezca que las actas han sufrido alteraciones sustanciales en lo escrito, después de firmadas por los miembros de la corporación que las expiden.
>
> 4. Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema del cuociente electoral adoptado en la Constitución Política y leyes de la República.
>
> 5. Cuando se computen votos a favor de candidatos que no reúnen las calidades constitucionales o legales para ser electos.

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 en cuya elección o escrutinio se haya violado esta disposición.

La disposición transcrita señala taxativamente seis (6) hechos constitutivos de las únicas causales de nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral; ello significa que fuera de las causales referidas, ningún vicio o irregularidad que se aparte de los supuestos fácticos referidos en el artículo 223 citado, puede viciar las actas mencionadas ; asimismo, ni las interpretaciones analógicas ni las ficciones legales que pretendan extender, encajar o equiparar hechos diferentes a los previstos en el artículo 223 del C.C.A. , puedan estructurar nulidades y tampoco tienen la capacidad para invalidar los actos electorales impugnados.

Las anteriores precisiones serían suficientes para concluir que la circunstancia de que el Dr. JUAN CARLOS DUARTE TORRES -gobernador de Santander- no presentara programa alguno al momento de inscribir su candidatura constituye una omisión que no aparece enlistada como causal de nulidad, en consecuencia no afectó la validez del acto que lo declaró elegido, por lo cual, su vigencia debe ser mantenida.

2.- Observa la Sala que en un esfuerzo por invalidar la elección o el acto que contiene la declaratoria de la del gobernador de Santander, el actor creó con las figuras de la revocatoria del mandato y del voto programático una nueva causal de nulidad, buscando el proveimiento respectivo mediante el ejercicio de la acción pública de nulidad electoral; pero, aun cuando hasta hoy las figuras referidas carezcan de la reglamentación legislativa a que las condiciones los cánones constitucionales que las consagran, esta Sala quiere poner de manifiesto algunos de los aspectos que hacen diferentes y autónomas estas figuras y sitúan, de un lado, la acción pública electoral y de otro, el voto programático y la revocabilidad del mandato.

En efecto, preceptúa al artículo 259 de la Constitución Nacional vigente :

. . .

Quienes elijan gobernadores y alcaldes, imponen por mandato al elegido el programa que presentó al inscribirse como candidato. *La ley reglamentará el ejercicio del voto programático.* (Se subraya) .

La primera parte del texto de la norma constitucional transcrita consagra una atribución para los electores que los convierte en mandantes de los Gobernantes y Alcaldes elegidos popularmente y obliga a los últimos a hacer efectivo el programa que deben presentar al momento de inscribirse como candidatos. El incumplimiento del programa prometido, puede provocar que el elector ejerza su derecho de revocar

el mandato a l elegído, según se desprende del artículo 40-4 de la Carta Política, cuyo texto reza :

> . . .
> Todo ciudadano tiene derecho a participar en la conformación, ejercicio y *control del poder político* . Para hacer efectivo este derecho puede:
> . . .
>
> 4. Revocar el mandato de los elegidos *en los casos y en la forma que establecen la Constitución y la ley.* (Se subraya).

Para posibilitar su aplicación, los artículos 259 y 40-4 de la Constitución Nacional requieren de la respectiva reglamentación legislativa; a fin de que la ley provea lo pertinente sobre algunos aspectos entre los cuales podría señalarse :

2.1- Los derroteros que guien, o a los que deban ceñirse los programas presentados por los candidatos, que entre muchos aspectos podrían tratar desde los siguientes para determinar las necesidades prioritarias de la comunidad, hasta el financiamiento del programa, pasando por las posibilidades y viabilidad de su realización.

2.2.- El momento a partir del cual puede asegurarse que el elegido incumplió el programa prometido.

2.3.- La cantidad o calidad de electores para promover la revocatoria y la forma para establecer que no son los abstencionistas.

2.4- Atribuir competencia, sea a las autoridades administrativas electorales o electorales-judiciales para definir cuándo se estructura el incumplimiento y procede la revocatoria.

2.5.- Cómo y quién designa el reemplazo del funcionario cuyo mandato se revocó.

2.6.- Señalar los mecanismos legales que ofrezcan al revocado la posibilidad de ejercer su derecho de defensa. etc.

3.- En un segundo cargo, el demandante juzga contrariado el artículo 258 de la Carta, en la parte según la cual, ". . .La organización electoral suministrará igualitariamente a los votantes instrumentos en los cuales deben aparecer con claridad y en iguales condiciones todos los candidatos . . . " cifra su reparo, en el desacuerdo que existe entre el acto que registra la inscripción como candidato a la gobernación y el tarjetón, pues según el primero , el señor DUARTE TORRES representaba a los partidos Liberal Colombiano, Social Conservador y Movimiento de Salvación Nacional y el tarjetón tan solo se utilizó el término " coalición ".

El texto completo del artículo 258 de la Constitución Nacional señala :

El voto es un derecho y un deber ciudadano. En todas las elecciones los ciudadanos votarán secretamente en cubículos individuales instalados en cada mesa de votación, con tarjetas electorales numeradas e impresas en papel que ofrezca seguridad, las cuales serán distribuidas oficialmente. La organización electoral suministrará igualitariamente a los volantes instrumentos en los cuales deben aparecer identificados con claridad y en iguales condiciones todos los candidatos. La ley podrá implantar mecanismos de votación que otorguen más y mejores garantías para el libre ejercicio de este derecho de los ciudadanos.

La primera parte de la disposición constitucional transcrita, consagra el sufragio como un derecho y un deber, y aun cuando este último término insinúa obligatoriedad, en la nueva Carta Política el voto quedó instituido sólo como un derecho del cual pueden disponer libremente los ciudadanos; seguidamente el precepto en cita, dispone la manera como secretamente votarán los ciudadanos, utilizando el tarjetón electoral, en relación con el cual exige que aparezca enumerado e impreso en papel que ofrezca seguridad, requisitos estos, que, tal como lo observa la colaboradora fiscal, fueron atendibles en el *sub-judice*, toda vez que en él se registran los nombres de los cuatro (4) aspirantes a ocupar la gobernación de Santander, al igual que dos de las correspondientes agrupaciones políticas que representaban; ahora bien, las dimensiones y espacios de la tarjeta no permitían señalar los dos partidos y el movimiento político, por los cuales se inscribió al Dr. DUARTE TORRES, razón por la cual, el término " coalición " que los reemplazó acierta, en cuanto significa unión, liga o confederación, pues en este caso lo fue de los dos partidos Liberal Colombiano, Social Conservador y del Movimiento de Salvación Nacional.

A continuación, la misma norma constitucional señala a la organización electoral la función de proveer a los votantes igualitariamente de instrumentos en los cuales deben aparecer identificados con claridad y en iguales condiciones todos los candidatos.

4.- Por carecer de competencia para acometer investigaciones oficiosas originadas en motivos de inhabilidad como los que el actor endilga al gobernador elegido y que abstuvo de demandar la Sala no hará ningún pronunciamiento al respecto.

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,

F A L L A :

Deniégase las pretensiones de la demanda.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

DERECHOS DE LA MUJER/ PARTICIPACION EN POLITICA/ PRINCIPIO DE IGUALDAD/ PRESIDENTE DE LA REPUBLICA- Facultades/ **MINISTRO**-Designación

El inciso final del transitorio artículo 40 de la Constitución Nacional, según el cual " las autoridades garantizan la adecuada y efectiva participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración pública ", es también un reconocimiento real elevado al rango constitucional de ese fundamental derecho que le corresponde a la mujer con base en el prinicipo de igualdad. De lo que trata la citada disposición es de la enunciación de un derecho producto del cambio a tráves del tiempo, que no se hallaba debidamente consagrado en la Constitución de 1886. El hecho de que mediante el acto acusado solamente se le hubiera dado participación a una mujer en el Gabinete Ministerial, no significa el desconocimiento del derecho político consagrado en el inciso final del artículo 40 del C.P. Ello obedece tan sólo a la facultad de libre nombramiento y separación de los Ministros que le ha sido otorgada al Presidente de la República por el artículo 189 numeral 1° de la Carta.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, mayo catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0589. Actor: Angela Cuevas de Dolmesth.

Procede la Sala a dictar sentencia de única instancia en el proceso de la referencia, adelantando para dar trámite a la demanda de nulidad del Decreto 2545 de fecha 8 de noviembre de 1991, por medio del cual el señor Presidente de la República dispuso el nombramiento de alguno de sus Ministros.

ANTECEDENTES

I. La Demanda :

La ciudadana Angela Cuevas de Dolmesth actuando en su propio nombre pide se declare la nulidad del Decreto 2545 de noviembre 8 de 1991, en cuanto hace relación al nombramiento de los doctores Alfonso López Caballero como Ministro de Agricultura; Jorge Ospina Sardi como Ministro de Desarrollo Económico; Juan Camilo Restrepo como Ministro de Minas y Energía; Juan Manuel Santos Calderón como Ministro de Comercio Exterior; Carlos Holmes Trujillo como Ministro de Educación Nacional; y Mauricio Vargas Linares como Ministro de Comunicaciones.

Como hechos de su pretensión aduce que luego de convocada la Asamblea Nacional Constituyente y elegidos sus miembros, se promulgó la nueva Constitución Política que entró en vigencia a partir del 7 de julio de 1991, en cuyo artículo 40 se consagra el derecho y la posibilidad de todo ciudadano de participar del poder político, en cuyo numeral 7° inciso segundo, se dispone : " . . . que todas las autoridades del país deben cumplir en el sentido de garantizar la participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración pública en forma adecuada y efectiva. . . " (fls. 3 y 4). Conforme al artículo 85 del la Carta, son de aplicación inmediata los derechos fundamentales amparados por la acción de tutela entre los cuales se menciona el del artículo 40 citado. Afirma que el Decreto 2545 de 8 de noviembre de 1991, cuya nulidad pretende, es violatorio del mandato constitucional previsto en el citado numeral 7° inciso segundo, del artículo 40, porque desconoce "la capacidad, idoneidad, igualdad y oportunidad de la mujer" (fl. 4), habida cuenta que sólo una designación hecha por el Presidente de la República, la de Ministro de Relaciones Exteriores, recayó en una de ellas. Y considerando que el gabinete ministerial es el nivel decisorio por excelencia, y que las mujeres colombianas representan actualmente el 51% de la población, más del 50% del electorado y el 48% de los profesionales egresados de las universidades, es por lo que estima que su participación en los diferentes niveles decisorios de la Administración debe ser adecuada y proporcional.

Como normas violadas invoca los artículos 40, numeral 7° inciso segundo, 85, 1° , 2° 95, numeral 5° , y 43 de la Constitución Política.

II. La Contestación de la Demanda :

Surtida la notificación personal a cada uno de los señores Ministros cuyo nombramiento fue demandado, así como al Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, procedieron algunos de ellos a descorrer el traslado por medio de sus respectivos apoderados con fundamento en las razones que se sintetizan así :

a) El señor Ministro de Minas y Energía, doctor Juan Camilo Restrepo Salazar, sostiene que la facultad discrecional del Presidente de la República para nombrar y separar libremente a los Ministros del Despacho no está sujeta a condicionamiento alguno, y que el artículo 40 de la Constitución Política no puede

interpretarse, como lo hace la demandante, en el sentido de que la participación adecuada y efectiva de la mujer en los niveles decisorios de la administración constituye un condicionamiento impuesto al Presidente de la República quien "...al momento del nombramiento de ministros deberá acudir a un procedimiento matemático que arroje como resultado un número exacto de hombres y el número exacto de mujeres que conformarían el citado gabinete, tal interpretación resultaría a todas luces ajena a los presupuestos constitucionales como a las finalidades del gobierno. " (FL. 34).

Y así la Constitución prevé la participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración, ello no hace referencia exclusiva al gabinete ministerial sino a todos los cargos de la rama ejecutiva globalmente considerados.

b)El señor ministro de Agricultura, doctor Alfonso López Caballero, responde diciendo que el Presidente de la República es quien determina la participación adecuada y efectiva de la mujer en su gabinete ministerial, por ser éste un acto soberano "... que no puede estar sujeto a las proporciones matemáticas del número de mujeres que existan en el país, o de cuántas son o no profesionales pues estos funcionarios son sus agentes o representantes sobre los cuales recae toda su confianza política. . . ". (FL. 40).

Y en principio consagrado en el artículo 40 de la Carta sobre la participación de la mujer en la administración hace referencia a todos los cargos de la rama ejecutiva globalmente considerados y no a un reparto de cargos por segmentos.

c) El señor Ministro de Comunicaciones, doctor Mauricio Vargas Linares, funda sus razones en el mismo texto del artículo 40, último inciso, de la Constitución Política, advirtiendo que ". . . se debe considerar a las AUTORIDADES con la delimitación establecida en el artículo 1° del Código Contencioso Administrativo, es decir incluyendo los organos, corporaciones y dependencias de las ramas del poder público en todos los órdenes, las entidades descentralizadas, la Procuraduría General de la Nación, el Ministerio Público, la Contraloría General de la República y la Contralorías Regionales, la Corte Electoral y la Registraduría Nacional del Estado Civil, así las entidades privadas cuando unas y otras cumplan funciones administrativas,y al lado de esta consideración, no olvidar que en cada uno de los entes referidos existen niveles decisorios. " (FL. 43).

Como existe una pluralidad de niveles decisorios y en otra paralela de autoridades que tienen la facultad discrecional de nombrar y remover a los funcionarios, no puede limitarse este análisis a la autoridad del Presidente porque no es la única. En uso de su facultad discrecional, conformó el gabinete ministerial según sus propias consideraciones ". . . sin dejar de garantizar a la mujer su participación en los niveles decisorios de todo el conglomerado institucional que forma la Administración Pública. " (FL. 45).

d) El señor Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, doctor Fabio Villegas Ramírez, expone que la interpretación que la

demandante hace del artículo 40 de la Carta no consulta su texto ni el sentido que debe tener la participación de la mujer, como tampoco responde al criterio manifestado por el Consejo de Estado sobre la potestad presidencial de libre nombramiento y remoción de sus ministros. La discrecionalidad de esta atribución "... no puede estar condicionada al criterio de la distribución proporcional de los cargos, derivado del porcentaje potencial de votantes del sexo femenino, o de cualquier otro (sic) en la determinación de la repartición burocrática, dada la índole de las funciones y el carácter que ostentan los Ministros del Despacho, en un régimen de corte presidencialista como es el que caracteriza la estructura del Estado colombiano. " (Fl. 53).

III. El Ministerio Público :

En su concepto, la señora Fiscal Séptima colaboradora solicita se denieguen las pretensiones de la parte actora, por cuanto los términos " adecuada y efectiva" que emplea al inciso final del artículo 40 de la Constitución Política son individuales, inherentes a la persona, y porque dicha norma no se circunscribe al nombramiento de los Ministros sino que se refiere a toda la administración pública. Estima que siendo la escogencia de tales funcionarios un acto del fuero presidencial, en modo alguno se encuentra limitado por las razones que deduce la demandante.

CONSIDERACIONES

El artículo 40 de la Constitución Política dispone :

" Todo ciudadano tiene derecho a participar en la conformación, ejercicio y control, del poder político. Para hacer efectivo este derecho puede :

1. Elegir y ser elegido.

2. Tomar parte en elecciones, plebiscitos, referendos, consultas populares y otras formas de participación democrática.

3. Constituir partidos , movimientos y agrupaciones políticas sin limitación alguna; formar parte de ellos libremente y difundir sus ideas y programas.

4. Revocar el mandato de los elegidos en los casos y en la forma que establece la Constitución y la ley.

5. Tener iniciativa en las corporaciones públicas.

6. Interponer acciones públicas en defensa de la Constitución y de la ley.

7. Acceder al desempeño de funciones y cargos públicos, salvo los colombianos, por nacimiento por adopción que tengan doble nacionalidad. La ley reglamentará esta excepción y determinará los casos a los cuales ha de aplicarse.

Las autoridades garantizarán la adecuada y efectiva participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración pública."

La finalidad de la norma transcrita, sin equivalencia en la Constitución anterior, que fue incluida en el Capítulo de Derechos Fundamentales, no es otra distinta que la de reconocer los derechos políticos que le asiste a los colombianos, señalándoles las diversas formas de ejercer en tales derechos que permitan su participación efectiva en la organización del Estado. Derechos que tienen que ver con la posibilidad de intervenir el sufragio, en la formación de los órganos estatales, en el control de los dirigentes políticos y en la capacidad de desempeñar funciones públicas.

Al igual que estos derechos, que se hallan consagrados para todos los ciudadanos mediante un precepto constitucional, el que aparece señalado en el inciso final del transcrito artículo 40, según el cual " las autoridades garantizarán la adecuada y efectiva participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración pública ", es también un reconocimiento real elevado al rango constitucional de ese fundamental derecho que le corresponde a la mujer con base en el principio de la igualdad. Dicho de otra manera, de lo que trata la citada disposición es de la enunciación de un derecho producto del cambio a través del tiempo, que no se hallaba debidamente consagrado en la Constitución Política de 1886.

Explicado el sentido que tiene el artículo 40 de la Constitución Política es forzoso concluir que resulta incorrecto el enfoque que la demandante da a la norma constitucional cuando lo entiende en el sentido de que las autoridades nominadoras tienen" la obligación perentoria "(fl. 76) de nombrar mujeres en los niveles decisorios de la administración, para deducir de allí la violación de la norma superior por el Decreto 2545, mediante el cual se designaron los Ministros del Despacho. El objetivo primordial preseguido por la Constituyente al establecer en el artículo 40, numeral 7, segundo inciso, la garantía de la ". . . adecuada y efectiva participación de la mujer en los niveles decisorios de la administración pública ", no es otro que el de garantizar el principio de la igualdad ante la ley consagrado en el artículo 13 de la misma Carta conforme al cual las personas " . . gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de sexo, raza, . . . ". Pretende el canon constitucional ". . . que la igualdad sea real y efectiva . . . ", como se expresa en el artículo ultimamente citado, en relación con el derecho a participar en la conformación, ejercicio y control de poder político.

En cuanto al hecho de que mediante el Decreto 2545 de 8 de noviembre de 1991 solamente se le hubiera dado la participación a una mujer en el Gabinete Ministerial, no significa el desconocimiento del derecho político consagrado en el inciso final del artículo 40 de la Constitución Política. Ello obedece tan solo a la facultad de libre nombramiento y separación de los Ministros que le ha sido otorgada al Presidente de la República por el artículo 189, numeral 1°, de la Carta. Y precisamente porque se le concede esta atribución es por lo que puede hacer uso de ella legítimamente.

Siendo claro que esta función no tiene limitaciones, sujeciones o condiciones, se concluye que la designación de los Ministros por el Presidente de la República en la forma como lo hizo, mediante el Decreto 2545 de noviembre 8 de 1991, no es violatoria del artículo 40, inciso final, como tampoco de los artículos 1, 2, 43, 85 y 95 numeral 5 de la Carta, sino que, por el contrario se ajusta a ella, y, en consecuencia, no puede prosperar la declaratoria de nulidad impetrada.

Finalmente, no está por demás recordar que esta misma Sección Quinta del Consejo de Estado al proferir sentencia en procesos originados en demanda contra actos del presidente de la República, impugados por presunta violación del artículo 120 de la Constitución de 1886, en cuanto al nombramiento de ministros, gobernadores, alcaldes y en otros cargos de la administración con desconocimiento de lo dispuesto en dicha norma, en el sentido de dar ". . . participación adecuada y equitativa al partido mayoritario distinto al del Presidente de la República ..." expresó que era potestativo del Primer Mandatario calificar lo adecuado y equitativo. Lo adecuado en cuanto a la naturaleza e importancia de los cargos; y lo equitativo sin sujeción "milimétrica" al resultado electoral. Si tal era la situación durante la vigencia de la Constitución anterior, con mayor razón se da la autonomía presidencial para proveer los cargos de la administración cuando en la Constitución hoy vigente no existe precepto semejante.

Por 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° Denegar las pretensiones de la demanda que dio origen a este proceso.

2° En firme decisión archívese el expediente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del catorce (14) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA/ EXCEPCIONES /PAGO

Habida cuenta que la Caja Social de Ahorros canceló la sanción a ella impuesta, dentro de la oportunidad establecida en la ley, encuentra la Sala que esa obligación ha quedado extinguida, por haberse efectuado su pago correspondiente y, en consecuencia, se tendrá por probada la excepción propuesta.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.-Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. mayo catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff*

Referencia : Expediente No. 0170. Actor : La Nación C/ Social de Ahorros. Excepción de Mérito.

La división Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento de pago contra la Caja Social de Ahorros por la suma de $ 8'000.000.oo el día 16 de mayo de 1991.

El mandamiento ejecutivo fue notificado el día 26 de julio de 1991 al apoderado de la entidad demandada.

En escrito sin fecha la parte demandada presenta excepción de pago contra el auto ejecutivo (fls. 22 a 24).

El 13 de agosto de 1991 en informe secretarial de la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales se informa que dentro de los términos legales se propuso excepción.

La División de Cobro de la Oficina Regional de Santafé de Bogotá el 6 de noviembre de 1991 " concedió en el efecto suspensivo "las exepciones propuestas por el apoderado de la parte demandada y envió el proceso a esta Sección para lo de su conocimiento.

EXCEPCION DE PAGO

La parte demandada formula la excepción de pago señalando para ello en los " hechos " que el día 13 de marzo de 1991, la Caja Social de Ahorros canceló la multa a ella impuesta ante la Tesorería General de la República y afirma que en esa fecha el Secretario General de la entidad en mención, remitió fotocopia autenticada del Recibo Oficial N° 155017 por la suma de $ 8'000.000.oo

Arguye el excepcionante que el art. 562 del C. de P. C. señala que " prestan mérito ejecutivo en las ejecuciones por jurisdicción coactiva. . . " 3 . las. . . que imponga multas a favor de las entidades de derecho público y que una de las formas de extinguir las obligaciones según el art. 1625 del C.C. es la solución o pago efectivo de lo que se debe.

Dice, que si existió una providencia ejecutoriada de la Superintendencia Bancaria que impuso una multa a la parte demandada la cual generó una obligación a su cargo, esa obligación fue legalmente extinguida al efectuarse su pago.

Solicita se declare probada la excepción de pago y se ordena la terminación del proceso subsidiariamente, o sea, de no prosperar la excepción pide que se señale cuantía para prestar la caución referida en el art. 519 del C. de P.C.

CONSIDERACIONES

La Sala debe precisar en primer término por ser materia procesal, que la fórmula empleada en el auto del 6 de noviembre de 1991 en el sentido de conceder en el efecto suspensivo la excepción propuesta, resulta impropia como lo ha dicho en anteriores oportunidades en términos que se transcriben a continuación:

> " Es pertinente aclarar, en primer lugar, que el Código de Procedimiento Civil, aplicable en estos casos por expresa remisión que hace el Código Contencioso Administrativo, prevé en los artículos 97 y siguientes y 509 y siguientes, la regulación y trámite propio de las siguientes excepciones previas y de mérito en los procesos ejecutivos de mayor, menor y mínima cuantía, con la única particularidad que en tratándose de ejecuciones por vía de jurisdicción coactiva se hace exclusión de principio de que el juez de la acción es el juez de la excepción, como se desprende del mandato de los artículos 128 numeral 13 y 131 numeral 5° del C.C.A. , que adscribe la competencia para conocer

de esos medios defensivos o de contradicción en el Consejo de Estado y los Tribunales Administrativos.

" De acuerdo con lo anterior, basta entonces que el juez de la acción, propuesta la excepción, remita por competencia funcional la actuación a la correspondiente Corporación que ha de conocer y decidir sobre la misma, sin que para nada tenga que remitirse o hacer aplicación analógica de las normas que regulan el recurso de apelación, que por demás es un medio de impugnación de decisiones jurisdiccionales, no de contradicción de las pretensiones del actor o de defensa del demandado, resultando impropio o desacertado, pues utilizar la fórmula que emplea la Oficina remisora en su auto de 6 de noviembre de 1991 (fl. 99), en el sentido de " conceder " y " en el efecto suspensivo "la excepción propuesta. No es de su arbitrio la concesión o no del medio defensivo esgrimido sino la ley la que lo ordena señalando al tiempo el órgano y órganos que han de asumir ese deber procesal en acatamiento de las normas que organizan la jurisdicción y fijan la competencia". (sentencia 3 de abril de 1992, Exp. 0177, Actor: La Nación C/ Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas, Consejero Ponente: Doctor Amado Gutiérrez Velasquez).

En relación con la excepción propuesta, se observa :

El 18 de mayo de 1990 mediante Resolución No. 1738 la Superintendencia Bancaria impuso multas por $ 8'000.000.oo a la Caja Social de Ahorros y el 11 de septiembre de 1990 la misma Superintendencia por Resolución No. 3294 resolvió un recurso de reposición contra la anterior Resolución, la cual fue confirmada en todas sus partes, quedando así agotada la vía gubernativa.

Con base en las Resoluciones anteriores, el 17 de mayo de 1991 la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento ejecutivo por la suma de $ 8.000.000.oo contra la Caja Social de Ahorros.

La entidad demandada mediante apoderado presentó dentro del término legal, escrito en que propone la excepción de pago, siendo ésta una de las que pueden alegarse contra los títulos ejecutivos u otra providencia que conlleve ejecución, de conformidad con lo previsto en el num.2) del art. 509 del C. de P.C. , por lo cual, es procedente su estudio en esta jurisdicción.

El excepcionante respalda su pedimento con la prueba que adjunta al escrito, o sea, el recibo original N°. 155017 expedido por la Tesorería General de la República, con fecha 13 de marzo de 1991, Recibido de la Caja Social de Ahorros, por valor de $ 8'000.000.oo cuyo CONCEPTO reza:

" Consigna valor por la multa impuesta por la Superintendencia Bancaria según Resolución N° 1738 de Mayo 28 de 1990 y confirmada en todas su partes mediante Resolución N° 3294 de septiembre 11 de 1990 "(fl. 25).

Cabe anotar que la fecha del anterior recibo, o sea, 13 de marzo de 1991 es posterior a la fecha del título que contiene la obligación impuesta en este proceso, observando de esta forma lo establecido por la norma citada, por cuanto, estas excepciones deben basarse en hechos posteriores a la providencia que sirve de base para la ejecución.

Con la venia de la Sala, se solicitó a la Superintendencia Bancaria certificación sobre el trámite surtido en relación al Recibo de pago N° 155017 de 13 de marzo de 1991, a lo cual, esta entidad respondió como figura a fls. 43 a 69, corroborando lo expuesto por el excepcionante.

Habida cuenta que la Caja Social de Ahorros canceló la sanción a ella impuesta, dentro de la oportunidad establecida en la ley, encuentra la Sala que esa obligación ha quedado extinguida, por haberse efectuado su pago correspondiente y, en consecuencia, se tendrá por probada la excepción propuesta.

En cuanto a la petición subsidiaria que hace el memorialista en su escrito, la Sala no entrará a estudiarla por sustracción de materia.

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:

Deniégase probada la excepción de pago propuesta por la parte demandada.

2. Cése toda ejecución contra la Caja Social de Ahorros.

3. Devuélvase a la Oficina de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente de Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo. Secretario.

NOTA DE RELATORIA : Se reitera además el fallo de 3 de abril de 1992, Sección Quinta, Exp. N° 0177, Actor : La Nación, Consejero Ponente : Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ, sobre Competencia del Consejo de Estado en los procesos por jurisdicción coactiva.

RECURSO DE SUPLICA/ Improcedencia

El recurso es improcedente dado que fue la misma Sala ante quien se suplica, la que profirió el auto de inconformidad y es clara la disposición aplicable al advertirse que, el recurso de súplica procederá en todas las instancias contra los autos interlocutorios proferidos por el ponente, lo que significa que dicho proveído carece de tal recurso.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. mayo catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : Doctor : *Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0176. Partes : D.C. Santafé de Bogotá C/Guzmán Bretón y Cía Ltda. Jurisdicción Coactiva Recurso de Súplica.

Con ponencia de quien elabora este proyecto, la Sala de esta sección mediante providencia proferida el 19 de marzo de 1992 (fls. 56 y s.s.), declaró no probada la excepción de pleito pendiente, propuesta por el apoderado de la Sociedad demandada.

Dentro de los tres (3) días siguientes al de notificación del proveído mencionado, acogiéndose a lo dispuesto en el artículo 183 del C.C.A. , (Art. 363 C.P. C. , que es el aplicable), el prenombrado apoderado lo recurrió en súplica con los argumentos que expone en su extenso memorial.

El recurso es improcedente dado que la misma ante quien se suplica, la que profirió el auto motivo de inconformidad y es clara la disposición aplicable al advertir que, el recurso de súplica procederá en todas las instancias contra los autos interlocutorios *proferidos por el ponente,* lo que significa que dicho proveído carece de tal recurso. (Subraya la Sala).

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Rechazar por improcedente el recurso de súplica interpuesto por el apoderado de la firma demandada, contra el auto que declaró no probada la excepción de pleito pendiente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA/ REGIMEN APLICABLE/ EXCEPCIONES

El decreto 2503 de 1987 constituye una preceptiva de carácter especial, aplicable a los procesos destinados al cobro administrativo-coactivo de los impuestos de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales, como anticipos, retención de intereses, sanciones (artículo 100 del Decreto 2503 de 1987), procedimiento dentro del cual en materia de excepciones, solo son demandables ante esta jurisdicción las resoluciones que las fallen, y ordenen llevar adelante la ejecución, según dispone el artículo 113 del decreto en referencia.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , mayo quince (15) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0195. Actor : La Nación C/Seguranza Ltda. Jurisdicción Coactiva.

Procede la Sala a resolver la excepción propuesta por el apoderado de la sociedad ejecutada (fls. 48-49), contra el mandamiento de pago librado el 23 de abril de 1991 por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales (fl. 35).

ANTECEDENTES

Por resoluciones Nos 4228 del 2 de octubre de 1987 (fls. 1 a 5) y 0821 del 14 de marzo de 1988 (fls. 15 a 21), la Superintendencia Bancaria impuso a la sociedad corredora de seguros " SEGURANZA LTDA ", sendas sanciones pecunarias, en

cuantías de un millón trescientos mil pesos ($ 1.300.000.oo) respectivamente; dichas sanciones fueron rebajadas, cada una a un millón de pesos ($1.000.000.oo), mediante las resoluciones Nos. 3951 del 4 de noviembre de 1988 (fls. 7 a 11) y 2042 del 22 de junio de 1989 (fls. 23 a 32).

Al encontrar que los actos administrativos referidos se hallaban debidamente notificados y ejecutoriados, el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales, libró mandamiento de pago a cargo de la firma " SEGURANZA LTDA "y a favor del Tesoro Nacional, por la cantidad de dos millones de pesos ($ 2.000.000.oo), más las costas que se causaren (fl. 35)

El 20 de febrero de 1991, el apoderado de la firma ejecutada, se notificó personalmente del mandamiento de pago (fl.41) y dentro de los diez (10) días siguientes, e invocando el artículo 109-5 del Decreto 2503 de 1987, formuló una excepción sin nominarla (fls. 48-49), con el único argumento de que las resoluciones Nos. 4228/87 y 3951/88, se instauró demanda de nulidad (sic) ante el Tribunal Contenciso Administrativo de Cundinamarca, razón por la cual, solicitó al funcionario ejecutor decretara la suspensión del presente proceso, hasta tanto la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo dicte la respectiva sentencia.

CONSIDERACIONES

Sea esta la oportunidad para reiterar una vez más lo que ha dicho esta Sala en relación con el decreto 2503 de 1987, en el sentido de que éste constituye una preceptiva de carácter especial, aplicable a los procesos destinados al cobro administrativo-coactivo de los impuestos de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales, v.gr. , anticipos, retención de intereses, sanciones, etc. (art. 100 D. 2503/87), procedimiento dentro del cual, en materia de excepciones, sólo son demandables ante esta jurisdicción las resoluciones que las fallen, y ordenen llevar adelante la ejecución, según dispone el artículo 113 del decreto en referencia, cuyo texto, es del siguiente tenor literal :

> ART. 113.- *Intervención del contencioso administrativo.-D*entro del proceso de cobro administrativo coactivo, *sólo* serán demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución ; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción. (subraya fuera de texto).

El incidentista parte de una premisa equivocada al invocar un precepto inaplicable al *sub-judice* y como sobre él estructura el medio exceptivo que aduce, es evidente que aún probada la existencia de las demandas de los actos administrativos que sirvieron de título ejecutivo, no procede la excepción propuesta ni el consecuente decreto de suspensión del presente proceso, en esta instancia, pues dada su condición de acción judicial - no administrativa - le son aplicables, por mandato del artículo 252 del C.C.A. , las disposiciones relativas al juicio ejecutivo contenidas en el Código de Procedimiento Civil, que en materia de excepciones permite

proponer las señaladas en los artículos 97 y 509 del C. de P.C. , en ninguno de los cuales aparece la interposición de demandas, como en este caso, de restablecimiento del derecho contra los títulos ejecutivos.

Además en el fondo lo que el interesado es que se suspenda este proceso en razón de la existencia ante el Contencioso de una demanda de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, asunto que no es de competencia de esta corporación, sino del Juzgado del Conocimiento.

En mérito de lo anteriormente expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Declárase improcedente la excepción propuesta por el apoderado de la sociedad ejecutada.

Devuélvase al Despacho de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión del día catorce (14) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo , Secretario.

CONGRESISTA- Inhabilidades

El artículo 2° transitorio de la Constitución Nacional determina en el tiempo un límite para que los funcionarios vinculados al poder ejecutivo (los Comisarios tenían esa vinculación en virtud del Decreto 467 de 1986), presentaran renuncia de sus cargos para poder aspirar, como candidatos al Congreso Nacional, en las elecciones del 27 de octubre de 1991, sin quedar inhabilitados. En el expediente no hay prueba de que el demandado, hubiera tenido esa vinculación después del 14 de junio de 1991. Por el contrario el decreto de insubsistencia expedido en diciembre 5 de 1990, demuestra que el retiro del cargo ocurrió con mucha antelación a aquella fecha límite.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , mayo veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0587. Actor : Dora Lía Rojas. Electoral Unica Instancia. Nulidad de la elección de Representantes a la Cámara por la Circunscripción electoral del Departamento del Guaviare. Período 1991-1994.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a hacer pronunciamientos de fondo, en relación con las pretensiones formuladas en el proceso citado en la referencia.

ANTECEDENTES

I. LA DEMANDA.

DORA LIA ROJAS, ciudadana Colombiana, con domicilio en Santafé de Bogotá D.C. , identificada con cédula de ciudadanía N° 41.362.121 de la misma ciudad, en ejercicio de la acción pública electoral, solicita de esta Corporación la nulidad del acto administrativo expedido el 4 de noviembre de 1991, por el cual el Consejo Nacional Electoral declaró electos Representantes a la Cámara por la circunscripción del Guaviare a los señores OSCAR DE JESUS LOPEZ CADAVID y TOMAS DEVIA LOZANO, para el período constitucional 1991-1994 y como consecuencia de tal declaratoria, se excluyan de los cómputos generales los votos a favor del elegido DEVIA LOZANO lo mismo que la cancelación de su credencial.

II. HECHOS DE LA DEMANDA.

Los concreta la actora unicamente en relación con el representante a la Cámara TOMAS DEVIA LOZANO, afirmando que ejerció el cargo de Comisario Especial del Guaviare hasta el 5 de diciembre de 1990, fecha que por virtud del Decreto 2928 suscrito por el entonces Ministro de Gobierno Dr. JULIO SANCHEZ GARCIA, fue declarado insubsistente.

El hecho de haber desempeñado un empleo público, por un mes y nueve días, dentro del lapso comprendido entre la fecha de la insubsistencia y el 27 de octubre de 1991 que corresponde a la de elección, lo inhabilita para ser congresista de acuerdo a la expresa disposición contenida en el numeral 2 del artículo 179 de la Constitución Nacional y dada esa inhabilidad, no se puede computar votos a su favor, por lo que, el acta de escrutinio de los jurados de votación es nula de acuerdo a lo previsto en el artículo 223 del C.C.A. , modificado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988.

Solicitó igualmente el actor la suspensión del acto acusado y le fue negada (fls. 15 y s.s.).

Acompañó con la demanda copia auténtica del Decreto 2928 del 5 de diciembre de 1990 (fl.1); fotocopias autenticadas de los registros de escrutinios, formularios E-28, hojas 3, 4 y 5 sobre elección de Representantes a la Cámara por la Circunscripción del Guaviare (fls. 3, 4 y 5).

III. CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Por concepto de apoderado, el elegido representante a la Cámara TOMAS DEVIA LOZANO, hizo pronunciamiento expreso sobre los hechos y pretensiones de la demanda (fl. 55 y s.s.), exponiendo como razones de la defensa los que la Sala

resume en la siguiente forma : La actora ha olvidado por completo los artículos transitorios de la Constitución Nacional, igualmente, deconocida su filosofía pragmática y lógica, concretamente el artículo transitorio No. 2 cuyo contenido es del siguiente tenor:

> No podrán ser candidatos en dicha elección los delegatarios de la asamblea constitucional de pleno derecho. . .
>
> . . .
>
> Tampoco podrán serlo funcionarios de la rama ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991.

Precisa, que de acuerdo a la anterior Constitución, los comisarios pertenecían a la rama ejecutiva del poder público y entiende que en la fecha antecitada ya el funcionario debía estar separado del cargo para no inhabilitarse, por tanto, considera inaplicable a este caso el artículo 179 de la C. N.

Por último, sin darle niguna denominación, "excepción de fondo" haciéndola consistir en la falta de fundamento jurídico por indebida interpretación de la ley, para adelantar el proceso.

Durante el término de traslado previsto en el artículo 236 del C.C.A. , ambas partes alegarón reiterando los planteamientos de la demanda y su respuesta (fls. 91 y s.s. y 151 s.s.).

IV.- CONCEPTO FISCAL.

La fiscal séptima de esta Corporación, en concepto visible a fls. 160 y s.s. solicita se denieguen las pretensiones de la parte actora, por estimar no existen en el presente caso elementos de juicio que permitan concluir, certeramente, que el señor TOMAS DEVIA LOZANO fue nombrado Comisario del Guaviare, como tampoco, que desempeñó dicho cargo por ausencia de la prueba idónea para demostrar estos extremos; se refiere al decreto de nombramiento, acta de posesión o certificación de la entidad nominadora, agregando que la copia del decreto de insubsistencia allegada, no suple dichas pruebas, ya que sólo demuestra el efecto contrario del que se pretende probar.

