

REPUBLICA DE COLOMBIA

# ANALES DEL CONSEJO DE ESTADO

TOMO CXXVIII
TERCERA PARTE

JULIO - AGOSTO - SEPTIEMBRE

1992

CONSEJO SUPERIOR DE LA JUDIGATURA

# CONSEJO DE ESTADO

## CONSEJEROS Y DIGNATARIOS
## TERCER TRIMESTRE
## 1992

**Presidente**
Doctor Alvaro Lecompte Luna

**Vicepresidente**
Doctora Clara Forero de Castro

**Secretaria General**
Doctora Nubia González Cerón

**SECCION PRIMERA**

Doctor Ernesto Rafael Ariza Muñoz
**Presidente**
Doctor Yesid Rojas Serrano
Doctor Miguel González Rodríguez
Doctor Libardo Rodríguez Rodríguez

**SECRETARIO**
Doctora Katerine Karakalpakis Calderón

## SECCION SEGUNDA

Doctor Joaquín Barreto Ruiz
**Presidente**
Doctora Clara Forero de Castro
Doctora Dolly Pedraza de Arenas
Doctor Alvaro Lecompte Luna
Doctor Reynaldo Arciniegas Baedeker
Doctor Diego Younes Moreno

**SECRETARIO**
Doctora Eneida Wadnipar Ramos

## SECION TERCERA

Doctor Daniel Suárez Hernández
**Presidente**
Doctor Carlos Betencur Jaramillo
Doctor Juan de Dios Montes Hernández
Doctor Julio César Uribe Acosta

**SECRETARIO**
Doctora Ruth Stella Palacios Correa

## SECCION CUARTA

Doctora Consuelo Sarria Olcos
**Presidente**
Doctor Jaime Abella Zárate
Doctor Guillermo Chahín Lizcano
Doctor Carmelo Martínez Conn

**SECRETARIO**
Jorge A. Torrado Torrado

## SECCION QUINTA

Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía
**Presidente**
Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff
Doctor Amado Gutiérrez Velásquez
Doctor Jorge Penén Deltieure

**SECRETARIO**
Doctor Octavio Galindo Carrillo

## SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Doctor Jaime Betancur Cuartas
**Presidente**
Doctor Jaime Paredes Tamayo
Doctor Javier Henao Hidrón
Doctor Humberto Mora Osejo

**SECRETARIA**
Doctora Elizabeth Castro Reyes

## FISCALIAS

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

# RELATORES

Doctora María del Pilar Espinosa Salazar
Doctor Danilo Rojas Betancourth

# SECCION CUARTA

**RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA**-Improcedencia
**PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHOS-** Naturaleza
**JURISPRUDENCIA**-Naturaleza

**No es que los jueces antes de la reforma constitucional de 1991 no estuvieran obligados a aplicar la ley, porque es esta la función propia del juez, sino que antes del nuevo ordenamiento constitucional, las Secciones del Consejo de Estado tenían la obligación de aplicar la doctrina de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo en los negocios sometidos a su decisión, bajo pena de ser objeto de un recurso extraordinario de súplica ante la Sala Plena. En lo que enfatizó la nueva carta es en la consideración, que también existía en el anterior ordenamiento, de que la jurisprudencia, la doctrina y los principios generales de derecho -Ley 1o 3 de 1987 artículos 3o., 4o., 5o. y 8o. - solo son criterios auxiliares y por lo mismo su no aplicación en un caso concreto, no puede generar un recurso como el de súplica extraordinaria.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3474 y 3490 Actores : Fernando Salazar Mejía y Jorge Vélez García (Acumulados).

AUTORIDADES NACIONALES

AUTO

La distinguida apoderada judicial de la Nación -Ministerio de Hacienda y Crédito Público en escrito presentado oportunamente en la Secretaría de esta Sección, el día 2" de junio del año en curso, interpone recurso de súplica extraordinaria instituido primero, en la Ley once (11) de 197" y actualmente en la Código Contencioso Administrativo en los términos en que fue modificado por el artículo 21 del Decreto-Ley 2304 de 1989.

Cita tres sentencias de la Sala Plena Contenciosa de esta Corporación que, según estima, se habrían violado en la sentencia de esta Sección de la cual recurre.

**SE CONSIDERA:**

Tanto en el artículo segundo de la Ley 11 de 197", que lo estableció inicialmente, como en el artículo 130 del Código Contencioso Administrativo, en los términos en que fue modificado por el artículo 21 del Decreto-Ley 2304 de 1989, el recurso de súplica extraordinaria procede cuando sin la previa aprobación de la Sala Plena de la Corporación, alguna de las Secciones en auto o sentencia, acoja doctrina contraria a la de la Corporación. El recurso así concebido por el legislador, está dirigido a conservar la unidad doctrinaria de las decisiones de las Secciones.- No es por tanto, como es lógico, un recurso que proceda por violación de la ley o por desconocimiento de los hechos probados en el expediente, como es lo usual.

Sin embargo, en el nuevo ordenamiento constitucional en el artículo 230, se dispuso: "Los jueces, en sus providencias, solo están 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» (Lo subrayado no es del texto).

No es que los jueces antes de la reforma constitucional de 1991 no estuvieran obligados a aplicar la ley, porque es esta la función propia del juez, sino que antes del nuevo ordenamiento constitucional, las Secciones del Consejo de Estado tenían la obligación de aplicar la doctrina de la Sala Plena de los Contencioso Administrativo en los negocios sometidos a su decisión, bajo pena de ser objeto de un recurso extraordinario de súplica ante la Sala Plena. En lo que enfatizó la nueva carta es en la consideración, que también existía en el anterior ordenamiento, de que la jurisprudencia, la doctrina y los principios generales de derecho -Ley 1"3 de 1987 artículos 3o., 4o., "o. y 8o. - solo son criterios auxiliares y por lo mismo su no aplicación en un caso

concreto, no puede generar un recurso como el de súplica extraordinaria. Según el artículo 17 del Código Civil, " Las sentencias judiciales no tienen fuerza obligatoria, sino respecto de las causas en que fueron promovidas»; y la doctrina legal mas probable - tres decisiones uniformes de la Corte Suprema de Justicia como Tribunal de Casación- no es de obligatoria observancia, quedando actualmente su aplicación a la consideración del juez (Ley 169 de 1896).