A las anteriores conclusiones llega la Agencia Fiscal, luego de citar Jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, tomada de la sentencia de agosto 2 de 1985, según la cual, " la investidura de funcionario público no se adquiere por el solo hecho del nombramiento o la elección es requisito indispensable, la posesión para adquirir la respectiva calidad sin que ésta se produzca en forma automática. La posesión no es entonces un mero formalismo, es un elemento esencial que complementa la investidura, corresponde a la necesidad de someter al funcionario a los mandatos de la Constitución y la ley pues no de otra manera se le podría exigir el cumplimiento de sus funciones, ni atribuírsele responsabilidad por infracción a la citadas normas o extralimitación de sus deberes. . . "

CONSIDERACIONES

Las pretensiones de la demanda no tendrán vocación de prosperidad, porque la norma que consagra el efecto jurídico perseguido por el demandante, artículo 179 numeral 2 de la Constitución Nacional no es aplicable al asunto debatido a la disposición especial transitoria por el constituyente, con la que determinan claramente los casos de inhabilidad en que incurren las personas allí señaladas, para ser candidatos a Congresistas, en relación directa y de manera exclusiva con las pasadas elecciones del 27 de octubre de 1991, cuya convocatoria se hizo mediante el artículo transitorio No. 1 de la Carta que en su inciso primero dice :

> Convócase a elecciones generales del Congreso de la República el 27 de octubre de 1991.
>
> . . .

Y el artículo transitorio No. 2, o sea la disposición especial a que se hace referencia, prescribe :

> *No podrán ser candidatos en dicha elección* los delegatarios de la asamblea constituyente de pleno derecho ni los actuales ministros de despacho.
>
> *Tampoco podrán serlo los funcionarios de la rama ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991.* (subraya la Sala).

Sin lugar a duda, esta norma se refiere expresamente a las elecciones ya realizadas el 27 de octubre de 1991, y determina en el tiempo, un límite para que los funcionarios vinculados al poder ejecutivo (los Comisarios tenían vinculación en virtud del decreto 467 de 1986), presentaran renuncia de sus cargos para poder aspirar como candidatos al Congreso Nacional, en aquellas elecciones, sin quedar inhabilitados.

En el expediente no hay prueba de que el señor DEVIA LOZANO, hubiera tenido esa vinculación después del 14 de junio de 1991. Por el contrario, el decreto de insubsistencia expedido en diciembre 5 de 1990, demuestra que el retiro del cargo ocurrió con mucha antelación a aquella fecha límite.

Lo asiste razón al apoderado del representante cuya elección fue demandada, al insistir en que la norma transitoria número 2 de la Constitución Nacional es la aplicable al caso en examen y no la invocada en el concepto de violación, criterio con el cual se identifica plenamente la Sala, acogiendo a su vez, los planteamientos que en tal sentido hizo la fiscalía.

Además, toda decisión judicial debe fundarse en las pruebas regular y oportunamente allegadas al proceso contenido en el artículo 174 del C. de P. C. y de acuerdo al artículo 177 ibídem, las partes deben probar el supuesto de hecho de las normas que consagra el efecto jurídico que ellas persiguen.

Las mencionadas disposiciones consagran principios de derecho procesal como el de la necesidad de la prueba y el de la carga probatoria, aplicables al proceso electoral por remisión expresa que hace el artículo 167 del C.C.A.

Como el tema objeto de debate será motivo de decisión, no versa solamente sobre de puro derecho, sino de convicción probatoria, este aspecto será el que enseguida examinará la Sala para ver si se dan o no los supuestos de las normas anteriormente citadas.

En efecto, entrando en análisis, se observa que el único cargo que hace el actor al acto administrativo impugnado, lo hace consistir en la inhabilidad consagrada en el numeral 2 del artículo 179 de la Constitución Nacional, por el hecho de haber ejercido el ciudadano TOMAS DEVIA LOZANO, cuya elección se cuestiona, el cargo de Comisario Especial del Guaviare en un lapso de un (1) mes y nueve (9) días, comprendido dentro del término de doce (12) meses que determina la norma constitucional contado desde diciembre 5 de 1990, fecha en que se dictó el decreto de insubsistencia y el 27 de octubre de 1991, día de las elecciones para congresistas.

Conforman estas razones la causa petendi sobre la que hace descansar el accionante las pretensiones de la demanda, cuya petición principal se refiere a la nulidad del acto administrativo expedido el 4 de noviembre de 1991, por el que el Consejo Nacional Electoral declaró electo representante a la Cámara al prenombrado ciudadano para el período Constitucional 1991-1994.

Para respaldar sus afirmaciones, allegó el actor con la demanda copia auténtica del decreto 2928 del 5 de diciembre de 1990, emanado del Ministerio de Gobierno, acto del ejecutivo con el cual pretende demostrar el ejercicio del cargo como empleado público, por parte del elegido, para la época a la elecciones del 27 de octubre de 1991.

Es decir, con la sola prueba aportada considera la demandante debidamente acreditados en el proceso, los actos de nombramiento y posesión que como bien lo ilustra la Jurisprudencia de esta Corporación citada por la Fiscalía, son requisitos indispensables para que se adquiera la investidura de funcionario público y consecuentemente pueda éste entrar a ejercer el cargo.

El Decreto de Insubsistencia de ninguna manera puede suplir dichos actos, menos cuando se deŭe establecer un hecho que de acuerdo con la norma constitucional que se considera quebrantada, constituye causal de inhabilidad para ser congresista.

El documento aportado, por sí solo, no es el elemento de convicción suficiente para que el Juez pueda dar por establecido que el señor DEVIA LOZANO, ejerció, con Jurisdicción o autoridad política, el empleo de Comisario del Guaviare, dentro de los doce (12) meses anteriores a la elección, siendo necesario para que la prueba dé certeza, allegar el decreto de nombramiento y acta de posesión, actos que se echan de menos en este proceso y ante tal deficiencia los hechos alegados por el actor, deben considerarse no probados haciendo nugatoria la pretensión de nulidad.

En este sentido deberá proferirse el fallo liberándose por tanto la Sala del estudio de la excepción.

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,

F A L L A :

Deniégase las pretensiones de la demanda.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO -Cobro/**PROCESO EJECUTIVO** -Trámite

Las ejecuciones por jurisdicción coactiva para el cobro de créditos fiscales se seguirán por los trámites del proceso ejecutivo, incluyendo la tramitación de las apelaciones e incidentes de excepciones, lo que hace ilógico y no jurídico, que para algunos aspectos como el ataque de un auto proferido por el Juez del conocimiento se apliquen normas relativas a la vía administrativa y para otros las disposiciones del Código de Procedimiento Civil que regulan el proceso ejecutivo.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0226. Partes : D. C. Santafé de Bogotá C/Capco Ltda.

Ha llegado a esta Corporación el expediente de la referencia, en virtud del recurso de apelación interpuesto en forma subsidiaria del de reposición contra el auto de fecha marzo 11 de 1992, por medio de la cual se resolvió en forma negativa la revocatoria solicitada por la apoderada de "MANUFACTURAS CAPCO S.A.", del auto por medio del cual se declaró desierto el recurso de apelación interpuesto contra el rechazo de la oposición formulada por dicha entidad, durante la diligencia de secuestro practicada en mayo 7 de 1991.

ANTECEDENTES

Durante los días mayo 7 (fls. 38 y s.s.) y 15 (fls. 132 y s.s.) de 1991, el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales llevó a cabo diligencia de embargo y secuestro de unos bienes denunciados como de propiedad de CAPCO LTDA. ,

entidad ejecutada en este proceso, en la cual se opuso por medio de apoderada - "MANUFACTURAS CAPCO S.A.", siéndole negada la oposición, decisión contra la que en forma oportuna interpuso los recursos de reposición y en subsidio el de apelación.

Dichos recursos fueron resueltos por auto de noviembre 26 de 1991, negando la reposición y concediendo la apelación en el efecto devolutivo ante esta corporación, ordenando a costa del apelante expedir copias de todo lo actuado, dentro del témino de cinco (5) días, contados a partir de la notificación del auto (fl. 211).

A folios 212 aparece un informe secretarial,en el cual se dice que la parte apelante no compulsó dentro del término legal las copias para dar trámite al recurso de apelación.

Por auto de enero 17 de 1992, el Juzgado Sexto de Ejecuciones Fiscales, declaró desierto el recurso de apelación interpuesto al negarsele la oposición en la diligencia de secuestro (fl. 212).

A folio 213 aparece un informe secretarial fechado en febrero 3 de 1992 en el que se dice, que el 27 de enero de 1992 quedó ejecutoriada la providencia mencionada en el párrafo anterior.

Mediante escrito en febrero 25 de 1992, la apoderada de "MANUFACTURAS CAPCO S.A. " , solicitó " revocatoria " del auto en virtud del cual se declaró desierto el recurso de apelación, adjuntando constancia de pago de las copias del expediente para surtir la apelación interpuesta, debidamente expedida por la secretaria del juzgado (fls. 216-217).

Dicha constancia es del siguiente tenor :

JUZGADO SEXTO DISTRITAL DE EJECUCIONES FISCALES

Bogotá, D.E. , julio dos de mil novecientos noventa y uno.

En la fecha se presentó a este despacho la doctora YENNY VALENCIA MONSALVE, y manifestó que como había interpuesto recurso de reposición y en subsidio de apelación contra la diligencia de embargo y secuestro preventivo practicada por el juzgado, dentro del proceso que este sigue contra su representada CAPCO S.A. , deja en calidad de deposito (sic) la suma de $ 5.000.oo para efectos de las fotocopias que se requieran para la alzada en el caso de que el recurso de reposición se llegare a resolver en contra de la ejecutada.

. . .

Por auto de marzo 11 de 1999 (sic) (1992), el Juzgado negó la revocatoria solicitada, argumentando que el auto recurrido quedó ejecutoriado en enero 27 de 1992 y como el recurso fue interpuesto en febrero 25 siguiente, es extemporáneo. Además, que en el proceso no obra el original de la constancia que se adjunta con

el escrito, ni la suma allí expresada y según lo establecido en el artículo 356 inciso 4 del C. de P. C. , lo necesario para compulsar copias se debe suministrar en el término de cinco (5) días a partir de la notificación del auto, no antes ni después de dicho término (fl. 218).

Por medio de escrito presentado en abril 17 de 1992, la apoderada de "MANUFACTURAS CAPCO S.A. " , interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación contra el auto de marzo 11 del mismo año, por medio del cual se le negó la " revocatoria " . Argumenta que lo resuelto en el auto recurrido fue la revocatoria que solicitó por tratarse de un procedimiento administrativo y no el recurso de reposición que es el que ahora interpone, para que al estar acreditado el pago de las expensas para la expedición de las copias, se conceda la apelación inicialmente formulada (fls. 221 y 222).

Mediante auto de marzo 27 de 1992 el Juzgado del Conocimiento negó el recurso de reposición y en el efecto devolutivo concedió el de apelación ante esta corporación, encontrándose el expediente a Despacho para resolver después de dársele el trámite de ley en esta instancia, lo que haremos luego de las siguientes

CONSIDERACIONES

1. - En primer lugar debe tenerse en cuenta que los procesos adelantados en las ejeccuciones por Jurisdicción Coactiva ante los funcionarios competentes son de índole jurisdiccional y no administrativo como lo pretende el recurrente, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 561 del C. de P. C. ,

> Procedimiento. Las ejecuciones por jurisdicción coactiva para el cobro de créditos fiscales a favor de las entidades públicas se seguirán ante los funcionarios que determine la ley, por los trámites del proceso ejecutivo de mayor o menor y de miníma cuantía, según fuere el caso, en cuanto no se opongan a lo dispuesto en el presente Capítulo.
>
> En este proceso no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa.

Como bien puede verse el citado artículo en la parte final señala que en este proceso no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa, con lo cual está estableciendo una clara diferencia entre la naturaleza de estos procesos y la de los trámites adelantados con anterioridad a ellos ante la administración.

Además, los artículos 561 del C. de P. C. y el 252 subrogado por el D.E. 2304 de 1989 art. 63, son claros en establecer que las ejecuciones por Jurisdicción Coactiva para el cobro de créditos fiscales, se seguirán por los trámites del proceso ejecutivo, incluyendo la tramitación de las apelaciones e incidentes de excepciones, lo que hace ilógico y no jurídico, que para algunos aspectos como el ataque de un auto proferido por el Juez del conocimiento se apliquen normas (art. 69 C.C.A.)

relativas a la vía administrativa y para otros las disposiciones del C. de P. C. que regulan el proceso ejecutivo.

2.- Lo anterior nos lleva a concluir que el medio utilizado por el recurrente en el escrito de febrero 25 de 1992 para atacar el auto que declaró desierto el recurso de apelación, no es otro que el recurso de reposición, aunque él lo denomine "REVOCATORIA DEL AUTO ", que solo existe en la vía administrativa, por lo cual el auto de marzo 11 de 1992 que lo resolvió no era susceptible de recurso alguno al tenor de lo dispuesto en el inciso 3 del artículo 348 del C. de P. C., al no haberse resuelto en él puntos no decididos en el primero, lo que hace improcedente el recurso de apelación concedido contra dicha providencia por el *A-QUO* en auto de marzo 27 de 1992.

Por las razones antes anotadas, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Niégase por improcedente el recurso de apelación interpuesto por "MANUFACTURAS CAPCO S.A. ", contra el auto de marzo 11 de 1992.

Una vez en firme esta providencia, regrese 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.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/ COSTAS-Liquidación/ **LIQUIDACION DEL CREDITO.**

El artículo 521 del C. de P. C. ordena practicar por separado la liquidación del crédito y la de las costas. Esta exigencia tiene su razón de ser en el hecho de estar previstas ritualidades diferentes para el trámite de una y otra, como que para la liquidación del crédito " el ejecutante dentro de los diez siguientes a la ejecutoria de la sentencia o a la notificación del auto que ordene cumplir lo resuelto por el superior deberá presentar la liquidación especificada del capital y de los intereses " . Y el auto que decida si aprueba o modifica la liquidación, luego de su traslado al ejecutado, es apelable en el efecto diferido. Mientras que para la liquidación de las costas el Juez debe practicarla "inmediatamente quede ejecutoriada la providencia que las imponga o la de obedecimiento a lo resuelto por el superior. . . " . Y el auto que aprueba la liquidación será apelable en el efecto diferido, pero únicamente respecto de las agencias en derecho.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo veintidos (22) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0215. Actor : La Nación Contra la Compañía Skandia de Colombia S.A. - Ericsson de Colombia S.A.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la compañía Skandia Seguros de Colombia S.A. contra el auto proferido por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales el 30 de abril de 1991.

ANTECEDENTES

Dentro del proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva que adelanta la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales contra la Sociedad Ericsson de Colombia S.A. y su garante Skandia de Colombia S.A. , en el cual mediante auto de fecha 15 de noviembre de 1991 libró mandamiento de pago en cuantía de $ 18.949.802 " más intereses del 18% anual a partir del 20 de octubre de 1984 " , y costas (fl. 359), con fundamento en las Resoluciones Nos. 001000-3927 de julio 10 de 1984 (fls. 32 a 35) y 0010001799 de 1° de marzo de 1985 (fls. 38 a 43), de la Empresa nacional de Telecomunicaciones, dispuso la liquidación del crédito en proveído calendado a 18 de abril de 1991 (fl. 436).

En cumplimiento de lo anterior se efectuó el 22 de abril de 1991 la liquidación del crédito correspondiente a la Compañía Skandia Seguros de Colombia S.A. - Ericsson de Colombia S.A. en las siguiente forma :

CAPITAL CANCELADO.....	$ 18.949.802.oo
INTERESES desde el 20 de octubre de 1984 al 18% anual.	$ 22.171.268.34
COSTAS.....	$ 100.000.oo
TOTAL.....	$ 41.221.070.34
ABONO CAPITAL.....	$-18.949.802.oo
TOTAL A CANCELAR RESTANDOLE ABONO.....	$ 22.271.268.34

El apoderado de la Sociedad Skandia Seguros de Colombia S.A. objetó la anterior liquidación, pero la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales no hallando mérito para modificarla, confirmó su aprobación mediante auto de 30 de abril de 1991 (fl. 442).

Pagadas las sumas liquidadas para evitar la práctica de cualquier medida cautelar, la citada Sociedad a través de su representante judicial interpuso y sostuvo el recurso de apelación contra la aludida providencia, explicando primero que, en principio, el mandamiento de pago se libró por la suma de $ 18.949.802 equivalente al valor del capital correspondiente a la multa impuesta a Ericsson de Colombia S.A. mediante las Resoluciones Nos. 01000-3927 y 01000-1799, monto que fue cancelado el 6 de febrero de 1989, según consta en el recibo de ingreso No. 129791 expedido por Telecom, que obra en el expediente, continuando la ejecución exclusivamente por el valor de los intereses causados por la mora en el pago de la sanción impuesta. En seguida adujo que tales intereses deben liquidarse "... desde la fecha en que ha debido hacerse el pago de la multa tantas veces mencionada, pues antes no se está en mora, y hasta el día en que se efectuó el pago de la multa misma, ya que en esta última fecha se cumple con el pago de la obligación y, por lo mismo,

además de cesar la mora no puede cobrarse intereses con posterioridad porque se estaría cobrando intereses de intereses." (fl. 450).

Estima que aun cuando las Resoluciones por medio de las cuales se impuso la multa quedaron en firme el 1° de marzo de 1985, la obligación de pagar el siniestro es exigible treinta días después del requerimiento escrito a la compañía aseguradora, conforme a la cláusula 10, # 3 de las Condiciones Generales de la Póliza, lo que se surtió el 15 de marzo de 1985. Por manera que sólo a partir del 15 de abril de 1985 se incurrió en mora, que subsistió hasta el 6 de febrero de 1989, fecha en la cual se efectuó el pago de la multa.

Señala, además, que al no existir costas comprobadas no hay lugar a condenas por este concepto, y por tanto la liquidación debe hacerse de la siguiente manera :

" Intereses a la tasa del 18% anual sobre el capital de $18.949.802.oo desde el QUINCE (15) de Abril de 1985 hasta el SEIS (6) de Febrero de 1989 (1.392 días).....$ 13.008.389.87

COSTAS..... - o -

TOTAL.....$ 13.008.389.87 "

Para resolver,

SE CONSIDERA

En el título XXVII del Código de Procedimiento Civil, relativo al proceso de ejecución, dispone el artículo 498 que " si la obligación versa sobre una cantidad líquida de dinero, se ordenará su pago en el término de cinco días *con los intereses desde que se hicieron exigibles hasta la cancelación de la deuda,* señalando su tasa y demás modalidades. . . " (Subrayas de la Sala).

El artículo 521 ibídem, modificado por el Decreto 2282 de 1989, al referirse a la liquidación del crédito y las costas prevé lo siguiente :

" Ejecutoriada la sentencia de que trata el artículo 507 o la contemplada en la letra e), del numeral 2 del artículo 510, se practicará por separado la liquidación del crédito y la de las costas. Para la de éstas se aplicará lo dispuesto en el artículo 393. . . " .

A su vez el citado artículo 393 del mismo Código, que señala los parámetros dentro de los cuales puede el juez efectuar la liquidación de las costas, en su numeral 2 estatuye que es requisito esencial que estas aparezcan debidamente comprobadas, que hayan sido útiles y que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.

Vistas las normas anteriores que interesan al presente asunto, se infiere claramente que la liquidación efectuada por la División Primera Nacional de

Ejecuciones Fiscales, que comprende tanto la del crédito como la de las costas, no se ajusta enteramente a las previsiones jurídicas, como pasa en seguida a demostrarse:

A) LIQUIDACION DE LOS INTERESES

En cuanto hace al valor de los intereses que se cobran sobre la obligación, lo que es motivo de inconformidad del recurrente, se observa que el Despacho ejecutor lo estima tomando en consideración que dichos intereses se causaron a partir del 20 de octubre de1984, con fundamento en que así aparece establecido en el auto de mandamiento de pago (fl. 359), el cual no sufrió modificaciones cuando fue impugnado a través del recurso de apelación.

En este punto advierte la Sala que no puede sostenerse con razón valedera que del contenido de la providencia del Consejo de Estado que desató el recurso de apelación propuesto contra el auto de mandamiento de pago, se infiera que los intereses son exigibles desde la indicada fecha de octubre 20 de 1984, porque lo que la Sección Cuarta de la Corporación dijo en su proveído calendado a 16 de noviembre de 1989 (fls. 411a 414), es que en la cuestión atinente a los intereses "... estos se causan a partir de la fecha en que la obligación se hubiere hecho exigible, que no es otra que la de la ejecutoria del acto administrativo que hubiese declarado aquella".

Y ya que se alude a ello conviene recordar que previo al proceso ejecutivo se lleva a cabo un procedimiento administrativo, que culmina precisamente con el reconocimiento de la deuda a favor del Estado mediante un acto o documento, deuda exigible tan pronto como se le hace conocer al interesado por los medios que para este efecto señala la ley, y que de no ser cancelada da lugar a su cobro coactivo mediante el trámite respectivo que establece el Código de Procedimiento Civil en sus artículos 561 siguientes y concordantes.

En el presente caso las obligaciones a favor del Tesoro Nacional son las que están comprendidas en las resoluciones Nos. 001000-3927 y 001000-1799 de julio 10 de 1984 y 1° de marzo de 1985, respectivamente, por medio de las cuales la Empresa Nacional de Telecomunicaciones impuso a las compañías Ericsson de Colombia S.A. y Skandia de Colombia S.A. una multa en cuantía de $ 18.949.802, las que fueron notificadas personalmente a los apoderados de ambas Sociedades el 12 y el 15 de marzo de 1985, en su orden (fls. 44 y 45), alcanzando firmeza conforme al artículo 62 del Código Contencioso Administrativo, por lo que dicho valor, al igual que los intereses que se pudieran causar, comenzaron a ser exigibles a partir del día siguiente al de la última notificación, es decir, desde el 16 de marzo de 1985, lo cual es apenas obvio que así sea y no de la manera como lo plantea la División Primera de Ejecuciones Fiscales, puesto que de aceptarse la teoría del Ejecutor en el sentido de que los intereses se deben desde el 20 de octubre de 1984, sería darle efecto retroactivo a una obligación que solo nació a la vida jurídica a favor del Estado y fue exigible desde aquel momento.

Establecido que los intereses de la obligación en el *sub-lite* son exigibles desde el 16 de marzo de 1985, resta determinar hasta cuándo son debidos, y sobre esta materia en el proceso de ejecución, el mandato expreso del artículo 498 del Código de Procedimiento Civil señala que lo son " hasta la cancelación de la deuda." Como quiera que la Compañia ejecutada, Ericsson de Colombia S.A. , canceló la suma de $18.949.802, correspondiente al valor de la multa que le fuera impuesta, el día 6 de febrero de 1989, como se evidencia con el recibo de ingreso a caja No.129791 D de la Empresa Telecom, visible al folio 390, son lícitamente exigibles de acuerdo con el ordenamiento legal los intereses causados sobre el valor de la obligación adecuada hasta el día de su cancelación, que en el caso de autos lo fue, como ya se dijo, el 6 de febrero de 1989, liquidados así :

INTERESES A LA TASA DEL 18% ANUAL

SOBRE EL CAPITAL DE $ 18.949.802.oo

DESDE EL 16 DE MARZO DE 1985 HASTA EL
6 DE FEBRERO DE 1989..... $ 13.270.005.30

TOTAL.....$ 13.270.005.30

En cuanto al argumento aducido por el apelante en el sentido de que la obligación de pagar el siniestro surge después de los treinta días siguientes al requerimiento escrito a la compañía aseguradora, conforme a la cláusula # 10, 3 de las Condiciones Generales de la Póliza, no es de recibo por la Sala, pues reiteradamente esta Corporación ha expresado que éste requisito, así como las otras previsiones propias del contrato de seguro, no son aplicables cuando el título está conformado además por actos administrativos debidamente notificados, ejecutoriados y en firme, como aquí así ha ocurrido.

B) LA LIQUIDACION DE LAS COSTAS

De las normas atrás relacionadas se destaca que en la liquidación de las costas éstas deben aparecer comprobadas, ser útiles y corresponder a actuaciones permitidas por la ley.

Al respecto se tiene : que el Despacho ejecutor señaló por concepto de costas la suma de $ 100.000 sin especificar su origen, pero además, las incluyó dentro de la liquidación del crédito, lo cual a la luz de la reforma introducida al artículo 521 del Código de Procedimiento Civil, vigente cuando se efectuó dicha liquidación, no es posible en razón de lo allí consagrado, que ordena practicar " por separado la liquidación del crédito y la de las costas " . Esta exigencia tiene su razón de ser en el hecho de estar previstas ritualidades diferentes para el trámite de una y otra, como que para la liquidación del crédito " el ejecutante dentro de los días siguientes a la ejecutoria de la sentencia o a la notificación del auto que ordene cumplir lo resuelto por el superior, según el caso, deberá presentar la liquidación especificada del capital y de los intereses... " Y el auto que decida si aprueba o modifica la

liquidación luego de su traslado al ejecutado, es apelable en el efecto diferido. (Art. 521 numerales 1 y 3 del C. de P. C.). Mientras que para la liquidación de las costas el Juez debe practicarla "... inmediatamente quede ejecutoriada la providencia que las imponga o la de obedecimiento a lo resuelto por el superior..." Y el auto que apruebe la liquidación será apelable en el efecto diferido, pero únicamente respecto de las agencias en derecho. (Art. 393 C. de P. C.).

Por manera que en lo relativo a las costas solo es apelable el auto que aprueba la liquidación cuando se trate de las " agencias en derecho " . En el caso que nos ocupa se observa que no fue practicada la liquidación separadamente del crédito como lo ordena el artículo 521 del Código de Procedimiento Civil, como tampoco se demostró si el origen de las costas corresponde a gastos o agencias en derecho, que permitiera su discusión a través del recurso de apelación. Aunque ello parece poco probable toda vez que el citado artículo 393 numeral 2, inciso segundo del Código de Procedimiento Civil de manera perentoria dispone que " No habrá lugar a agencias en derecho a favor de la Nación, de las Instituciones Financieras Nacionalizadas, los departamentos, las intendencias, las comisarías, los distritos especiales y los municipios ", no siendo factible en el presente caso el cobro de costas por este concepto.

Por lo dicho se concluye que no hay lugar a hacer pronunciamiento alguno respecto de las costas; y en cuanto a la liquidación del crédito, practicada a las Compañías Ericsson de Colombia S.A. y Skandia Seguros de Colombia S.A. , será modificada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

1) Revocar el auto de fecha 30 de abril de 1991, proferido por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales, para en su lugar dispone :

La liquidación del crédito correspondiente a las Sociedades Ericsson de Colombia S.A. y Skandia Seguros de Colombia S.A., quedará definitivamente así:

CAPITAL CANCELADO.....$ 18.949.802.oo

INTERES DEL 18% ANUAL DESDE
EL 16 DE MARZO DE 1985 HASTA
EL 16 DE FEBRERO DE 1989.....$ 13.270.005.30

TOTAL.....$ 32.219.807.30

ABONO CAPITAL.....$-18.949.802.oo

TOTAL A CANCELAR RESTANDOLE ABONO.....$ 13.270.005.30

2) Abstenerse de hacer pronunciamientos de fondo respecto de la liquidación de las costas, por las razones anotadas.

Ejecutoriada esta providencia devuélvase a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del veintiuno (21) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

CONSEJO NACIONAL ELECTORAL -Funciones/ **CONSULTA/ CANDIDATO**-Escogencia

El artículo 265 de la Constitución Nacional que se invoca como infringido por el Consejo Nacional Electoral establece que las atribuciones de que trata la disposición en estudio se tendrán de conformidad con la de la ley a que se refiere conformidad con la ley. La expedición de la ley a que se refiere dicho artículo es un requisito pero no para cumplir lo ya ordenado por la Constitución, ni para fijar una competencia que ya está atribuída por ella misma. No puede por lo tanto afirmarse de manera absoluta que la falta de una ley impida en todos los casos el cumplimiento de la Carta Política pues lo cierto es que frente a la norma constitucional que fija una función y determina una competencia en un organismo, una ley no puede ordenar lo contrario y si es posible juridicamente satisfacer el mandato constitucional no puede alegarse el incumplimiento por falta de ley. No puede afirmarse que se de aplicación a la ley 3 de 1989 por parte del Consejo Nacional Electoral, porque su competencia no se deriva de dicha ley sino de la constitución de 1991, y por ello, precisamente, no puede darse la violación de esta última.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia : Expediente No. 0577. Actor: Gonzalo Echeverri Uruburu. Acción de Simple Nulidad.

A términos de lo previsto por el artículo 128-1 del Código Contencioso Administrativo, el cual fue modificado por el artículo 2° del Decreto 597 de 1988, la Sala decide la acción de nulidad presentada por el señor GONZALO ECHEVERRI URUBURU contra todas las determinaciones del Consejo Nacional Electoral que dispone la colaboración de la organización electoral en la consulta para escoger candidatos a la alcaldías en las elecciones del 27 de octubre de 1991, y en especial lo dispuesto en la circular o conocimiento de septiembre 5 del mismo año, en la cual se dan las pautas precisas para la mencionada consulta.

Además solicita que se abstenga de realizar cualquier acto u operación administrativa que directa o indirectamente se relacione con la celebración de la consulta para seleccionar candidatos a alcaldes en las elecciones de 27 de octubre de 1991.

ANTECEDENTES.

Mediante demanda presentada el día 1° de octubre de 1991, el actor, obrando en nombre propio y en ejercicio de la acción pública de nulidad solicitó de los actos administrativos dictados por el Consejo Nacional Electoral que dispone la colaboración de éste en la consulta para escoger candidatos a las alcaldías el 27 de octubre de 1991, con base en los siguientes argumentos :

- Los actos administrativos expedidos por el Consejo Nacional Electoral son abiertamente contrarios a varias normas de la carta Fundamental, en especial el artículo 265, según el cual todas las atribuciones del Consejo Nacional Electoral deberán ejercerse " de conformidad con la ley " , y como es un hecho notorio que hasta el momento no existe ninguna ley que regule lo atinente a las consultas, existe una clara violación de la norma, porque la colaboración no puede ser discrecional.

- La Ley de 1989 se refiere unicamente a las " consultas populares para la selección de candidatos a la Presidencia de la República " . No se puede efectuar una aplicación analógica o por extensión a las consultas de alcaldes.

- El Consejo Nacional Electoral al establecer la forma de realizar esas consultas, se ha apropiado atribuciones propias y exclusivas del Congreso, obrando como legislador, por lo cual viola los artículos 113, 114 y 150 de la Carta.

Igualmente se presenta una extralimitación en las funciones, por lo cual, quebrantó los arts. 123 y 6° de la C.N.

Por auto del 11 de octubre de 1991 fue denegada la suspensión provisional solicitada por la parte demandante; contra este proveído se interpuso el recurso de súplica, resuelto desfavorablemente en Sala de Decisión el día 7 de noviembre del mismo año.

A folio 123, el Registrador Nacional del estado Civil, Luis Camilo Osorio Isaza, confirió poder a la Dr.Lina Beleazar Cabrales Marrugo para que representara a la Nación-Registraduría Nacional del Estado Civil- en el proceso de la referencia,

la cual propuso la nulidad del proceso, de acuerdo con el artículo 140 del C. de P. C., por considerar indebida la presentación de las partes y por no haberse practicado en forma legal la notificación al demandado o a su representante, según el caso, del auto que admite la demanda(causales 7 y 8). La solicitud fue rechazada de plano en auto de febrero 10 del presente año, por considerar que éstas nulidades habían sido saneadas oportunamente.

Contra este auto se interpuso el recurso de súplica, el cual fue despachado desfavorablemente en Sala de Decisión el 12 de marzo de 1992.

Con concepto No. 05 la señora Fiscal Octava del H. Consejo de Estado solicita la nulidad del acto acusado y el rechazo de la otra pretensión en razón a que ya se efectuarán las consultas a que se refiere aquél.

Afirma la señora Fiscal que el artículo 265 de la Carta Fundamental debe ser reglamentado, pues esta norma no puede operar por sí sola de manera inmediata; en consecuencia el Consejo Nacional Electoral no debió fijar las pautas para la colaboración que prestó en la consulta interna de los partidos y movimientos políticos para escoger candidatos a alcaldes, ya que la reglamentación corresponde a la ley.

CONSIDERACIONES

El numeral 10° del art. 265 de la C.N. invocado por el demandante como infringido es del siguiente tenor :

" Art. 265. El Consejo Nacional Electoral tendrá, de conformidad con la ley, las siguientes atribuciones especiales :

.....

" 10.- Colaborar para realización de consultas internas de los partidos y movimientos para la escogencia de sus candidatos ".

En términos generales, conforme a la redacción del artículo, la violación de la Constitución se da en el caso particular en estudio por la adopción de una conducta contraria a la prevista en la norma.

Ahora bien, el artículo que se invoca como infringido por el Consejo Nacional Electoral establece que las atribuciones de que trata la disposición en estudio se tendrán de conformidad con la ley.

Al respecto debe precisar que la expedición de la ley a que se refiere la norma es un requisito pero no para cumplir lo ya ordenado por la Constitución , ni para fijar una competencia que ya está atribuída por ella misma. No puede por lo tanto, afirmarse de manera absoluta que la falta de una ley impida en todos los casos el cumplimiento de la Carta Política pues lo cierto es que frente a la norma constitucional que fija una función y determina una competencia en un organismo, una ley no

puede ordenar lo contrario y si es posible jurídicamente satisfacer el mandato constitucional no puede alegarse el incumplimiento por falta de ley.

Es procedente, conforme a lo anteriormente expuesto, analizar el acto acusado para establecer en qué consistió la colaboración cuestionada y si, en consecuencia, se viola o no, el precepto constitucional con la actuación del Consejo Nacional Electoral.

Del estudio detallado del acto acusado y de los antecedentes que lo precedieron se deduce lo siguiente :

Las pautas dadas establecen básicamente la supervisión de la realización de las consultas populares el 27 de octubre de1991, así :

En cuanto a las tarjetas se planteó la posibilidad de colaborar en el diseño y presentación, se fijó un término para esta última y se señaló la forma en la cual debían aportarse los paquetes de tarjetas.

Respecto del conteo estableció verificar el número de las tarjetas (sin realizar escrutinios) e introducirlas en un sobre que sería cerrado, sellado y firmado a lo menos por uno de los jurados, que lo entregarían a los delegados de la Organización Electoral quienes lo trasladarían a los sitios de escrutinio.

En cuanto al escrutinio precisó que correría por cuenta de las comisiones designadas por los partidos políticos, los delegados del Consejo Nacional Electoral se limitarían a supervigilarloy dejar constancia de la forma como se realizó y a hacer públicos los resultados.

La colaboración así descrita en el acto acusado, y descartado cualquier elemento que pudiera hacer necesaria la reglamentación legal, como se desprende del acto demandado y de las mismas actas que le sirvieron de fundamento, muestran a las claras que no existe violación del art. 265 de la C.N.

En relación con la aplicabilidad de la ley 3 de 1989, debe precisar la Sala que no hay identidad entre la previsión del art. 265 de la C.N. y en esa Ley.

En efecto, mientras en el primero se atribuye directamente una competencia a un organismo, competencia que no tenía carácter constitucional para ninguna corporación o funcionario antes de 1991, la ley 3 de 1989, establece la intervención de la Registraduría, (no la colaboración del Consejo Nacional Electoral) dentro de las elecciones para Corporaciones Públicas, en la celebración de una consulta específica, la popular para seleccionar el candidato a la Presidencia de la República.

En estas condiciones no puede afirmarse que se de aplicación a la ley 3 de 1989 por parte del Consejo Nacional Electoral, porque su competencia no se deriva de dicha ley sino de la Constitución de 1991, y por ello, precisamente, no puede darse la violación de esta última.

Con base en las mismas consideraciones anteriores no puede afirmarse que el Consejo Nacional Electoral suplantara al Congreso de la República, por lo cual, no hay violación de lo previsto por los arts. 113, 114 y 150 de la C.N.

Tampoco puede afirmarse, como lo hace la demanda, que haya violación del art. 123 de la C.N. cuando el acto acusado se limita a dar cumplimiento a la orden constitucional.

En el caso de autos se observa que el cumplimiento de la disposición constitucional podía hacerse, en los términos en que se realizó, sin el requisito de la existencia de una ley.

Las consideraciones anteriores mueven a la Sala a despachar desfavorablemente las peticiones de la demanda.

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:

Deniéganse las pretensiones de la demanda.

En firme este proveído, archívese este expediente.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en la sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

DEMANDA ELECTORAL-Requisitos/ **PRESUPUESTO MUNICIPAL/ COMPETENCIA FUNCIONAL**

Del examen que hace la Sala al contexto de la Demanda que motivó este proveído, observa que, evidentemente, el libelo no cumple con algunos presupuestos de carácter formal previsto en los artículos 229 y 138 del C.C.A. , no se individualizó el acto acusado, no se expuso el concepto de violación de las normas citadas, y tampoco se acompañó certificado sobre el monto del presupuesto de rentas a ingresos del municipio de la Vega. Al advertir que uno de los requisitos omitidos se refiere a la prueba sobre el monto del presupuesto de rentas e ingresos de municipios, necesario para determinar la competencia, pues si bien se observa certificación en ese sentido, esa prueba es extemporánea.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , mayo veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0700. Actor : Carlos José Wilches Triana. Electoral Unica Instancia. Apelación de Auto.

Desata la Sala el recurso de apelación interpuesto en el expediente citado en la referencia, contra el auto proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 30 de abril de 1992 (fl. 51). por el cual rechazó la demanda electoral presentada por el ciudadano CARLOS JOSE WILCHES TRIANA, con la que pretende la nulidad del acta de escrutinio municipal de la Vega-Cundinamarca, de fecha 11 de marzo de 1992, en cuanto ésta declaró electo concejal del mencionado municipio al señor MISAEL GARZON.

ANTECEDENTES

Al estudiar para efectos de admisión el libelo de la demanda, el magistrado a quien le correspondió por reparto, encontró que en su contexto adolecía de varios defectos impeditivos de su admisión.

En auto de abril 10 de 1992 enumeró los requisitos omitidos señalando los siguientes :

a. - Falta de individualización del acto acusado en los términos y con la presición señalados en los artículos 138 y 229 del C.C.A.

b.- No contener el concepto de violación, artículo 137 ibídem, y

c.- No aportarse la prueba sobre el monto del presupuesto de rentas e ingresos del municipio necesario para determinar la Competencia.

En la misma providencia se le señaló al demandante un término de cinco (5) días corregir los defectos anotados.

Según informe de la Secretaría del Tribunal (fl. 52), el término venció sin manifestación alguna por parte del actor.

Ante el incumplimiento de los requisitos y de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 143 del C.C.A. , el *A-QUO* en providencia fechada el 30 de abril de 1992 (fl. 53), rechazó la demanda, decisión respecto a la que dice no estar de acuerdo el actor y conoce esta Corporación en virtud del recurso de apelación formulado en tiempo.

CONSIDERACIONES

Del examen que hace la Sala al contexto de la Demanda que motivó este proveído, observa que, evidentemente, el libelo no cumple con algunos presupuestos de carácter formal previstos en los artículos 229 y 138 de carácter formal lo señala el auto recurrido, es decir, no se individualizó el acto acusado, no se expuso el concepto de violación de las normas citadas y tampoco se acompaño certificado sobre el monto del presupuesto de rentas e ingresos del municipio de la Vega.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en Sala Unitaria, al estudiar la demanda para su admisión y advertir esas deficiencias, en auto calendado el 10 de abril del año en curso, ordenó su corrección señalando para tal efecto el término de cinco (5) días previsto en el artículo 143 del C.C.A. , subrogado por el D. E. 2304 de 1989 artículo 26, término que dejó vencer el actor sin acatar la disposición judicial razón por la cual el A-QUO rechazó la demanda, decisión ésta que es el objeto de la apelación y que la Sala se abstiene de examinar al advertir que uno de los requisitos omitidos se refiere a la prueba sobre el monto del presupuesto de rentas e ingresos del municipio de la Vega, necesario para determinar la competencia,

pues si bien a folio 56 se observa certificación en este sentido, esa prueba es extemporánea.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Declárase inhibido para conocer del recurso de apelación interpuesto por el demandante contra el auto de abril 30 de 1992.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO/ACUMULACION DE PROCESOS/EXCEPCIONES

No es viable pretender que las excepciones de mérito interpuestas en un proceso produzcan efectos jurídicos en otro de naturaleza y características similares , por la especial circunstancia de habersen acumulado. Los procesos acumulados en el *sub-lite* versan sobre acciones ejecutivas independientes, que si bien fueron impulsadas con base en títulos provenientes de la misma entidad, ellos corresponden a actos administrativos distintos en cuanto a su número, fecha y valor así el concepto que los origina, según lo afirma el excepcionante, sea el mismo hecho que ha debido controvertir el demandado en la vía gubernativa respecto del segundo acto administrativo y no lo hizo, dejando que éste cumpliera en el tiempo su trámite legal alcanzando ejecutoria y ejecutividad.

TITULO EJECUTIVO/ EXCEPCIONES/ PRESCRIPCION

De acuerdo con el artículo 95 del Acuerdo No. 21 de 1983 regulador del Impuesto de industria y comercio y Avisos para el DISTRITO ESPECIAL DE BOGOTA hoy Santafé de Bogotá D.C., la acción para exigirse pago del tributo prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de su exigibilidad y se interrumpe según el artículo 96, por la notificación personal del mandamiento de pago. Estas disposiciones guardan perfecta armonía con el artículo 67 del C.C.A., que regula dicho fenómeno jurídico en los procesos administrativos.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso.Administrativo.-Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., mayo veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0204.JURISDICCION COACTIVA Partes : D. C. Santafé de Bogotá C/ Los Castilla Ltda.

Decídese el incidente de excepciones propuesto por la firma demandada contra el auto de mandamiento de pago fechado el 17 de septiembre de 1990 (fl. 15), proferido por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales.

ANTECEDENTES

EL expediente cuyo contenido examina la Sala, versa sobre dos procesos acumulados adelantados por la Administración Distrital de Santafé de Bogotá, contra la Sociedad "LOS CASTILLA LTDA ".

El más antiguo, foliado del No. 1 al 365, lo inició el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales con base en la resolución No. 0064 del 21 de enero de 1983, por mora en el pago del Impuesto de Industria y Comercio y Avisos por el año gravable de 1981 (fls. 2 y s.s.), siendo proferido el mandamiento de pago el 29 de agosto de 1983 (fl. 8); de esta providencia se notificó personalmente el representante legal de la sociedad, según acto realizado el 25 de abril del año siguiente (Fl. 78), sin que contra élla se hubieran propuesto excepciones, en el cuaderno no existe constancia en tal sentido y a pesar de ser tan voluminoso, su actuación a partir del 25 de abril de 1984, se remite a requerimientos sobre información de bienes, medidas de embargo, secuestro y citaciones, diligencias que se extienden hasta el 11 de julio de 1991, fecha en que el apoderado de la sociedad ejecutada presentó memorial solicitando acumulación de procesos y en el mismo escrito, prescripción de la acción.

EL PROCESO ACUMULADO

Foliado del No. 1 al 84, lo inició el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales el 17 de septiembre de 1990 (fl. 15), al ordenar a la sociedad LOS CASTILLA LTDA pagar a " favor del Distrito Especial de Bogotá la suma de once millones setecientos setenta y nueve mil ochocientos veinte pesos ($11.779.820.oo) moneda corriente, como capital, más los intereses que se causaren, auto proferido con fundamento en la resolución No. 000927 del 18 de julio de 1990 expedido por la " Tesorería de Bogotá D.E. " , por concepto de mora en el pago del Impuesto de Industria y Comercio y Avisos por el año gravable de 1981.

Decretada la acumulación según auto del 1 de octubre de 1991 (fl. 49), en diligencia de 5 de diciembre siguiente, obrante a folio 51, el Procurador Judicial de la demanda, a quien ya le había sido reconocida personería para actuar en su nombre (fl. 193 primer cuaderno), se notificó personalmente del auto de mandamiento de pago y dentro del término de diez (10) días señalado en el artículo 509 numeral 1

del C. de P. C. , propuso contra dicha providencia excepción de prescripción de la acción (fl. 52 y s.s.) fundamentándola en los hechos que la Sala sintetiza así :

A través del proceso No. 6200024 se inició ejecución por Jurisdicción Coactiva contra la Sociedad " LOS CASTILLA LTDA", para el cobro del Impuesto de Industria y Comercio y Avisos por el año gravable de 1981, es decir, por el mismo concepto que ahora se demanda.

En el citado expediente con fecha 29 de agosto de 1983, el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales, dictó mandamiento de pago por la cantidad de tres millones trescientos cuarenta y nueve mil quinientos ochenta y cuatro pesos ($3.349.584.oo) moneda corriente, providencia notificada personalmente al representante de la firma demandada el 25 de abril de 1984 (fl.77).

En escrito de fecha 11 de julio de 1991 (fl.359) el apoderado de dicha firma con sustento en los artículos 95 y 96 del acuerdo No. 21 de 1983, del Concejo Distrital de Bogotá cuya prueba allegó oportunamente, solicitó se declarara prescrita la acción por haber transcurrido mucho más de cinco (5) años, desde la notificación personal de mandamiento de pago y de la exigibilidad de la obligación.

Durante el traslado por diez (10) días previsto en el artículo 520 numeral 1del C. de P. C. , la entidad ejecutante no hizo pronunciamiento alguno, tampoco dentro del término de cinco (5) días las partes alegaron.

CONSIDERACIONES

Un hecho evidente claro y que no admite confusión se advierte en estos procesos acumulados, el que la excepción de prescripción propuesta, sólo puede tener relación directa con el auto de mandamiento de pago proferido por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales el 14 de septiembre de 1990 (fl. 15), en el segundo proceso, sin que de ninguna manera jurídicamente pueda incidir en la medida que en igual sentido se adoptó en el primero.

Esta observación de primer orden la hace la Sala, en razón de que el argumento presentado por el excepcionante, involucra los dos (2) autos de ejecución como si se tratara de un solo acto, pretendiendo equivocadamente revivir un término precluido, el del primer auto, para cuestionar la vigencia de la acción ejecutiva con aquel impulsada, siendo que, en esa oportunidad procesal al serle notificado al representante legal de la demanda (fl. 78), el auto de mandamiento de pago librado el 29 de agosto de 1983 (fl.8), dejó vencer dicho término sin mostrar su inconformidad, la que si mostró al serle notificado el auto ejecutivo en el proceso acumulado.

En efecto, en este proceso propuso por conducto de Procurador Judicial, excepción de prescripción de la acción ejecutiva, bajo el argumento de que en el antiguo, con fecha julio 11 de 1991 (fl. 359), había utilizado el mismo medio de defensa por haber transcurrido mucho más de cinco (5) años, desde la notificación personal del mandamiento de pago y exigibilidad de la obligación; ese medio de

defensa, según se observa, se refiere a una simple, informal y extemporánea petición formulada en memorial visible a folio 359.

Agrega que por las mismas razones deberá declararse prescrita la acción ejecutiva.

Estas razones o supuestos de hecho alegados por el Procurador Judicial de la parte demandada, en sentir de la Sala, no guardan congruencia con las normas de carácter procesal y sustancial, cuya aplicación al caso en examen persigue dicho apoderado.

En primer lugar, no es viable pretender que las excepciones de mérito interpuestas en un proceso produzcan efectos jurídicos en otro de naturaleza y características similares, por la especial circunstancia de haberse acumulado.

En segundo lugar, los procesos acumulados en el sub-lite versan sobre acciones ejecutivas independientes, que si bien fueron impulsadas con base en títulos provenientes de la misma entidad, éllos corresponden a actos administrativos distintos en cuanto a su número, fecha y valor así el concepto que los origina, según lo afirma el excepcionante, sea el mismo hecho que ha debido controvertir el demandado en la vía gubernativa respecto del segundo acto administrativo y no lo hizo, dejando que éste cumpliera en el tiempo su trámite legal alcanzando ejecutoria y ejecutividad.

Así dilucidada la cuestión planteada, la Sala concreta su análisis a establecer si de acuerdo con los artículos 95 y 96 del acuerdo No. 21 de 1983 regulador del Impuesto de Industria y Comercio y Avisos para el " DISTRITO ESPECIAL DE BOGOTA " hoy Santafé de Bogotá D.C., se da la prescripción alegada con relación a la acción ejecutiva de que da cuenta el proceso donde se interpuso.

LA EXCEPCION

De acuerdo con la primera disposición " la acción para exigirse pago del tributo prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de su exigibilidad" y se interrumpe según la segunda, por la notificación personal del mandamiento de pago. Estas disposiciones guardan perfecta armonía con el artículo 67 del C.C.A. que regula dicho fenómeno jurídico en los procesos administrativos.

La resolución No. 000927 del 18 de julio de 1990, quedó ejecutoriada el 27 de agosto siguiente, según constancia que obra a folio 3, o sea que la obligación a cargo de la sociedad demandada se hizo exigible en esta fecha y en la misma, empezó a correr el término de prescripción de la acción, pero al interrumpirse el cinco (5) de diciembre de 1991, en virtud de la notificación del mandamiento ejecutivo empezó a correr de nuevo desde el día siguiente a dicha notificación (fl. 51).

Ahora a partir de esta fecha que corresponde al 6 de diciembre de 1991, hasta el 16 de diciembre siguiente, solo transcurrieron diez (10) días y a la actual diecisiete (17) meses diecinueve (19) días , lapsos de tiempo muy breves para satisfacer las exigencias normativas, que respecto al tiempo requieren cinco (5) años para que opere la figura de la prescripción extintiva de la acción ejecutiva.

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

PRIMERO : Declárase no probada la excepción de prescripción de la acción ejecutiva, propuesta contra los autos de mandamiento ejecutivo de fechas agosto 29 de 1983 y 14 de septiembre de 1990, dictados por los Jueces Sexto y Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales en el proceso acumulado, por los motivos antes expuestos.

SEGUNDO : Ordénase seguir adelante las ejecuciones en los procesos acumulados.

TERCERO : Condénase en costas al demandado, liquídense conforme a la ley.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

EMPRESAS PUBLICAS MUNICIPALES/ JUNTA DIRECTIVA/ DELEGADO/ NOMBRAMIENTO/ COMPETENCIA

El Acuerdo No. 016 de 1986 estableció en el artículo 1° que los representantes de los usuarios a las juntas directivas de las empresas que atienden directamente la prestación de servicios públicos en el municipio serían designados por el Alcalde de ternas presentadas por cada una de las juntas o consejos directivos de las entidades. Cronológicamente hablando, el acuerdo No. 016 de 1986 es posterior a la Ley 11 de 1986 y al Decreto 1333 del mismo año, en cambio, es anterior al Decreto 700 de 1987 que estableció un mecanismo especial para que el Alcalde nombrara los delegados de las entidades cívicas o de usuarios del servicio o servicios cuya prestación corresponde a los establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales encargados de la prestación directa de servicios municipales en los artículos 7° al 13. Mediante acción pública se demandaron los artículos 7° al 10, 12 y 13 del estatuto en mención, disposiciones que fueron declaradas nulas por sentencia del 15 de agosto de 1989.

Revoca la sentencia apelada y Declara la NULIDAD del artículo 1° del Decreto 769 de 1990 en cuanto designó unos delegados.

JURISPRUDENCIA-Efectos/ **SENTENCIA DE NULIDAD**-Efectos

Si se trata de una acción de carácter subjetivo los efectos de la sentencia son inter partes y por lo mismo, la decisión puede servir de pauta, pero nunca será obligatoria. Pero si se trata de una acción objetiva y la sentencia respectiva declara la nulidad de una norma, la aplicación de la disposición anulada no puede hacerse mediante sentencia posterior a ningún caso particular porque los efectos de la sentencia anulatoria son generales *erga omnes*.

Revoca la sentencia apelada y Declara la NULIDAD del artículo 1° del Decreto 769 de 1990 en cuanto designó unos delegados para las empresas públicas de Barranquilla.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio ocho (8) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia : Expediente No. 0684. Actor : Julio Antonio Gil Muñoz y Otros. Apelación Sentencia.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el señor Fiscal del Tribunal Administrativo del Atlántico contra la sentencia del 19 de diciembre de 1991, por la cual la citada Corporación denegó las peticiones de la demanda.

Dan cuenta los autos que el Dr. Julio Antonio Gil Muñoz obrando en nombre propio y como apoderado de la Junta de Acción Comunal del Barrio San José (Barranquilla) y la Asociación Cívica para la Defensa de los Usuarios de Servicios Públicos de Barranquilla y el Atlántico, demanda la nulidad del Decreto 769 del 8 de octubre de 1990, en cuanto se designan delegados de las entidades cívicas de usuarios en la junta de las empresas públicas municipales, designación que recayó en los señores Efraín Cepeda Sarabia, Edgardo George, Enrique Fals Borda y Ventura Díaz Mejía.

Relata el actor que mediante Acuerdo municipal N° 016 del 4 de diciembre de 1986, el H. Concejo de Barranquilla reformó la constitución de las juntas o consejos directivos de los establecimientos públicos y de las empresas industriales o comerciales encargadas de la prestación directa de los servicios municipales y dictó otras disposiciones.

Mediante Decreto 769 del 8 de octubre de 1990 el Alcalde de Barranquilla designó los delegados de entidades cívicas o de usuarios a las personas atrás mencionadas.

En el mencionado decreto municipal se establece la participación de la comunidad.

El decreto impugnado, en cuanto al procedimiento utilizado, quebranta la filosofía de la Ley 11 de 1986 y sus decretos reglamentarios, e igualmente, viola los principios constitucionales y el acuerdo 016 de 4 de noviembre de 1986.

La parte actora considera infringidas las siguientes disposiciones :

El art. 20 de la C.N. por cuanto el Alcalde se extralimitó en el ejercicio de sus funciones. La facultad de designar delegados estaba atribuída a la Asamblea General de las respectivas entidades cívicas de usuarios a través de la elección

directa mediante la aplicación del cuociente electoral como lo ordena la Ley 11 de 1986, el Decreto 1333 del mismo año y el Decreto 700 de 1987.

Por su parte el Acuerdo 016 de 1986 facultaba al primer mandatario municipal para designar delegados ante la junta directiva de las entidades descentralizadas municipales que prestan sus servicios en forma directa, mediante ternas que tales entidades deben presentar; pero el procedimiento se infringió.

El art. 192 de la C.N. establece la presunción de legalidad de los actos administrativos. El Acuerdo 016 de 1986 está vigente y se presume legal mientras no sea anulado o suspendido. En consecuencia, la disposición de la Carta resulta vulnerada por infracción del Acuerdo.

El art. 179 de la C.N. y el art. 79 de la Ley 11 de 1986 resultaron contrariados porque para la elección de dos o más personas se debe aplicar el cuociente electoral y el Alcalde desconoció la disposición porque designó directamente los delegados cuando las entidades debían elegirlo con aplicación del sistema en mención.

La Ley 11 de 1986 resultó infringida en sus arts. 1° y 79 (este último reproducido por el art. 382 del C. R. M.) en cuanto a la inaplicación del cuociente electoral.

El art. 132 del C. R. M. en armonía con la Ley 47 de 1987 establecen las funciones de los Alcaldes y no aparece allí la facultad de nombrar y remover libremente los delegados de las entidades cívicas o de usuarios en la junta o consejo directivo de las entidades descentralizadas que prestan servicios de carácter municipal.

El Decreto 700 reglamentó la forma en la cual las entidades descentralizadas del orden municipal que prestan servicios públicos eligen a sus delegados ante las juntas o consejos directivos de las mismas y en ninguna de sus disposiciones, luego del fallo del 15 de agosto de 1989, por el cual, la Sección Primera del H. Consejo de Estado declaró la nulidad de los arts. 7 a 10 y 12 y 13, concede la facultad a los Alcaldes para nombrar o remover a dichos delegados.

El art. 157 del Decreto 1333 de 1986 fue infringido porque la facultad en cuestión no aparece en la disposición que se invoca como fundamento de la designación.

El Acuerdo 016 del 4 de noviembre de 1986 faculta al Alcalde para designar a los delegados de las entidades cívicas o de usuarios ante la junta o consejo directivo de las entidades descentralizadas del orden municipal que prestan servicios municipales de ternas que deben presentar las organizaciones cívicas o de usuarios.

El Decreto de designación no se apoya en estas normas y, si está vigente, debió aplicarse.

El señor Alcalde de Barranquilla se hizo parte en el juicio mediante apoderado quien acepta algunos de los hechos planteados y respecto de las normas violadas y el concepto de violación expone los argumentos que se resumen a continuación:

Hay un principio de jerarquía de las normas empezando por la Constitución que prevalece sobre las demás.

La Ley ha buscado una protección de la Administración Pública frente a la inestabilidad de las instituciones y la arbitrariedad de los funcionarios a través de los principios de legalidad y ejecutoriedad, es decir, una norma debe ser cumplida sin excepción mientras no sea anulada o suspendida.

La Administración debe velar por el orden público dentro del desarrollo del poder político (art. 120-7 y 124 de la C.N., y art. 130 del C. R. M.); por ello, aunque algunos actos contrastan con normas legales de jerarquía inmediata no lo hacen con el fin mediato que los fundamenta por estar acordes con los principios constitucionales.

En consecuencia, aunque el Decreto 769 de 1990 expedido por el Alcalde de Barranquilla podría estar en desacuerdo con el Acuerdo 016 del Concejo de dicha ciudad, con la Ley 11 de 1986 y con el Decreto 1333 del mismo año, el motivo de su expedición fue el orden público como lo expresan los considerandos, por lo cual, debe mantenerse.

El Tribunal Administrativo del Atlántico en sentencia del 19 de diciembre de 1991 denegó las súplicas de la demanda con base en las consideraciones que se sintetizan así :

La infracción contra el Acuerdo municipal no puede ser estudiada porque no se mencionan las normas concretas que se estiman violadas por el acto acusado.

El art.79 de la Ley 11 de 1986 no es aplicable al caso porque tal disposición se refiere al evento de que un organismo plural seleccione entre varios candidatos, pero cuando es unipersonal la autoridad nominadora se trata de nombramiento y no de elección.

Las normas que se dicen infringidas regulan el cuociente electoral de manera general y no en forma concreta para el caso de designación de los delegados en cuestión, por lo cual, no son aplicables.

La misma razón anterior es expuesta frente a la invocada violación del art. 132 porque el mismo es ordenamiento de carácter general y la incompetencia tendría que estudiarse a la luz de las normas especiales relacionadas con la materia de que se trata, y que no se mencionan.

En relación con el Decreto 700 de 1987, manifiesta que como la sentencia que se menciona no fue acompañada en copia hábil no es del caso estudiar el punto.

Afirma, igualmente, que el cotejo entre la jurisprudencia y el acto acusado no es procedente porque la violación no puede predicarse con respecto a la jurisprudencia sino de normas superiores al acto acusado.

La Fiscalía del Tribunal apeló la anterior providencia con los argumentos que se sintetizan así:

Si no hay una norma que atribuya al Alcalde la facultad de designar a los delegados que nombró, con tal actuación viola las disposiciones sobre competencia, ya sea las generales que enumeran las facultades ordinarias, dentro de las cuales no se encuentra la ejercida o las específicas que den tal atribución a una entidad o funcionario diferente.

El Decreto 700 de 1987 no es un estatuto que atribuya la facultad en cuestión al Alcalde. Este Decreto fue declarado nulo en sus arts. 7 a 10 , 12 y 13 y por ser una norma de alcance nacional alterado con la anulación, debía ser conocido por los jueces administrativos en su texto completo y en el que quedó después de la declaratoria de nulidad de las disposiciones mencionadas, y por lo mismo, no tenía que ser aportado al proceso; bastaba argumentar que de la anulación de la norma se seguía la falta de competencia del Alcalde para hacer la designación acusada.

Agrega, que si la nulidad del Decreto 700 de 1987 acarreara la nulidad del Acuerdo N° 016 de 1987 (en realidad es de 1986), se presentaría otra causal de nulidad del Decreto 0769 de 1990.

En relación con la violación del Acuerdo 016 de 1986, que no fue estudiada por el Tribunal, manifiesta que en la demanda se estableció con claridad cuál era la disposición infringida.

Precisada la disposición del Acuerdo, art. 1° , afirma que la misma se contrarió porque el Alcalde designó tres de los cuatro delegados, directamente en lugar de hacerlo de ternas, como lo establece el Acuerdo.

CONCEPTO FISCAL

La Fiscal Séptima colaboradora, en concepto del 7 de mayo del año en curso solicitó la anulación del acto acusado por cuanto se expidió sin tener en cuenta lo previsto por el Acuerdo 016 de 1986 expedido por el H. Concejo de Barranquilla, por el art. 192 de la anterior C.N. por la Ley 11 de 1986, en sus arts. 1° y 27 y por el Decreto 1333 de 1986 en su art. 157, por cuanto el Alcalde no podía hacer la designación directa de los delegados de entidades cívicas y de usuarios de las Empresas Públicas Municipales, como lo hizo, sino que debía elegirlos de las listas que enviaran dichas entidades.

CONSIDERACIONES

La Sala debe analizar en primer término si procede el estudio de la violación del Acuerdo N° 016, que el Tribunal se abstuvo de hacer :

Es sabido que la jurisdicción contencioso administrativa es rogada; lo cual se traduce, entre otras cosas, en que sólo respecto de las normas que se invocan como violadas puede hacerse el correspondiente estudio jurídico.

Pero, en el presente caso el actor si bien no menciona la disposición de alcance no nacional por su número, acompaña el estatuto, lo identifica en el concepto de violación de la demanda y lo transcribe; en tales circunstancias la Sala considera que aparece cumplido el requisito de individualizar la disposición que se estima violada y por lo mismo, es procedente su análisis, porque lo perseguido por el principio enunciado es que no haya un estudio oficioso y si hay transcripción, de la disposición, unida a la mención del estatuto y, en caso de no ser disposición de alcance nacional, el haberse acompañado al libelo, como sucedió, descarta el carácter oficioso afirmado.

En este orden de ideas, es procedente analizar la violación del Acuerdo N°016 de 1986 por parte del Decreto acusado :

El Acuerdo N° 016 de 1986 estableció en el art. 1° que los representantes de los usuarios a las Juntas directivas de las empresas que atienden directamente la prestación de servicios públicos en el municipio serían designados por el Alcalde de ternas presentadas por cada una de las juntas o consejos directivos de las entidades.

En consecuencia, en principio, la disposición municipal que designó directamente a los delegados estaría violando el Acuerdo en cuestión.

Ahora bien, cronologicamente hablando, el Acuerdo N° 016 de 1986 es posterior a la Ley 11 de 1986 y al Decreto 1333 del mismo año, en cambio, es anterior al Decreto 700 de 1987 que estableció un mecanismo especial para que el Alcalde nombrara los delegados de las entidades cívicas o de usuarios del servicio o servicios cuya prestación corresponde a los establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales encargados de la prestación directa de servicios municipales en los arts. 7° al 13.

Mediante acción pública se demandaron los arts. 7 al 10, 12 y 13 del estatuto en mención, disposiciones que fueron declaradas nulas por Sentencia del 15 de agosto de 1989.

Es necesario para el presente estudio, precisar el papel que juega la jurisprudencia en un caso dado.

Es claro que si se trata de una acción de carácter subjetivo los efectos de la sentencia son inter-partes y por lo mismo, la decisión puede servir de pauta pero nunca será obligatoria.

Pero, si se trata de una acción objetiva y la sentencia respectiva declara la nulidad de una norma, la aplicación de la disposición anulada no puede hacerse mediante sentencia posterior a ningún caso particular porque los efectos de la sentencia anulatoria son generales *erga omnes.*

Así las cosas no puede hablarse en el último de los supuestos de aplicación o no de la jurisprudencia, simplemente la norma que se declara nula por providencia judicial desaparece del ámbito jurídico y no puede ser aplicada por ninguna autoridad conforme lo establecía el art. 192 de la Constitución de 1886 vigente al momento de los hechos.

De lo anterior se sigue que basta invocar la sentencia que declara la nulidad de la norma en cuestión para que se haga el estudio correspondiente.

Para efectos del caso de autos, la Sala considera que conforme a la sentencia ya mencionada el procedimiento de que trata el Decreto 700 de 1987 en sus arts. 7 a 10 , 12 y 13, no puede ser aplicado por haber sido declarado nulo.

En este orden de ideas, debe concluirse que el Alcalde no tenía competencia para designar directamente los delegados como lo hizo mediante Decreto N° 769 de 1990, porque tal facultad no le está atribuída ni en forma general, ni en forma específica.

En efecto, la Ley 11 de 1986 y el Decreto 1333 del mismo año no establecen un procedimiento para seleccionar los delegados.

El Acuerdo N° 016 de 1986 sí establece un procedimiento para que el Alcalde designe los Delegados, pero este procedimientono fue seguido en el presente caso.

El Decreto 700 de 1987 estableció, igualmente, un procedimiento para hacer la designación por parte del Alcalde, procedimiento que fue anulado mediante la mencionada sentencia de la Sección Primera de esta Corporación del 15 de agosto de 1989, por considerar la providencia que cuando la Ley 11 y el Decreto 1333 de 1986, hablaban de delegados " elegidos", el Decreto 700 no podía cambiar tal fórmula por la de " postulados ", para ser designados por el Alcalde.

En el Decreto acusado, la Alcaldía alcanza a estimar que los delegados deben ser elegidos, como se deduce de sus considerandos en los que se invoca la premura del tiempo para convocar a elecciones y, acto seguido, resuelve designar sin facultades para hacerlo, los delegados en abierta oposición al procedimiento, por lo cual, el acto así dictado debe ser declarado nulo.

En la contestación de la demanda se manifiesta como ya se reseñó que la designación cuestionada se hizo atendiendo razones de orden público, aunque no desconoce que puede haber enfrentamiento entre el decreto acusado y normas de carácter superior.

La Sala encuentra que la anterior argumentación no es suficiente para dar piso a una actuación porque de todas maneras resulta efectuada sin respaldo legal, y por lo mismo debe ser anulada.

En este orden de ideas, se revocará la sentencia del Tribunal del Atlántico y se declarará la nulidad alegada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oído el concepto de la colaboradora Fiscal y de acuerdo con él, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

1. Revócase la sentencia del 19 de diciembre de 1991, dictada por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por las razones expuestas en la parte motiva.

2. Declárase la nulidad del art. 1° del Decreto 769 de 1990 en cuanto designó como delegados en la Junta Directiva de las Empresas Públicas Municipales a los señores Efraín Cepeda Sarabia, Enrique Fals Borda, Edgardo George y Ventura Díaz Mejía.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA/ SUSPENSION DEL PROCESO/ COMPETENCIA

En esta clase de juicios cabe distinguir la distribución de competencias, así: la del juez que conoce del proceso ejecutivo y la del juez administrativo que opera según la intervención del ejecutado. Frente a las excepciones, la actuación corresponde al juez administrativo y se circunscribe a ellas por lo que no le están permitidos en esta oportunidad procesal pronunciamientos de fondo diferentes, como el que plantea la señora apoderada, relativo a la suspensión del proceso. Pero no es esta la única razón, puesto que la ley le asigna la competencia para decretar la suspensión al juez que conoce del proceso en el artículo 171 del C. de P.C.
Declara no probada una excepción y se declara inhibida para conocer sobre la solicitud de SUSPENSION del proceso.

JURISDICCION COACTIVA/ EXCEPCION/ PLEITO PENDIENTE - Improcedencia

Según el artículo 97, numeral 10° del C. de P.C. , el pleito pendiente constituye causal de excepción previa, la que existe cuando cursan dos procesos entre las mismas partes, sobre lo mismos hechos y con idéntica pretensión, y es en torno a ella, por virtud de adelantarse ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca proceso contencioso de nulidad contra las Resoluciones proferidas por la Superintendencia Bancaria. Pero si se analizan las condiciones requeridas a dicha excepción se observa que no concurren en el presente caso, habida cuenta que en ambos procesos se persiguen propósitos diferentes que van a incidir de manera directa en las respectivas decisiones, las que habrán de ser necesariamente distintas.
Declara no probada una excepción y se declara inhibida para conocer de la solicitud de SUSPENSION del proceso.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. junio ocho (8) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente No. 0196. Actor : La Nación Contra Banco Anglo Colombiano.

Resuelve la Sala la excepción propuesta por la apoderada del Banco Anglo Colombiano contra el auto de mandamiento de pago librado el 12 de julio de 1991 por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales.

ANTECEDENTES

Por presentar excesos en la relación de pasivo para con el público en los meses de marzo, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 1989, enero, febrero, marzo y abril de 1990, la Superintendencia Bancaria mediante resolución N° 3474 de 26 de septiembre de 1990 impuso al Banco Anglo Colombiano multas que en total ascienden a la suma de $ 24.000.000, Resolución que confirmó a través de la N° 4455 de 30 de noviembre de 1990, al resolver el recurso de reposición interpuesto contra la anterior.

Con fundamento en los actos administrativos relacionados, que conforman el título ejecutivo, la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales en proveído de fecha julio 12 de 1991, libró mandamiento de pago por la expresada suma más los intereses y las costas que se causaren, en favor del Tesorero Nacional y en contra del mencionado Banco, (fl. 20).

Notificada personalmente la decisión anterior al representante legal de la Entidad ejecutada el 18 de julio de 1991 (fl. 23), propuso por conducto de apoderado la excepción previa de pleito pendiente, con base en que su mandante en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho presentó demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca contra las resoluciones 3474 y 4455 de 26 de septiembre y 30 de noviembre de 1990. Que conforme a lo ordenado por el Tribunal, se prestó la respectiva caución ". . . garantizando así el pago de la multa fijada y confirmada en las Resoluciones objeto de nuestra acción de nulidad y restablecimiento del derecho y que posteriormente fuera objeto del mandamiento ejecutivo proferido por ese Despacho . . . " (fl.39). Que no obstante estar en trámite dicho proceso, la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales inició otro, encaminado a obtener el pago de las multas fijadas, y como medida cautelar decretó el embargo y secuestro de los dineros depositados por la Entidad demandada en el Banco de la República, considerando absurdo que se ejecute a su representado sin antes dictarse la sentencia "... que confirme y extinga los medios legales y abra las puertas a la ejecución fiscal. . ." (fl. 40), señalando, además, que este criterio sin lugar a duda fue tenido en cuenta para la expedición del Decreto 2503 de 1987, cuyo artículo 109, numeral 5, consagra como excepción

la interposición de demandas de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso administrativa, que estima aplicable al presente asunto.

Afirma que existiendo dos trámites paralelos entre las mismas partes y sobre el mismo asunto, su consecuencia lógica es la suspensión del proceso, como lo autoriza el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil. Reitera su solicitud en el sentido de que se tenga probada la excepción de pleito pendiente y pide que, adicionalmente, se decrete la suspensión del proceso hasta tanto se dicte la sentencia respectiva por el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca.

CONSIDERACIONES

A) LA EXCEPCION PREVIA.

Es cierto que según el artículo 97, numeral 10, del Código de Procedimiento Civil, el pleito pendiente constituye causal de excepción previa, la que existe cuando cursan dos procesos entre las mismas partes, sobre los mismos hechos y con idéntica pretensión, y es en torno a ella, por virtud de adelantarse ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca proceso contencioso de nulidad contra las Resoluciones números 3474 y 4455 de 26 de septiembre y 30 de noviembre de 1990, en su orden, proferidas por la Superintendencia Bancaria, que gira toda la argumentación de la señora apoderada para oponer al mandamiento de pago este medio defensivo.

Pero si se analizan las condiciones requeridas a dicha excepción, se observa que no concurren en el presente caso, habida cuenta que en ambos procesos se persiguen propósitos diferentes que van a incidir de manera directa en las respectivas decisiones, las que habrán de ser necesariamente distintas.

En efecto, de las pruebas allegadas al expediente, como son la fotocopia de la demanda presentada ante el Tribunal Contencioso Administrativo (fl. 51 a 61), y la certificación correspondiente expedida por la Secretaría del mismo Tribunal (fl. 73), se desprende claramente que en dicho proceso el establecimiento bancario, actuando como parte demandante en contra de la Nación-Superintendencia Bancaria, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, pretende que se declare la anulación de los actos administrativos atrás relacionados. Mientras que en el presente asunto, en que es demandado el Banco Anglo Colombiano, la finalidad es otra diferente, como que mediante el cobro coactivo se busca obtener el pago de unas multas. Por tanto, solo en el evento de existir actualmente otro proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva en contra del Banco Anglo Colombiano, para hacer exigible las multas impuestas mediante las referidas resoluciones, es que podría ser oponible la excepción planteada al mandamiento de pago.

Respecto de la norma invocada por la libelista, esto es el numeral 5 del artículo 109 del Decreto 2503 de 1987, que en la actualidad corresponde al artículo 831 numeral 5 del Decreto 624 de 1989 o ESTATUTO TRIBUTARIO, es cierto que

consagra la excepción de interposición de demandas de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso administrativa, pero también resulta suficientemente claro que no cabe su aplicación en el *sub-examine*, por cuanto el aludido precepto es propio de la reglamentación especial establecida para el cobro administrativo coactivo "de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección General de Impuestos Nacionales. . . " (art. 823 D. 624 de 1989), siendo dicha excepción oponible en ese procedimiento administrativo, más no dentro del proceso ejecutivo para el cobro de deudas fiscales por jurisdicción coactiva que se rige según el trámite previsto en los artículos 561 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.

Por manera que cuando un juicio es especial, deben aplicarse sus propias reglas, sin que sea dable remitirse a otras distintas salvo que la ley expresamente lo autorice. En el proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva una vez proferido el auto de mandamiento de pago solo es posible la discusión del título a través de los recursos propios, o por la vía de las excepciones contempladas en las respectivas disposiciones del Código de Procedimiento Civil; más exactamente el artículo 509, el que al señalar los medios de defensa que pueden oponerse al mandamiento de pago prevé las excepciones previas consagradas en el artículo 97 de la misma codificación, y las de mérito que enuncia taxativamente, dentro de las cuales no está incluída la de interposición de demandas de restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso administrativa.

Las anteriores razones son suficientes para concluir que no prospera la excepción previa de pleito pendiente.

B) LA SOLICITUD DE SUSPENSION DEL PROCESO.

Debe tenerse presente que este proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva que adelanta la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales en contra de la Entidad Bancaria, se encuentra en esta Corporación en virtud de la competencia asignada en el artículo 128 numeral 13 del C.C.A. para conocer, en única instancia y en atención a la cuantía, de los incidentes de excepciones.

En esta clase de juicios cabe distinguir la distribución de competencias, así : la del juez que conoce del proceso ejecutivo y la del juez administrativo que opera según la intervención del ejecutado. Frente a las excepciones, la actuación corresponde al juez administrativo y se circunscribe a ellas, por lo que no le están permitidos en esta oportunidad procesal pronunciamientos de fondo diferentes, como el que plantea la señora apoderada, relativo a la suspensión del proceso.

Pero no es esta la única razón, puesto que la ley le asigna la competencia para decretar la suspensión al juez que conoce del proceso en el artículo 171 del Código de Procedimiento Civil cuando dice :

". . . Corresponderá al juez que conoce del proceso, resolver sobre la procedencia de la suspensión ".

Del contenido de la norma es evidente que el Consejo de Estado no es competente para conocer de la solicitud de suspensión del proceso, la que debe ser resuelta por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

1° Declarar no probada la excepción previa de pleito pendiente propuesta por la apoderada del Banco Anglo Colombiano contra el auto de mandamiento de pago dictado dentro de este proceso.

2° Declararse inhibido para conocer, por falta de competencia, de la solicitud de suspensión del proceso ejecutivo, formulada por la misma parte.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Devúelvase el expediente a la Oficina de origen.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del ocho (8) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

JURISDICCION COACTIVA- Funcionario ejecutor/ **IDU/ ESTABLECIMIENTO PUBLICO DISTRITAL/ COMPETENCIA/ CONTRIBUCION DE VALORIZACION**

Sólo los funcionarios públicos que tengan jurisdicción coactiva, de acuerdo con la ley, son los que pueden proceder ejecutivamente al cobro de las deudas fiscales y no existe norma legal que le confiera ese poder o competencia al director del IDU, mucho menos a un subalterno suyo en quien no se puede delegar lo que no tiene, es decir, la competencia. El director del IDU tendrá jurisdicción coactiva conforme a lo previsto por el artículo 241 del C. R. M., lo cual se traduce en que sólo podrá adelantar los juicios de jurisdicción coactiva para el cobro de las deudas originadas en obligaciones por concepto de contribución de valorización, aspecto distinto al que origina el presente juicio.
Declara la NULIDAD de lo actuado.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia : Expediente No. 0183. Actor : Instituto de Desarrollo Urbano C/ Internacional de Construcciones Ltda.y Seguros del Estado S.A. Apelación de Auto.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado especial de SEGUROS DEL ESTADO S.A. , integrante de la parte ejecutada, dentro del proceso de la referencia, contra la providencia dictada el 7 de noviembre de 1991 por la Jefe de División I de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano

- IDU-, por medio de la cual se decidió "Declarar sin valor ni efecto jurídico alguno la providencia proferida el 26 de agosto de 1991, dentro del cuaderno primero del expediente, junto con toda la actuación posterior realizada dentro del mismo cuaderno" (fl. 20, cdno. ppal.).