Además, las reformas a la Constitución Nacional tiene efecto inmediato, y el consecuencial de derogar toda disposición anterior que le sea contraria.

Valgan las anteriores disposiciones para negar la concesión del recurso de súplica extraordinario presentado por la apoderada de la Nación, contra la sentencia de cinco (") de junio del año en curso, por cuanto a juicio de la Sala tal recurso fue derogado por el artículo 230 de la nueva Carta Política.

En consecuencia, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

**RESUELVE:**

Niégase la concesión del recurso de súplica extraordinaria.

Cópiese, notifíquese, 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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**SANCION DE PROVEEDOR FICTICIO**-Improcedencia **PROVEEDOR FICTICIO**-Declaratoria **ACTO DE COMERCIO**-Comprobación

**Para que la Administración Tributaria pueda imponer la sanción de declaración de proveedor ficticio o insolvente se requiere que exista certeza no de la inexistencia de la persona que emite las facultades como parece entenderse, sino de las operaciones comerciales o de los servicios facturados. La inexistencia real o presunta del número en la dirección suministrada por el contribuyente, no permite deducir la inexistencia o simulación de las operaciones facturadas, que facultarán a la Administración para sancionar. Para lograr el efecto sancionatorio se requiere la prueba de la inexistencia o simulación de los actos de comercio celebrados por el contribuyente utilizando los medios legales señalados por las normas tributarias y por el C. de P.C. de tal suerte que exista certeza sobre el hecho fraudulento.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejera Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Expediente Nº. 4024. Actor: COMERCIO E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA. (INVERSIONES BUENAVENTURA

LTDA.) NIT.890.313.156 juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. 1990.

FALLO

Decide la Sala la acción de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la sociedad COMERCIO E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA (INVERSIONES BUENAVENTURA LTDA.) NIT.890.313.156, contra las Resoluciones Nos. 00001-01 del 24 de Mayo de 1990 y 00002-01 del 21 de Mayo de 1991, por medio de las cuales la Administración de Impuestos Nacionales de Cali la declaró proveedora ficticia por el año gravable de 1990.

## ANTECEDENTES

La Administración de Impuestos Nacionales de Cali, en desarrollo de programas de fiscalización ordenó inspección tributaria a la sociedad COMERCIO E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA. (INVERSIONES BUENAVENTURA LTDA.) NIT.890.313.156, con el fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias relacionadas con el impuesto sobre la renta y ventas por los años gravables de 1986 y 1987 y para efectos de iniciar la inspección, procedió a notificar por correo los autos comisorios Nos. 118 y 119 del 16 de Mayo de 1989 y 027 y 028 de Mayo 17 del mismo año, enviándolas a la dirección informada por el contribuyente, Calle 2a. # 3-43 de Buenaventura.

La notificación no pudo llevarse a efecto, en razón de que el correo las devolvió por número inexistente. Circunstancia que fue comprobada por los funcionarios comisionados y corroborada con la certificación expedida por el Jefe de la Oficina de Planeación del Municipio de Buenaventura.

Frente a tal hecho, la Administración dedujo la existencia de indicios serios de inexistencia de la sociedad como comerciante y procedió a formularle traslado de cargos, que envió también por correo a la misma dirección y que también fue devuelto. Procedió entonces a notificarlo mediante aviso publicado en el diario "Occidente" de la ciudad de Cali, concediendo a la contribuyente un mes para formular los descargos y presentar pruebas.

Vencido el término sin que la interesada diera respuesta alguna, la Administración, mediante la Resolución 00001-01 del 24 de Mayo de 1990

declaró como proveedor ficticio a la sociedad COMERCIO E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA (INVERSIONES BUENAVENTURA LTDA).

Contra dicho acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reposición que fue resuelto desfavorablemente por la Resolución 00002-01 del 21 de Mayo de 1991.

## LA DEMANDA

La sociedad contribuyente solicita la nulidad de las citadas resoluciones y alega violación de:

1) El artículo 671 del Decreto 624 de 1989, porque la Administración de Impuestos no demostró la ocurrencia de la causal establecida en el literal a) de dicho artículo.

2) Del artículo 117 del Código de Comercio, que enseña la manera de probar la existencia de la sociedad y las cláusulas del contrato, y que la Administración, a pesar de haber tenido a su disposición la totalidad de los documentos que demuestran la actividad de la empresa, desconoció sin haberlos desvirtuado.

3) El artículo 781 del Decreto 624 de 1989, porque la no presentación de los libros de contabilidad por parte de la sociedad solo se debió al hecho de que los funcionarios comisionados no encontraron la dirección de la sede, y que ofrecida la prueba estos no quisieron practicarla.

4) El inciso final del artículo 671 del Decreto 624 de 1989, porque la Administración de Impuestos efectuó la publicación de la declaratoria de proveedor ficticio antes del agotamiento de la vía gubernativa, es decir, antes de que la sociedad ejerciera su derecho de defensa, violando así el artículo 26 de la Constitución Nacional e incurriendo en la causal de nulidad establecida en el numeral 4º del artículo 730 del Decreto 624 de 1989.

## OPOSICION A LA DEMANDA

La apoderada judicial de la entidad demandada al contestar la demanda, expone que si bien es cierto que de acuerdo con el artículo 117 del Código de Comercio, la existencia de una sociedad se prueba con certificado de la Cámara de Comercio, la inscripción de la misma no implica de manera alguna una presunción de derecho, que por su naturaleza no admita prueba en contrario. Sino que la realidad del comerciante inscrito puede ser desvirtuada cuando se compruebe que éste carece de los elementos indispensables para

ostentarla y que hay ausencia de aquellos que señala la ley y presume la costumbre mercantil, para el ejercicio de la actividad comercial.