I. FUNDAMENTOS DE LA PROVIDENCIA RECURRIDA

Esta se fundamentó en las siguientes consideraciones :

1. No es procedente el incidente de nulidad impetrado debido a que se dejó pasar la oportunidad a que se refiere el artículo 509 del C. de P. C. para alegarla como excepción previa, tal como lo dispone el artículo 143 ibídem.

2. No obstante lo anterior y teniendo en cuenta que la ley procedimental (artículos 507 y 510 del C. de P. C.) indica expresamente que en caso de no proponerse excepciones, el juez procederá a dictar sentencia, en la cual se ordenará llevar adelante la ejecución, practicar la liquidación del crédito y condenar en costas al ejecutado, presupuestos estos que fueron omitidos en la providencia dictada por este Despacho después de recibir el expediente proveniente del H. Consejo de Estado, quien profirió auto rechazando de plano el incidente de excepciones. Además, por otra parte, la mencionada providencia omite totalmente los lineamientos señalados por el artículo 304 ibídem, para las sentencias en general. Aparte de esto, el artículo 507 del C. de P. C. estipula que dicha sentencia debe notificarse por estado y este requisito tampoco se cumplió, por lo cual, queda plenamente establecido que no se ha dictado sentencia de seguir adelante la ejecución.

II. FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACION.

En síntesis, son los siguientes :

1. "Nulidad oficiosa de la sentencia". La jurisprudencia y la ley procesal civil establecen para el juez la prohibición de revocar o reformar la sentencia dictada por él. Solamente le es dable adicionarla, cuando omita la resolución de cualquiera de los extremos de la litis, o de cualquier otro punto que de conformidad con la ley debía ser objeto de pronunciamiento, lo que debe hacer por medio de sentencia complementaria, dentro del término de ejecutoria, de oficio o a solicitud de parte presentada dentro del mismo término (arts. 309 y 311 del C. de P. C.).

"Es claro, entonces, que el juez no puede revocar ni reformar su providencia, así no le guste o considere que ha podido mejorarse" .

2. "La procedencia de la nulidad". La petición de nulidad es procedente, por cuanto en materia de nulidades procesales han sido claros y reiterativos el legislador, la doctrina y la jurisprudencia en cuanto a que LAS NULIDADES INSANEABLES PUEDEN PROPONERSE Y AUN DECIDIRSE DE OFICIO AUNQUE NO SE HUBIERAN ALEGADO COMO EXCEPCIONES PREVIAS, contrariamente a lo sostenido en la providencia apelada. La razón es obvia y no

requiere de mayores esfuerzos para entenderlo: repugna en un Estado de Derecho, por ejemplo, que pueda tramitarse un proceso por una persona que no ejerza legalmente la función jurisdiccional, o no tenga competencia funcional o sea pretermina la oportunidad probatoria. (fls. 32 a 54 cdno.ppal.).

3. " El caso de autos ". En este caso, sostiene el recurrente, existe :

a) *Violación del debido proceso y del derecho de defensa,* por cuanto el funcionario ejecutor, al decidir la nulidad procesal propuesta en forma separada del recurso de reposición contra la adición del mandamiento ejecutivo, en primer lugar, OMITIO EN SU TOTALIDAD LA OPORTUNIDAD PROBATORIA, CON FLAGRANTE VIOLACION DEL DERECHO DE DEFENSA del demandado en ese incidente; en segundo lugar, no tramitó el incidente al decidir de plano, y, en tercer lugar, acumuló indebida e ilegalmente en una sola providencia la decisión sobre la rogación de nulidad y el recurso de reposición sobre el mandamiento ejecutivo adicional. La omisión de ese período probatorio es causal de nulidad, de acuerdo con el artículo 140, numeral 6 del C. de P. C. Y no se diga que se saneó la nulidad porque la primera petición ha sido precisamente declarar ese vicio y restituir el derecho violado.

b) *Falta de jurisdicción,* porque el proceso se adelanta no sólo contra Seguros del Estado S.A. sino también contra INTERNACIONAL DE CONSTRUCCIONES LTDA., y es irrefutable que, en virtud del concordato de ésta, se produjo un cambio de jurisdicción a favor del Superintendente de Sociedades, con sanción de nulidad de todos los procesos que se adelanten por separado.

Tan cierto es ello, que el IDU pretendió hacerse parte dentro del concordato y fue rechazado por acudir en forma extemporánea. Al respecto es perentorio el mandato del Decreto-Ley 350 de 1989, artículo 12, 13 y 51.

Por otra parte, el funcionario ejecutor dice derivar su jurisdicción del Decreto 1604 de 1966, y como es del dominio público éste es un decreto de estado de sitio y por lo mismo de VIGENCIA TEMPORAL, y el estado de sitio ha sido levantado en varias oportunidades.

El ejecutor, además, refuerza su soporte de jurisdicción en el Decreto Ley 1333 de 1986, pero como puede advertirse en la lectura del artículo 241, la jurisdicción coactiva sólo se otorgó para el recaudo de la *contribución de valorización,*

Ahora bien, como se tratará más adelante en el subtítulo de competencia funcional, el Decreto Ley 2304 de 1989, artículo 11 pretendió concederle jurisdicción coactiva a las entidades territoriales y establecimientos públicos pero la norma fue declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia.

c) *Falta de competencia funcional.* Para abundar en razones, es evidente que el Jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales del establecimiento público distrital

carece de competencia funcional para adelantar un cobro ejecutivo derivado de un contrato administrativo, si se partiera del supuesto de que la competencia está radicada en el Director del IDU. (fls. 32 a 54 cdno. ppal.).

CONSIDERACIONES

Dan cuenta los autos que en el presente caso el 15 de junio de 1988 la Subdirectora Legal del IDU remite las diligencias al Jefe de la División de Ejecuciones Fiscales para que proceda con base en lo previsto por el numeral 4° del art. 68 del Decreto 01 de 1984.

El 26 de julio de 1988 la División I de Ejecuciones Fiscales del I.D.U. libra mandamiento de pago contra la compañia Seguros del Estado para que cancele la suma de $12.790.211 más intereses y costas en favor del Instituto (fl. 217).

La providencia anterior fue notificada al apoderado de Seguros del Estado el 19 de mayo de 1989 (fl.225); y contra ella se interpuso el 24 de mayo de 1989, reposición y en subsidio apelación (fl. 226 y s.s.).

El 18 de noviembre de 1989 la oficina ejecutora deniega la reposición contra el auto de mandamiento de pago y lo adiciona aumentando el valor y extendiéndolo contra la Compañía Internacional de Construcciones Ltda. Concede la apelación (fl. 230 y s.s.).

El 7 de junio de 1990 el apoderado de la aseguradora pide reposición del auto anterior y, como solicitud previa, propone dentro del mismo escrito, la nulidad de lo actuado, incluido el mandamiento de pago del 18 de noviembre de 1989 y, en subsidio, apela (fl. 305 y s.s.). Las razones del recurso y a la vez las causales de nulidad que invoca son la siguientes :

a) Falta de Jurisdicción

b) Falta de competencia

c) Cambio de Jurisdicción

d) Ausencia de mérito ejecutivo

e) Inejecutabilidad de la póliza

f) Ejecutabilidad de las obligaciones alternativas

El 28 de septiembre de 1990 el funcionario ejecutor ordena notificar el mandamiento de pago a la Sociedad Internacional de Construcciones Ltda. (fl.345).

El 26 de enero de 1991 luego de efectuar las diligencias para lograr la notificación ordenada nombra curador *ad-litem* de la sociedad Internacional de

Construcciones Ltda. (fl. 365) quien se notifica del mandamiento ejecutivo el 28 de febrero de 1991 (fl. 368).

El 30 de abril de 1991 el funcionario ejecutor se niega a reponer el mandamiento de pago y concede apelación (fl. 370 y s.s.).

El 17 de mayo de 1991 declara desierto el recurso de apelación (fl. 373).

El 26 de agosto ordena practicar la liquidación del crédito (fl. 375).

El 30 de agosto el apoderado de la aseguradora solicita la notificación personal de las providencias que se dicten en el proceso (fl. 376).

El 16 de septiembre el funcionario ejecutor aprueba la liquidación practicada por la Secretaría del despacho(fl. 379).

El 3 de octubre de 1991 el apoderado de la aseguradora interpone recurso de apelación contra el auto que aprobó la liquidación (fl. 382). En la misma fecha solicita por separado la nulidad de lo actuado a partir del auto mediante el cual se denegó la reposición interpuesta contra el auto de mandamiento de pago.

La nulidad alegada en esta oportunidad se fundamenta en los numerales 4, 6 y 8 del art. 140 del C. de P.C. por cuanto el juez del conocimiento omitió dar trámite incidental a una nulidad anterior propuesta y, cuando denegó tanto el recurso de reposición como la nulidad no ordenó la expedición de copia alguna para los efectos de la apelación interpuesta que declaró desierta.

Agrega que, aunque solicitó se le notificaran personalmente las providencias dictadas dentro del proceso, la notificación de un auto de obedecimiento a lo resuelto por el superior no se notificó en ninguna forma (fl. 383 y s.s.).

El 7 de noviembre de 1991 el funcionario ejecutor declara sin valor la providencia del 26 de agosto de 1991 y la actuación posterior (fls. 392 y 393 vto.)

El 13 de noviembre de 1991 solicita la adición de la providencia anterior (fls. 394 y s.s.).

El 29 de noviembre deniega la adición del auto del 7 de noviembre de 1991 y concede la apelación de la misma (fl. 396).

Del anterior recuento para la Sala hay un hecho que prevalece frente a cualquier otro y es la falta de competencia del I. D. U. para adelantar el presente juicio por Jurisdicción Coactiva por intermedio de su División de Ejecuciones Fiscales.

En efecto :

carece de competencia funcional para adelantar un cobro ejecutivo derivado de un contrato administrativo, si se partiera del supuesto de que la competencia está radicada en el Director del IDU. (fls. 32 a 54 cdno. ppal.).

CONSIDERACIONES

Dan cuenta los autos que en el presente caso el 15 de junio de 1988 la Subdirectora Legal del IDU remite las diligencias al Jefe de la División de Ejecuciones Fiscales para que proceda con base en lo previsto por el numeral 4° del art. 68 del Decreto 01 de 1984.

El 26 de julio de 1988 la División I de Ejecuciones Fiscales del I.D.U. libra mandamiento de pago contra la compañia Seguros del Estado para que cancele la suma de $12.790.211 más intereses y costas en favor del Instituto (fl. 217).

La providencia anterior fue notificada al apoderado de Seguros del Estado el 19 de mayo de 1989 (fl.225); y contra ella se interpuso el 24 de mayo de 1989, reposición y en subsidio apelación (fl. 226 y s.s.).

El 18 de noviembre de 1989 la oficina ejecutora deniega la reposición contra el auto de mandamiento de pago y lo adiciona aumentando el valor y extendiéndolo contra la Compañía Internacional de Construcciones Ltda. Concede la apelación (fl. 230 y s.s.).

El 7 de junio de 1990 el apoderado de la aseguradora pide reposición del auto anterior y, como solicitud previa, propone dentro del mismo escrito, la nulidad de lo actuado, incluido el mandamiento de pago del 18 de noviembre de 1989 y, en subsidio, apela (fl. 305 y s.s.). Las razones del recurso y a la vez las causales de nulidad que invoca son la siguientes :

a) Falta de Jurisdicción

b) Falta de competencia

c) Cambio de Jurisdicción

d) Ausencia de mérito ejecutivo

e) Inejecutabilidad de la póliza

f) Ejecutabilidad de las obligaciones alternativas

El 28 de septiembre de 1990 el funcionario ejecutor ordena notificar el mandamiento de pago a la Sociedad Internacional de Construcciones Ltda. (fl.345).

El 26 de enero de 1991 luego de efectuar las diligencias para lograr la notificación ordenada nombra curador *ad-litem* de la sociedad Internacional de

Construcciones Ltda. (fl. 365) quien se notifica del mandamiento ejecutivo el 28 de febrero de 1991 (fl. 368).

El 30 de abril de 1991 el funcionario ejecutor se niega a reponer el mandamiento de pago y concede apelación (fl. 370 y s.s.).

El 17 de mayo de 1991 declara desierto el recurso de apelación (fl. 373).

El 26 de agosto ordena practicar la liquidación del crédito (fl. 375).

El 30 de agosto el apoderado de la aseguradora solicita la notificación personal de las providencias que se dicten en el proceso (fl. 376).

El 16 de septiembre el funcionario ejecutor aprueba la liquidación practicada por la Secretaría del despacho(fl. 379).

El 3 de octubre de 1991 el apoderado de la aseguradora interpone recurso de apelación contra el auto que aprobó la liquidación (fl. 382). En la misma fecha solicita por separado la nulidad de lo actuado a partir del auto mediante el cual se denegó la reposición interpuesta contra el auto de mandamiento de pago.

La nulidad alegada en esta oportunidad se fundamenta en los numerales 4, 6 y 8 del art. 140 del C. de P.C. por cuanto el juez del conocimiento omitió dar trámite incidental a una nulidad anterior propuesta y, cuando denegó tanto el recurso de reposición como la nulidad no ordenó la expedición de copia alguna para los efectos de la apelación interpuesta que declaró desierta.

Agrega que, aunque solicitó se le notificaran personalmente las providencias dictadas dentro del proceso, la notificación de un auto de obedecimiento a lo resuelto por el superior no se notificó en ninguna forma (fl. 383 y s.s.).

El 7 de noviembre de 1991 el funcionario ejecutor declara sin valor la providencia del 26 de agosto de 1991 y la actuación posterior (fls. 392 y 393 vto.)

El 13 de noviembre de 1991 solicita la adición de la providencia anterior (fls. 394 y s.s.).

El 29 de noviembre deniega la adición del auto del 7 de noviembre de 1991 y concede la apelación de la misma (fl. 396).

Del anterior recuento para la Sala hay un hecho que prevalece frente a cualquier otro y es la falta de competencia del I. D. U. para adelantar el presente juicio por Jurisdicción Coactiva por intermedio de su División de Ejecuciones Fiscales.

En efecto :

Los contratos, las pólizas de seguros y las demás garantías que otorguen los contratistas a favor de entidades públicas integrarán título ejecutivo con el acto administrativo de liquidación final del contrato o con la resolución ejecutoriada que decrete, la caducidad, o la terminación según el caso, y su cobro ejecutivo coactivo cuando a él haya lugar, y así sea en favor de un ente descentralizado del orden distrital y municipal, se realizará por conducto del funcionario público de ese orden a quien la ley le haya conferido la competencia.

La excepción a esta situación es, como lo ha venido observando el apoderado de la recurrente, la existencia de otra norma legal que le otorgue la competencia o jurisdicción prevalente a otro funcionario público, como acontece en materia de concordatos.

Como reiteradamente lo ha expresado esta Corporación, solo los funcionarios públicos que tengan jurisdicción coactiva, de acuerdo con la ley, son los que pueden proceder ejecutivamente al cobro de las deudas fiscales (art. 561 del C. de P. C.) y no existe norma legal que le confiera ese poder o competencia al Director del IDU, mucho menos a un subalterno suyo en quien no se puede delegar lo que no tiene, es decir, la competencia. Además, es claro, que el art. 11 del Decreto Ley 2304 de 1989, por el cual se otorgó juridicción coactiva a los representantes legales de los establecimientos públicos nacionales, departamentales, intendenciales, comisariales y municipales, de las áreas metropolitanas, etc. , fue declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia en sentencia de 26 de junio de 1990.

Ahora bien, las normas invocadas como fundamento de la jurisdicción coactiva en el presente caso, lo son para el cobro de deudas originadas en obligaciones distintas a las establecidas en el numeral 4° del art. 68 del C.C.A., citado por el Subdirector Legal del I. D. U. al enviar las diligencias a la División de Ejecuciones Fiscales de dicha entidad.

En efecto, el art. 14 del Decreto 1604 de 1966, el art. 241 del Decreto 1333 de 1986 y el art. 101 del Acuerdo N° 7 de 1987 hablan de jurisdicción coactiva para el cobro de deudas originadas en obligaciones por contribuciones de valorización, aspecto distinto al que origina el presente juicio.

Por su parte el art. 573 del Acuerdo N° 6 de 1985 expresamente inviste de jurisdicción coactiva al Tesorero Distrital y al Director del I. D. U. pero también dice expresamente " de acuerdo con la ley " en clara referencia a la norma superior, o sea, el Decreto 1333 de 1986. En consecuencia el Director del I. D.U. tendrá jurisdicción coactiva conforme a lo previsto por el art. 241 del Decreto en cita, lo cual, se traduce en que sólo podrá adelantar los juicios de jurisdicción coactiva para el cobro de las deudas originadas en obligaciones por concepto de contribución de valorización y el tesorero estaba investido de jurisdicción coactiva a término del art. 155 ibídem, norma que fue derogada por el art. 12 de la ley 49 de 1987, cuyo art. 5-5 invistió con esta jurisdicción al Alcalde para hacer efectivo el cobro puntual de las obligaciones a favor de los municipios.

De lo anterior se desprende que el I. D. U. no estaba investido de jurisdicción coactiva para adelantar el presente proceso por carecer de competencia.

Al aparecer establecido que el presente juicio se ha venido adelantando sin competencia por parte de la División de Ejecuciones Fiscales del I.D.U. lo procedente es decretar la nulidad de lo actuado por haberse incurrido en la causal 2a. del art. 140 del C. de P. C.

Cabe precisar que conforme a lo establecido por los arts. 143, 144 y 145 del estatuto en mención la nulidad por falta de competencia funcional es de aquellas insaneables que puede proponerse dentro del juicio aún si no se alegó como excepción previa y puede ser declarada de oficio por el juez.

En tales condiciones la Sala considera procedente decretar la nulidad de lo actuado en el presente proceso para que, si es del caso, sea adelantado por el competente.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE :

Declarar la nulidad de todo lo actuado en el proceso de la referencia, a partir del auto de 29 de julio de 1988, inclusive, por configurarse la causal segunda del artículo140 del C. de P. C.

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

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente de Sala; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PROCESO ORDINARIO DE NULIDAD/ POLIZA-Finalidad/ **PROCESO EJECUTIVO/ CAUCION**-Finalidad

En proceso ordinario de nulidad, en tratándose de demandas de impuestos, tasas, contribuciones, dicha póliza que está condicionada a las resultas del fallo, tiene por finalidad garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto, según lo normado en el artículo 140 inciso final del C.C.A. , mientras que en el proceso de ejecución la caución prevista en el artículo 519 del C. de P. C. tiene por objeto dar la seguridad de que habrán de cumplirse los propósitos del juicio coactivo, que no son otros que los de hacer efectivo, en su totalidad, el pago de la obligación.

PROCESO EJECUTIVO/ CAUCION-Monto/ **CAUCION**-Urgencia

El demandado en el proceso ejecutivo tiene la posibilidad de otorgar la caución que garantice el pago de la obligación a cambio de que se haga efectiva una medida cautelar. El Juez ante el cual se formula la petición tiene la atribución para cuantificar y señalar el monto y la clase de caución que deberá prestar el ejecutado, la cual debe responder por el crédito y las costas, pues lo que se busca es que dicha caución ofrezca igual garantía a fin de que no sea el proceso ilusorio en sus efectos . La garantía debe perdurar por lo menos hasta la culminación del proceso, cuando cesan las obligaciones para el garante.

Consejo de Estado.-Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992). Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0151. Actor : D.C. de Santafé de Bogotá C/ Productos Familia S.A.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto por el apoderado de la sociedad Productos Familia S.A. contra el auto proferido el 28 de agosto de 1991 por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales.

ANTECEDENTES

Dentro del proceso ejecutivo por Jurisdicción coactiva que el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales adelanta contra la Sociedad Productos Familia S.A. , atendiendo la solicitud formulada por el apoderado de la ejecutada en el sentido de señalar la caución para garantizar el pago de la obligación y evitar que se haga efectiva la medida de embargo decretada, el Despacho ejecutor profirió el 28 de agosto de 1991 la respectiva providencia, en cuyo numeral primero de su parte resolutiva dispuso " . . . Señalar la suma de VEINTICINCO MILLONES DE PESOS ($ 25.000.000) como caución para garantizar el pago del crédito y las costas y proceder a levantar el embargo decretado, para lo cual la parte ejecutada deberá constituir garantía de una Compañia de Seguros, con vigencia de dos años, dentro del término de quince (15) días hábiles . " (fls. 17 y vto.).

Contra esta decisión el apoderado de la Sociedad Productos Familia S.A. interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación, pero el Juzgado no hallando mérito para modificarla la confirmó mediante auto de 20 de septiembre de 1991, considerando que sólo por capital la Compañia adeuda la suma de $ 16.474.347 y que, además, se ha hecho un cálculo prudencial de intereses y costas. (fls. 10 y 11).

El recurrente centra su argumento en el hecho de que su mandante constituyó la póliza judicial número 025 RO35791 expedida por Colpatria el 30 de mayo de 1990 en cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca en auto de 14 de mayo de 1990, dictado dentro del proceso que allí cursa encaminado a obtener la nulidad y restablecimiento del derecho respecto de las resoluciones que en el presente asunto son el fundamento de la acción ejecutiva, por lo que estima que la caución que ahora se le exige ya fue otorgada , ". . . no siendo viable duplicar dicha garantía. . . " (fl. 7), y en prueba de su aserto anexa fotocopia autenticada de la mencionada póliza.

Asegura que ninguna norma faculta al Juez de Ejecuciones Fiscales para fijar el monto de la caución y su vigencia, que por demás estima arbitraria la forma como fue establecida; y por todo lo anterior es que solicita la revocatoria de la providencia ". . . en lo pertinente al numeral primero de la misma. . . " para en su lugar ". . . tener por prestada la caución conforme a los documentos anexos. . ." (fl. 7).

CONSIDERACIONES

Uno de los argumentos invocados por el recurrente, que analiza primero la Sala, es el de que carece de fundamento jurídico la providencia recurrida porque ninguna norma faculta al Juez para fijar la caución por el monto allí indicado y menos su vigencia.

Sobre este punto se señala que no le asiste la razón al señor apoderado de Productos Familia S.A. , por cuanto dicha actuación sí tiene pleno respaldo en la ley, más exactamente en el artículo 519 del Código de Procedimiento Civil, del siguiente tenor :

> " Art. 519- Modificado Decr. 2282 de 1989 Consignación para impedir o levantar embargos y secuestros. Desde que se formule demanda ejecutiva el ejecutado podrá pedir que no se le embarguen ni secuestren bienes, para lo cual deberá prestar caución en dinero o constituir garantía bancaria o de compañia de seguros por el monto que el Juez señale, para garantizar el pago del crédito y las costas dentro de los tres días siguientes a la ejecutoria de la sentencia que desestime las excepciones, o del auto que acepte el desistimiento de ellas, o de la sentencia que ordene llevar adelante la ejecución, según fuere el caso".

De lo expuesto en la norma transcrita fácilmente se comprende la posibilidad para el demandado en el proceso ejecutivo de otorgar una caución que garantice el pago de la obligación a cambio de que se haga efectiva una medida cautelar. Igualmente es clara la disposición en lo referente a la atribución que tiene el juez ante el cual se formula la petición, para cuantificar y señalar el monto y la clase de caución que deberá prestar el ejecutado, la cual debe responder por el crédito y las costas, pues lo que se busca es que dicha caución ofrezca igual garantía a fin de que no sea el proceso ilusorio en sus efectos.

En lo que se refiere al monto de la caución y su vigencia, circunstancias que a decir del apelante fueron ". . . determinadas por demás en forma arbitraria . . . " (fl. 7), no puede oficiosamente aducirse consideraciones en contra de las razones de hecho y de derecho tenidas en cuenta por el Ejecutor en su decisión, porque el excepcionante carece de razón. En cambio, lo que si no puede perderse de vista en el caso de autos, es la solicitud formulada por el apoderado de la mencionada Sociedad ante el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales para que le fuera señalada la caución que garantice el pago de la obligación. Teniendo ese Despacho esta función por ministerio de la ley, que es discrecional en cuanto al monto de la garantía que debe ser otorgada, pero suficiente para responder por el crédito y las costas, en proveído calendado a 28 de agosto de 1991 señaló la suma de $25.000.000 como caución y ordenó constituír garantía de una compañía de seguros por dicho valor, de conformidad con la petición de la parte demandada y según los parámetros del mandamiento de pago por medio del cual se conmina a la Sociedad Productos Familia S.A. a cancelar la suma de $16.474.347, resultante de la liquidación oficial

practicada a la Compañía por concepto de impuesto de industria, comercio y avisos correspondiente al año gravable de 1986, vigencia1987, más los intereses que se causaren por el incumplimiento en su cancelación y las costas a que hubiere lugar.

No hay duda, entonces, que lejos de constituír abuso de autoridad - como califica el apelante la actuación del Juzgador - la actuación se ajusta a la ley. En consecuencia, no cabe hacer reparos a las apreciaciones del funcionario para estimar en la suma indicada el monto de la caución, como tampoco hay razón suficiente para modificar la vigencia de la misma, que fue establecida en dos años, si se toma en cuenta la duración normal de esta clase de juicios. Pero aún en el evento de no señalarse el término alguno, de todas maneras la garantía debe perdurar por lo menos hasta la culminación del proceso, cuando cesan las obligaciones para el garante.

En lo que atañe a la póliza judicial N° 025 RO 35791, exigida a la Sociedad Productos Familia S.A. , y otorgada en su oportunidad en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que cursa en el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, expedida por Colpatria a favor del Tesorero Distrital - Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá , por valor de $1.647.450, no es posible de ninguna manera que se entienda prestada también para el sub-lite, como lo pretende el recurrente, toda vez que en proceso ordinario de nulidad, en tratándose de demandas de impuestos, tasas, contribuciones, etc. , dicha póliza, que está condicionada a las resultas del fallo, tiene por finalidad ".,. . garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto" , según lo normado en el artículo 140 inciso final, del C.C.A. , mientras que en el proceso de ejecución la caución prevista en el artículo 519 del Código de Procedimiento Civil, tiene por objeto dar la seguridad de que habrán de cumplirse los propósitos del juicio coactivo, que no son otros que los de hacer efectivo, en su totalidad, el pago de la obligación.

Como no prospera ninguno de los argumentos aducidos por el recurrente, el numeral primero de la parte resolutiva del auto fechado el 28 de agosto de 1991, objeto de la apelación, debe ser confirmado.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Confirmar el auto de fecha 28 de agosto de 1991, proferido por el Juzgado Tercero Distrital de Ejecuciones Fiscales, en lo relativo al numeral primero de su parte resolutiva, que fue materia del recurso de apelación.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del once (11) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

ACTO ADMINISTRATIVO-Inexistencia/ ACTO ADMINISTRATIVO-Requisitos

Si bien se inició un procedimiento de elección por la Asamblea de Antioquia, éste no se agotó ni concluyó con una decisión adoptada conforme a la ley y al reglamento, en el sentido de declarar dicha Corporación, en ejercicio de la facultad constitucional, su voluntad de elegir o no Contralor, lo que equivale a decir, qu no hubo decisión, sino un simple acto de abstención no cuestionable ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa por no comprender uno de los elementos esenciales que le dan validez y eficacia a los actos administrativos como es el de la voluntad administrativa.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0719. Actor : Antonio J. Duque Alvarez. Electoral Segunda Instancia.

Se decide el recurso de apelación propuesto por el Dr. ANTONIO J. DUQUE ALVAREZ contra el auto de fecha marzo 27 de 1992 (fl. 46), por medio del cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, inadmitió la demanda presentada por el citado profesional, sobre nulidad del Acto Administrativo que determinó no elegir contralor.

ANTECEDENTES

I

Con fundamento en los artículos 87 de la Constitución Nacional y 84 del C.C.A., el Dr. ANTONIO J, DUQUE ALVAREZ solicita se declare la nulidad del acto administrativo del 19 de noviembre de 1991, en virtud del cual, la Asamblea Departamental de Antioquia determinó no elegir contralor para esta misma sección territorial.

Como consecuencia de la nulidad decretada y acorde con el artículo 176 del C.C.A. se comunique la determinación al señor Gobernador del Departamento de Antioquia para su cumplimiento.

En capítulo aparte del mismo libelo de la demanda se solicita la suspensión provisional del acto impugnado.

La petición de nulidad la apoya el actor, haciendo una descripción de lo acaecido en desarrollo de la sesión del 19 de noviembre de 1991, en la que la Asamblea de Antioquia determinó no elegir Contralor Departamental, desatendiendo el mandato expreso y claro de la Constitución Nacional.

Destaca en el aspecto jurídico el artículo 272 de la carta, al señalar esta norma como función de las Asambleas la de elegir contralores o sea de proveer el cargo seleccionando la persona que debe desempeñarlo, para un período igual al de los gobernadores que es de tres (3) años, conforme lo dispone el artículo 303 ibídem, sin que exista justificación alguna para que los diputados alegando falta de claridad en las antecitadas normas, las inobservaran " con el pretexto de consultar su espíritu".

II

El Tribunal Administrativo de Antioquia al estudiar la demanda, la declaró inadmisible mediante providencia calendada el 27 de marzo de 1992 (fl. 46 y s.s.), ordenando enviar copia de la misma a la Procuraduría Departamental para lo de su competencia.

Como razones de su decisión aduce el Tribunal que la no elección de Contralor Departamental por la Asamblea, no constituye acto administrativo tácito o presunto, " toda vez que no hubo decisión de no elegir contralor ", debiéndose considerar para efectos jurídicos una abstención en razón de que se incumplió con el deber constitucional impuesto por el artículo 272 de la Carta Política.

III

EL RECURSO

Inconforme con la decisión, el demandante la recurrió oportunamente en apelación, al no compartir el criterio del Tribunal cuando señala como una abstención y no como una decisión de no elegir contralor, la actitud adoptada por la Asamblea de Antioquia; igualmente, al no considerar esa misma actitud como un acto administratrivo tácito, presunto o verbal.

Citando la misma fuente en la cual fundamenta su providencia el *A-QUO* (De Fernandez de Velazco), aduce el actor que la actitud de la Asamblea al no elegir contralor, encuadra perfectamente en la que el antes mencionado distingue como " acto tácito ", hecho que se desprende de análisis detenido del acta No. 21 de la sesión del 19 de noviembre de 1991 en el punto 3 del orden del día (fls. 53 y s.s.),en la que se dejó constancia por dieciocho (18) diputados de las razones que motivaron la determinación de no elegir Contralor General del Departamento.

En desarrollo de su tesis se refiere a los elementos que deben coexistir para la conformación del acto administrativo según Forsthoff, sujeto u órgano, manifestación de voluntad, objeto y producción de efectos jurídicos, presupuestos que se dan, según afirma, en el caso a estudio explicándolos en su concepción jurídica.

Trata también reafirmando sus apreciaciones el concepto del Dr. CARLOS BETANCUR JARAMILLO expresado en su obra " Derecho Procesal Administrativo" , según el cual son acusables ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo en principio todos los actos administrativos o sea las manifestaciones voluntarias e inteligentes de la administración (conductas o abstenciones) tendientes a la producción de efectos jurídicos.

CONSIDERACIONES

De acuerdo a lo preceptuado en el inciso cuarto del artículo 272 de la Constitución Nacional corresponde a las Asambleas Departamentales elegir Contralor para período igual al del Gobernador, de ternas integradas con dos candidatos presentados por el Tribunal Superior del Distrito Judicial y uno por el correspondiente Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Para dar cumplimiento a esta facultad constitucional, la Asamblea de Antioquia, agotados se supone, los tramites previos, se reunió en sesión ordinaria el 19 de noviembre de 1991 según consta en acta No. 21 de la misma fecha (fl. 2).

En desarrollo de los temas a tratar en la sesión, se procedió a la lectura de los nombres integrantes de la terna enviada por los correspondientes Tribunales.

De inmediato dieciocho (18) diputados integrantes de la coalición mayoritaria, por conducto de uno de ellos, manifestaron haber tomado la determinación de no proceder a la elección del Contralor por las razones que ampliamente dejaron consignadas en el acta, determinación que según advierte la Sala, no fue sometida

a consideración y posterior votación por parte de la diputación, para que adoptaran una decisión por la mayoría reglamentaria en el sentido de aprobarla o rechazarla, procedimiento que tampoco se observó respecto a la terna de candidatos.

Circunstancias que llevan de manera lógica a concluir que si bien se inició un procedimiento de elección por la Asamblea de Antioquia, éste no se agotó ni concluyó con una decisión adoptada conforme a la ley y al reglamento, en el sentido de declarar dicha corporación, en ejercicio de la facultad constitucional, su voluntad de elegir o no Contralor para el citado Departamento, lo que equivale a decir, que no hubo decisión como bien lo expresa el Tribunal Administrativo de Antioquia en la providencia objeto de estudio, sino un simple acto de abstención no cuestionable ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo por no comprender uno de los elementos esenciales que le dan validez y eficacia a los actos administrativos como es el de la voluntad administrativa.

En efecto, si la no elección de Contralor no fue votada por los diputados de la Asamblea de Antioquia, no puede hablarse de que se haya tomado una decisión que exprese la voluntad de la administración como lo alega el apelante, quien al fundamentar el recurso y referirse a este presupuesto afirma que se configura con base en la alocución del diputado que a nombre de dieciocho (18) compañeros, leyó la constancia dejada respecto a las razones que los impulsó a no proceder a la elección.

La Sala está en un todo de acuerdo con el criterio expresado y la resolución adoptada en la providencia recurrida y por ello habrá de confirmarse el auto apelado.

Por las razones expuestas el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

PRIMERO : Confírmase el auto proferido por el Tribunal Administrativo de Antioquia objeto del recurso de apelación.

SEGUNDO : En firme esta providencia remítase el expediente a la oficina de origen para lo de su cargo.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

FONDO NACIONAL DE CAMINOS VECINALES-Directivos regionales/ **ESTABLECIMIENTO PUBLICO/ NOMBRAMIENTO/ DIRECTOR NACIONAL DE CAMINOS VECINALES-**Facultades/ **GOBERNADOR-**Facultades/ **SUSPENSION PROVISIONAL/ NORMA CONSTITUCIONAL-**Desarrollo legal

Si el Fondo Nacional de Caminos Vecinales es uno de los establecimientos públicos del orden nacional a los que se refiere el numeral 13 del artículo 305 de la Constitución Nacional y el nombramiento del Director Regional del mismo para el Departamento del Meta se produjo sin darle al Gobernador de dicho departamento la oportunidad de escoger de ternas de candidatos enviada por el Jefe Nacional del mismo Fondo, lo que está demostrado con el documento público que obra en el proceso, porque se trata de certificación expedida por dicho funcionario en ejercicio de funciones y atribuciones , la infracción del precepto constitucional es manifiesta, pues surge de la confrontación de los documentos públicos allegados al proceso.

Admite la demanda y SUSPENDE los efectos de una Resolución.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio diez y ocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : Doctor : *Jorge Penen Deltieure*

Referencia : Expediente No. 0723. Actor : Omar Armando Baquero Soler.

Por reunir los requisitos formales indicados en los artículos 137, 138, 139 y 142 del C.C.A., se admitirá la demanda por medio de la cual el apoderado judicial del señor Omar Armando Baquero Soler, Gobernador del Departamento del Meta, en ejercicio de la acción pública electoral pretende la nulidad de la Resolución N° 955 del 12 de mayo de 1992, por medio de la cual el Director General del Fondo Nacional de Caminos Vecinales nombró al Ingeniero Hernando Betancourth Riveros en el cargo de Director Regional de dicho Fondo para el Departamento del Meta.

Respecto de la solicitud de suspensión provisional de los efectos del acto impugnado, se tiene :

El articulo 152 del Decreto 01 de 1984 dispone que "... el Consejo de Estado y los Tribunales Administrativos podrán suspender los actos administrativos impugnados ", mediante solicitud debidamente sustentada, presentada antes de la admisión de la demanda. Si la acción es de nulidad "... basta que haya manifiesta infracción de una de las disposiciones invocadas como fundamento de la misma, por confrontación directa o mediante documentos públicos aducidos con la solicitud.

En el caso en estudio se afirma que con la expedición de la Resolución No. 955 de mayo 12 de 1992 se infringió el artículo 305, numeral 13, de la Constitución Nacional, porque el Director General del Fondo Nacional de Caminos Vecinales nombró al Ingeniero Hernando Betancourth Riveros en el cargo de Director Regional del Fondo para el Departamento del Meta, sin enviar previamente la terna de candidatos como estaba obligado a hacerlo de acuerdo con lo dispuesto en el precitado cánon constitucional, privado al Gobernador de la atribución constitucional de escoger candidato para la provisión de dicho cargo.

El Fondo Nacional de Caminos Vecinales es un establecimiento público adscrito al Ministerio de Obras Públicas, creado por Decreto 1650 de 1960, expedido en desarrollo del artículo 120 de la Constitución Nacional entonces vigente. Se trata, por consiguiente, de un Ente que forma parte de la Rama Ejecutiva, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio. En efecto el artículo 120 del mencionado Decreto 1650 de 1960, reza :

> " Art. 120.- Créase el fondo nacional de caminos vecinales, el cual funcionará como un establecimiento público, es decir, como parte de la rama ejecutiva, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio. "

En autos obran fotocopia debidamente autenticada de la Resolución de nombramiento N° 955 de mayo 12 de 1992 y certificación expedida por el señor Gobernador del Departamento del Meta el 29 de mayo del año en curso, en el sentido de que el nombramiento para el cargo de Director Regional, de que trata la mencionada Resolución, se llevó a cabo sin dar cumplimiento al artículo 305, numeral 13 de la Constitución Nacional "... en razón a que en ningún momento me envió terna ni escogí..." a la persona designada.

Si el Fondo Nacional de Caminos Vecinales es uno de los establecimientos públicos del orden nacional a los que se refiere el numeral 13 del artículo 305 de la Constitución Nacional y el nombramiento del Director Regional del mismo para el Departamento del Meta se produjo sin darle al Gobernador de dicho Departamento la oportunidad de escoger de terna de candidatos enviada por el Jefe Nacional del mismo Fondo, lo que está demostrado con el documento público que obra al folio 2 del expediente, porque se trata de certificación expedida por dicho funcionario en ejercicio de funciones y atribuciones, la infracción del precepto constitucional es manifiesta, pues surge de la confrontación de los mencionados documentos públicos aducidos con la solicitud de suspensión. Por consiguiente, se decretará la suspensión de los efectos de la Resolución acusada.

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

RESUELVE

1° Admitir la demanda mencionada en los considerandos de esta providencia, y por ello dispone:

a) Notifíquese esta providencia por edicto que se fijará durante cinco (5) días en la Secretaría de esta Sección.

b) Notifíquese personalmente al señor Agente del Ministerio Público.

c) Notifíquese personalmente al señor Hernando Betancourth Riveros, para lo cual se comisionará al H. Tribunal Administrativo del Meta. (art. 233 C.C.A.) .

d) Vencido el término de la notificación fíjese en lista por el término de tres (3) días, con la prevención de que durante él se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas.

2° Suspender los efectos de la Resolución N° 0955 de la fecha mayo 12 de 1992, expedida por el Director General del Fondo Nacional de Caminos Vecinales.

3° Téngase al doctor Edgar Enrique Ardila Barbosa como apoderado judicial del demandante, en los términos y para los efectos del poder conferido. (Fl. 3).

CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez y ocho (18) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramilo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octacvio Galindo Carrillo, Secretario.

SUSPENSION PROVISIONAL-Oportunidad/ **ACTO ADMISORIO DE LA DEMANDA**

En el caso *sub-lite* el auto admisorio de la demanda se produjo el 27 de abril de 1992 y en él se decidió sobre la solicitud de suspensión provisional, agotándose así la oportunidad legal para resolver sobre tal solicitud. Por manera que cuando se presentó el escrito de corrección de la demanda, dentro de la oportunidad señalada legalmente, y en él se reiteró la solicitud de suspensión con base en hechos objeto de la corrección y adición de la demanda y aduciendo prueba documental traída con la misma, había precluído la oportunidad para resolver sobre la solicitud de suspensión. Es obvio que si el pronunciamiento sobre la suspensión debe hacerse en el auto admisorio de la demanda, una vez proferido éste es procesalmente imposible un pronunciamiento al respecto.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio diez y ocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0725. Actor : Alfonso Malaver García.

De plano, como lo dispone el artículo 155 del C.C.A., procede la Sala a decidir el recurso de apelación invocado por el demandante contra los autos proferidos por el H. Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 27 de abril y el 14 de mayo del año en curso, por medio de los cuales se denegó la suspensión provisional del acto cuya legalidad cuestiona el demandante y niega por improcedente la solicitud de adición a la suspensión provisional, respectivamente.

ANTECEDENTES

El señor Alfonso Malaver García obrando en su propio nombre y en uso de la acción pública electoral pidió se declare nulo el acto de fecha marzo 10 de 1992, por medio del cual la Comisión Escrutadora declaró elegido alcalde del Municipio de Tabio al señor Antonio María Gómez Quintero, para el período 1992 a1994. En la misma demanda pidió la suspensión provisional del acto acusado.

Afirma que la violación del artículo 1° de la Ley 49 de 1987, que modificó y adicionó la Ley 78 de 1986 es manifiesta, porque según se desprende de las Resoluciones Administrativas Nos. 39 del 4 de febrero de 1992 y 998 de diciembre 26 de 1991, expedidas por la Alcaldía de Tabio, y de los documentos relacionados con el pago del suministro de combustible y otros servicios con destino a vehículos de propiedad del mencionado Municipio, el elegido alcalde, señor Antonio María Gómez Quintero, celebró contrato con el Municipio, por lo que se encontraba inhabilitado para ser elegido en los términos del precitado artículo 1° de la Ley 49 de 1987.

Cuando ya se había proferido el auto admisorio de la demanda y denegada la suspensión provisional solicitada, lo cual ocurrió mediante auto del 27 de abril, el 12 de mayo el demandante presentó escrito de corrección de la demanda y de adición de la misma y acompañó documentos con el objeto de apoyar la solicitud de suspensión provisional.

LAS PROVIDENCIAS APELADAS

1.-AUTO DE FECHA 27 DE ABRIL DE 1992.

Mediante esta providencia el *a-quo* admitió la demanda y denegó decretar la suspensión provisional del acto impugnado, medida ésta última objeto del recurso de apelación. Consideró el *a-quo* que de los documentos públicos aducidos por el actor no surge de manera manifiesta la infracción de la disposición presuntamente violada, pues no aparece demostrado que el señor Antonio María Gómez Quintero, cuyo acto declaratorio de elección pretende anular el demandante ". . . sea el propietario" de la estación de servicio que suministró al municipio los servicios a que se refieren los documentos acompañados a la demanda.

2.- AUTO DE FECHA 14 DE MAYO DE 1992.

Mediante esta providencia el *a-quo* admitió la corrección de la demanda y en cuanto ". . . a la solicitud de adición a la suspensión provisional. . . " la negó por improcedente, porque ya en la oportunidad correspondiente se adoptó la decisión.

LA APELACION

Mediante escrito presentado oportunamente el demandante interpuso recurso de apelación contra las citadas providencias, así :

". . . apelo de su auto fechado 27 de abril de 1992, en relación única y exclusivamente con lo dispuesto en el numeral quinto (5º) de la citada providencia que deniega la suspensión provisional solicitada del acto acusado.

De igual manera manifiesto que apelo su auto fechado Mayo 14 del año en curso, única y concretamente en lo relacionado a la parte que dispone denegar la solicitud de suspensión provisional del acto acusado y que se refiere a la adición de la misma, parte final de la providencia.

En la oportunidad estaré sustentando el recurso. " (fl. 64).

Aunque ofreció sustentar el recurso " en la oportunidad " (fl. 64), no lo hizo.

Para resolver,

SE CONSIDERA

Lo primero que advierte la Sala es que el apelante no sustentó los recursos de apelación, por manera que la Sala desconoce las razones de la inconformidad que lo llevaron a interponer los recursos. Pero como al tenor del artículo 155 del C.C.A. - el recurso de apelación contra el auto que resuelve la solicitud de suspensión provisional proferido por los Tribunales Administrativos se "decidirá de plano" por el Consejo de Estado, lo que significa que no hay traslado a las partes y, por consiguiente , el recurrente no tiene en la segunda instancia oportunidad legal de sustentar el recurso, la Sala procede en este caso a resolver los recursos con base en el examen de las peticiones y de los autos que las decidieron.

Por lo que hace al auto del 27 de abril de 1992, habrá de confirmarse la decisión del *a-quo,* en cuanto denegó la suspensión provisional del acto acusado porque, ciertamente, como se expresa en la decisión apelada, de los documentos públicos aportados por el demandante no surge prima *facie* la manifiesta infracción del artículo 1º de la Ley 49 de 1987, citada en la demanda, pues tales pruebas no demuestran que el elegido alcalde, ciudadano Antonio María Gómez Quintero, haya celebrado por sí o por no interpuesta persona contrato con entidades u organismos del sector central o descentralizado que deba cumplirse en el Municipio de Tabio. Como se afirma en la providencia recurrida, en el certificado expedido por la Cámara de Comercio - Seccional Zipaquirá - el 13 de febrero próximo pasado, el mencionado señor Gómez Quintero es propietario de la " ESTACION DE SERVICIO LA REPUBLICA" , mientras que en las órdenes de pago éstas se ordenan a " ESTACION DE SERVICIO TEXACO " , e igual cosa ocurre con las Resoluciones 39 de 1992 y 998 de 1991. Otro tanto ocurre con los comprobantes de impuestos de industria y comercio, en los que el mencionado señor Gómez Quintero tributa por la Estación La República.

En cuanto al auto fechado el 14 de mayo próximo pasado, se tiene :

Es sabido que la solicitud de suspensión provisional debe ser resuelta en el auto admisorio de la demanda y la tramitación del recurso no suspenderá la del

proceso cuando éste tiene dos instancias. En el caso *sublite* el auto admisorio de la demanda se produjo el 27 de abril de 1992 y en él se decidió sobre la solicitud de suspensión provisional, agotándose así la oportunidad legal para resolver sobre tal solicitud. Por manera que cuando el 12 de mayo se presentó el escrito de corrección de la demanda, dentro de la oportunidad señalada por el artículo 230 del C.C.A. , y en él se reiteró la solicitud de suspensión con base en hechos objeto de la corrección y adición de la demanda y aduciendo prueba documental traída con la misma, había precluído la oportunidad para resolver la suspensión . Es obvio que si el pronunciamiento sobre la suspensión debe hacerse en el auto admisorio de la demanda, una vez proferido éste es procesalmente imposible un nuevo pronunciamiento al respecto. Por ello habrá de confirmarse el auto apelado.

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

RESUELVE

1° Confirmar los autos apelados proferidos por el H. Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 27 de abril y el 14 de mayo de 1992.

2° En firme esta providencia remítase el expediente a la Oficina de origen.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez y ocho (18) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

FONDO NACIONAL DE CAMINOS VECINALES -Directivos/**DIRECTOR NACIONAL DE CAMINOS VECINALES** -Facultades/**ESTABLECIMIENTO PUBLICO/ NOMBRAMIENTO/ GOBERNADOR**-Facultades/ **NORMA CONSTITUCIONAL**-Desarrollo legal/ **GOBERNADOR**-Atribuciones/ **SUSPENSION PROVISIONAL**-Procedencia

Si el Fondo Nacional de Caminos Vecinales es uno de los establecimientos públicos del orden nacional a los que se refiere el numeral 13 del artículo 305 de la Constitución Nacional y el nombramiento del Director Regional del mismo para el Departamento del Meta se produjo sin darle al Gobernador de dicho departamento la oportunidad de escoger de ternas de candidatos enviada por el Jefe Nacional del mismo Fondo, lo que está demostrado con el documento público que obra en el proceso, porque se trata de certificación expedida por dicho funcionario en ejercicio de funciones y atribuciones, la infracción del precepto constitucional se manifiesta, pues surge de la confrontación de los documentos públicos allegados al proceso.

CONGRESISTAS - Inhabilidades/ **SERVIDOR PUBLICO/ AUTORIDAD POLITICA/ CONGRESISTAS** - Reelección

Los Congresistas como miembros del Senado de la República y de la Cámara de Representantes son servidores públicos, en ningún caso empleados públicos, como claramente lo establece el artículo 123 de la Constitución Nacional. De otra parte es bien sabido que aunque el ejercicio del cargo de Congresista conlleva ejercicio de autoridad política, pueden ser reelegidos como Senadores y como Representantes. Así lo disponía la Constitución Política anterior en los artículos 95 y 101. Y la Constitución actualmente vigente no prohibe esa reelección.

ACTA DE ESCRUTINIO/NULIDAD ELECTORAL Causales/ **NULIDAD ELECTORAL**-Inexistencia/ **RECLAMACION ELECTORAL**-Causales/ **CONSEJO NACIONAL ELECTORAL/ COMPETENCIA**

Los únicos motivos que dan lugar a la nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son los establecidos taxativamente en el artículo 223 del C.C.A. La falta de firmas en las actas de escrutinio y elección y aún la falta de fecha en las mismas, no está incluída como causal de nulidad. La falta de firmas en las actas de escrutinio, es causal de reclamación por la vía administrativa electoral ante el Consejo Nacional Electoral o sus delegados conforme a la preceptiva del artículo 192 del Código Electoral, quienes según el texto de la misma 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 constituídos y apreciando como pruebas para resolver únicamente los documentos electorales, podrán por medio de resolución motiva decidir las reclamaciones que se les haga en forma anotada.

CONGRESO - Receso/ **CONGRESISTAS/PERDIDA DE LA INVESTIDURA** -Improcedencia/ **CONSEJO DE ESTADO/ COMPETENCIA**

No es posible confundir la figura de pérdida de la investidura con el receso del Congreso decretado por el Constituyente. La pérdida de la investidura, debe ser decretada por el Consejo de Estado de acuerdo con la ley, se trata de una medida nueva que implica una sanción para los parlamentarios incursos en las situaciones descritas en el artículo 183 de la Costitución Nacional. El receso del Congreso fue una medida Política ajena totalmente al instituto de la pérdida de la investidura, por manera que los elegidos no estaban inhabilitados como lo pretende el demandante.

DOCUMENTO PUBLICO-Valor probatorio/ **PRESUNCION DE LEGALIDAD**

Mientras los documentos expedidos por autoridades administrativas electorales no hayan sido tachados de falsos y probada la tacha, conservan su validez por virtud de la presunción de legalidad y autenticidad que los cobija.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C., junio diez y nueve (19) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0594. Actor: Jaime Rafael Pedraza.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a proferir sentencia de única instancia en el proceso que tuvo como base la demanda por medio de la cual el abogado Jaime Rafael Pedraza actuando en su propio nombre y en ejercicio de la acción pública electoral pretende obtener " la declaratoria de nulidad de las elecciones de Representantes a la Cámara correspondientes a la circunscripción electoral del Departamento del Meta " .

LA DEMANDA

Sostiene el demandante que con la elección de los ciudadanos Jorge Ariel Infante Leal, Leovigildo Gutiérrez Puentes y Agustín Gutiérrez Garavito el 27 de octubre de 1991 como Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento del Meta, fueron violados el artículo 179 de la Constitución Política de Colombia, numerales 2 y 4, los artículos transitorios 1 y 2 de la misma Carta, el artículo 185 del Código Electoral, el 264 del Código de Procedimiento Civil y el 223 del Código Contencioso Administrativo.

El artículo 179 de la Constitución Nacional porque los mencionados ciudadanos resultaron elegidos no obstante hallarse inhabilitados para ello, en primer lugar porque hasta cuatro meses antes de su elección ejercieron como congresistas "... -la máxima autoridad política " , y en segundo lugar, porque al haber entrado en receso el Congreso por razón de lo dispuesto en el artículo transitorio 3° de la Constitución Nacional y haber sido suspendidos en el ejercicio de sus atribuciones estaban inhabilitados pues tal hecho implicó la pérdida de la investidura de congresista que para aquel entonces ostentaban.

El artículo 185 del Código Electoral porque el acta de escrutinio de los votos y el acta de declaración de elección a la Cámara de los citados Jorge Ariel Infante Leal, Leovigildo Gutiérrez Puentes y Agustín Gutiérrez Garavito ". . . carece de fecha y de las firmas de los funcionarios electorales de Ley. . ." hecho éste que supone, además, el desconocimiento del artículo 264 del C. de P. C. , pues a los mencionados documentos se les dió valor probatorio no obstante carecer de fecha y firma.

El artículo 223 del Código Contencioso Administrativo fue violado de manera directa porque se computaron votos a favor de los mencionados ciudadanos elegidos, no obstante que éstos no reunían calidades constitucionales o legales para ser electos.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

Por medio de representante legal el ciudadano Jorge Ariel Infante Leal contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones. Para ello adujo la inexistencia de la pérdida de la investidura, que para el caso concreto resulta imposible dado que se trata de una figura creada en la nueva Constitución y que debe ser decretada por el Consejo de Estado. No siendo posible confundir la situación de

receso del Congreso, dispuesta en el artículo transitorio número 3 de la Constitución vigente.

Respecto de la inhabilidad del numeral 2° del artículo 179 de la Constitución, aduce que ". . . los congresistas no están incluidos en esa prohibición, en primer lugar porque el hecho de ejercer la política partidista y de conformar la Rama Legislativa no significa que estén ejerciendo autoridad política propiamente dicha, y porque tradicionalmente se ha permitido su reelección, de manera indefinida..."

Por lo que hace a la carencia de fecha y firmas en los documentos electorales -acta parcial del escrutinio y acta de declaratoria de elección- tal hecho no se dá poque en esos documentos " . . . Aparecen las firmas de los Delegados del Consejo Nacional Electoral . . . . . como Escrutadores. . . " y las de los Delegados del Registrador Nacional del Estado Civil como Secretarios. En consecuencia, no existe la nulidad pretendida . Y si tal situación fuera cierta ". . . habría que admitir que el acto acusado es inexistente y en esas condiciones el H. Consejo de Estado estaría imposibilitado para dictar sentencia de mérito. "

En sus correspondientes alegatos de conclusión tanto el demandante como el apoderado del ciudadano Jorge Ariel Infante Leal, se reafirmaron en lo alegado en los escritos de demanda y de contestación de la misma. Además, el apoderado del señor Infante afirma que la demada es inepta porque en ella no se individualizó el acto susceptible de ser anulado por virtud de la acción pública electoral, porque en parte alguna del libelo la acción se endereza contra el acto declaratorio de elección -pues simplemente se pretende ". . . se declare la nulidad de las elecciones para Representantes a la Cámara efectuadas el 27 de octubre de 1991, en cuanto hace a la elección de los señores .....".

EL MINISTERIO PUBLICO

La Fiscal 7ª del H. Consejo de Estado pide ". . . se denieguen las pretensiones de la parte actora por no asistirle razón legal". Apoya su solicitud en argumentos que la Sala resume así:

Respecto de la nulidad aducida por el demandante por la carencia de fecha y firmas en las actas de escrutinio y de declaratoria de elección, porque el hecho no está contemplado dentro de las causales de nulidad consagradas en el artículo 223 del C.C.A , únicas para originar la declaratoria de nulidad de los actos electorales en el proceso electoral de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa. Se trata de hechos que originan causales de reclamación ". . . en la vía administrativa electoral. . . " como lo sostuvo ésta Sección en sentencia proferida en los expedientes acumulados 359, 361 y 362, sobre ponencia del Consejero doctor Miguel González Rodríguez.

Las inhabilidades argüidas por el demandante no se dan respecto de los elegidos Representantes a la Cámara Jorge Ariel Infante Leal, Leovigildo Gutiérrez Puentes y Agustín Gutiérrez Garavito porque para las elecciones celebradas el 27

de octubre de 1991 el Constituyente dispuso de manera especial en el artículo transitorio número 2 de la Constitución Nacional, que no podrían ser candidatos a dicha elección los delegatarios de la Asamblea Constituyente de pleno derecho, los ministros del despacho y los funcionarios de la Rama Ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991. A los precitados ciudadanos, elegidos Representantes a la Cámara, no les era aplicable el artículo 179 de la Constitución Nacional, disposición ésta de carácter permanente, sí en cambio el artículo transitorio por ser posterior en el artículo y reglamentar de manera especial lo relativo a inhabilidades para ser candidatos en la elección convocada en el artículo transitorio número 1 de la misma Constitución Política. En el citado artículo transitorio número 2 el Constituyente creó "... unas causales de inhabilidad única y exclusivamente para los candidatos aspirantes en esas elecciones ".

Como la Sala es competente para dictar sentencia de única instancia es este proceso, y no se observa motivo de nulidad que pueda afectar su validez, procede a hacerlo previas las siguientes,

CONSIDERACIONES

1. LA EXCEPCION :

En su alegato de conclusión el señor apoderado del ciudadano Jorge Ariel Infante Leal, cuyo acto declaratorio de su elección como Representante a la Cámara fue impugnado en la demanda, propuso la excepción de ineptitud de la misma sobre la base de no individualizar ésta el acto acusado, toda vez que se limita a pedir la declaratoria de nulidad de las elecciones de Representantes a la Cámara. La Sala se abstendrá de resolver la excepción porque las excepciones previas no son aducibles en el proceso contencioso administrativo de acuerdo con la preceptiva del artículo 264 del C.C.A.

Sinembargo, como el Juez está obligado a declarar oficiosamente las medidas de saneamiento necesarias para evitar nulidades procesales, así como aquellos hechos o circunstancias que impidan decidir las pretensiones, examinará si existe realmente la omisión. Al respecto se tiene :

Ha sido jurisprudencia constante del Consejo de Estado que la demanda originada en el ejercicio de la acción pública electoral debe ser examinada e interpretada con cierta amplitud por ser esta acción susceptible de ser utilizada directamente por cualquier ciudadano sin necesidad de acudir para ello a la representación judicial (art. 25 Decreto 196 de 1971). En el *sublite* se tiene que a su demanda el actor acompañó fotocopia debidamente autenticada del acta parcial del escrutinio de los votos para Representantes a la Cámara, incluida el acta de declaratoria de elección (forma E-28). Si, además, el demandante señala como procedimiento para tramitar la demanda : El propio de los procesos electorales de que trata el Capítulo IV del Título XXVI del Código Contencioso Administrativo y cita el artículo 231 del mismo Código, como norma de competencia aplicable al caso, resulta imposible no entender que la pretensión va encaminada a impugnar la

legalidad del acto que declaró elegidos Representantes a la Cámara a los ciudadanos citados en el libelo. De ahí que no aparezca la ineptitud de la demanda que pudiera dar origen a una sentencia inhibitoria.

2. Afirma el demandante que los ciudadanos Jorge Ariel Infante Leal, Leovigildo Gutiérrez Puentes y Agustín Gutiérrez Garavito estaban inhabilitados para ser elegidos Representantes a la Cámara, por hallarse en la situación descrita en el numeral 2° del artículo 179 de la Constitución Política, del siguiente tenor :

" Art. 179.- No podrán ser elegidos congresistas :

1.....

2. Quienes hubieren ejercido, como empleados públicos, jurisdicción o autoridad política, civil administrativa o militar, dentro de los 12 meses anteriores a la fecha de la elección.

3.....

4.....

5.....

6.....

7.....

8....."

Indica que la inhabilidad proviene del hecho de haber ejercido el cargo de congresistas dentro de los 12 meses anteriores al 27 de octubre de 1991, fecha en que fueron elegidos.

En relación con este cargo, se tiene :

Como es sabido la Asamblea Nacional Constituyente incluyó en la Constitución Nacional las que denominó " DISPOSICIONES TRANSITORIAS ". Por medio del artículo transitorio 1° convocó a elecciones generales del Congreso de la República para el 27 de octubre de 1991. Al mismo tiempo en el artículo transitorio 2° dispuso que no podrían ser candidatos en la elección así convocada ". . . los delegatarios de la asamblea constituyente de pleno derecho, ni los actuales ministros del despacho " ni ". . . los funcionarios de la rama ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991". Ante todo advierte la Sala que los señores Congresistas como miembros del Senado de la República y de la Cámara de Representantes son servidores públicos, en ningún caso empleados públicos, como claramente lo establece el artículo 123 de la Constitución Nacional.

De otra parte, es bien sabido que aunque el ejercicio del cargo de Congresista conlleva ejercicio de autoridad política, pueden ser reelegidos como Senadores y como Representantes. Así lo disponía la Constitución Política anterior en los artículos 95 y 101. Y la Constitución actualmente vigente no prohibe esa reelección.

Así las cosas el cargo no puede prosperar.

3. Sostiene el demandante que los tres Representantes a la Cámara, mencionados en el punto anterior, no podían ser elegidos como tales porque al momento de la elección se hallaban incursos en la inhabilidad prevista en el numeral 4 del artículo 179 de la Constitución Nacional, pues al entrar en receso el Congreso de la República por virtud de lo dispuesto en el artículo transitorio 3° de la misma perdieron la investidura de congresistas.

Con relación a este cargo la Sala encuentra que no es posible confundir la figura de " pérdida de la investidura " de que trata el artículo 184 de la Constitución Nacional con el receso del Congreso decretado por el Constituyente en el mencionado artículo transitorio 3°. La pérdida de la investidura, como se desprende de la simple lectura del cánon constitucional, debe ser decretada por el Consejo de Estado de acuerdo con la ley. Se trata de una medida nueva que implica una sanción para los parlamentarios incursos en las situaciones descritas en el artículo 183 de la misma normatividad suprema. El receso del Congreso fue una medida política ajena totalmente al instituto de la pérdida de la investidura, por manera que los elegidos no estaban inhabilitados como lo pretende el demandante. El cargo no prospera.

4. Sostiene el demandante que fueron violados los artículos 185 del Código Electoral y 264 del C. de P. C. porque ". . . las Actas de Escrutinio y elección. . .; " fueron sentadas ". . . sin fecha y sin firmas de las autoridades competentes...".

El Consejo de Estado repetidamente ha sostenido que los únicos motivos que dan lugar a la nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son los establecidos taxativamente en el artículo 223 del C.C.A.. Como la falta de firmas en las actas de escrutinio y elección y aún la falta de fecha en las mismas, no está incluída como causal de nulidad en el artículo que acaba de citarse, no prospera este cargo.

La Sala considera, sinembargo, conveniente aclarar que el hecho aducido por el demandante, falta de firmas en las actas de escrutinio, es causal de reclamación por la vía administrativa electoral ante el Consejo Nacional Electoral o sus delegados conforme a la preceptiva del artículo 192 del Código Electoral, quienes según el texto del mismo ". . . 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 unicamente los documentos electorales, podrán por medio de resolución motivada. . . " decidir las reclamaciones que se les hagan en la forma anotada. Y esas

resoluciones y actos de las corporaciones electorales pueden ser objeto de demanda directa por la vía jurisdiccional "... para que se anulen, o se rectifiquen, modifiquen, adicionen o revoquen... " cuando por medio de ellas "... se declare indebidamente alguna nulidad o se computen votos a favor de ciudadanos que constitucional o legalmente no sean elegibles, o se hubiere dejado de computar un registro, o se haya alterado o cambiado el nombre de uno o varios candidatos ", tal como lo establece el artículo 227 del C.C.A.. Esa causal de reclamación también lo fue de nulidad en los procesos contencioso electorales hasta la expedición de la Ley 62 de 1988, cuyo artículo 17 modificó el 65 de la Ley 96 de 1985, que suprimió las causales de reclamación como causales de nulidad en los procesos de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa.

Por lo que hace a la violación del artículo 264 del C. de P.C. disposición ésta que se refiere al alcance probatorio de los documentos públicos, considera la Sala que mientras los documentos expedidos por las autoridades administrativas electorales no hayan sido tachados de falsos y probada la tacha, conservan su validez por virtud de la presunción de legalidad y autenticidad que los cobija.

No prospera el cargo.

Por todo lo anterior la Sala encuentra que no fueron violados los artículos 179 de la Constitución Nacional, numerales 2 y 4, ni los artículos transitorios Nos. 1 y 2 de la misma, ni 185 del Código Electoral y 223 del C.C.A. ni el 264 del C. de P.C.

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,

F A L L A :

1° No prosperan las pretensiones de la demanda que dio origen a este proceso electoral.

2° En firme esta sentencia archívese el expediente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez y ocho (18) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

GOBERNADOR-Inhabilidades/ **CONTRATO/ PERSONA JURIDICA/ SOCIO**

El numeral 4° del artículo transitorio 18 de la Constitución Nacional prevé que no podrá ser elegido gobernadorquien dentro de los seis meses anteriores a la elección haya intervenido en la gestión de asuntos, ni en la celebración de contratos con entidades públicas en su propio interés o en el de terceros. La persona natural socia de una sociedad, es juridicamente distinta de esta última predicándose para cada una derechos y obligaciones diferentes por lo que no pueden atribuirse indistintamente a una u otra los actos realizados, que son independientes, como los son las consecuencias de los mismos, salvo disposición legal en contrario. El elegido no intervino en la celebración del contrato como representante de la sociedad y en interés de ella; en consecuencia, por este aspecto no está incurso en inhabilidad alguna.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia : Expediente No. 0596. Actor : José Alberto Baquero Riveros y Otros. Sentencia.

En nombre propio y en ejercicio de la acción pública electoral, los actores JOSE ALBERTO BAQUERO RIVEROS, RAMIRO MEJIA CORREA y FELIX BONILLA BOHORQUEZ solicitan se declare la nulidad del acto declaratorio de la elección del señor JORGE ELIECER BALLESTEROS BERNIER, como

Gobernador de la Guajira para el período comprendido entre el 2 de enero de 1992 y el 1° de enero de 1995.

Que, por consecuencia de esa declaración, en la sentencia se comunique al señor Presidente de la República con el fin de que convoque y señale fecha para la elección de nuevo gobernador del departamento de la Guajira.

ANTECEDENTES

Los ciudadanos JOSE ALBERTO BAQUERO RIVEROS, RAMIRO MEJIA CORREA y FELIX BONILLA BOHORQUEZ, actuando en nombre propio y en ejercicio de la acción pública electoral de nulidad, solicitaron la anulación del acto administrativo electoral contenido en el acta general de escrutinio fechada el 3 de noviembre de 1991, suscrita por los Delegados del Consejo Nacional Electoral y Delegados del Registrador Nacional del Estado Civil en el departamento de la Guajira, por medio del cual se declaró elegido como Gobernador de ese departamento al señor JORGE ELIECER BALLESTEROS BERNIER y como consecuencia de ello, se ordene la cancelación de la respectiva credencial.

Consideran los actores que el demandado se encontraba inhabilitado para ser elegido gobernador en los comicios del 27 de octubre de 1991, en consideración a que el día 8 de julio del mismo año, es decir, dentro de los seis (6) meses anteriores a la elección, la SOCIEDAD MEDICA LTDA.- CLINICA RIOHACHA, de la cual este último era socio, suscribió un contrato de prestación de servicios con la FIDUCIARIA LA PREVISORA LTDA.

Como quiera que esta entidad es pública, el gobernador elegido quedó incurso en la causal de inhabilidad prevista en el artículo número 18 transitorio de la Constitución.

Ahora bien, como el contrato de prestación de servicios debe ejecutarse en el mismo departamento y además el interés de BALLESTEROS BERNIER es evidente ya que tiene acciones de una de las entidades contratantes por el cual se lucrará con este contrato (cláusula sexta), la inhabilidad aparece claramente demostrada.

Mediante proveído del 12 de diciembre de 1991, la Sección admitió la demanda y denegó la medida de suspensión provisional por considerar que debió efectuarse un análisis exhaustivo de las pruebas, lo cual no es propio de esa etapa del proceso sino del fallo.

El demandado, por su parte, dentro de la oportunidad legal contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones contenidas en ella, con fundamento en los siguientes argumentos :

1. El señor JORGE ELIECER BALLESTEROS BERNIER nunca ha sido gestor en negocios propios o ajenos ante entidades públicas, ni ha celebrado

contratos con éstas en nombre propio ni de terceros, ya que su profesión es la del médico, la cual ejerce con dedicación de tiempo completo.

2. Es cierto que el Doctor BALLESTEROS BERNIER fue socio fundador de la SOCIEDAD MEDICA LIMITADA, pero no se puede ignorar que la sociedad forma una persona jurídica distinta de los socios, y que el Dr. Ballesteros se desvinculó de la sociedad, al vender sus acciones ofreciéndolas a los socios, cuya Junta aprobó la oferta consta en el Acta N° 027 del 19 de febrero de 1991.

Esta decisión fue comunicada oficialmente al Dr. Ballesteros el 25 del mismo mes y año. El acta 027 ya mencionada fue aprobada por Acta 028A del 24 de junio de 1991. Con fecha 5 de marzo del mismo año, la Sociedad giró a favor del señor Ballesteros dos letras de cambio por el valor de $ 2' 000.000.oo cada una, para que se hicieran efectivas en julio y diciembre de 1991.

Por lo anteriormente explicado, Ballesteros Bernier dejó de ser socio de la sociedad mencionada el 19 de febrero de 1991. El hecho de que la escritura sólo se hubiera otorgado el 1° de octubre, por retardo atribuible a la sociedad, no da pie para afirmar que sólo hasta ese momento produjo todos los efectos entre los asociados.

3. Todo esto demuestra que en el momento en que fue firmado el contrato entre la FIDUCIARIA LA PREVISORA LTDA, y LA SOCIEDAD MEDICA LTDA.- CLINICA RIOHACHA, mi poderdante no era socio de esta última, y en caso de que lo fuera, la inhabilidad no lo comprendía como socio pues la negociación fue autorizada por la Junta Directiva de la sociedad, de la cual nunca formó parte el señor Ballesteros Bernier.

4. Pero, agrega la parte impugnadora, aún aceptando, en gracia de discusión que no se consumó la cesión de las acciones antes del término de inhabilidad, ésta no cobijaría al Dr. Ballesteros porque la disposición constitucional no la extiende a los socios de sociedades que hayan contratado con una entidad pública aun dentro del período en cuestión.

Al respecto compara el texto de la norma constitucional con el proyecto de ley que establece las inhabilidades de los gobernadores, para afirmar que en este último se hace la extensión de la inhabilidad a los socios de las sociedades que contraten con entidades públicas dentro de un término dado, inhabilidad no prevista para las elecciones del 27 de octubre de 1991, por lo cual, la elección del Dr. Ballesteros como Gobernador del departamento de la Guajira sería válida.

La parte demandada propone, además la excepción que denomina INDEBIDA REPRESENTACION AL DEMANDADO, pues la demanda va dirigida contra la Nación (REGISTRADOR NACIONAL DEL ESTADO CIVIL - CONSEJO NACIONAL ELECTORAL) y no contra el ciudadano declarado elegido, ya que lo que se demanda es la elección y no los escrutinios, y con la misma base considera

configurada la excepción previa de inepta demanda (numerales 5 y 7 del Art. 1° del Decreto 2282 de 1989).

Las partes presentaron sus alegatos, con los siguientes argumentos :

- La parte demandante, aparte de reiterar los hechos planteados en la demanda, especifica que, en ningún momento queda demostrado que el señor BALLESTEROS BERNIER ya no era socio de la SOCIEDAD MEDICA - CLINICA RIOHACHA en el momento de celebrarse el contrato de prestación de servicios con la FIDUCIARIA LA PREVISORA LTDA. (contrato celebrado mediante escritura pública N° 0083 de junio 21 de 1991 en la Notaria 44 de Bogotá) como lo pretende el apoderado de la parte demandada pues en la certificación expedida por la Cámara de Comercio sobre dicha sociedad, fechada el 20 de septiembre de 1991, sí aparece como socio.

Además, no se puede sustraer el señor JORGE BALLESTEROS BERNIER de la decisión de suscribir el contrato, ya que como socio activo participó a través de apoderado legal, motivo por el cual queda inhabilitado por violar lo dispuesto en el artículo transitorio N° 18, numeral 4 de la Constitución Nacional.

- La parte demandada, en su alegato, efectuó un breve recuento de lo sucedido a lo largo del proceso, reafirmando sus argumentos y especificando que la justicia administrativa es rogada, por lo tanto, el juez no puede resolver sino exclusivamente la solicitud del demandante.

Como la demanda invocó como violado el artículo 223 del Código Contencioso Administrativo que señala las causales de nulidad para los juicios electorales, pero no se concretó a alguna de estas causales, individualizándola como lo exige la técnica en este tipo de demandas contenciosas de anulación, no es posible imaginar qué se demandó, por lo tanto, la demanda, es inepta.

Estima que, a pesar de que no se haga un esfuerzo mental "ilegal " por parte del juzgador para adivinar la causal, ni siquiera la 5ª, única en que podría encajar, reúne los requisitos para solicitar la nulidad, pues no es lo mismo no tener las calidades constitucionales o legales para ser elegido que contar con algún impedimento para esa elección que, en realidad es una causal de inelegibilidad.

Al corrérsele el traslado de rigor, la Fiscal Séptima del H. Consejo de Estado conceptúa que las pretensiones de la parte actora deben recibir despacho desfavorable, por los siguientes motivos :

1. En relación con la excepción planteada por la parte demandada, la Fiscalía considera que, aunque le asiste la razón al argumentar que la Nación no era parte de los procesos electorales y menos aún en los de nulidad de una elección, en este caso el libelo contiene los presupuestos legales y necesarios exigidos por la ley para entablar una demanda ante esta jurisdicción. Además, recurriendo a un auto del Dr. Amado Gutiérrez Velásquez, (Expediente 0208 de octubre 28 de 1988), aclara que

el juzgador puede encaminar la demanda por los cauces pertinentes, por ser una acción eminentemente popular.

2. En lo referente al fondo mismo del negocio, sostiene que la SOCIEDAD MEDICA LTDA. es una persona jurídica distinta de los asociados, por cuanto "esta clase de sociedad tiene como característica primordial la limitación de la responsablidad de los asociados de acuerdo a sus aportes, siendo unicamente la sociedad-persona jurídica, la que responde por las obligaciones contraídas en desarrollo de su objeto social " (fl.299), por lo cual, no se da la inhabilidad.

CONSIDERACIONES

1. Competencia : la Sala es competente para conocer este asunto, de acuerdo a lo establecido por el art. 128, num.16 del C.C.A.

2. Procede la Sala a examinar las planteadas como excepciones previas de indebida representación del demandado e ineptitud de la demanda, con la siguiente precisión: Las excepciones previas a que se refiere la parte demandada que están previstas en el art. 97 del C. de P. C. , tal como fue subrogado por el art. 1°, numeral 46, ordinales 5 y 7 del Decreto 2282 de 1989, desaparecieron como tales del procedimiento de lo contencioso administrativo por expresa derogatoria que del art. 163 del C.C.A. hizo el art. 68 del Decreto 2304 de 1989.

Lo anterior no obsta para que la Sala estudie los fundamentos en los que sustentan las excepciones en mención pero como motivos de impugnación, en la siguiente forma :

La acción que se invoca para impetrar la nulidad de un nombramiento es de naturaleza electoral y, por ende, es eminentemente popular, ejercitable por cualquier ciudadano, lo cual implica el no sometimiento a estrictos rigorismos.

Los formalismos de procedimiento de una acción pública de nulidad electoral son menos exigentes, pues prima la obligación de hacer prevalecer el orden jurídico.

En el *sub-judice*, es cierto que el actor demandó a la Nación, pero no es menos cierto que del contexto y de las pretensiones se deduce que se busca la nulidad de la elección del gobernador de la Guajira.

Ahora bien, la notificación fue efectuada de acuerdo a la ley y quien resultó elegido por el acto acusado tuvo oportunidad de defenderse sin que haya reparo alguno en cuanto a su representación; además, si en la demanda el objeto está claramente definido, no se puede concluir que tal demanda es inepta, ésta cumple con los requisitos exigidos por la ley. Afirma, igualmente, el apoderado del demandado, en sus alegatos, que el demandante señaló como violado el artículo 223 del C.C.A., sin especificar la causal concreta y, por este aspecto, la demanda también es inepta pues no se sabe a ciencia cierta el motivo para solicitar la nulidad.

Al respecto debe precisarse que resulta imposible leer desprevenidamente la demanda sin entender que el actor solicita la nulidad por considerar que el gobernador elegido estaba inhabilitado por violar la causal número 4 del artículo transitorio Nº 18 de la Carta Magna.