Y que así mismo, no es excluyente la citada disposición con la facultad de fiscalización que consagra el artículo 684 del Estatuto Tributario a la Administración Tributaria, para comprobar por sí misma y sin perjuicio de la inscripción en la Cámara de Comercio, si una sociedad está o no ejerciendo realmente la actividad mercantil, y si por esa ejecución está cumpliendo a cabalidad con sus obligaciones fiscales por sí o por intermedio de las personas respecto de las cuales actúa como proveedor, comprador o beneficiario, o si por el contrario se está simulando una actividad comercial con fines defraudatorios para el fisco.

Luego de hacer una exposición sobre la inscripción como comerciante y el ejercicio de tal profesión, reitera la validez legal del acto administrativo, con base en los indicios precisados por la Administración de Impuestos, ante la inexistencia de la dirección suministrada por el contribuyente, que impidió realizar la verificación de las transacciones denunciadas en la declaración tributaria de la actora, y porque investigados los socios, no se encontraban registrados como declarantes del impuesto sobre la renta, a lo cual estaban obligados.

Aduce que es relevante el hecho relacionado con la no renovación de la matrícula mercantil de la sociedad contribuyente por los años de 1990 y 1991, y que como consta en los antecedentes administrativos, la actora no ha presentado desde su constitución declaraciones de industria y comercio.

Considera válido el acervo probatorio que cuestionó el demandante y que pretende desvirtuar con pruebas cuya idoneidad y eficacia resultan inadmisibles por contradecir hechos ya probados, como es el caso del certificado expedido por Planeación, suscrito por el mismo funcionario que expidiera la obtenida por la oficina investigadora.

Con relación a la violación del derecho de defensa, admite que si bien es cierto que la Administración publicó la resolución en el diario "El País" el 13 de Agosto de 1990, no menos cierto que con fecha Octubre 8 de 1990, publicó en el mismo diario un aviso aclaratorio indicando que la citada resolución no surtía aún los efectos contenidos en la disposición legal aludida por cuanto ésta no se encontraba debidamente ejecutoriada, con lo cual quedó subsanada una posible irregularidad en la actuación administrativa.

## CONCEPTO DEL FISCAL

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, conceptúa que los actos administrativos impugnados merecen ser revocados porque el artículo 671 del Estatuto Tributario, permite inferir que para lograr el efecto jurídico sancionador que él consagra, se impone observar los principios que rigen el régimen probatorio en materia tributaria y la utilización racional de los medios de prueba, señalados tanto en esas normas especiales como en el Código de Procedimiento Civil, para demostrar idónea y conducentemente, por parte de la Administración el supuesto de hecho previsto en la norma.

Estima que los supuestos elementos de juicio en que se basó la Administración, siendo de carácter indiciario, como la misma entidad demandada los valora, y como se extrae de la lectura de los informes rendidos por los técnicos investigadores el 3 de Octubre de 1989 y otros sin fecha, son afirmaciones que no obstante su respetabilidad, no ofrecen el mérito necesario para admitir la inexistencia legal de la sociedad demandante ni la de su domicilio social, y que las certificaciones expedidas por la Cámara de Comercio de Buenaventura y la del Jefe de Planeación de esa localidad, aportadas por la demandante, controvierten tales afirmaciones, y no menos se proponen otras como la del Revisor Fiscal de la Sociedad Sager Cía. S.C.A., acerca del registro en libros de la "única operación" realizada por la actora, y la de la Cámara de Comercio de Buenaventura sobre el registro en esa entidad, de los libros contables de la misma.

Aduce además la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias presentadas por la sociedad por los ingresos generados por su actividad, los pagos de impuestos efectuados en las oficinas del Banco Popular y la Recaudación de Impuestos Nacionales de Buenaventura, que no debieron pasar inadvertidas para la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Dispone el artículo 671 del Estatuto Tributario:

"Sanción de declaración de proveedor ficticio o insolvente.

A partir de la fecha de su publicación en un diario de amplia circulación nacional, no serán deducibles en el impuesto sobre la renta, ni darán derecho a impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, las compras o gastos efectuados a quienes el Administrador de Impuestos Nacionales respectivo, hubiere declarado como:

a) Proveedores ficticios, en el caso de aquellas personas o entidades que facturen ventas o prestación de servicios, simulados o inexistentes. Esta calificación se levantará pasados cinco (5) años de haber sido efectuada..."

... La Sanción a que se refiere el presente artículo, deberá imponerse mediante resolución, previo traslado de cargos por el término de un mes para responder."

Esta norma permite al administrador de Impuestos Nacionales declarar como proveedores ficticios a aquellas personas o entidades que facturen ventas o prestación de servicios simulados o inexistentes.

Para que la Administración Tributaria pueda imponer tal sanción, se requiere que exista certeza no de la inexistencia de la persona que emite las facturas como parece entenderlo la apoderada judicial de la Nación, sino de las operaciones comerciales o de los servicios facturados. Para lograr dicha certeza la Administración de Impuestos no puede basarse en simples conjeturas o inferir tal consecuencia de otros hechos que califica como indicios, pero que no permiten deducir la inexistencia o simulación de las operaciones facturadas.

Del análisis de los antecedentes administrativos que dieron origen al acto administrativo controvertido se observa que ante la devolución, con nota "no existe el número", por parte del correo de los autos comisorios enviados por la Administración de Impuestos, con el fin de iniciar una inspección tributaria, ésta solicitó a la oficina de Planeación Municipal de Buenaventura información sobre la dirección informada por la contribuyente, y que la respuesta dada por dicha oficina fue que: "la calle 2a No. 3-43 no hace parte de la nomenclatura urbana del Municipio de Buenaventura."

Con base en dicha información procedió a elaborar pliego de cargos que envió a la misma dirección, a sabiendas de su presunta inexistencia, con el fin de cumplir el traslado por el término de un mes establecido por el artículo 671 del Estatuto Tributario, el que igualmente fue devuelto por el correo según consta a folios 47 a 49 numeración lápiz rojo del cuaderno de antecedentes administrativos.