La anterior reseña es suficiente para considerar que la demanda no pude calificarse de inepta, ni puede hablarse de incompetencia del juzgador, pues tales vicios sólo se producen cuando no se indican normas violadas o cuando al fallador no se le atribuye la competencia para decidir sobre la demanda que se le presenta, caso en el cual la misma legislación se encarga de facilitar la tramitación ordenando el envío del libelo al competente.

El hecho de no citarse una norma en particular entre las invocadas, así la omitida sea una causal de nulidad, así como la invocación de una norma no aplicable al caso no hace inepta una demanda y sólo tiene consecuencias en el momento del fallo.

La situación anterior tampoco es causal de incompetencia del juzgador porque la misma no se deriva de la pertinencia o no de las disposiciones invocadas, ni de la omisión de alguna.

Como consecuencia de lo expuesto la Sala considera que debe proceder a conocer de fondo sobre las peticiones propuestas.

3. El fondo del negocio. El numeral 4 del artículo transitorio número 18 de la Constitución Nacional prevé que no podrá ser elegido gobernador quien dentro de los seis meses anteriores a la elección haya intervenido en la gestión de asuntos, ni en la celebración de contratos con entidades públicas en su propio interés o en el de terceros.

La Sala no se detendrá a analizar la clase de contrato celebrado, ni su naturaleza, ni la de la entidad contratante como tampoco hará estudio alguno sobre el término de inhabilidad señalado en la disposición constitucional, por ser aspectos estos que aparecen claros dentro del proceso y que, por lo mismo, no suscitan disparidad de opiniones entre las partes.

En consecuencia, el estudio se dirigirá a establecer si el Dr. Ballesteros como socio de la Sociedad Médica Limitada -Clínica Riohacha, firma que contrató con la Sociedad Fiduciaria la Previsora S.A., quedó inhabilitado para ser elegido como Gobernador, y en caso afirmativo, porqué.

Nótese que la Sala parte de la base de calificar al Dr. Ballesteros como socio de la firma dentro del término de inhabilidad.

La anterior afirmación se hace por cuanto, conforme al art. 366 del Código de Comercio, la cesión de cuotas no produce efectos frente a la sociedad ni frente a terceros sino a partir de la fecha en que sea inscrita en el registro mercantil la escritura pública mediante la cual se realiza la cesión citada.

En este orden de ideas, y conforme los documentos que obran en el informativo, en el presente caso debe concluirse que cuando comenzó a correr el término de inhabilidad, el Dr. Ballesteros era socio de la firma contratista.

Con base en los anteriores parámetros se procede a examinar el caso concreto:

Ya la Sala en anteriores oportunidades ha precisado que la persona natural, socia de una sociedad, es jurídicamente distinta de esta última, predicándose para cada una derechos y obligaciones diferentes por lo que no pueden atribuirse indistintamente a una u otra los actos realizados, que son independientes, como lo son las consecuencias de los mismos, salvo disposición legal en contrario.

Como la norma invocada predica la inhabilidad por la intervención en interés propio o de terceros, es claro que debe analizarse si el elegido en el presente caso actuó en alguna forma en la celebración del contrato realizado entre la Fiduciaria La Previsora y la Sociedad Médica Ltda.

En la copia allegada por la parte demandante se observa que el contrato fue celebrado por la Representación Legal de la entidad pública y el representante y Director de la Sociedad Médica Ltda.- Clínica Riohacha- , Dr. Jorge Luis Brugès Mejía (ver fl.6).

De lo anterior se deduce que el elegido Dr. Ballesteros no intervino en la celebración del contrato como representante de la sociedad y en interés de ella; en consecuencia, por este aspecto no está incurso en inhabilidad alguna.

El mismo contrato antes citado expresa que el representante de la Sociedad Médica- Clínica Riohacha-, fue debidamente autorizado para contratar por la junta directiva de dicha sociedad (fl. 6).

De acuerdo con la certificación de la Cámara de Comercio visible a fl. 38 vto. aportada por la parte actora, la Junta Directiva había autorizado al Gerente para contratar la prestación de Servicios Médicos con instituciones oficiales y particulares, mediante Acta N° 008 del 2 de abril de 1991, inscrita el 16 del mismo mes y año.

Al respecto debe observarse que aparte de ser discutible si la autorización de la Junta Directiva al representante legal se puede considerar como intervención en la contratación, no aparece probado que el Dr. Ballesteros hiciese parte de dicha Junta. Pero, de otro lado se observa, también, que la autorización, conforme a la certificación mencionada fue hecha antes de que comenzara a correr el término de inhabilidad. En consecuencia, por este aspecto, y aunque se respondiera afirmativamente a los dos primeros interrogantes, la conclusión sería que no aparece configurada la inhabilidad dentro del término previsto en la norma constitucional.

Ahora bien, como socio de la Sociedad Médica Ltda. , sin otro calificativo, el Dr. Ballesteros no podía considerarse inhabilitado por efecto de la aplicación de la

norma constitucional, por las razones expuestas al comienzo de estas consideraciones, pues la que contrata es una persona distinta del elegido.

Debe precisarse en este punto, que la constitución de la sociedad y la vinculación del Dr. Ballesteros como socio fundador, datan de1983 por lo que tienen mucha anterioridad a la celebración del contrato que se analiza y a las elecciones discutidas, y por lo mismo no se puede deducir de ello, intención de esquivar de alguna manera la inhabilidad establecida en la C.N.

Al proceso se allega fotocopia auténtica de un proyecto de ley en el cual a más de repetir la inhabilidad establecida por la C.N. en la norma invocada, extiende tal inhabilidad a los socios de sociedades que contratan con entidades públicas. Al respecto debe precisarse que la disposición aplicable al caso en estudio es la vigente al momento en el cual ocurrieron los hechos que dan origen al presente juicio, que no es otra que el art. 18 trans. de la C.N. que se refiere en concreto a las elecciones del 27 de octubre de 1991, y en la cual no hay mención expresa de la provisión que se hace en el proyecto de ley, por lo cual, no es procedente darle aplicación, por la naturaleza restrictiva de la disposición excepcional; podría tan sólo servir como pauta para afirmar que al establecerse expresamente no lo estaba antes, como lo sostiene la parte demandada.

De todo lo anterior se concluye que los cargos formulados deben recibir despacho desfavorable.

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:

Deniéganse las pretensiones de la demanda.

En firme esta providencia archívese este proceso.

Cópiese, Notifíquese y Cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

NULIDAD ELECTORAL -Causales/ **NULIDAD ELECTORAL** - Inexistencia/ **REVOCATORIA DEL MANDATO**

Conforme con el ordenamiento legal vigente las causales de nulidad son taxativas, es decir, que por su naturaleza excepcional no admiten interpretación extensiva o analógica. En el proceso electoral aparecen previstas hasta el momento como causales de nulidad las que figuran en el artículo 223 del C.C.A. . Es posible que una inscripción no ajustada a la ley puede influir en lavalidez de la elección,pero tal incidencia hasta el momento sólo se presenta tal elección queda viciada de nulidad por presentarse alguno de los eventos establecidos como causales de nulidad. El artículo 40 de la Constitución Nacional establece la posibilidad de revocar el mandato, cuando no se cumpla con el programa inscrito, pero no establece la omisión en la inscripción como causal de nulidad.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contenciso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia : Expediente No. 0663. Actor : Urbano Alméciga Martínez. Sentencia.

El señor Urbano Alméciga Martínez obrando en su propio nombre demanda el Acuerdo N° 2 del 22 de noviembre de 1991, expedido por el H. Consejo Nacional Electoral en cuanto declaró elegido al señor Temístocles Ortega Narvaéz como Gobernador del Departamento del Cauca por el período constitucional comprendido entre el 2 de enero de 1992 y el 1° de de enero de 1995.

Relata la parte actora que el 27 de octubre de 1991, se celebraron comicios en el país para elegir, entre otros los Gobernadores departamentales.

En los escrutinios departamentales por la circunscripción electoral del Cauca se declaró elegido como Gobernador de dicho departamento al señorTemístocles Ortega Narváez.

La declaratoria de elección fue apelada y se sustentó en la audiencia respectiva, advirtiendo que debía evitarse la nulidad consistente en declarar elegido a un candidato que no había inscrito programa de gobierno.

La petición fue desestimada por considerar el H. Consejo que no era competente para resolver y declaró electo Gobernador al señor Ortega por Acuerdo N° 02 de 22 de noviembre de 1991.

Invoca como infringidos los arts. 40, 85 y 259 de la C. N. porque ellos establecen que al inscribir su candidatura el ciudadano que aspira a ser Gobernador debe hacer entrega de un programa de gobierno; al no cumplir el mandato constitucional hace nugatorio el derecho de los electores a revocar el mandato que sólo opera cuando el programa no es cumplido.

La anterior solicitud de anulación aparece coadyuvada por el señor Manuel Orlando Casallas Buitrago, en su propio nombre.

La Fiscal Séptima colaboradora en su concepto de fondo solicita se denieguen las peticiones de la demanda con los siguientes argumentos :

El artículo 40 de la C.N. constituye una posibilidad que se le da al ciudadano; no una obligación que deba cumplirse.

Tampoco se contraría el art. 259 de la carta que está sometido en cuanto a su ejercicio del voto programático a la reglamentación legal.

En este orden de ideas, si no se ha dictado la reglamentación a que se hizo mención, la Fiscalía entiende que la presentación o no del programa, no era un acto obligatorio y, tampoco, causal de nulidad por no estar contemplado como tal por el art. 223 del C.C.A. sucesivamente modificado por el art. 65 de la Ley 96 de 1985 y por el art. 17 de la Ley 62 de 1988.

CONSIDERACIONES

Del recuento anterior se deduce claramente que el fundamento de la nulidad es la omisión de la presentación de un programa de Gobierno en el acto de inscripción del candidato elegido posteriormente, lo cual, en opinión del demandante hace nugatoria la revocatoria del mandato porque no se puede establecer si hubo incumplimiento del mismo.

Al respecto la Sala debe hacer las siguientes precisiones :

Conforme con el ordenamiento legal vigente las causales de nulidad son taxativas, es decir, que por su naturaleza excepcional no admiten interpretación extensiva ni analógica.

En el proceso electoral aparecen previstas hasta el momento como causales de nulidad las que figuran en el art. 223 del C.C.A. con la subrogación hecha por el art. 65 de la ley 96 de 1985, subrogado a su vez por el art. 17 de la ley 62 de 1988, en el cual no aparece la inscripción, en los términos que el demandante alega.

Ahora bien, es posible que una inscripción no ajustada a la ley puede influir en la validez de la elección pero tal incidencia hasta el momento sólo se presenta si tal elección queda viciada de nulidad por presentarse alguno de los eventos establecidos como causales de nulidad en la norma atrás mencionada o en otra que la modifique.

Entonces, es procedente analizar si en las disposiciones constitucionales que se invocan como infringidas, se plasma la nulidad invocada por la parte actora.

En primer término se cita el art. 40 de la C.N. del siguiente tenor :

" Todo ciudadano tiene derecho a participar en la conformación, ejercicio y control del poder político. Para hacer efectivo este derecho puede :

" 1. Elegir y ser elegido.

" 2. Tomar parte de elecciones, plebiscitos, referendos, consultas populares y otras formas de participación democrática.

" 3. Constituir partidos, movimientos y agrupaciones políticas sin limitación alguna; formar parte de ellos libremente y difundir sus ideas y programas.

" 4. Revocar el mandato de los elegidos en los casos y en la forma que establecen la Constitución y la ley.

" 5. Tener iniciativa en las corporaciones públicas.

" 6. Interponer acciones públicas en defensa de la Constitución y de la ley.

" 7. Acceder al desempeño de funciones y cargos públicos, salvo los colombianos, por nacimiento o por adopción que tengan doble nacionalidad. La ley reglamentará esta excepción y determinará los casos a los cuales ha de aplicarse.

" Las autoridades garantizarán la adecuada y efectiva participación de la mujer en los niveles decisorios de la Administración Pública.

De la anterior transcripción se deduce claramente que por su contenido es una de las disposiciones que consagra la democracia participativa. Pero en ninguno de sus numerales prevé que las modalidades instituidas sean una causal de nulidad de una elección; más concretamente el numeral40 que es el descrito, sin ser citado, por la parte actora lo que establece es la posibilidad de revocar el mandato al elegido y no la nulidad de la elección.

El art. 85 de la C.N. , también invocado en la demanda dice :

" Son de aplicación inmediata los derechos consagrados en los artículos 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 37 y 40".

La disposición establece que las previsiones de los artículos allí mencionados, entre las cuales está el 40 ya analizado, serán de aplicación inmediata. Esta norma tampoco consagra la nulidad alegada en la demanda por lo cual sin un mayor estudio debe considerarse como no aplicable al caso en comento.

Por último el art. 259 de la C.N. reza :

" Quienes elijan gobernadores y alcaldes, imponen por mandato al elegido el programa que presentó al inscribirse como candidato. La ley reglamentará el ejercicio de voto programático ".

La disposición transcrita establece al igual que el art. 40 al que ya se hizo referencia, la posibilidad de revocar el mandato, cuando no se cumpla con el programa inscrito; pero no establece la omisión en la inscripción como causal de nulidad.

Como se ve claramente, en ninguna de las normas analizadas se establece como causal de nulidad de una elección la falta de inscripción del programa por parte del candidato elegido, porque el contenido de dichas normas no es establecer la nulidad en cuestión sino la revocatoria del mandato como una institución nueva que el art. 103 de la Carta prevé sea reglamentada por la ley.

Así las cosas, y con fundamento en las consideraciones iniciales, las peticiones de la demanda deben recibir despacho desfavorable.

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:

Deniéganse las peticiones de la demanda.

En firme este proveído, archívense las presentes diligencias.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

TITULO EJECUTIVO-Ejecutoria

La Resolución Nº 00233, luego de ser notificada personalmente a quien correspondía, agotó la vía gubernativa quedando en firme conforme al artículo 62 del C.C.A. y, por consiguiente, adquirió carácter ejecutivo y ejecutorio, siendo por si misma suficiente para que la Administración pueda realizar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado. Como tiene firmeza y ejecutoriedad es título suficiente para que el respectivo Derecho proceda, por la vía ejecutiva de la jurisdicción coactiva, al recaudar la multa establecida, la cual es de imperativo pago.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia : Expediente No. 0232. Actor : La Nación C/ Jaime Michelsen Uribe.

Conoce la Sala del recurso de apelación subsidiario del de reposición interpuesto por el apoderado del señor Jaime Michelsen Uribe contra el auto de mandamiento de pago librado el 3 de julio de 1990 por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales.

ANTECEDENTES

Por violación de los artículos 4 y 10 del Decreto Ley 444 de 1967, la Superintedencia de Control de Cambios luego de formular cargos al señor Jaime

Michelsen Uribe le impuso una multa por valor de $982.610.400 mediante Resolución N° 01195 de 13 de diciembre de 1989, que fue recurrida por el interesado y confirmada en todas sus partes por la citada Entidad por Resolución N° 00233 de marzo 22 de 1990, que agotó la vía gubernativa.

Con fundamento en las anteriores resoluciones el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales dictó el auto de fecha 3 de julio de 1990, a través del cual libró orden de pago por la vía ejecutiva de jurisdicción coactiva a favor del Tesoro Nacional y a cargo de Jaime Michelsen Uribe por la cantidad de $982.610.400 y costas que se causaren (fl. 131).

El representante judicial del ejecutado se notificó del mandamiento de pago en diligencia de 24 de septiembre de 1990 (fl. 154) y oportunamente interpuso contra este proveído recurso de reposición, el que fue denegado en auto calendado a 29 de abril de 1992 por la Dirección General de Apoyo Fiscal- División de Cobro, Regional Santafé de Bogotá, (fls. 177 a 180), Despacho que avocó el conocimiento de las presentes diligencias mediante proveído dictado el 25 de septiembre de 1991 (fl. 163). Y en subsidio apeló.

Para sustentar los recursos adujo el señor apoderado en su escrito visible a folios 155 a 159, la " ineficacia de las Resoluciones impugnadas como título ejecutivo y falta de ejecutoria ", toda vez que se intentó notificar la resolución N° 00233 de marzo 22 de 1990 al señor Pablo Michelsen Niño como supuesto apoderado del ejecutado, sin atender sus " válidas "explicaciones en el sentido de que para ese momento ya no era su representante judicial por haber sustituido el poder, además de que no le fue entregada la copia del acto que se pretendió notificarle. Sin tomar en cuenta los hechos relatados, la Superintendencia de Control de Cambios procedió a ". . . sentar la constancia en virtud de la cual da por ejecutoriada la situación administrativa en contra de mi mandante. . . " (fl. 158).

Estima el recurrente que al no haberse cumplido la notificación personalmente, ni por edicto, como lo indica el artículo 44 del Código Contencioso Administrativo, la advertida Resolución N° 0233 no produce efecto alguno según el mandato del artículo 48 ibídem, y por tal razón el auto de mandamiento de pago, debe revocarse porque carece de validez.

CONSIDERACIONES

Repetidamente se ha señalado que en los procesos ejecutivos por jurisdicción coactiva lo esencial es el título que presta mérito ejecutivo, el cual debe contener una obligación expresa, clara y actualmente exigible, acorde con el artículo 68 del C.C.A. .

En el *sub-lite* el título lo integran las Resoluciones Nos. 01195 de 13 de diciembre de 1989 y 00233 de marzo 22 de 1990, proferidas por la Superintendencia de Control de Cambios, que ordenan pagar la suma de $982.610.400. más las costas que se causaren, a cargo de Jaime Michelsen Uribe y a favor del Tesoro Nacional.

Dentro de este orden de ideas y teniendo en cuenta los motivos de inconformidad con la providencia recurrida, expuestos por el apoderado del ejecutado, se procede a examinar si el mandamiento de pago librado en este proceso se ajusta a los parámetros que señala la ley.

Básicamente el recurrente alega que se incumplieron los requisitos legales de la notificación respecto de la citada Resolución N° 00233, que puso fin a la vía gubernativa, argumento encaminado a cuestionar la exigibilidad de la obligación.

Con relación a la notificación de las decisiones que terminan una actuación administrativa, ordena el artículo 44 del C.C.A. que se hará personalmente al interesado o a su representante o apoderado. Y prevé la norma de no haber otro medio más eficaz de informarlo, para hacer la notificación personal se le enviará una citación por correo certificado dentro de los cinco días siguientes a la expedición del acto administrativo. A falta de la notificación personal, dispone el artículo 45 ibídem que al cabo de cinco días del envío de la citación, se fije un edicto en lugar público del respectivo Despacho por un término de diez días.

Ocurrió en el caso de autos que luego de proferida el 22 de marzo de 1990 la Resolución 00233, se procedió a notificarla personalmente al interesado por conducto de su apoderado, como de ello da cuenta la constancia visible al folio 14 vto. del expediente, en la cual los señores Rodrigo Naranjo Gálves y Jesús Antonio Luque, funcionarios de la Superintendencia de Control de Cambios , relatan que el día 23 de marzo de 1990 se hicieron presentes "... en la Oficina del doctor PABLO MICHELSEN NIÑO, en su calidad de apoderado general del doctor JAIME MICHELSEN URIBE , dicha oficina está ubicada en la Calle 67 N° 44-46. Una vez allí se hizo presente el doctor PABLO MICHELSEN NIÑO, a quien se le informó que el objeto de la diligencia era notificarle, en su calidad de apoderado general del doctor JAIME MICHELSEN URIBE, el contenido de la Resolución N° 0233 del 22 de marzo de 1990. El doctor MICHELSEN NIÑO leyó la parte resolutiva de dicho acto y enterado de la misma nos hizo saber que ya no era el apoderado general del doctor JAIME MICHELSEN URIBE, y que por lo tanto se negaba a recibir la notificación. Los suscritos funcionarios le solicitamos copia del acto por el cual se revocó el poder general que le había sido conferido por el doctor MICHELSEN URIBE a lo cual el doctor MICHELSEN NIÑO afirmó no tener en su poder tal documento pero que lo haría llegar a esta entidad. Una vez hecho lo anterior los suscritos funcionarios salimos de la oficina; pero pensando que era conveniente que el doctor MICHELSEN NIÑO dejara tal afirmación por escrito regresamos inmediatamente, y en ese momento el doctor MICHELSEN NIÑO salía de la oficina en su automóvil, habiéndole solicitado que se detuviera (sic) un momento se negó a hacerlo. Para constancia se firma . . . " .

La anterior atestación, cuyo contenido no fue controvertido por el recurrente, da certeza de que el señor Pablo Michelsen Niño fue enterado de la diligencia y tuvo la oportunidad de leer, como lo hizo, la parte resolutiva de la Resolución No.00233 de 22 de marzo de 1990, por lo que de ello resulta una conclusión clara y sencilla en el sentido de que se cumplió a cabalidad el propósito del artículo 44 del C.C.A.

de notificar personalmente al apoderado del interesado la decisión que puso fin a la vía gubernativa.

Y no vale argüir, como lo hace el recurrente, que la notificación personal no se surtió por cuanto fueron desatendidas las explicaciones del señor Michelsen Niño en el sentido de que para esa época ya no era el apoderado del ejecutado, porque tal circunstancia no se acredita como meras declaraciones sino a través de medios probatorios idóneos, o sea con la exhibición del documento en el cual conste que el poder ha sido revocado, documento que como se observó no fue aportado en el momento de la diligencia. Tampoco podían los funcionarios aceptar simple y llanamente la razón de su dicho por no existir en el informativo instrumento alguno que así lo evidenciara. En realidad, con los elementos probatorios que obran en el expediente queda comprobado que hasta la época de la notificación de la Resolución N° 0233, el 23 de marzo de 1990, el señor Pablo Michelsen Niño venía actuando ante la Administración en su calidad de apoderado general del ejecutado, ejerciendo a plenitud los derechos a nombre de su representado. Desde luego que es cierto que en la misma fecha que se acaba de señalar, esto es el 23 de marzo de 1990, se corrió en la Notaría Dieciocho del Círcuito de Bogotá, D. E. , la escritura pública número 1275, mediante la cual Pablo Michelsen Niño sustituyó en la persona de Christian Fernando Cardona Nieto el poder general que le había conferido Jaime Michelsen Uribe, cuya fotocopia autenticada fue allegada al proceso con posterioridad y obra en autos a folios 146 y 147. Pero no puede predicarse que esta sustitución le haya hecho perder su calidad de apoderado principal, porque la delegación así concebida es facultad inherente al ejercicio del cargo, de ahí que en este caso no se requiera de la intervención del mandante, y conforme a los términos del artículo 68 del Código de Procedimiento Civil vigente en esa fecha, y que no fue modificado por el Decreto 2282 de 1989, quien sustituye el poder puede reasumirlo en cualquier momento con lo cual quedará revocada la sustitución. De otra parte, si fuere el caso, la renuncia no pone término al poder ni a la sustitución, "... sino cinco días después de que se le haga saber al poderdante o sustituidor mediante notificación del auto que la admita. . .", según lo manda el artículo 69, inciso segundo ibídem.

En consecuencia, la Resolución N° 00233 de 22 de marzo de 1990 , tantas veces mencionada, una vez notificada personalmente al apoderado del intersado, como en efecto así lo fue, no requería trámites ni medios adicionales para cumplir lo ordenado en el artículo 44 del C.C.A. . Aceptar la razón impugnante, sería como premiar la actitud renuente del apoderado general del demandado y, de paso, castigar a la Administración que procedió en la forma adecuada, con los consecuentes perjuicios que para ella pudieran derivarse.

En cuanto al hecho de que la Superintendencia de Control de Cambios haya acudido al procedimiento supletorio del edicto, notificado dicho acto el 2 de octubre de 1991 (fl. 171), es decir, con posterioridad al mandamiento de pago, es asunto que no desvirtúa la notificación personal anterior ni afecta su validez porque, se repite, ya se había cumplido el propósito de notificar personalmente la resolución como

lo dispone la ley. Además, el criterio que haya tenido la Entidad administrativa para actuar como lo hizo, en modo alguno puede vincular la decisión que en derecho debe tomar el Juez.

Tampoco sirve de excusa alegar que no se le haya entregado al señor apoderado copia del acto administrativo que le fue notificado, porque ello es materia del procedimiento gubernativo que no es dable aducir en esta oportunidad por expresa prohibición del artículo 561, inciso segundo, del Código de Procedimiento Civil.

En el caso en examen la Resolución N° 00233, luego de ser notificada personalmente a quien correspondía, agotó la vía gubernativa quedando en firme conforme al artículo 62 del C.C.A. y, por consiguiente, adquirió carácter ejecutivo y ejecutorio, siendo por sí misma suficiente para que la Administración pueda realizar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado (art. 64 C.C.A.). Como tiene firmeza y ejecutoriedad es título suficiente para que el respectivo Despacho proceda, por la vía ejecutiva de la jurisdicción coactiva, a recaudar la multa establecida, la cual es de imperativo pago.

En consecuencia, encontrando la Sala que el mandamiento ejecutivo se ajusta a la ley y estando en un todo de acuerdo con la providencia recurrida, habrá de confirmarla.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Confirmar el auto de mandamiento de pago en contra de Jaime Michelsen Uribe proferido por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 3 de julio de 1990.

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 sesión del veinticinco (25) de junio de mil novecientos noventa y dos (1992).

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PROCESO ELECTORAL/ PRUEBAS-Práctica/ **TERMINO ADICIONAL**

Dado que el objeto de la acción electoral es la preservación de la legalidad de los procesos de elecciones populares, no existe un interés particular que guíe la actividad de las partes, que en calidad de demandantes coadyuvantes o impugnadores de la acción intervienen en el proceso ; por esta razón, la actividad de éstas y la del juez debe encaminarse a establecer si la elección popular se realizó a justándose a los preceptos constitucionales y legales que las reglamentan . Para cumplir el objetivo mencionado, es necesario, que al proceso se aporten todos aquellos elementos que faciliten la labor falladora del juez, ello significa que, ni la omisión o falta de precisión de los intervinientes en el proceso, cuando solicitan la práctica de pruebas, ni la incuria o - negligencia de las entidades encargadas de producirla- que como en este caso impidieron la labor del comisionado obligan al fallador a tomar una decisión con base en las probanzas que se pidan o aporten; pues si el juez considera que son insuficientes, tiene la posibilidad de ejercer la facultad oficiosa que en materia probatoria le otorga -para esta clase de acciones- el artículo 234 del C.C.A.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0627. Actor : Elmer Ramiro Silva Rodríguez. Electoral Unica Instancia. Recurso de Súplica.

Procede la Sala de Decisión a resolver el recurso de súplica interpuesto por el apoderado del Gobernador del departamento de Arauca, contra el auto calendado el 28 de mayo de 1992 (fls. 174-175).

ANTECEDENTES

1.- Por auto del 21 de febrero del año en curso, el señor Consejero Conductor del proceso (fls. 81-84), decretó, entre otras pruebas, la práctica de una inspección judicial en asocio de peritos, sobre la lista de sufragantes (formulario E-24), correspondientes a las ocho (8) mesas de votación que funcionaron en la cabecera municipal de Puerto Rondón (Arauca), a fin de que constataran: si en ellas figuraban las cédulas pertenecientes a las personas relacionadas en el numeral 4°, del mismo proveído y, sobre esa base y con las copias de los documentos referidos en el mismo numeral, los peritos determinaran si en el municipio referido, hicieron uso del derecho del sufragio personas que no exhibieron ante el Presidente de la respectiva mesa la cédula laminada, sino el comprobante de la solicitud de expedición de ese documento y, si se trataba de personas debidamente inscritas para ejercer ese derecho ciudadano, precisando la cantidad de casos detectados, el número de esas cédulas o de los comprobantes utilizados y los nombres de los presuntos sufragrantes (fls. 82-83).

2.- Para la realización de la diligencia referidas, se comisionó al señor Juez Civil Municipal de Puerto Rondón, a quien se le envío el despacho comisorio y los insertos pertinentes, los que fueron recibidos el 12 de marzo de1992 (fl. 146).

La Inspección Judicial no pudo ser realizada, pues aun cuando entre el 16 de marzo y el 9 de abril siguientes, el funcionario comisionado intentó en 4 ocasiones diferentes (fls. 148, 150, 154 y 159), llevaría a cabo, en igual número de veces, encontró cerrada la oficina de la Registraduría Municipal del Estado Civil, por esta razón el Despacho comisorio fue devuelto - sin diligenciar - al Consejero Conductor.

3.- Dado que el término probatorio se encontraba vencido, por auto del 26 de mayo de 1992 (fl. 171) se dispuso que el expediente permaneciera en secretaría, hasta tanto los demás procesos relacionados con la elección de gobernador del Departamento de Arauca, se encontraran en la misma etapa procesal.

En la misma fecha, el apoderado del actor solicitó que se devolviera al funcionario comisionado el despacho sin diligenciar, a efecto de que se surtiera el trámite ordenado (fl. 172), ampliando, de ser necesario, el término probatorio.

4.- El auto emanado de la Sala Unitaria el 28 de mayo de 1992 consideró que, como el motivo aducido por el funcionario comisionado para el incumplimiento de la diligencia a él encomendada, no era imputable a la parte interesada en la práctica de la prueba y dada la importancia que el actor reconocía a la misma, debía accederse a la petición de esta. En consecuencia, dispuso que se enviara nuevamente al Juez Promiscuo Territorial de Puerto Rondón, el despacho comisorio relacionado con la diligencia de inspección judicial referida en el numeral 1 de éstos antecedentes.

5.- El apoderado del señor gobernador de Arauca, recurre en súplica la decisión referida antes, argumentos que el término para practicar pruebas se encuentra vencido desde el pasado 26 de mayo y, asimismo aduce su carencia de responsablidad por la inobservancia en el cumplimiento del despacho comisorio enviado al Juez Promiscuo Territorial de Puerto Rondón (fl. 176).

Por su parte, el demandante pide que se mantenga la providencia recurrida, pues, según prevé el artículo 33 del C. de P. C. , cuando la comisión sea para la práctica de una diligencia, no se señalará término para su cumplimiento, además obra prueba de que el Juez comisionado no logró prácticar la inspección judicial por ausencia del Registrador de Puerto Rondón y por el desacato del Delegado del Registrador Nacional en la ciudad de Arauca, quien había recibido orden del funcionario comisionado - el 13 de marzo de 1992- para que designara un funcionario que atendiera la oficina de la Registraduría de Puerto Rondón, durante la diligencia judicial.

CONSIDERACIONES

1.- La Sala observa que el recurso objeto de estudio es procedente, pues por mandato del artículo 183 del C.C.A. , (inc.primero), son susceptibles de recurrirse en súplica los autos interlocutorios proferidos, como en este evento, por el Consejero Ponente; en cuanto hace a la oportunidad, se advierte que al haber presentado el escrito contentivo del mismo, el día de la notificación del auto que se impugna, (fls. 175 vto. - 176 vto), se dio cumplimiento a lo que para ese efecto dispone en su inciso segundo, el precepto en mención.

2.- Dado que el objeto de la acción electoral es la preservación de la legalidad de los procesos de elecciones populares, no existe un interés particular que guíe la actividad de las partes, que en calidad de demandantes, coadyuvantes o impugnadores de la acción intervienen en el proceso; por esta razón, la actividad de éstas y la del Juez, debe encaminarse a establecer si la elección popular, se realizó ajustándose a los preceptos constitucionales y legales que las reglamentan.

Para cumplir el objeto mencionado, es necesario, que al proceso se aporten todos aquellos elementos que faciliten la labor falladora del Juez, ello significa que, ni la omisión o falta de precisión de los intervinientes en el proceso, cuando solicitan la práctica de pruebas, ni la incuria o - negligencia de las entidades encargadas de producirla -que como en este caso impidieron la labor del comisionado - obligan al fallador a tomar una decisión con base en las probanzas que se pidan o aporten, pues si el Juez considera que son insuficientes, tiene la posibilidad de ejercer la facultad oficiosa que en materia probatoria le otorga -para esta clase de acciones - el artículo 234 del C.C.A.

3.- Ahora bien, tomado en cuenta que por disposición del auto del 26 de mayo del año en curso, el expediente tendrá que permanecer inactivo en la secretaría a la espera de que los demás, que aparecen relacionados en el informe secretarial que obra a folios 169 y 170, se encuentren en la misma etapa procesal, la Sala no ve

razón alguna para no insistir en la práctica de una prueba que fue solicitada y decretada oportunamente.

4.- Y si bien es cierto que el término probatorio señalado en el auto que las decretó, se encuentra vencido, no lo es menos que el artículo 234 del C.C.A., para casos como el presente en que hay necesidad de practicar pruebas fuera de la sede, concede la opción de otorgar un término probatorio adicional de quince (15) días, por lo cual, el conductor del proceso señaló como término de comisión un plazo de diez (10) días, más las distancias.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

RESUELVE

Confirmase el auto proferido por el señor Consejero Conductor del proceso el 28 de mayo de 1992, mediante el cual, dispuso remitir nuevamente al Juez Promiscuo Territorial de Puerto Rondón, Departamento de Arauca ". . . atento despacho comisorio, de inserción del texto completo del punto cuarto del auto de pruebas datado a 21 de febrero de 1992, visto a folios 81 y siguientes del expediente, y demás apartes pertinentes del mismo decreto de pruebas ".

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVASE al Despacho de origen.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

NULIDAD ELECTORAL-Causales/ **NULIDAD ELECTORAL**-Inexistencia/ **RECLAMACION ELECTORAL**

La inconformidad del impugnante radica en el hecho concreto de que en el acuerdo no se le dió ningún valor de prueba a los boletines que inicialmente informaron de 2586 votos a su favor, ni a la copia de la denuncia penal por irregularidades en las elecciones, invocando en esta acción esas mismas circunstancias como constitutivas de nulidad, afirmando estar comprendidas en las causales 2, 3 y 4 del artículo 223 del C.C.A. , criterio que la Sala encuentra desacertado porque en nada coinciden esas circunstancias con los casos consagrados en la disposición, casos que como bien se advirtió al inicio de este proveído son los únicos con virtualidad jurídica para restarle validez y eficacia a los actos declaratorios de elección de toda Corporación electoral y de actas de escrutinio de los jurados de votación, mediante la acción pública electoral.

NULIDAD ELECTORAL/ ACTA DE ESCRUTINIO

El hecho no encaja dentro de la causal prevista en el numeral 3º del artículo 223 del C.C.A., porque las inconsistencias que presentan dichas copias no afectan el contenido del acto en su aspecto material; la norma es clara al disponer que las actas deben sufrir alteraciones sustanciales en lo escrito y las presentadas solo revisten características de forma que en nada varían la esencia misma del acuerdo.

IRREGULARIDAD ELECTORAL/ CANDIDATO-Identificación/**TARJETA ELECTORAL**

Si en los boletines expedidos el mismo día de las elecciones, por la Registraduría Distrital del Estado Civil y Consejo Nacional Electoral, figura el mismo candidato en un movimiento distinto llamado " Fuerza

Progresista " este hecho, por sí solo, no da lugar a tildar de apócrifo el acuerdo acusado porque no implica simulación u ocultamiento de lo real, de lo verdadero, de lo legal como es el estar plenamente identificado el candidato en el tarjetón y así aparece registrado en el Acuerdo N° 009. Estos boletines, avisos, comunicaciones, etc. , estaban sujetos a modificaciones en los resultados que divulgaron en razón a que se expidieron el mismo día de los escrutinios de los Jurados de votación, sin agotarse el trámite de las reclamaciones, recursos y escrutinios generales en virtud de los cuales, pudo variar ostensiblemente la votación. Se trata en este caso de una simple irregularidad en la información que ni siquiera alcanza a configurar causal de reclamación como bien lo señalaron en su oportunidad los funcionarios electorales, ni tampoco causal de nulidad como lo advierte la Sala.

NULIDAD ELECTORAL-Causales/ ACTA DE ESCRUTINIO

Por virtud de la acción pública electoral, la nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral; solo procede sobre la base de las causales consagradas en el artículo 223 del C.C.A. , modificado por la Ley 62 de 1988, artículo 17 por ser dichas causales de carácter taxativo y de interpretación restrictiva.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.-Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0615. Actor : Hildebrando Ortiz Lozano. Electoral Unica Instancia. Nulidad de la Elección de Representantes a la Camara por Santafé de Bogotá D.C. Para el Periodo 1991-1994.

Entra la Sala a resolver mediante pronunciamiento de fondo, las pretensiones de la demanda a que se refiere el expediente de la referencia.

ANTECEDENTES

I.- LA DEMANDA.

El señor HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO, obrando en su condición de simple ciudadano,demandó en escrito oportunamente corregido, reproducido e integrado (fl. 54 y s.s.), la nulidad del Acuerdo No. 09 de noviembre 23 de 1991, en virtud del cual el Consejo Nacional Electoral resolvió unos recursos de apelación y declaró la elección de representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Santafé de Bogotá, D.C. , para el período constitucional 1991-1994.

En el mismo escrito solicitó la suspensión provisional del acto, que le fue denegada.

II.- FUNDAMENTOS DE LAS PRETENSIONES.

Los hechos en que apoya sus peticiones los presenta el actor en el libelo integrado en forma ordenada, pero debido a lo extenso de su contenido la Sala los resume y concreta así :

Para las elecciones del 27 de octubre de 1991, se inscribieron como candidatos a la Cámara de Representantes por la Circunscripción electoral de Santafé de Bogotá D.C. , además de otras listas las siguientes :

a.- La del movimiento integrado encabezada por HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO.

b.- Unión Democrática Galanista encabezada por ANTONIO ALVAREZ LLERAS.

c.- Movimiento por las regiones de Colombia a cuya cabeza figuraba FRANCISCO ANTONIO TOVAR GARCES.

Que en el acuerdo impugnado no tienen porqué figurar los movimientos "Fuerza Progresista "y el de " Regiones de Colombia ", por cuanto no aparecen en la Tarjeta Electoral correspondiente, en cambio la lista N° 35 encabezada por ANTONIO ALVAREZ LLERAS, no está registrada en dicho acuerdo, por lo que estima violado el artículo 223 del C.C.A. , en sus numerales 2, 3 y 4.

En los boletines ordenados por filiación política y número de votos vistos a folios 8 y 9, emitidos por la Registraduría Distrital del Estado Civil el mismo día de las elecciones a las 21:37:40 y 21:38:07, respectivamente, el demandante aparece con 2.586 votos.

En los boletines Nos. 3 y 4 emitidos por los delegados del Consejo Nacional Electoral el día 31 de octubre siguiente al de las elecciones (fls. 10 y s.s.) , en relación con los escrutinios por éstos realizados se le redujo la votación en 512 votos, pues solo le figuran 2.074 hecho que no considera violatorio de los numerales 4 y 11 del artículo 192 del Decreto 2241 de 1986.

La circunstancia de que el candidato FRANCISCO ANTONIO TOVAR GARCES, de " Fuerza Progresista " no figure en la Tarjeta Electoral, para la Cámara de Representantes por la Circunscripción de Santafé de Bogotá D.C. , y si aparezca en los boletines 6 y 4 expedidos en su orden por el Registrador Distrital y Delegados del Consejo Nacional Electoral, para el actor constituye un fraude electoral según el artículo 256 del C.P. y violación de los artículos 52, numerales 2 y 4;51 del numeral 2 Decreto 196 de 1971 y el artículo 192 numerales 9, 11 y 12 del Decreto 2241 de 1986. lo que conduce a que el acuerdo demandado sea " "FALSO y por ende NULO" según el artículo 223, numerales 2, 3 y 4 del C.C.A.

Lo anterior pone de manifiesto que el proceso de determinanción del "CUOCIENTE ELECTORAL, " la consiguiente declaratoria de elección de Representantes a la Cámara y la entrega de credenciales por la Circunscripción electoral de Santafé de Bogotá D.C., "SE REALIZO AL MARGEN DE LA LEY", cumputando dentro de tal proceso a un movimiento político inexistente y que en el escrutinio de la Registraduría Distrital apareció como Fuerza Progresista a la Cámara; excluyendo a la Unión Democrática Galanista y a ANTONIO ALVAREZ LLERAS que figuraba en la Tarjeta Electoral y que por ley debían ser computados sus votos y las publicaciones de su nombre, y, computándole al HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO, " cifras electorales " diferentes a las que figuraran en los documentos públicos o electorales firmados y autenticados nuevamente con sus firmas y sellos por los registradores Distritales y por los Delegados del Consejo Nacional Electoral que practicaron los escrutinios autorizados por la ley.

Por estas razones califica el documento contentivo del acto impugnado como " apócrifo y fraudulento", más si se tiene en cuenta que el 25 de noviembre de 1991 se notificó en audiencia pública el contenido del acuerdo en el que se lee en primera página "por el cual se resuelven unos recursos ", y en la página 12 : " Distrito Capital para el período 1991-1994 a los siguientes ciudadanos" , locuciones estas que aparecen cambiadas en sus textos originales en la copia del acuerdo expedido el 27 de noviembre de 1991 señalada como anexo No. 2 (fls. 93 y s.s.).

Finalmente aduce el actor, que oportunamente a la par con otros interesados, impugnó los escrutinios y resultados electorales y que a pesar de haber sido debidamente fundamentada, la impugnación fue rechazada mediante resolución N° 003 de noviembre 3 de 1991, decisión que al ser conocida en vía de consulta por el Consejo Nacional Electoral, fue confirmada sin que se analizaran sustancialmente las razones del reclamo acogiendo para tal efecto argumentos fuera de contexto, lo que constituye, según alega " FALSA MOTIVACION ".

III. NORMAS VIOLADAS.

Acto legislativo No.2, artículos transitorios de la Constitución Nacional, artículos 76, 223 numerales 2, 3 y 4 del C.C.A.y Decreto 2241 de 1986, artículo 12 ordinal 12, 14 y 29 de la C.N.

IV. CONCEPTO DE VIOLACION.

DIRECTA. Parte de la base de que ésta se puede alegar cuando en el acto cuestionado no se ha aplicado una disposición constitucional debiéndose hacerlo, o por el contrario se ha aplicado una norma que corresponde, o habérsele dado a la ley un alcance distinto al querido por élla.

INDIRECTA. Cuando a pesar de haberse citado las normas aplicables al caso, se dan por probados hechos inexistentes, o contrariamente se niegan los que si existen y que debieran haberse tomado en consideración para adoptar la decisión correspondiente al caso.

En otras palabras, precisa el actor, que frente a unos resultados determinados, los funcionarios del Consejo Nacional Electoral " obraron como si hubiesen visto OTROS resultados determinados que en realidad no existieron " y transitando en ese error, incurrieron en falsa motivación, al relacionar en los considerandos de la providencia " tales fantasias " y sobre ellas proferir decisión.

Con base en las anteriores premisas estima infringidas las siguientes disposiciones:

1.- Ordinal 12 del artículo 12 del Código Electoral, porque el Consejo Nacional Electoral estaba obligado a llenar los vacios " omisiones en las decisiones adoptadas por sus delegados al resolver peticiones presentadas legalmente, y no lo hizo , por 1° que se incurrió en error de hecho, que lesiona no solo la norma citada sino también el artículo 13 del acto legislativo de vigencia inmediata No.2.

2.- El artículo 14 del Código Electoral fue indirectamente quebrantado, ya que el Acuerdo N° 09 de 1991 fue falsamente motivado porque se tuvieron en cuenta factores irreales del proceso electoral tales como cifras , partidos y movimientos surgidos de la fantasía.

3.- Artículo 29 de la Constitución Nacional al inobservarse el debido proceso, al no tenerse en cuenta los documentos y resultados electorales, firmados, sellados y expedidos por los Delegados del Consejo Nacional Electoral y tampoco los informes y escrutinios de los registradores Distritales.

4.- De manera indirecta los artículos 84 y 85 de la Carta que consagra como derecho fundamental el de elegir y ser elegido sin exigir requisitos de caución.

5.- Artículo 3 del C.C.A. , al no observarse los principios orientadores del proceso electoral como son el de Imparcialidad, economía, celeridad , eficacia y contradicción, inaplicación que es deducible de los hechos de la demanda y que constituye la negación del debido proceso.

Durante el término de fijación en lista ninguno de los representantes a la Cámara cuya elección se declaró en el Acto Administrativo impugnado, hizo pronunciamiento sobre los hechos y pretensiones de la demanda y su corrección tal como se señala en auto de marzo 2 de 1992 (fls. 153 y s.s.), razón por la cual en la misma providencia se admitieron las pruebas allegadas con el libelo y se negaron por los motivos allí expuestos, la Inspección Judicial y la Prueba Testimonial solicitadas.

Al descorrer el traslado alegó por escrito el demandante (fls. 168 y s.s.), reafirmando los hechos de la demanda solicitando que se acepten como " pruebas Indicios " las denuncias de otros actos sucedidos después del 23 de noviembre de 1991, que constituye -afirma el memorialista - prueba inequívoca del comportamiento irregular del Registrador Nacional del Estado Civil y Funcionarios

del Consejo Nacional Electoral, pruebas documentales que relaciona y acompaña al escrito.

V. CONCEPTO FISCAL.

La Fiscal Octava de esta Corporación después de reseñar brevemente los aspectos fácticose interpretar la corrección de la demanda, llegó a la conclusión de que las pretensiones se apoyan en cuatro (4) cargos que se resumen así (fls. 202 y s.s.).

1. Dentro del proceso electoral se computaron votos a la Fuerza Progresista y al Movimiento Regiones de Colombia que no figuran en la Tarjeta Electoral para la Cámara de Representantes para Santafé de Bogotá D.C., por lo cual, no debieron ser computados sus votos, ni mencionados sus nombres, como se hizo en el cuaderno N° 09 de 1991.

2. Se excluyó a la Unión Democrática Galanista y a ANTONIO ALVAREZ LLERAS , a los cuales se les debía haber computado sus votos y publicado sus nombres, no figurando en el acuerdo N° 09 de 1991.

3. Se le computaron a HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO, quien encabeza el movimiento integrado, cifras electorales diferentes a las que figuran en los documentos firmados por los Registradores Distritales y por los Delegados del Consejo Nacional Electoral, apareciendo en el cómputo con 512 votos menos.

4. El Acuerdo N° 09 de 1991 es un documento " aprócrifo y fraudulento ", por cuanto el día 25 de noviembre de 1991 fue leído en la notificación en Audiencia Pública, con un texto el día 11 de diciembre de 1991, entregaron copia del mismo con un texto diferente.

A juicio de la Fiscalía, los tres primeros cargos están encaminados a cuestionar el escrutinio de votos, pero los hechos en que se basan no configuran las causales de nulidad establecidas en los numerales 2 y 4 del artículo 223 del C.C.A. pues no se afirma que se hayan falseado los registros electorales o tenido en cuenta elementos apócrifos en su formación y respecto al cuarto cargo estima que la causal 3ª, de la norma citada en la cual se apoya, se configura cuando las alteraciones en las actas sean sustanciales, lo que no ha sucedido en este caso, por lo que solicita se denieguen las pretensiones de la demanda.

CONSIDERACIONES

En reiterada jurisprudencia, la Sección Quinta del Consejo de Estado ha venido sosteniendo, que por virtud de la acción pública electoral, la nulidad de las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral, solo procede sobre la base de las causales consagradas en el artículo 223 del C.C.A., modificado por la ley 62 de 1988, artículo 17, por ser dichas causales de carácter taxativo y de interpretación restrictiva.

Pero además de lo anterior, los hechos alegados deben estar enmarcados en alguno o algunos de los casos previstos en dicha norma y haber sido plenamente demostrados en el proceso, a través de los medios probatorios idóneos establecidos en la ley.

Las anteriores premisas determinan de manera clara, los aspectos que serán analizados por la Sala, respecto a los cargos que el ciudadano HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO formula contra el Acuerdo No. 009 del 23 de noviembre de 1991, en virtud del cual, el Consejo Nacional Electoral resolvió negativamente, unos recursos de apelación y declaró la elección de Representantes a la Cámara por la Circunscripción electoral de Santafé de Bogotá D.C., para el período constitucional 1991-1994.

Ante todo, cabe anotar de manera general, que los hechos alegados como sustento de dichos cargos, no encajan dentro de ninguno de los casos previstos como causales de nulidad en el artículo 223 del C.C.A. , concretamente en sus numerales 2,3 y 4 que de manera especial invoca el actor.

Esta norma que fue modificada por el artículo 17 de la ley 62 de 1988 prescribe:

. . .

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.

3. Cuando aparezca que las actas han sufrido alteraciones sustanciales en lo escrito, después de firmadas por los miembros de la corporación que las expiden.

4. Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema del cuociente electoral adoptado en la Constitución Política y Leyes de la República.

. . .

En primer lugar y siguiendo las pautas trazadas anteriormente, se analizarán seguidamente en forma individual, los cargos aducidos por el actor, a fin de dejar claramente establecido cómo no coinciden los supuestos de hecho alegados con los supuestos normativos y además, la carencia de fundamentos legales de su contenido.

PRIMER CARGO.

Está comprendido en los numerales 9 y 10 del escrito de corrección de la demanda (fl. 66), y contiene dos aspectos. El primero se refiere a que en el acuerdo acusado se computaron votos y mencionaron los nombres de los movimientos " Fuerza Progresista " y " Regiones de Colombia " , sin que éstos figuraran en la Tarjeta electoral para Cámara de Representantes y en el segundo se dice, que en

cambio, en el mismo acuerdo no figura la lista encabezada por ANTONIO ALVAREZ LLERAS de la " Unión Democrática Galanista " para que su votación fuera de computada dentro del proceso de determinación del cuociente electoral y consiguiente declaración de elección, hechos por los que el actor considera violado el artículo 223 del C.C.A. , en sus numerales 2, 3 y 4.

Contrariamente a lo afirmado, en la tarjeta electoral utilizada en las elecciones del 27 de octubre de 1991 (fl. 130. vto), aparece bien identificado el candidato que encabeza la lista por el Movimiento Regiones de Colombia, por su nombre, lista y número que determina su ubicación en la misma, esto es el N° 42, tal como lo dispone el artículo 11 del Acto Constituyente N° 2 de junio 30 de 1991, y así con esas mismas características figura en el acuerdo N° 009 de 1991 (fl.10), al computársele la votación para Cámara de Representantes. Es decir, en los documentos electorales mencionados, no existe duda alguna, respecto al candidato, lista y número por el que sus simpatizantes consignaran el voto en dichos comicios.

Ahora bien, si en los boletines expedidos el mismo día de las elecciones, por la Registraduría Distrital del Estado Civil (fl.9), y Consejo Nacional Electoral (fl.16),figura el mismo candidato en un movimiento distinto llamado " Fuerza Progresista " este hecho, por si solo, no da lugar a tildar de pócrifo el acuerdo acusado porque no implica simulación u ocultamiento de lo real, de lo verdadero, de lo legal como es el estar plenamente identificado el candidato en el tarjetón y asi aparece registrado en el acuerdo N° 009. Esos boletines, avisos, comunicados etc, estaban sujetos a modificaciones en los resultados que divulgaron en razón a que se expidieron el mismo día de los escrutinios de los Jurados de votación, sin agotarse el trámite de la reclamaciones, recuros y escrutinios generales en virtud de los cuales, pudo variar ostensiblemente la votación. Se trata en este caso de una simple irregularidad en la información que ni siquiera alcanza a configurar causal de reclamación como bien lo señalaron en su oportunidad los funcionarios electorales, ni tampoco causal de nulidad como anteriormente lo advierte la Sala.

Ahora en cuanto a la omisión que hecha de menos el actor, respecto a que en el Acuerdo no figura la lista encabezada por ANTONIO ALVAREZ LLERAS de la Unión Democrática Galanista, esta circunstancia no compromete de ninguna manera el contenido del acuerdo, en el cual solo se limitó el Consejo Nacional Electoral, dada su competencia, a resolver unos recursos de apelación y declarar la elección, recursos dentro de los que se cuenta el del actor pero fundamentado en hechos completamente distintos a los alegatos, es decir, en el acuerdo impugnado no se menciona la omisión y se ignora si se incluyó en la vía de reclamación ante los delegados del Consejo Nacional Electoral e igualmente, si fue motivo de examen al producirse la Resolución N° 03 del 3 de noviembre de 1991, pues de estos documentos no se aportó ni solicitó la prueba.

El cargo no prospera.

SEGUNDO CARGO.

Lo hace consistir el demandante en que respecto a la lista N° 07 por él encabezada, en los boletines ordenados por filiación política y por número de votos emitidos por la Registraduría Nacional del Estado Civil el 27 de octubre de 1991, es decir, el mismo día de las elecciones para Cámara de Representantes, figura con 2.586 votos. Posteriormente en los boletines Nos. 3 y 4 realizados por los delegados del Consejo Nacional Electoral con fecha 31 de los mismos mes y año, aparece con 2074 votos, o sea, con 512 votos menos, razón por la que presentó reclamación y denunció el hecho penalmente, considerando violados los numerales 4 y 11 del artículo 192 del Decreto 2241 de 1986 y los numerales 2,3 y 4 del artículo 223 del C.C.A. Los numerales del artículo 192 citados, consagran causales de reclamación no cuestionables ante la Jurisdicción Contencioso Administrativo, pues tienen su vía administrativa electoral mediante la cual deben formularse y resolverse, vía que el actor señala haber agotado y haberle sido desfavorable tanto en primera como en segunda instancia, pretendiendo ahora que se revise en esta acción electoral la decisión tomada por el Consejo Nacional Electoral al confirmar la resolución N° 03 de noviembre de 1991. Consta en el Acuerdo N° 009 de 1991 que mediante esta resolución los delegados del Consejo Nacional Electoral rechazaron la reclamación presentada por el ciudadano HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO basando su decisión en dos motivos : a) No haberse determinado la causal de reclamación y b) Que de la fotocopia de la denuncia penal presentada no se desprendía causal alguna de las establecidas en el artículo 192 del C.E.

En efecto, la reclamación se fundamentó en hechos relatados en una denuncia penal formulada por el actor el 2 de noviembre de 1991, en la que se explica una serie de irregularidades llevadas a cabo el día de las elecciones en diferentes mesas de votación donde hacían acto de presencia los testigos electorales, sin que se les permitiera reclamar, comprobar o confrontar los resultados del escrutinio o informe de los jurados e igualmente los boletines de los que se desprende el desfase de los 512 votos en el cómputo final de la votación.

Para confirmar la decisión de rechazo apelada por el reclamante y proceder a declarar la elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral de Santafé de Bogotá D.C. , el Consejo Nacional Electoral precisó que de conformidad con el artículo 192 del C.E. , tanto esta corporación como sus delegados solo pueden apreciar como pruebas para resolver las reclamaciones formuladas por escrito dentro de los escrutinios, " LOS DOCUMENTOS ELECTORALES", y que la copia de la denuncia penal y los boletines informativos presentados como tales no reunían esa condición desestimándolos.

En el cargo que se examina el impugnante ataca el contenido del acuerdo y concretamente al Consejo Nacional Electoral por haberle desconocido al producir el acto, los reclamos y las pruebas violando el artículo 3 del C.C.A , en sus incisos 1, 3, 4 y 5, actuando por tanto al margen de la ley al determinar el cuociente electoral, declarar la elección de Representantes a la Cámara y consiguiente entrega de credenciales, todo lo cual comprueba según afirma, la falsedad y la violación de los numerales 2, 3 y 4 del artículo 223 del C.C.A.

La Sala considera que el Consejo Nacional Electoral al resolver la apelación interpuesta por el actor contra lo decidido desfavorablemente a su reclamación, en la resolución N° 03 del 23 de noviembre de 1991, obró conforme a derecho pues en el análisis de esa situación fáctica motivo de alzada, no se limitó a examinar únicamente los documentos (denuncia penal y boletines) desechados como prueba de la reclamación, sino que su estudio lo hizo extensivo a los pliegos electorales, actos y registros válidos relacionados con las votaciones y escrutinios de Santafé de Bogotá, D.C. , documentos que se encontraban en el arca triclave de la Registraduría Nacional del Estado Civil y de cuya confrontación no se encontró que se configuraran las causales de reclamación alegados. Además, conforme a los datos del acta parcial de escrutinio general determinó los resultados de la votación y procedió a declarar la elección.

De lo anterior se colige claramente que la incoformidad del impugnante radica en el hecho concreto de que en el Acuerdo no se le dió ningún valor de prueba a los boletines que inicialmente informaron de 2586 votos a su favor, ni a la copia de la denuncia penal por irregularidades en las elecciones, invocando en esta acción esas mismas circunstancias como constitutivas de nulidad, afirmando estar comprendidas en las causales 2,3 y 4 del artículo 223 del C.C.A. , criterio que la Sala estima desacertado porque en nada coinciden esas circunstancias con los casos consagrados en la disposición, casos como que bien se advirtió al inició de este proveído son los únicos con virtualidad jurídica para restarle validez y eficacia a los actos declaratorios de elección de toda Corporación electoral y de actas de escrutinio de los Jurados de Votación, mediante la acción pública electoral. En consecuencia, no prospera el cargo.

TERCER CARGO.

Se sustenta en que el acuerdo N° 009 de 1991 es un documento apócrifo y fraudulento, teniendo en cuenta que el día 25 de noviembre de 1991, fue leído su texto en audiencia pública, y posteriormente el 11 de diciembre siguiente al expedirse copia autenticada del mismo, su texto había cambiado, por lo que considera infringidos los artículos 254 del C.P. y 223 del C.C.C. (sic) numerales 2, 3, y 4. El hecho concreto es que en el acuerdo que según el demandante fue notificado en audiencia se lee en la primera página : " Por el cual se resuelven unos recursos . . . " y en la página 12 : " Distrito Capital para el período 1991-1994 a los siguientes ciudadanos . . . "

Y en la copia expedida con posterioridad o sea el 11 de diciembre de 1991, aparece en la primera página del acuerdo : "Por el cual se deciden unos recursos" notándose que hubo borrones y en la página 12 : : Distrito Capital, para el período que termina el 19 de julio de 1994, a los siguientes ciudadanos ".

La Fiscal octava al emitir concepto sobre el cargo que se examina, precisó que para que se configure la causal invocada, " tal como se deduce de la norma que la establece, es necesario que las alteraciones en las actas sean sustanciales lo que no ha sucedido en este caso, de conformidad con lo afirmado por el actor " , criterio

con el cual está de acuerdo la Sala, pero requiere de prueba pericial para la comprobación del hecho alegado, porque se puede establecer con solo confrontar los documentos contentivos del acuerdo acusado, que en sendas copias allegó el actor, cosa distinta es que el hecho no encaja dentro de la causal prevista en el numeral 3 del art. 223 del C.C.A., porque las inconsistencias que presentan dichas copias no afectan el contenido del acto en su aspecto material; la norma es clara al disponer que las actas deben sufrir alteraciones sustanciales en lo escrito y las presentadas solo revisten características de forma que en nada varían la esencia misma del acuerdo.

"Decide o Resuelve" son acepciones verbales que tienen un mismo significado y el empleo de una u otra no modifica ninguna situación de hecho o de derecho, tampoco se alteran con la fase adicionada en la página 12 del acto acusado porque en su alcance tiene el mismo sentido, recordar más no establecer, el período de Representantes a la Cámara 1991- 1994.

El cargo no prospera.

CUARTO CARGO.

Lo remite el actor al hecho de haber presentado impugnación contra los escrutinios y resultados electorales y que a pesar de estar debidamente fundamentada, fue rechazada mediante la Resolución N° 003 del 3 de noviembre de 1991, decisión confirmada en el artículo segundo del Acuerdo demandado y para llegar a ella el Consejo Nacional Electoral omitió análizar sustancialmente los fundamentos del reclamo, limitándose a motivarla con argumentos fuera de contexto, lo que constituye falsa motivación.

En este cargo se concreta el demandante a mencionar unos hechos que según él, dan lugar a falsa motivación pero no señala la norma que consagra ese supuesto como causal de nulidad. Pese a esta omisión, observa la Sala que el Consejo Nacional Electoral para confirmar la Resolución antecedida que rechazó la reclamación del señor HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO sí analizó de manera clara los fundamentos de ésta, tal como lo dejó consignado la Sala al examinar el Segundo Cargo, remitiéndose a lo allí expresado, fundamentos que, contrariamente a lo afirmado, se limitan a los motivos del recurso de apelación, examinándose además los documentos electorales como pliegos, actas de registros etc, a que alude el mismo acuerdo, con el único fin de dar más garantías al recurrente y más claridad a la pureza de las elecciones, por tanto, por carecer de asidero legal y jurídico este cargo no prospera.

Vistos los anteriores cargos, cabe anotar de manera general, que además del artículo 223 del C.C.A. en sus numerales 2, 3 y 4, el actor cita como infringidas disposiciones de diversa codificación a las que se remite seguidamente la Sala, para dejar claramente establecida la ausencia total de razones tanto de hecho como de derecho, en el escrito de corrección de la demanda y alegato de conclusión.

En efecto se señalan quebrantados los artículos 254 y 256 del Código Penal, normas que definen conductas atípicas cuya aplicación escapa a la competencia de la Jurisdicción Contencioso Administrativo, estando atribuida a los Jueces Penales, quienes son los encargados de investigar los delitos y determinar responsabilidades penales para imponer las sanciones correlativas en caso de comprobarse su violación independientemente del resultado electoral declarado.

Los artículos 52 en sus numerales 2 y 4 y el 51 numeral 2 del D. 196/71, normas incluidas en el título VI cap. I del mencionado decreto que constituye el estatuto de ejercicio de la Abogacía y se refiere a faltas cometidas por los abogados en su ejercicio profesional.

Numerales 4, 9, 11 y 12 del artículo 192 del Decreto 2241 de 1986, que consagran causales de reclamación cuyo conocimiento y decisión corresponde a los funcionarios electorales en la vía administrativa, siendo ineficaces cuando se alega como nulidad en acciones electorales.

Forma un capítulo aparte (fls. 75 y s.s.) para señalar otras normas como violadas y el concepto de violación directa e indirecta. Para la primera, parte de la base de que se puede alegar cuando en el acto atacado se ha dejado de aplicar una disposición legal o constitucional, o cuando se ha aplicado al caso una norma que no corresponde o se le ha dado un alcance distinto al querido por ella, y para la segunda, dice que se configura cuando se dan por existentes hechos que no han existido o se niega la existencia de los que sí existen.

Sobre estas premisas señala violados los artículos 8 y 4 del C.E. (fl. 76); en cuanto al primero porque en el acuerdo no se llenaron los vacíos y omisiones en la decisión, respecto a las peticiones presentadas conforme lo indica la norma, sin indicar a qué clase de peticiones se refiere y en qué consisten esos vacíos u omisiones; solo afirma generalidades como la de que el Consejo Nacional Electoral " en vez de ver los hechos y omisiones que eran ostensibles en los resultados electorales vieron y apreciaron hechos fantásticos " tampoco indica cuáles son los hechos producto de la imaginación y no de circunstancias reales. Respecto a la segunda, bajo el mismo supuesto que se acaba de ver, afirma que el acto sí incurre en falsa motivación que tipifica una falsedad.

Artículo 29 de la Constitución Nacional porque según estima no se observó el debido proceso al no tenerse en cuenta los documentos y resultados electorales provenientes de los delegados del Consejo Nacional Electoral e incluir en los cómputos movimientos inexistentes y excluir los regalmente inscritos, hechos que ya se analizaron debidamente al examinarse los cargos concretos.

Artículo 84 y 85 de la Constitución Nacional que instituyen el derecho de elegir y ser elegido como un derecho fundamental sin tener que pagar obligatoriamente una fianza de $3.000.000.oo para poder participar en las elecciones, olvidando el actor que este requisito fue establecido por el Acto

Constituyente N° 2 del 30 de junio de 1991, artículo 6 inciso 2 para las elecciones del 27 de octubre del mismo año.

Artículo 3 del C.C.A., al desconocerse e ignorarse principios orientadores del proceso electoral como el de la imparcialidad, economía, celeridad, eficacia y contradicción lo cual es facilmente deducible, afirma " al leer todos y/o cada uno de los hechos denunciados en la demanda y que constituyen la negacióndel debido proceso " . De la simple lectura de los aspectos fácticos de una demanda como la del caso en estudio, es imposible deducir hechos violatorios de normas, pues la violación solo puede surgir de la confrontación del acto acusado con la disposición que se considera violada o con las pruebas aducidas con la demanda.

Y en materia de pruebas es oportuno anotar que el actor solicitó en el escrito de corrección de la demanda, se decretaran las allí señaladas, pero por lo motivos expuestos en auto del 2 de mayo de 1992 (fl. 153), fueron denegadas, pruebas que, de haber sido admitidas en el supuesto de reunir los requisitos de ley, no hubieran producido el efecto perseguido por el actor, - obtener la nulidad del Acuerdo 009 de 1991-, dado que omitió solicitar las relacionadas con el proceso electoral; copias de las actas de escrutinio de los Jurados de Votación formularios E-17 que dan fe del acto primario de las elecciones y que constituye la fuente más confiable de la votación , de los formularios E-24 y E-28, sobre todo este último que comprende el acta parcial de escrutinios generales; además la resolución N° 003 del 3 de noviembre de 1991, con los fundamentos de las reclamaciones que al ser negadas fueron conocidas en virtud de la apelación por el Consejo Nacional Electoral que al resolverla, su decisión fue confirmatoria y consecuentemente declaratoria de la elección de Representantes a la Cámara por Santafé de Bogotá D.C., pronunciamiento que hizo la Corporación mediante el acto administrativo impugnado que goza de presunción de legalidad no desvirtuada, al igual que las autoridades que lo produjeron gozan de la presunción de buena fe en esa actuación al disponerlo así el artículo 83 de la Constitución.

Finalmente, y en relación con el memorial presentado cuando se avanzaba en este estudio, por ser extemporáneo no se considera, rechazándose de una vez la petición que en el mismo se hace sobre decreto de pruebas de oficio, por ser ésta una facultad del Juez y no derivada del principio dispositivo del proceso y que de acuerdo con el artículo 234 del C.C.A. , esa facultad debe hacerse valer en la oportunidad procesal allí indicada . Ahora si el actor se refiere al auto para mejor proveer, igualmente es del arbitrio del fallador disponer que se practiquen las pruebas necesarias para establecer puntos oscuros o dudosos de la contienda, aspectos que no se dan en el *sub-lite* de acuerdo a lo anteriormente considerado.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta obrando de acuerdo con la Fiscal octava de la Corporación, administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

Deniégase las pretensiones de la Demanda.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión de la fecha.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

PROCESO ELECTORAL/ TERCEROS/ INTERVENCION ADHESIVA

A partir de la vigencia del artículo 59 del Decreto 2304 de 1989, que subrogó el artículo 69 de la Ley 96 de 1985 se permitió la intervención de terceros, como coadyuvantes o como impugnadores en los procesos electorales eliminándose el requisito que venía imperando de que solo aquellas personas que tuvieran interés directo en el juicio se consideraban facultades para asumir la posición de intervenientes adhesivos

PERSONERO MUNICIPAL - Requisitos/ **ELECCION / NULIDAD**

El apoderado del municipio para justificar el hecho de elección, sostiene que por ser la Merced un municipio pequeño es difícil encontrar a un profesional del derecho o egresado en la misma área para desempeñar el cargo de Personero, argumento desvirtuado por haberse acreditado el hecho contrario, en el expediente existe la prueba que consta en el acta 006 del 11 de agosto de 1990 de que sí es posible nombrar abogados para esa función, además de no estar considerada esa situación como excepcional y ser la norma, artículo 137 del C.R.M., aplicable a todos los municipios. Al no haber acreditado la parte demandada reunir los presupuestos consagrados en las anteriores disposiciones, para desempeñar el cargo de Personero, argumento desvirtuado por haberse acreditado el hecho contrario, en el expediente existe la prueba que consta en el acta 006 del 11 de agosto de 1990 de que sí es posible nombrar abogados para esa función, además de no estar considerada esa situación como excepcional y se la norma, artículo 137 del C.R.M. , aplicable a todos los municipios. Al no haber acreditado la parte demandada reunir los presupuestos consagrados en las anteriores disposiciones, para desempeñar el cargo de personera en el municipio, así fuera de manera

provisional, el acto mediante el cual el concejo de esa municipalidad declaró la elección violó dichas normas siendo por tanto nula la elección.

ACCION ELECTORAL/ DEMANDA-Requisitos/ CONCEPTO DE VIOLACION

En los procesos electorales, si bien se exige el concepto de la violación, esa exigencia no debe llegar al rigorismo, de un estudio profundo de las normas y a pesar de que resalta la falta de técnica en la presentación de la demanda también pone en evidencia la claridad de su contexto a la razón por la que se cuestiona el acto administrativo acusado.

ACCION ELECTORAL-Trámite

La acción electoral se rige por el proceso especial previsto en el artículo 223 y Ss. del C.C.A. y no por el procedimiento ordinario que consagra el artículo 206 y Ss. del mismo estatuto, pero no encuentra la Sala cuál es el motivo de inconformidad porque su trámite se agotó con sujeción a lo dispuesto en el procedimiento especial; así se desprende del contenido del auto admisorio de la demanda y su corrección, como de toda posterior actuación y, si bien dicho auto ordenó su notificación por edicto y fijó caución de $5.000.oo para gastos, disposiciones que corresponden al procedimiento ordinario, estos aspectos no tienen incidencia alguna en el normal desarrollo del proceso.

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.- Santafé de Bogotá, D.C. , junio dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia : Expediente No. 0674. Actor: Juan Carlos Pérez Vásquez Electoral Segunda Instancia. Apelación de la sentencia Proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas el 16 de Octubre de 1991.

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del municipio de la Merced- Caldas, contra la sentencia de la referencia.

ANTECEDENTES

I.

LA DEMANDA.

El ciudadano JUAN CARLOS PEREZ VASQUEZ en demanda, más tarde corregida, solicita la nulidad de la elección de personera municipal de la Merced-

Caldas, en carácter de encargada hecha por el concejo municipal de esa localidad en sesión del día 11 de agosto de 1990 y que recayó en la señorita GILMA VELEZ OSPINA.

II.

FUNDAMENTOS DE LAS PRETENSIONES.

En la sesión señalada, el concejo municipal de la Merced, según acta N° 006 de agosto 11 de 1990, eligió como personera encargada a GILMA VELEZ OSPINA, sin que ésta llenara los requisitos o calidades exigidas por la ley para desempeñar ese cargo pues no es abogada titulada, no ha terminado estudios de derecho, calidades éstas que siempre se han observado por el concejo desde que la ley las exigió, eligiendo para ocupar el cargo a personas que han llenado esos requisitos.

III.

NORMAS VIOLADAS.

El actor considera infringidas con el acto acusado el artículo 137 del Decreto 1333 de 1986; artículo 37 de la ley 11 de 1986; artículos 1 y 3 de la ley 03 de 1990.

IV

CONTESTACION DE LA DEMANDA.

A las pretensiones de nulidad se opuso el municipio de la Merced por conducto de apoderado, quien igualmente, se refirió a los hechos del libelo demandatorio manifestando estarse a lo que resultare probado, proponiendo excepciones de inepta demanda por falta de varios requisitos, los que enumera, y la de caducidad (fls. 29 y s.s.).

Adujo como razones de la defensa, que ante la renuncia del personero Dr. GUILLERMO ZULUAGA GIRALDO y para facilitarle su retiro, mientras se procedía a un nombramiento en propiedad, el concejo de la Merced encargó de tal posición a la señorita GILMA VELEZ OSPINA, siendo un hecho notorio que es la citada localidad un municipio pequeño, de población reducida donde no funciona ninguna facultad de derecho y por ello es muy difícil encontrar una persona profesional del derecho o egresada de una facultad de leyes dispuesta con una baja remuneración a desempeñar ese cargo.

LA SENTENCIA IMPUGNADA.

Declara no probadas las excepciones de inepta demanda y caducidad propuestas por el apoderado del municipio de la Merced y la nulidad de la elección solicitada (fls. 55 y s.s.).

En cuanto a la primera excepción aduce el *A-QUO*, que en la corrección de la demanda se designó debidamente la parte demandada y se estimó razonadamente la cuantía careciendo por tanto de veracidad la afirmación en este sentido; además, sobre la expresión del concepto de violación de las normas invocadas, estimó suficiente la expuesta por el actor, con base en jurisprudencia de esta Corporación que al efecto comenta, agregando finalmente que el demandante si individualizó el acto administrativo demandado cuya nulidad quedó como única pretensión al ser corregida la demanda, motivo por el cual no puede existir indebida acumulación de pretensiones, razones indicativas de que no se configura la excepción de inepta demanda propuesta.

Respecto a la de caducidad tampoco se configura porque el acto administrativo se profirió el 11 de agosto de 1990 y la demanda fue presentada el 7 de septiembre siguiente cuando aún no había vencido el término de 20 días hábiles.

Al analizar en el fondo el caso planteado, estimando como punto central del debate el hecho relativo así se encontraba facultado el Concejo Municipal de la Merced para elegir a una persona que no reunía los requisitos señalados por el artículo 137 del Decreto 1333 de 1986, el *A-QUO* consideró necesario el examen " de las pruebas allegadas a la actuación concluyendo que de éstas no se deducía que la corporación edilicia hubiera efectuado en realidad la provisión del empleo con la calidad de encargo, puesto que no se confirió a una persona vinculada a la administración municipal, o al menos ello tampoco se demostró en el proceso "

" Se entiende entonces que, la provisión en cualquier otra modalidad debía hacerse en persona que acreditara reunir todos los requisitos señalados por el artículo 137 del C.R.M. ".

Más adelante señala que en el expediente existe prueba de que sí es posible nombrar en ese municipio a un profesional en el cargo de personero como lo es el acta No. 006, en la cual consta que el anterior a quien se le aceptó la renuncia es -- abogado-.

VI

RECURSO DE APELACION.

Inconforme con la providencia , el apoderado del municipio en tiempo hábil interpuso contra ella recurso de apelación y para sustentarlo aduce los hechos que se concretan así :

1.- Que la acción de que trata este proceso no es la prevista por los artículos 84, 206 y s.s. del C.C.A. , sino la electoral cuyo proceso es especial y está consagrado en el artículo 223 y s.s. del mismo estatuto.

2.- Que el actor indica las normas consideradas por él quebrantadas, no explica el concepto de violación.

3.- No se individualizó el acto acusado al no solicitar el actor la nulidad de la parte pertinente del acta N° 006 de agosto 11 de 1990 referente al nombramiento de personera.

4.- La excepción de caducidad se demostró procesalmente, pues como el acto administrativo de nombramiento no fue notificado ni comunicado, el término de caducidad empieza a contarse a partir del 11 de agosto de 1990 fecha de la expedición del acto, venciéndose el 30 del mismo mes si se considera calendario, o el 3 de septiembre del mismo año, si se consideran hábiles contando los sábados porque en esos días funciona el concejo municipal de la Merced.

Finalmente, hace otras consideraciones respecto a que en el proceso se ventila una acción electoral contra un acto de *nombramiento* y no de *elección* términos disímiles desde el punto de vista jurídico, porque elegir es escoger a una persona entre varios, seleccionando de acuerdo a sus cualidades por una Corporación o núcleo de individuos, mientras que el nombramiento es efectuado por una y para una persona.

VII

CONCEPTO FISCAL.

La representante del Ministerio Público se abstiene de rendir concepto de fondo, porque considera improcedente resolver el recurso de apelación interpuesto por el municipio de la Merced- Caldas " , como quiera que no tiene interés jurídico para proponerlo, pues no puede ser considerado dentro del proceso como parte demandada, como lo vinculó el Tribunal de Instancia " . Solo se demandó el acto de elección de personera de la citada localidad, en carácter de encargada recaído en la señorita GILMA VELEZ OSPINA y sólo a ésta y no igualmente al alcalde municipal debió el Tribunal de Instancia notificar el auto admisorio de la demanda. Aquélla era la única persona que podía resultar afectada con la declaratoria de nulidad, eventualmente el Alcalde en representación del municipio había podido intervenir como impugnante pero solo en el caso previsto en el inciso 2 del artículo 146 del C.C.A. , en concordancia con lo prescrito en el art. 235.

" Debió apelar de la sentencia proferida por el Tribunal de Instancia, la señorita GILMA VELEZ OSPINA, como quiera se declaró nula su elección como personera encargada y por tal razón sufrió agravio con la sentencia y no el municipio de la Merced- Caldas ".

Concluye la agencia fiscal solicitando a esta Sección se abstenga de resolver el recurso interpuesto.

Como no se observa vicios de nulidad que puedan invalidar lo actuado, obrando en desacuerdo con la petición de la fiscal colaboradora procede esta Sala a resolver, previa las siguientes,

CONSIDERACIONES

En primer lugar debe hacer referencia la Sala a las razones que le asisten para no acoger la solicitud de la representante del Ministerio Público en el sentido de que se abstenga de resolver el recurso de apelación por no tener el recurrente interés jurídico para proponerlo.