Del pliego de cargos se deduce que la inexistencia del número de nomenclatura urbana y de la comprobación de tal hecho por parte de los funcionarios comisionados, fue el motivo que llevó a la Administración a considerar que habían "serios indicios de inexistencia como comerciante de la sociedad Comercio e Inversiones del Pacífico Ltda.", pero no se indica fuera de este hecho, otro distinto para deducirlos y si existieron, la sociedad

contribuyente, no tuvo la oportunidad legal para conocerlos, pues la Administración no se los comunicó, como bien se deduce del ejemplar de traslado de cargos que obra en original en el cuaderno de antecedentes administrativos.

A juicio de la Sala la inexistencia real o presunta del número en la dirección suministrada por el contribuyente, no permite deducir la inexistencia o simulación de las operaciones facturadas, que facultaran a la Administración para sancionar a la sociedad actora, con la declaración de proveedor ficticio.

Comparte la Sala los planteamientos de su colaboradora fiscal, en el sentido de que para lograr el efecto sancionatorio previsto en el artículo 671 del Estatuto Tributario, se requiere la prueba de la inexistencia o simulación de los actos de comercio celebrados por el contribuyente, utilizando los medios legales señalados por las normas tributarias y por el Código de Procedimiento Civil, de tal suerte, que exista certeza sobre el hecho fraudulento o simulado antes de proceder a aplicar la sanción, y dando previamente oportunidad a la interesada de controvertirlos conforme lo ordena la ley.

No es válida la oportunidad de resolución de un recurso para que la Administración plantee hechos nuevos, tenidos en cuenta para expedir la decisión recurrida, no probados, ni controvertidos por el afectado, como son los asuntos relacionados con un cheque girado por otra sociedad para el pago de una factura y cobrando por la misma, la falta de registro oportuno del cambio de razón social y la ausencia de cuentas corrientes o de ahorro en las entidades bancarias o corporaciones del municipio.

Tampoco puede la Administración fundamentar su decisión en hechos equívocos, ni en certificaciones contradictorias para pretender se tengan como ciertas las afirmaciones que perjudican al contribuyente y negarles dicho valor cuando lo benefician, tal como ocurre en las certificaciones expedidas por la oficina de Planeación Municipal que obran a folios 19 del cuaderno de antecedentes administrativos y 70 del cuaderno principal, en donde se hace constar no solo, que sí existe la dirección sino que además, se identifica catastralmente y con nombre el predio al cual corresponde.

No resulta aceptable la aseveración hecha por la apoderada judicial de la Nación, sobre el no cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los socios del ente jurídico, no solo porque tal hecho no le es imputable como persona con identidad jurídica distinta a las que la conforman, sino que no está probado dentro del proceso que realmente, de acuerdo con la ley, por su capacidad económica, dada por su patrimonio bruto o sus ingresos, están considerados como obligados por la ley.

Tampoco con las pruebas presentadas por la sociedad actora, que reposaban en la propia Administración de Impuestos, relacionadas con declaraciones tributarias y pagos de impuestos por la actividad desarrollada, fueron tachadas de falsedad en la oportunidad legal y de manera tal, que se pueda afirmar que los hechos en ellas consignados eran falsos, inexistentes o simulados, para así proceder a aplicarle la sanción que como consecuencia de la conducta fraudulenta prevé la norma tributaria.

Así mismo la ausencia de registro del cambio del nombre en la cámara de Comercio no constituye indicio de inexistencia o simulación de las operaciones mercantiles, pues como bien lo afirma la apoderada judicial de la entidad demandada en sus propias palabras "lo que da la calidad de comerciante, no es la inscripción en la Cámara de Comercio, sino el ejercicio del comercio en forma profesional."

En ejercicio que de acuerdo a la ley se presume:

1) Cuando se halle inscrita en el registro mercantil.

2) Cuando tenga establecimiento de comercio abierto, y

3) Cuando se anuncie al público como comerciante por cualquier medio ( art. 13 Código de Comercio).

La anterior presunción, puede desvirtuarse pero la Administración Tributaria no lo ha hecho, y por el contrario los documentos presentados por la demandante como son el registro mercantil, el registro de libros de comercio, la certificación del contador público de la sociedad compradora que evidencia el registro contable de las operaciones comerciales efectuadas con la actora y que tampoco se ha desvirtuado ni tachado de falsos por la demanda, apoyan la presunción de ejercicio del comercio, establecida en el artículo 13 del Código de Comercio anteriormente citado.

Por las anteriores consideraciones la Sala, concluye que el acto administrativo demandado sí infringió las normas en que debió fundarse, especialmente el artículo 671 del Estatuto Tributario y en consecuencia deberá anularse.

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) ANULANSE las Resoluciones 00001-01 del 24 de Mayo de 1990 y 00002-1 del 21 de Mayo de 1991, proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, por medio de las cuales declaró a la sociedad COMERCIO E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA (INVERSIONES BUENAVENTURA LTDA) NIT 890.313.156 como proveedor ficticio.

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, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.-

**JURISDICCION COACTIVA/ TITULO EJECUTIVO/ EXCEPCIONES MANDAMIENTO DE PAGO**

**El artículo 826 del E.T. dispone que cuando la excepción probada lo sea respecto de uno o varios de los títulos comprendidos en el mandamiento de pago, el procedimiento coactivo administrativo deberá continuar con relación a los demás. En este caso el mandamiento de pago librado al ejecutado en cuestión no comprendía la resolución con la cual se continúa la acción de cobro por la vía ejecutiva. En consecuencia jurídicamente en modo alguno era posible continuar el procedimiento administrativo coactivo con base en tal resolución porque este acto no hacía parte o mejor no figuraba o no comprendía el mandamiento pago.**

**Por lo tanto es evidente la nulidad de las resoluciones proferidas.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4041 Actor : Winston Nicholls Eastman.

Sentencia de 4 de diciembre de 1991 Tribunal Administrativo de Nariño. Nulidad de las Resoluciones 004 de enero 3 de 1991 y 001 de mayo 17 de 1991 proferidas por la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto.

FALLO.-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del señor WISTON NICHOLS EASTMAN cédula de ciudadanía No. 5.199.571 de Pasto, contra la sentencia de 4 de diciembre de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Nariño negó las peticiones de la demanda encaminada a obtener la nulidad de las resoluciones 004 de enero 3 de 1991 y 001 de mayo 17 de 1991, dictadas por la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto dentro del proceso ejecutivo que por vía de jurisdicción coactiva adelanta contra el mencionado contribuyente por el valor del impuesto de renta y complementarios del año gravable 1982 determinado en la liquidación de revisión 000728 de octubre 4 de 1985, por la suma de $15.513.607.oo moneda corriente (fl. 16).

## ANTECEDENTES

La División de Cobranzas de la mencionada Administración el 25 de octubre de 1990 con fundamento en el artículo 828 del Estatuto Tributario libró orden de pago por la vía ejecutiva a favor de la Nación y a cargo del apelante, cuyo mandamiento fue notificado personalmente al ejecutado el día 16 de noviembre de 1990. (fl. 13).

Por su parte, éste por conducto de apoderado propuso entonces las excepciones de inexistencia del mandamiento de pago porque en el expediente no existe ningún certificado y la obligación fiscal está prescrita; la de falta de título ejecutivo porque las fotocopias de la liquidación 0728 de octubre 4 de 1985 y de la resolución 053 de mayo 29 de 1987 carecen de constancia de notificación y ejecutoria; y también la excepción de pleito pendiente por haberse interpuesto demanda de nulidad con restablecimiento del derecho (año gravable 1982) ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (fl. 14/15).

La Administración de Impuestos Nacionales de Pasto mediante resolución 0004 de enero 3 de 1991 estimó que el mandamiento de pago cumple las formalidades en razón de que la liquidación de impuestos 000728 de octubre 4 de 1985 constituye título ejecutivo al tenor del artículo 828 del Estatuto Tributario, pero que por no existir constancia en los archivos que el contribuyente había interpuesto recurso de reconsideración contra la mencionada liquidación, era correcta la afirmación del excepcionante de que el acto que sirvió de título ejecutivo no se encontraba ejecutoriado.

Por lo tanto sostuvo que la excepción de falta de ejecutoria se encontraba probada respecto del acto liquidatorio oficial mencionado, más no en cuanto a la resolución 053 de mayo 29 de 1987 de la División de Recursos Tributarios que confirmó en todas sus partes la liquidación de revisión en cuestión, por lo que debía procederse de conformidad a lo preceptuado en el artículo 833 del

Estatuto Tributario, es decir que el procedimiento debe continuar en relación con el correspondiente título conformado por la resolución No. 053 de mayo 29 de 1987 dictada por la División de Recursos Tributarios.

Así las cosas, luego de verificar que en el Tribunal Administrativo de Nariño no aparecía demanda formulada por el señor Winston Nicholls Eastman en relación con los impuestos del año gravable de 1982 negó la excepción de pleito pendiente, declarando probada la excepción de falta de título ejecutivo respecto a la liquidación de revisión 000728 de octubre 4 de 1985, pero dispuso continuar el procedimiento en cuanto a la resolución 053 de (29 de mayo de 1987. (fls. 17/20).

Notificada la resolución 004 de 1991 al ejecutado, el apoderado de este interpuso el respectivo recurso de apelación el cual fue decidido en forma adversa por la Jefe de la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto mediante la expedición de la resolución 001 de mayo 17 de 1991, aduciendo fundamentalmente que el título que dio origen a la acción de cobro es la liquidación oficial 000728 la cual fue confirmada por la resolución 053 de mayo 29 de 1987; que al iniciar y agotar el contribuyente la vía gubernativa condujo a la formación de un acto administrativo complejo, contentivo de una sola obligación clara, expresa y exigible (impuesto de renta año gravable 1982), concluyendo que no hay dos títulos; que es uno solo, contenido en el acto administrativo complejo, no siendo posible dividirlo para continuar con una de sus partes la acción de cobro.

Denegadas las peticiones formuladas en el recurso de apelación se ordenó continuar el cobro ejecutivo que adelanta el Grupo de Jurisdicción coactiva de la Sección de Cobranzas. ( fls. 22/24).

## DEMANDA ANTE EL TRIBUNAL

Impugnados los actos administrativos que decidieron lo relativo a las excepciones propuestas (artículo 835 del Estatuto Tributario), el actor alegó la prescripción de la acción de cobro de la obligación fiscal por haber transcurrido los cinco años contados a partir de la fecha en que se hizo exigible invocando para ello transgresión del artículo 817 del Estatuto Tributario. Este hecho no fue aducido como medio exceptivo para enervar el mandamiento de pago librado el día 25 de octubre de 1990.

Asimismo, la demanda se refiere a la excepción de falta de título ejecutivo que la División de Cobranzas en la resolución 004 de enero 3 de 1991 declaró probada, relievando que el mandamiento de pago con que se inició el proceso ejecutivo se libró con fundamento en un título ejecutivo insuficiente, pues la Sección de Cobranzas (ejecutante) al momento de expedirlo, solo hizo alusión a la liquidación oficial de revisión 000728 de octubre 4 de 1985, pues

desconocía la existencia de la resolución 053 del 29 de mayo de 1987 que decidió el recurso de reconsideración confirmando el acto liquidatorio oficial mencionado. Señala que es tan evidente esto que el abogado que tramitó el proceso mediante oficio No. 18519 de noviembre 14 de 1990 (fl. 11 antecedentes administrativos) solicitó el envío de la respectiva copia; y además al decidir las excepciones puntualizó que "no había constancia de que el contribuyente había interpuesto recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión No. 000728 de 4 de octubre de 1985." (fl. 7)

Y que si ello es así, al disponerse que "el procedimiento debe continuar en relación con el correspondiente a la Resolución No. 053 de 29 de mayo de 1987...", resulta entonces evidente la declaratoria de nulidad del procedimiento administrativo coactivo adelantado en contra de los intereses del ejecutado Nicholls Eastman.