A partir de la vigencia del artículo 59 del Decreto 2304 de 1989, que subrogó el artículo 69 de la ley 96 de 1985 se permitió la intervención de terceros, como coadyuvantes o como impugnadores en los procesos electorales eliminándose el requisito que venía imperando de que solo aquéllas personas que tuvieran interés directo en el juicio se consideraban facultadas para asumir la posición de intervinientes adhesivos. Esa intervención, como lo expresa el Dr. CARLOS BETANCUR JARAMILLO en el compendio de Derecho Procesal Administrativo, tercera edición, página 354;

. . .

> será similar a la que se observa en la simple nulidad, en la que cualquier, persona por el solo interés de la ley, podrá coadyuvar o impugnar la demanda, con la única salvedad de que en los procesos electorales esas intervenciones adhesivas sólo se admitirán hasta cuando quede ejecutoriado el auto que ordena el traslado a las partes para alegar.
>
> . . .

En la página 352 del mismo texto se lee :

. . .

> En el contencioso de simple legalidad la intervención de terceros no ofrece dudas. El tercero que coadyuva o impugna una demanda de tal naturaleza, como lo ha sostenido en múltiples oportunidades el Consejo de Estado, lo hace no como parte accesoria sino en su calidad de parte principal o de interviniente litisconsorcial.
>
> Tiene su importancia esta definición ya que el interviniente no está supeditado al querer de la parte que coadyuva, porque ocupa dentro del proceso una posición autónoma de alcances similares a los de la inicial. Puede pedir pruebas aunque ésta no lo haga; puede apelar aunque tampoco haya tomado esa iniciativa; puede alegar según su parecer, etc.

Actividades éstas que, como bien se advierte, pueden realizar los terceros intervinientes no solo en la acción de simple nulidad sino en la especial electoral pues ambas están dadas en interés de la ley, por tanto, la posición asumida por el Alcalde en representación del municipio de la Merced en este proceso, se halla ajustada a las previsiones legales. Ahora, si el *A-QUO* vinculó inicialmente de manera oficiosa al municipio de la Merced, notoficándole al Alcalde el auto admisorio de la demanda, siendo que su intervención era voluntaria, este hecho, así sea equivocado, no altera el procedimiento pues en el fondo esa intervención se confunde con la de la parte principal por tratarse de una acción pública.

Dilucidando el anterior aspecto, entra la Sala a examinar los puntos materia de inconformidad frente al fallo proferido por el Tribunal Administrativo de Caldas, en el mismo orden que aparecen resumidos en el acápite " El recurso de apelación".

1.- En este punto tiene razón el recurrente al señalar que la acción electoral objeto de estudio se rige por el proceso especial previsto en el artículo 223 y s.s. del C.C.A. y no por el procedimiento ordinario que consagra el artículo 206 y s.s. del mismo estatuto, pero no encuentra la Sala cuál es el motivo de inconformidad porque su trámite se agotó con sujeción a lo dispuesto en el procedimiento especial; así se desprende del contenido del auto admisorio de la demanda y su corrección (fl. 19), como de toda la posterior actuación y, si bien dicho auto ordenó su notificación por edicto y fijó caución de $5.000.oo para gastos, disposiciones que corresponden al procedimiento ordinario, estos aspectos no tienen incidencia alguna en el normal desarrollo del proceso.

2.- Se refiere a la falta de explicaciones del concepto de violación de las normas que considera el actor infringidas. Como lo observa el A-QUO en la providencia impugnada (fl. 61), ha sido reiterada la jurisprudencia del Consejo de Estado en el sentido de que en los procesos electorales, si bien se exige el concepto de la violación, esa exigencia no debe llegar al rigorismo de un estudio profundo de las normas y a pesar de que resalta la falta de técnica en la presentación de la demanda también pone en evidencia la claridad de su contexto en cuanto a la razón por la que se cuestiona el acto administrativo acusado, " porque según el actor, se vulneraron las normas que señalan las calidades que debe reunir el personero y que no pueden, según él pretermitirse ni aun con ocasión de nombramientos en interinidad, como sucedió en el presente caso, para lo cual cita la ley 11 de 1986 artículo 37, el Decreto 1333 de 1986 artículo 137 y la ley 3 de 1990 artículo 1 inciso 3" . Razones por las que concluyó el Tribunal no haberse omitido la expresión del concepto de violación y que la Sala comparte plenamente porque de la interpretación de la demanda salta a la vista claramente cual es el derecho violado por el acto de elección demandado.

3.- En este punto se ataca el acto por falta de individualización, al no solicitar el actor la nulidad de la parte pertinente al nombramiento de personera. Al respecto estima la Sala que al solicitar el actor; " se declare nulo (Acción de nulidad) la elección de Personera municipal de la Merced- Caldas, en carácter de encargada, ejecutada esa elección por el Honorable Consejo Municipal de esa localidad, cuya elección recayó en la señorita GILMA VELEZ OSPINA, elegida en sesión ordinaria del 11 de agosto de 1990 ", no está pidiendo nada distinto a la declaratoria de nulidad parcial del acto, es decir, en cuanto eligió personera encargada en la sesión que se menciona. En este aspecto no existe duda alguna y si existiera, se despejaría al examinar los fundamentos fácticos y jurídicos de la causa *petendi,* examen que es dable hacer dado el carácter público de esta acción como bien lo ha sostenido reiteradamente la Corporación. Se cumple entonces el requisito previsto en el artículo 138 inciso 1 del C.C.A. , porque en la demanda sí se individualizó el acto demandado tal como lo expresó el *A-QUO.*

4.- En este aparte, el motivo de inconformidad del recurrente apunta hacia la excepción de caducidad, que en el fallo se declara no probada pero que en su sentir se demostró en el proceso . " Ella "', señaló el *A-QUO,* " tampoco se configura en la forma como lo sostiene la parte demandada y la fiscalía de la Corporación, porque el acto administrativo de elección fue proferido el día 11 de agosto de 1990 y la demanda fue presentada el 7 de septiembre siguiente cuando aún no había vencido el término de veinte (20) días HABILES, esto es, descontados los días de vacancia judicial. . ." Al no confrontar la Sala la fecha del acto de elección acusado y la de presentación de la demanda, encuentra que,la contabilización de días hábiles excluyendo los de vacancia judicial que hizo el Tribunal de Instancia, se ajusta a la realidad de nuestro calendario y a la manera como operan los términos judiciales en nuestra legislación positiva, por lo que estima, la demanda fue presentada dentro del término de caducidad previsto en el artículo 7 de la ley 14 de 1988 y no en el señalado por el recurrente.

Ahora, en cuanto a que en el proceso se ventila una acción de nombramiento y no de elección según criterio del apoderado del municipio de la Merced, este aspecto no tiene ninguna relevancia jurídica en este caso, porque trátese de nombrado o elegido la acción de nulidad es la misma, la electoral; además el petitum de la demanda se refiere a la nulidad de la elección, y ésta la hizo el consejo de la citada localidad mediante votación, es decir, eligió personera encargada agotado previamente el procedimiento legal, por tanto, no se ve la razón para que deba considerarse un nombramiento.

Finalmente, aduce el mismo apoderado que el proceso no es de única instancia sino de doble instancia, de acuerdo a la cuantía del presupuesto anual ordinario del municipio de la Merced- Caldas . Respecto a este punto la Sala observa que al serle negada la apelación del fallo, dicho apoderado llegó hasta el recurso de queja en virtud del cual se revocó por esta Corporación la negativa y se concedió el recurso.

Los anteriores aspectos constituyen los motivos por los que la Sala realiza este estudio, y que ya examinados no le dan la razón al recurrente para que sea próspera su solicitud en el sentido de revocar la sentencia apelada y denegar la única súplica de la demanda.

El *A-QUO,* al examinar el punto central del libelo demandatario consistente en si el concejo municipal de la Merced se encontraba facultado para elegir como personero, así fuera por encargo, a una persona que no reunía los requisitos señalados por el artículo 137 del Decreto 1333 de 1986, o por el contrario determinar si con dicha actuación plasmada en el acto demandado, se quebrantó esta norma, consideró necesario analizar las pruebas regular y oportunamente allegadas al proceso las que relaciona a folio 12 y s.s.

Cumplido el examen, dedujo que de tales probanzas no apareció demostrado el hecho de que la Corporación Edilicia hubiera efectuado en realidad la provisión del empleo en calidad de encargo, puesto que no se confirió a una persona vinculada a la administración municipal y que la provisión en cualquier otra modalidad debía

recaer en persona que acreditara los requisitos señalados de manera catégorica en la disposición, que así expresa: " Para ser Personero se requiere ser abogado titulado o haber terminado estudios de derecho "

El apoderado del municipio para justificar el hecho de elección, sostiene que por ser la Merced un municipio pequeño es dificil encontrar a un profesional del derecho o egresado en la misma área para desempeñar ese cargo, argumento desvirtuado por haberse acreditado el hecho contrario, pues como lo expresa el fallo en el expediente existe la prueba que consta en el acta 006 del 11 de agosto de 1990, de que sí es posible nombrar abogados para esa función, además de no estar considerada esa situación como excepcional y ser la norma, artículo 137 del C.R. M. aplicable a todos los municipios. En igual sentido se expresa el artículo 1 inciso 3 de la ley 03 del 3 de enero de 1990 cuando exige las mismas calidades para el personero suplente.

Al no haber acreditado la señorita GILMA VELEZ OSPINA, reunir los presupuestos consagrados en las anteriores disposiciones, para desempeñar el cargo de personera en el municipio de la Merced-Caldas, así fuera de manera provisional, el acto mediante el cual el concejo de esa municipalidad declaró la elección violó dichas normas siendo por tanto nula tal como lo declaró el *A-QUO* al resolver las pretensiones de la demanda, razón por la que obrando en descuerdo con la fiscal colaboradora, el fallo deberá ser confirmado.

Lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

Confírmase en todas sus partes la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas el 16 de octubre de 1991, por la que declaró no probadas las excepciones de Inepta Demanda y Caducidad y Nula la elección de GILMA VELEZ OSPINA como personera encargada del municipio de la Merced.

En firme esta providencia devuélvase 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.

Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Presidente; *Miren de la Lombana de M. , Amado Gutiérez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

Octavio Galindo Carrillo, Secretario.

CONSEJO DE ESTADO
INDICE ALFABETICO DE ACTORES
SEGUNDO TRIMESTRE
AÑO DE 1992

A

Págs.

ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DEL VALLE DEL CAUCA 418
AGENCIA CONSTRUCCIONES E INVERSIONES S.A. 37, 42
AGROPECUARIA CAMAGÜEY LTDA. 96
AGROPECUARIA LA BOLGA LTDA. 192
AHORRAMAS 402
ALEJANDRO ABIMAEL PINZON ROJAS 518
ALFONSO MALAVER GARCIA 604
ALFONSO ROJAS LLORENTE 174
ALIVAL LTDA. –EMPRESA DE ALIMENTOS DEL VALLE– 287
ANA LUCIA ESTRADA DE MESA 396
ANGELA CUEVAS DE DOLMESTCH 527
ANTONIO J. DUQUE ALVAREZ 597

B

BANCO CAFETERO 457
BANCO CENTRAL HIPOTECARIO 425

C

CAJA DE CREDITO AGRARIO INDUSTRIAL Y MINERO 260, 270
CARLOS EDUARDO BERMUDEZ MUÑOZ 99, 440
CARLOS JOSE WILCHES TRIANA 564
CARTON DE COLOMBIA S.A. 337
CECILIA MONTERO RODRIGUEZ 281
CIBA GEIGY COLOMBIANA S.A. 11
CINE COLOMBIA S.A. 389
CLINICA LA MERCED S.A. 213
COMPAÑIA CONSTRUCTORA DE MAQUINAS 141
COMPAÑIA DE CEMENTOS ARGOS S.A. 126
COMPAÑIA DE EMPAQUES S.A. 329
COMPAÑIA DE INVERSIONES AGRICOLAS –COLINAGRO– 197

D

DEPARTAMENTO DEL TOLIMA 496
DISTRIBUIDORA NACIONAL DE CONFECCIONES LTDA. 148
DISTRITO CAPITAL SANTAFE DE BOGOTA 537, 548, 567, 592
DORA LIA ROJAS 542

E

EDUARDO ENRIQUE TINOCO BOSA 485
ELECTRIFICADORA DEL TOLIMA S.A. 307
ELENA MEJIA DE VILLEGAS 235
ELMER RAMIRO SILVA RODRIGUEZ 634
ERICSSON DE COLOMBIA S.A. 410
ESSO COLOMBIANA LIMITED 158, 165

F

FABIOLA ARIZA DE LEON Y OTRA 315
FERNANDO ALBERTO CASTRO CABALLERO 73

FERNANDO SALAZAR MEJIA Y OTROS 315
FIBRO CEMENTO MANIZALES S.A. 368
FUNDACION PARA LA EDUCACION SUPERIOR –F.E.S.– 272

G

GILLETTE DE COLOMBIA S.A. 374
GONZALO ECHEVERRI URUBURU 559
GUILLERMO SARMIENTO LOZANO 131
GUSTAVO ADOLFO COTE MORA 479

H

HECTOR HERNANDEZ BOTERO 90
HILDEBRANDO ORTIZ LOZANO 638
HOECHST COLOMBIANA S.A. 355
HUGO ESCOBAR SIERRA 514

I

IC PREFABRICADOS LTDA. 28
ICA –GRANDICON E INGENIEROS CIVILES ASOCIADOS– 168
IDU –INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO– 585
INDUSTRIA COLOMBIANA DE HERRAMIENTAS –INCOLMA– 19
INDUSTRIAS E INVERSIONES SAMPER S.A. 78
INDUSTRIAS PECUARIAS Y AGRICOLAS S.A. –INGRAL– 96
INMOBILIARIA LA ESPERANZA S.A. 5
INVERSIONISTAS ANDINAS LTDA. 102, 116
IRMA CECILIA BOTERO CAICEDO 380

J

JAIME FIGUEROA PEREZ 154
JAIME GONZALEZ BENDIKSEN 133

JAIME RAFAEL PEDRAZA 608
JORGE EUGENIO FERRO TRIANA 489
JOSE ALBERTO BAQUERO RIVEROS Y OTROS 616
JOSE FELIX LAFAURIE RIVERA 255
JOSE H. BOLAÑOS MUÑOZ 249
JUAN CARLOS PEREZ VASQUEZ 653
JULIO ANTONIO GIL MUÑOZ Y OTROS 572

L

LA NACION 469, 474, 482, 510, 533, 539, 552, 580, 629
LEONARDO ANDRES QUINTERO RUBIANO 432
LUIS MARIO DUQUE 302

M

MALCA ANTEVI Y CIA. S.E.S. 225
MANUEL VERGARA DIAZ 54
MARA MARU DECORACIONES Y CIA. 349
MARCIANA CARRILLO DE NIÑO 442
MARGARITA TORO DE MAYA 450
MASAPAN LUIS A. SALCEDO Y CIA. 64

O

OLGA SOFIA SOTO MONTESINO 503
OMAR ARMANDO BAQUERO SOLER 601
ORLANDO ALFONSO PAEZ LANCHEROS 343

P

PARKE DAVIS Y COMPANY 362
PRODUCTOS FAMILIA S.A. 84
PROMOTORA CAFETERA DE CONSTRUCCION LTDA. 48

R

RAMIRO ARANGO LONDOÑO 241
REENCAUCHADORA RIVERECHE "RIVERA–ECHEVERRY" 218
ROBERTO URIBE PINTO 1, 186

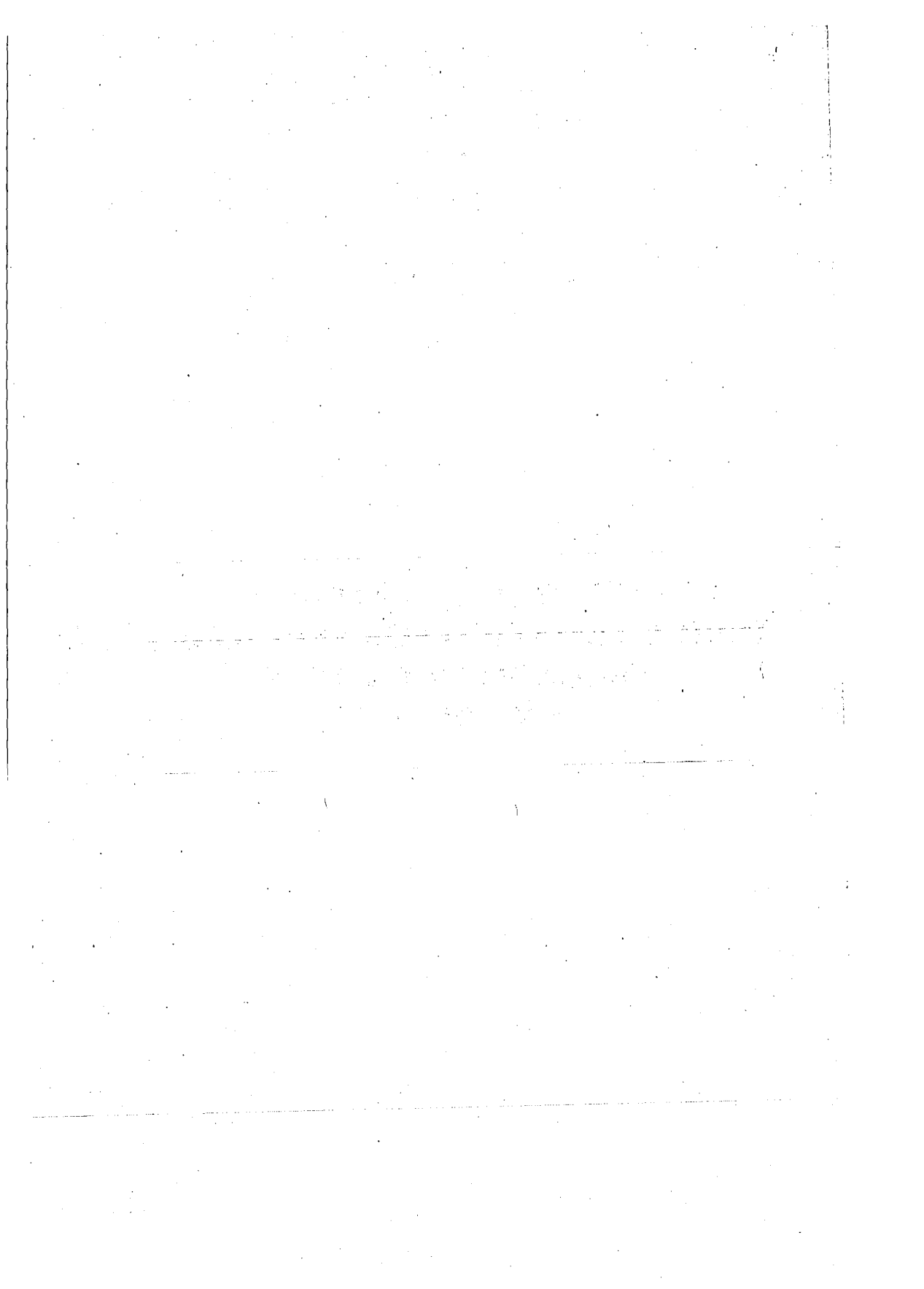
S

SAMUEL RAMIRO GUZMAN CASTAÑEDA 385
SKANDIA SEGUROS DE COLOMBIA S.A. 203
SOCIEDAD CARULLA Y CIA. S.A. 294
SOCIEDAD HOTELERA GRANHOTEL LTDA. 121

U

URBANIZADORA COLSEGUROS DE ANTIOQUIA 229
URBANO ALMECIGA MARTINEZ 624

CONSEJO DE ESTADO
INDICE TEMATICO POR SECCIONES
SEGUNDO TRIMESTRE
AÑO DE 1992



SECCION CUARTA

A

ABROGACION: 374
ABROGACION (Salvamento de Voto): 377
ACCION DE NULIDAD: 249
ACCION DE NULIDAD– Titularidad: 96
ACCION DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO: 249
ACCION DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO– (Salvamento de Voto): 254
ACTIVIDAD COMERCIAL: 287
ACTIVIDAD EXENTA: 235, 281
ACTIVIDAD GRAVADA: 307
ACTIVIDAD GRAVADA– Exoneración: 287
ACTIVIDAD PRODUCTORA DE RENTA: 5
ACTIVO FIJO: 158
ACTIVO FIJO– Naturaleza: 440
ACTO ADMINISTRATIVO: 402
ACTO PARTICULAR– (Aclaración de Voto): 270
ACTO SANCIONATORIO: 213
ACUMULACION DE PRETENSIONES: 294
AGENCIA DE SEGUROS: 432

AMORTIZACION– (Salvamento de Voto): 165
ANALOGIA: 329
ANALOGIA– Inaplicación: 260
ANIMO DE LUCRO: 272, 307, 418
ARANCEL DE ADUANAS– Notas explicativas: 174
ASISTENCIA TECNICA: 148

B

BASE GRAVABLE– Determinación: 168
BENEFICIO DE AUDITORIA: 28
BENEFICIO NETO: 281

C

CADUCIDAD: 249
CADUCIDAD– (Salvamento de Voto): 254
CALCULO ACTUARIAL– Aprobación: 337
CARGA DE LA PRUEBA– Titularidad: 402
CAUCION: 37, 42, 54, 294
CAUCION (Aclaración de Voto): 47, 60
CAUCION (Salvamento de Voto): 62
CAUCION–Improcedencia (Aclaración de Voto): 43
CERTIFICACION CONTABLE– Requisitos (Salvamento de Voto): 116
CINEMATOGRAFIA: 389
CLASIFICACION ARANCELARIA– Corrección: 174
CLASIFICACION ARANCELARIA– Criterio: 174
COMISION NACIONAL DE VALORES– Atribuciones: 329
COMPAÑIA DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL: 272
COMPARACION DE PATRIMONIOS: 102
COMPARACION DE PATRIMONIOS (Salvamento de Voto): 116
COMPETENCIA: 396
CONCILIACION– Improcedencia: 131
CONSEJO DE ESTADO (Salvamento de Voto): 377

CONTABILIDAD– Eficacia probatoria: 456
CONTENCIOSO OBJETIVO IMPROPIO: 249
CONTRATO DE CONCESION:: 148
CONTRATO DE OBRA PUBLICA: 168
CONTRIBUCION DE VALORIZACION: 186
CONTRIBUCION– Fijación: 396
CONTRIBUCION– Naturaleza: 396
CONTRIBUYENTE– Deberes formales (Salvamento de Voto): 116
CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD– Improcedencia (Aclaración de Voto): 270
CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA– Inversiones: 402
COSTO DE ACTIVO FIJO– Composición (Salvamento de Voto): 165
COSTO DE ACTIVOS MOVIBLES: 355
COSTO DE ACTIVOS MOVILES– Determinación: 355
COSTO– Rechazo: 368
CUOTA DE INTERES SOCIAL– Valor patrimonial: 380

D

DECLARACION DE RENTA– Contenido: 192
DECLARACION TRIBUTARIA– Lugar de presentación: 349
DEDUCCION: 148
DEDUCCION– Requisitos: 5
DEDUCCION POR AMORTIZACION: 158
DEDUCCION POR DEPRECIACION: 158
DEDUCCION POR INTERESES– Requisitos: 126
DEDUCCION POR PENSIONES: 337
DEMANDA (Aclaración de Voto): 270
DEMANDA– Ineptitud: 410
DEMANDA– Interpretación: 121
DEMANDA– Requisitos: 78, 121, 294, 410
DEPRECIACION (Salvamento de Voto): 165
DERECHO DE DEFENSA: 158, 186, 241, 294
DERECHO DE PETICION: 186
DERECHOS ADQUIRIDOS: 315

DESISTIMIENTO– Improcedencia: 48
DEVOLUCION: 241
DEVOLUCION– Causales: 362
DEVOLUCION– Requisitos: 362
DOBLE TRIBUTACION: 133
DOCUMENTOS: 133

E

ENCAJE LEGAL: 90. 425
ENTIDAD SIN ANIMO DE LUCRO: 281
ENTIDADES FINANCIERAS– Control: 432
ERROR ARITMETICO– Inexistencia: 192, 225
ERROR DE TRANSCRIPCION: 192, 225
EXHIBICION CINEMATOGRAFICA: 389
EXPENSA NECESARIA: 5

F

FACULTAD DE FISCALIZACION– Término: 450
FACULTAD IMPOSITIVA DEPARTAMENTAL: 73
FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL: 1, 73, 78, 287, 302, 307
FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL– Límites: 343
FES– Naturaleza jurídica: 272
FES– Régimen fiscal: 272
FUERZA MAYOR– Características: 260

H

HECHO GENERADOR: 302

I

IMPUESTO DE DELINEACION URBANA: 1

IMPUESTO DE ESPECTACULOS PUBLICOS: 389
IMPUESTO DE ESPECTACULOS PUBLICOS– Inexistencia: 302
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO: 78, 235, 272, 287, 410, 418
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO– Cali: 272
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO– Ibagué: 307
IMPUESTO DE REMESAS: 19
IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL: 168
IMPUESTO DE TIMBRE– Causación: 11
IMPUESTO DESCONTABLE: 218
IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO: 133, 197, 294, 307
IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO: 380
IMPUESTO SOBRE JUEGOS PERMITIDOS: 302
IMPUESTO SOBRE LA RENTA: 5, 28, 37, 54, 126, 141, 148, 281, 337, 355, 368, 385, 456
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Aclaración de Voto): 42, 43, 47
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Salvamento de Voto): 62, 116, 165
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS: 54, 218, 362, 442
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS (Aclaración de Voto): 43, 60
IMPUESTO– Naturaleza: 396
INGRESO GRAVABLE: 380
INGRESO NO GRAVABLE: 28
INSPECCION CONTABLE: 158, 203
INSPECCION OCULAR: 203
INSTITUCION FINANCIERA: 402
INTERPRETACION DE LA LEY: 329
INTERVENCIONISMO DEL ESTADO: 402
INVENTARIO DE MERCANCIAS: 442
INVERSION DE CAPITAL– Límites: 99
IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY: 84, 315

J

JUNTA MONETARIA– Facultades: 90, 315

L

LEGITIMACION PROCESAL: 349
LEY EN EL TIEMPO: 197, 255, 315
LEY PROCESAL– Aplicación: 450
LIBROS DE CONTABILIDAD: 64
LICENCIA DE CONSTRUCCION: 1
LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA– Improcedencia: 225
LIQUIDACION DE REVISION– Término: 154
LIQUIDACION OFICIAL: 213, 410, 450
LIQUIDACION OFICIAL (Salvamento de Voto): 368
LIQUIDACION OFICIAL– Requisitos: 294
LIQUIDACION PRIVADA– Firmeza: 362, 450
LIQUIDADOR DE SOCIEDAD– Facultades: 349

M

MERCANCIA IMPORTADA: 355

N

NORMA CONSTITUCIONAL– Desarrollo legal: 260
NORMAL LOCAL: 78, 410
NORMA LOCAL (Salvamento de Voto): 410
NORMA NACIONAL: 78
NORMAS VIOLADAS (Aclaración de Voto): 270
NULIDAD (Salvamento de Voto): 368

O

OBJETO SOCIAL: 5
OBLIGACION TRIBUTARIA– Elementos: 307

P

PAGO: 294
PARTES– Representación: 121
PARTICIPACION– Valor patrimonial: 380
PASIVO: 102
PASIVO FISCAL: 456
PASIVO– Comprobación: 456
PASIVO– Concepto: 456
PASIVO– Requisitos (Salvamento de Voto): 116
PASIVO CON SUCURSALES Y AGENCIAS: 456
PASIVO CONTABLE: 456
PASIVO ESPECIAL: 456
PATRIMONIO: 28
PATRIMONIO GRAVADO: 380
PERSONA JURIDICA– Representación: 349
POLICIA ADMINISTRATIVA: 260, 402, 425
POLICIA ADMINISTRATIVA ECONOMICA: 90
PRESUNCION DE LEGALIDAD: 402
PRESUNCION DE VENTAS GRAVADAS: 442
PRESUNCION DE VENTAS GRAVADAS– Improcedencia: 442
PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO– Inaplicación: 260
PRODUCCION AVICOLA: 235
PRODUCCION GANADERA: 287
PRUEBA CONTABLE: 456
PRUEBA CONTABLE– Ineficacia: 362
PRUEBA CONTABLE – Ineficacia (Salvamento de Voto): 116
PRUEBAS: 102
PRUEBAS– Peticion: 203
PUNTO NUEVO (Salvamento de Voto: 116

R

RECURSO DE APELACION: 48
RECURSO DE RECONSIDERACION– Requisitos: 229

RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA: 374
RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA (Salvamento de Voto): 377
RECURSOS– Requisitos (Salvamento de Voto): 116
REFORMATIO IN PEJUS– Improcedencia: 410
REGISTRO DE IMPORTACION: 315
RENTA DE FUENTE NACIONAL: 19
RENTA PRESUNTIVA: 241
REQUERIMIENTO ESPECIAL: 203, 368, 450
REQUERIMIENTO ESPECIAL– Requisitos (Salvamento de Voto): 368
REQUERIMIENTO ESPECIAL– Término: 255
RESERVA PARA PENSIONES: 337
RESTABLECIMIENTO AUTOMATICO: 249
RETENCION EN LA FUENTE POR REMESAS: 19
RETENCION EN LA FUENTE POR SERVICIOS: 19

S

SALDO A FAVOR: 241, 362
SANCION PENAL: 425
SANCION POR DESENCAJE: 425
SANCION POR DEVOLUCION IMPROCEDENTE: 241
SANCION POR NO DECLARAR– Disminución: 349
SANCION POR NO IDENTIFICAR BENEFICIARIOS– Procedencia: 368
SANCION TRIBUTARIA: 37
SANEAMIENTO FISCAL– Beneficiarios: 385
SENTENCIA INHIBITORIA: 410
SENTENCIA INHIBITORIA (Salvamento de Voto): 116, 410
SENTENCIA INHIBITORIA– Improcedencia: 78, 410
SERVICIO DE HOSPEDAJE: 343
SERVICIO DE PUBLICIDAD: 19
SERVICIO EXENTO: 218
SILENCIO ADMINISTRATIVO NEGATIVO: 84
SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO: 141, 197, 229

SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO– Cobertura: 213
SILENCIO ADMINISTRATIVO PROCESAL: 84, 141
SISTEMA DE INVENTARIO PERMANENTE: 355
SISTEMA DE JUEGO DE INVENTARIOS: 355
SISTEMA FINANCIERO: 425
SISTEMA MONETARIO: 425
SOCIEDAD ANONIMA ABIERTA: 329
SOCIEDAD DE ECONOMIA MIXTA– Régimen aplicable: 307
SOCIEDAD DE FAMILIA: 329
SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA: 380
SOCIEDAD ENTRE ENTIDADES PUBLICAS– Régimen aplicable: 418
SOCIEDAD LIQUIDADA: 349
SOCIEDAD MERCANTIL: 307, 418
SUJETO PASIVO: 272, 302
SUPERINTENDENCIA BANCARIA– Facultades: 402, 425, 432
SUPERINTENDENCIA BANCARIA– Funciones: 402
SUPERINTENDENCIA BANCARIA– Naturaleza: 402
SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES: 396
SUSPENSION DE TERMINOS: 154
SUSPENSION PROVISIONAL: 99, 440
SUSTRACCION DE MATERIA– Improcedencia: 432

T

TARIFA: 396
TASA: 396
TEORIA DE LOS FINES Y MOTIVOS: 249
TEORIA DEL ENRIQUECIMIENTO: 380
TERMINO LEGAL: 203
TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO: 78, 133
TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO (Salvamento de Voto): 410
TRANSACCION– Improcedencia: 131
TRANSITO DE LEGISLACION: 154, 255, 450

U

ULTRAACTIVIDAD DE LA LEY: 329
USO DE MARCA: 148

V

VIA GUBERNATIVA– Agotamiento: 349
VIA GUBERNATIVA– Agotamiento (Salvamento de Voto): 116

SECCION QUINTA

A

ACCION ELECTORAL: 652
ACCION ELECTORAL– Naturaleza: 518
ACCION ELECTORAL– Trámite: 652
ACTA DE ESCRUTINIO: 608, 638
ACTO ADMINISTRATIVO– Inexistencia: 597
ACTO ADMINISTRATIVO– Requisitos: 597
ACUMULACION DE PROCESOS: 567
AUTO ADMISORIO DE LA DEMANDA: 604
AUTORIDAD POLITICA: 608

C

CANDIDATO– Escogencia: 559
CANDIDATO– Identificación: 518, 638
CAUCION– Finalidad: 592
CAUCION– Monto: 592
CAUCION– Urgencia: 592
COMPETENCIA: 572, 580, 585, 608
COMPETENCIA– Distribución: 469, 608
COMPETENCIA– Presupuesto: 479
COMPETENCIA FUNCIONAL: 564

CONCEPTO DE VIOLACION: 652
CONGRESISTA: 495
CONGRESISTA: Inhabilidades: 542, 608
CONGRESISTAS: 608
CONGRESISTAS– Reelección: 608
CONGRESO– Receso: 608
CONSEJO DE ESTADO: 608
CONSEJO NACIONAL ELECTORAL: 608
CONSEJO NACIONAL ELECTORAL– Funciones: 559
CONSULTA: 559
CONTRATO: 616
CONTRIBUCION DE VALORIZACION: 585
COSTAS– Liquidación: 552

D

DELEGADO: 572
DEMANDA– Requisitos: 652
DEMANDA ELECTORAL– Requisitos: 564
DERECHOS DE LA MUJER: 527
DIRECTOR NACIONAL DE CAMINOS VECINALES–
Facultades: 601, 608
DOCUMENTO PUBLICO– Valor probatorio: 608

E

ELECCION: 652
EMPRESAS PUBLICAS MUNICIPALES: 572
ESTABLECIMIENTO PUBLICO: 601, 608
ESTABLECIMIENTO PUBLICO DISTRITAL: 585
EXCEPCIONES: 474, 482, 496, 533, 539, 567, 580

F

FALTA DE JURISDICCION– Improcedencia: 474

FONDO NACIONAL DE CAMINOS VECINALES– Directivos regionales: 601, 608

G

GOBERNADOR: 518
GOBERNADOR– Atribuciones: 608
GOBERNADOR– Facultades: 601, 608
GOBERNADOR– Inhabilidades: 616

I

INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO –IDU– 585
INTERVENCION ADHESIVA: 652
IRREGULARIDAD ELECTORAL: 638

J

JUNTA DIRECTIVA: 572
JURISDICCION COACTIVA: 469, 533, 539, 580
JURISDICCION COACTIVA– Funcionario ejecutor: 585
JURISPRUDENCIA– Efectos: 572

L

LIQUIDACION DEL CREDITO: 552

M

MINISTRO– Designacion: 527

N

NOMBRAMIENTO: 572, 601, 608
NORMA CONSTITUCIONAL– Desarrollo legal: 601, 608

NULIDAD: 652
NULIDAD ELECTORAL: 638
NULIDAD ELECTORAL– Causales: 518, 608, 624, 638
NULIDAD ELECTORAL– Inexistencia: 518, 608, 624, 638

P

PAGO: 533
PARTICIPACION EN POLITICA: 527
PERDIDA DE LA INVESTIDURA: 485
PERDIDA DE LA INVESTIDURA– Improcedencia: 608
PERSONA JURIDICA: 616
PERSONERO MUNICIPAL– Requisitos: 652
PLEITO PENDIENTE– Improcedencia: 482, 580
POLIZA– Finalidad: 592
PRESCRIPCION: 496, 567
PRESIDENTE DE LA REPUBLICA– Facultades: 527
PRESUNCION DE LEGALIDAD: 608
PRESUPUESTO MUNICIPAL: 564
PRINCIPIO DE IGUALDAD: 527
PRINCIPIO DE PRECLUSION: 489
PROCESO EJECUTIVO: 592
PROCESO EJECUTIVO– Trámite: 548
PROCESO ELECTORAL: 489, 503, 514, 634, 652
PROCESO ORDINARIO DE NULIDAD: 592
PRUEBAS– Oportunidad: 489, 503, 514
PRUEBAS– Práctica: 634

R

RECLAMACION ELECTORAL: 638
RECLAMACION ELECTORAL– Causales: 608
RECURSO DE SUPLICA– Improcedencia: 537
REGIMEN APLICABLE: 539
REVOCATORIA DEL MANDATO: 518, 624

S

SENTENCIA DE NULIDAD– Efectos: 572
SERVIDOR PUBLICO: 608
SOCIO: 616
SUSPENSION DEL PROCESO: 580
SUSPENSION PROCESO– Improcedencia: 469
SUSPENSION PROVISIONAL: 601
SUSPENSION PROVISIONAL– Oportunidad: 604
SUSPENSION PROVISIONAL– Procedencia: 608

T

TARJETA ELECTORAL: 518, 638
TERCEROS: 652
TERMINO ADICIONAL: 634
TITULO EJECUTIVO: 474, 482, 496, 510, 552, 567
TITULO EJECUTIVO– Cobro: 548
TITULO EJECUTIVO– Ejecutoria: 629

V

VOTO PROGRAMATICO: 518

CONSEJO DE ESTADO
INDICE DE NORMAS DEMANDADAS
SEGUNDO TRIMESTRE
AÑO DE 1992

DECRETOS DEL GOBIERNO

Págs.

DECRETO 836 DE 1991, Inciso 1o. artículo 1o. (Suspendido) 385

RESOLUCIONES

RESOLUCION 81 DE 28 DE DICIEMBRE DE 1990, expedida por la Junta Monetaria; artículos 2o. y 3o. (Anulado) 315

RESOLUCION 2733 DE JUNIO 24 DE 1990, expedida por la Superintendencia Bancaria (Anulada) 432

RESOLUCION 20 DE 20 DE MARZO DE 1991, expedida por la Junta Monetaria; artículos 1o. y 2o. (Anulado) 315

CIRCULARES

CIRCULAR EXTERNA 019 DE 11 DE MARZO DE 1991, expedida por la Superintendencia Bancaria; punto 2.32 (Suspendida) 99, 440

ACUERDOS DISTRITALES

ACUERDO 21 DE 1983, expedido por el Concejo Distrital de Bogotá; parágrafo 1o. del artículo 20 (Anulado) 133

ACUERDO 4 DE 1988, expedido por el Concejo Distrital de Bogotá; artículo 1o. (Anulado) 343

ACUERDO 009 DE 3 DE SEPTIEMBRE DE 1991, expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta (Confirma Suspensión) 73

DECRETOS DE ALCALDES

DECRETO 44 DE 1989, expedido por el Alcalde Municipal de La Ceja - Antioquia: artículos 98 y 99 (Confirma Suspensión) 1, 73