También aboca el tema de la excepción de "inexistencia del mandamiento de pago" arguyendo que este proveído carece de motivación, máximo si se tiene en cuenta que no existe ningún "certificado" que lo respalde y menos aún que preste mérito ejecutivo, pues las normas procesales son de orden público y por consiguiente de obligatorio cumplimiento.

Por lo demás, sostiene que la deuda fiscal que se le cobra al ejecutado es a todas luces confiscatoria puesto que viola manifiestamente el artículo 34 de la constitución de 1886 la cual prohibe imponer pena de confiscación. Por último plantea la presunta violación del artículo 834 del Estatuto Tributario porque el recurso de apelación previsto en esta norma no se decidió en el término de un mes sin cuatro meses después.

## DECISION DEL TRIBUNAL

En primer lugar se sostiene que el fenómeno de prescripción de la acción de cobro debió ser objeto de discusión en la etapa gubernativa, si se quería hacer tal planteamiento en la vía jurisdiccional. Precisa que por esta razón no se aceptan las alegaciones acerca de este punto, pero que aún estudiándolo, no tendría razón el demandante, pues de la simple comparación de fechas, partiendo del 17 de junio de 1987, fecha de ejecutoria de la resolución 053, hasta el 18 de noviembre de 1990 en que se notificó el mandamiento de pago, se evidencia que sólo ha transcurrido un tiempo de 3 años y 5 meses, menor por cierto, al que establece el artículo que señala como violado (artículo 817 Estatuto Tributario).

En segundo lugar el fallo del a-quo expresa que tampoco existe violación de los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario porque las liquidaciones oficiales ejecutoriadas prestan mérito ejecutivo para efectos del cobro coactivo y concretamente la resolución 000728 de noviembre 4 de 1985 se encontraba perfectamente ejecutoriada a partir del acto administrativo que denegó el

recurso de reconsideración, esto es, la resolución 053 del 29 de mayo de 1987.

También la sentencia del Tribunal se refiere a la violación del artículo 826 del Estatuto Tributario referente al mandamiento de pago precisando, que tal norma no aparece infringida porque tal proveído se produjo en forma legal, surtiéndose luego las notificaciones de rigor.

Por último, hace alusión al concepto fiscal emitido en este proceso (folios 58/63) en el cual se observa que se presenta una incoherencia en la decisión de la Administración porque de un lado si en la resolución No. 004 declara probada la excepción de FALTA DE TITULO EJECUTIVO respecto de la liquidación de revisión 00728 de octubre 4 de 1985, seguidamente ordena continuar el procedimiento en relación con la resolución No. 053 de 29 de mayo de 1987 que tiene como fundamento para el cobro ejecutivo la misma liquidación de revisión 00728, es decir que el mismo acto en una decisión la Sección de Cobranzas lo considera como título insuficiente para adelantar la ejecución y por ende para ordenar un mandamiento de pago; y de otra parte, con base en el mismo acto considerado en una Resolución (la No. 053) se ordena continuar el proceso.

Respecto a lo anterior, aunque la sentencia del a-quo señala que no desconoce la insuficiencia del título para adelantar la ejecución con base a la liquidación de revisión 000728, sin embargo manifiesta está en desacuerdo con lo expresado por la Fiscalía Primera del Tribunal en lo atinente a que "se siga el proceso en relación a la resolución No. 053" debido a que tal determinación fue revocada al surtirse la apelación interpuesta contra tal acto. (fls. 66/75).

## RECURSO DE APELACION

Básicamente el apelante en el escrito sustentatorio de la impugnación repite los mismos argumentos expuestos en la demanda en relación con la prescripción de la acción de cobro, precisando solo que el Tribunal incurre en error al computar el término a partir de la ejecutoria de la resolución 053 (17 de junio de 1987) en vez de hacerlo desde el día 4 de octubre de 1985, fecha en la cual se notificó por correo la liquidación de revisión 000728. Del mismo modo reitera los mismos argumentos en lo atinente a la inexistencia del mandamiento de pago, la falta de título ejecutivo y pleito pendiente que el ejecutado propuso como excepciones para enervar el mandamiento ejecutivo en cuestión.

Lo único relievante de la apelación es la transcripción del aparte que hace del concepto fiscal No. 250 de noviembre 21 de 1991 al cual es del siguiente tenor:

"El hecho de que la misma Administración en la Resolución No. 004 de enero 3 de 1991 RECONOZCA que en sus archivos no había constancia de que el contribuyente había interpuesto recurso de reconsideración, nos demuestra que existe una descoordinación por decir lo menos en el procedimiento, que a la postre no puede pagarla el contribuyente.

Al respecto, el Magistrado Ponente, no hizo ninguna observación." (fl. 79).

## TRASLADO PARA ALEGAR DE CONCLUSION

La Dirección de Impuestos Nacionales por intermedio de apoderada se opone a las pretensiones del demandante, argumentando que la asiste razón al Tribunal en cuanto afirma que no han transcurrido los cinco años sino un tiempo menor (3 años, 5 meses), toda vez que el término de prescripción de la acción de cobro se debe contar a partir de la ejecutoria de la resolución 053, es decir el 17 de junio de 1987.

En cuanto a las transgresiones del artículo 828 del Estatuto Tributario, del numeral 3 del artículo 68 del C.C.A. y del numeral 2 del artículo 562 del Código de Procedimiento Civil invocados por el ejecutado manifiesta que en manera alguna existe violación de las mencionadas normas porque la ley ha establecido un procedimiento administrativo coactivo especial para el cobro de las deudas fiscales de competencia de la DIN, sin sujeción a lo dispuesto en otros ordenamientos jurídicos, pues solo en el caso de vacíos en las disposiciones tributarias se acude a estas normas.

En resumen, precisa que el mandamiento ejecutivo proferido por la División de Cobranzas de la Administración se ajustó a lo preceptuado por el artículo 826 del Estatuto Tributario, pues existe una obligación clara, expresa y exigible en contra del deudor y a favor de la Nación, habiendo observado la Administración las normas que regulan el procedimiento administrativo coactivo. (fls.92/96).

Por su parte, la Fiscalía Tercera a cargo de la doctora Margarita de Obando quien se notificó del auto visible a folio 83 del expediente, no formuló alegato de conclusión.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El parágrafo del artículo 826 del Estatuto Tributario preceptúa que el mandamiento de pago puede referirse a un título o a varios títulos ejecutivos que provengan del mismo deudor, es decir que se puedan acumular en el mismo mandamiento ejecutivo, por ejemplo liquidaciones ejecutoriadas por distintas vigencias fiscales bien sean de impuesto de renta, ventas, timbre nacional, etc.

Respecto a las excepciones establece el artículo 833 ibídem que si tales medios exceptivos se encuentran probados, el funcionario competente así lo declarará y ordenará la terminación del proceso administrativo coactivo; y que de igual modo debe hacerlo si en cualquier etapa de éste el deudor cancela la totalidad de las obligaciones.

Sin embargo, la mencionada norma también dispone que cuando la *excepción probada* lo sea respecto de *uno o varios de los títulos comprendidos en el mandamiento de pago*, el procedimiento coactivo administrativo deberá continuar con relación a los demás títulos.

Pues bien, en el sub-exámine aparece claro que la Administración el día 25 de octubre de 1990 libró mandamiento de pago al señor Winston Nicholls Eastman soportado únicamente en la liquidación oficial de revisión 000728 de octubre 4 de 1985, pues ella misma acepta en la resolución 004 de enero 3 de 1991 que declaró probada la excepción de falta de título respecto a la liquidación 000728, que de la resolución 053 de mayo 29 de 1987 no existía constancia en los archivos de la Sección de Cobranzas. Por este motivo se solicitó el envío de una fotocopia (oficio 18.519 de noviembre 14 de 1990) de la mencionada resolución 053 que decidió el recurso de reconsideración como lo anota el demandante.

Tan evidente es lo anterior, es decir que el mandamiento de pago librado al ejecutado en cuestión no comprendía la resolución 053 de 29 de mayo de 1987, que la expedición de copia auténtica de tal proveído es del 15 de noviembre de 1990 (folio 5 antecedentes administrativos) es decir, de fecha posterior a aquella en que se produjo el mandamiento ejecutivo (25 de octubre de 1990). En consecuencia, jurídicamente en modo alguno era posible continuar el procedimiento administrativo coactivo con base en la resolución 053 de mayo 29 de 1987 porque este acto no hacía parte o mejor no figuraba o no lo comprendía el mandamiento de pago de octubre 25 de 1990.

Por consiguiente, siendo evidente la nulidad que se advierte, la Sala habrá de dejar sin efecto el numeral 2 de la Resolución 004 de enero 4 de 1991 y el artículo 2o. de la Resolución 001 de mayo 17 de 1991, originarias de la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto, pues como quedó precisado antes, en virtud de estos actos administrativos, se ordenó continuar la acción de cobro por la vía ejecutiva coactiva con fundamento en la resolución 053 de mayo 29 de 1987, la cual no fue tenida en cuenta como parte del título ejecutivo al momento de librarse el mandamiento de pago.

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

## FALLA:

1o. Revócase la sentencia de 4 de diciembre de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño en el juicio 4560 que negó las peticiones de la demanda formulada por el señor WINSTON NICHOLS EASTMAN cédula de ciudadanía No. 5.199.571 de Pasto.

2o. Declárase la nulidad del numeral 2. de la resolución 004 de enero 4 de 1991 y del artículo 2o. de la Resolución 001 de mayo 17 de 1991, originarias de la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Pasto, en cuanto ordenaron continuar la acción de cobro con base en la resolución 053 de mayo 29 de 1987, no comprendida en el mandamiento de pago librado el día 25 de octubre de 1990.

3o. Reconócese personería a la doctora Sandra Consuelo Rodríguez Almanza, de acuerdo con poder visible a folio 85 del expediente.

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

Se deja constancia que este fallo se estudió y aprobó 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,* Secretario.-

**AMPARO DE POBREZA/CAUCION**

**Se discrepa del concepto de que las cauciones procesales de las cuales exonera al amparado por pobre el artículo 163 del C. de P.C. excluye a las que deben prestarse antes de admitir la demanda o trabarse la relación procesal pues ciertamente, además de no deducirse su exclusión de los términos utilizados por el artículo 163, el sentido general de esta institución no es otro que el de evitar que se pierda el acceso a la justicia, como derecho de toda persona, hoy consagrado claramente en el artículo 229 de la Constitución Política. En razón de que el amparo es de una naturaleza cautelar, por lo expuesto puede solicitarse aún antes de la presentación de la demanda, precisamente con el objeto de que el beneficio lo favorezca desde ella, radicando en ello el sentido de las previsiones de los artículos 162 y 163 del C. de P.C..**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 4168 Actor : Juan Antonio Donado Levy contra Superintendencia de Control de Cambios

Apelación Interlocutorios.

-AUTO-

El apoderado del señor JUAN ANTONIO DONADO LEVY interpuso recurso de apelación contra la providencia del 12 de marzo de 1992 por medio de la cual, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca -Sección Primera - inadmitió la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta a su nombre contra las Resoluciones 1206 de noviembre 3 de 1988 y 622 de agosto 10 de 1990 por medio de las cuales la Superintendencia de Control de Cambios impuso una multa por infracciones cambiarias.

El Auto inadmisorio está fundamentado en la consideración de que mediante providencia del 4 de agosto de 1991 el Magistrado Ponente, de conformidad con el Artículo 140 del C.C.A., (tal como quedó después del fallo de la Corte Suprema de Justicia del 25 de julio de 1991), fijó caución para garantizar el pago de la multa impuesta en el término de 15 días, cumplidos los cuales y sin que se hubiera prestado la mencionada caución, procedió de conformidad con el Artículo 143 del C.C.A. a inadmitir la demanda. Se anota que la caución fijada en $295.556.738.78 es igual al valor de la multa impuesta en la Resolución 1206.

El recurso de apelación está estructurado sobre la consideración de que se conceda el amparo de pobreza para litigar, con apoyo en los Artículos 160 y 161 del C.P.C. uno de cuyos efectos es el de exonerar al litigante de prestar cauciones, lo cual debía ser resuelto por el Tribunal antes de la admisión o del rechazo de la demanda. Critica la actuación del Tribunal por haber creado una diferenciación que no proviene de la ley, pues por "cauciones procesales" a que se refiere el Artículo 163 del C.P.C. deben entenderse todas aquellas que están previstas en los distintos ordenamientos procesales y no solamente las que deben otorgarse después del Auto inadmisorio de la demanda.

Por considerar que el Artículo 163 debe interpretarse en forma armónica con el Artículo 140 del C.C.A., el Tribunal no podía inadmitir la demanda por no haberse prestado la caución ordenada sin antes pronunciarse sobre la solicitud de amparo de pobreza.

Para una cabal comprensión del problema procedimental planteado, la Sala repasa los siguientes antecedentes de este negocio, así:

1º El 19 de diciembre de 1990 se presentó la demanda ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca -Sección Primera- y en escrito aparte formuló solicitud de amparo de pobreza para lo cual el apoderado bajo juramento afirmó que se daban las condiciones previstas en el Artículo 160 del C.P.C., que complementó con la manifestación también bajo juramento hecha por su poderdante ( autenticada ante Notario 28) en la cual afirmó que en la actualidad su patrimonio no excede de un millón de pesos, tiene a su cargo dos hijos

menores, carece de bienes de fortuna y de ingresos y de los recursos necesarios para atender el pleito por la multa de más de 295 millones. Acompañó copias de las declaraciones de renta de los años 1982 a 1987 y de los registros civiles de nacimiento de sus hijos y constancias de la Administración de Impuestos sobre no figurar como declarante por los años 1988 y 1989.

2º El 11 de abril de 1991 el Magistrado Ponente rechazó por improcedente la solicitud de amparo de pobreza con apoyo en el Artículo 162 del C.P.C., según el cual la decisión sólo se puede adoptar en el Auto admisorio de la demanda no siendo procedente un pronunciamiento antes de dicha admisión como lo planteó el demandante. En ese mismo acto indicó que debía acompañarse el comprobante de pago de la multa con base en lo dispuesto por el Artículo 140 del C.C.A.

3º Al atender al recurso de reposición interpuesto, el Auto del 14 de agosto de 1991 resolvió confirmar el numeral 1º del Auto anterior en cuanto rechazó por improcedente la solicitud de amparo de pobreza y modificar el numeral 2 para sustituir la orden de pago con el señalamiento de una caución en cuantía igual a la de la multa impuesta que, como ya se indicó anteriormente, superó la cifro de 295 millones de pesos.

Consideró en este Auto el Magistrado Ponente que "como el demandante antes de la admisión de la demanda debe prestar caución a satisfacción del Ponente, no resulta procedente resolver sobre el amparo de pobreza para declarar que aquél no está obligado a prestar la caución, pues esa petición, como ya se indicó, para el evento de que se presente junto con la demanda, se debe tomar con el Auto admisorio de aquella". En este mismo Auto consideró que la situación de la iniciación de los procesos contencioso- administrativos, como se encuentra comprendida dentro de la previsión del Artículo 163 del C.P.C.

4º Interpuesto recurso de súplica, la -Sección Primera - lo rechazó por improcedente, mediante Auto del 5 de diciembre de 1991 bajo la consideración de que el Auto impugnado como resolvió un recurso de reposición contra otra providencia, no procedía por no haber recurso, ni contener punto nuevo, porque el tema de la caución es del resorte del Magistrado Ponente y no de la Sala.

5º Cumplido el término sin que la caución se hubiera prestado, el Tribunal por Auto del 12 de marzo de 1992, objeto de este recurso de apelación, inadmitió la demanda con la única consideración del incumplimiento de la caución ordenada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Podría pensarse que desde un punto de vista formal la solicitud de amparo de pobreza quedó resuelta en forma negativa y quedó en firme esta decisión

por haberla rechazado el Auto del 11 de abril de 1991 confirmado, en este aspecto, por el del 14 de agosto y no haber prosperado el recurso de súplica interpuesto contra éstos según Auto de diciembre 5 de 1991.

Sin embargo la Sala discrepa del concepto de que las cauciones procesales de las cuales exonera al amparado por pobre el Artículo 163 del C.P.C. excluye a las que deben prestarse antes de admitir la demanda o trabarse la relación procesal pues ciertamente, además de no deducirse su exclusión de los términos utilizados por el Artículo 163, el sentido general de esta institución no es otro que el de evitar que se pierda el acceso a la justicia, como derecho de toda persona, hoy consagrado claramente en el Artículo 229 de la Constitución Política. En razón de que el amparo es de una naturaleza cautelar, por lo antes expuesto puede solicitarse aún antes de la presentación de la demanda, precisamente con el objeto de que el beneficio lo favorezca desde ella, radicando en ello el sentido de las previsiones sobre el trámite de los Artículos 162 y 163 del C. P.C., que contemplan entre otros, el efecto retrospectivo indicando en el inciso final del Artículo 163 cuando dispone que de los beneficios gozará el amparodo "desde la presentación de la solicitud".

Despojado este aspecto de la naturaleza y alcances del amparo, la Sala entiende que la decisión adoptada por el a-quo fue simplemente de tipo formal y no de fondo puesto que la razón del rechazo fue el de su improcedencia o más exactamente la inoportunidad para conocer de ella bajo el entendido de que lo sería en el momento de la admisión de la demanda, pero no hubo ningún pronunciamiento sobre el fondo o las pruebas acompañadas puesto que no se produjo admisión sino inadmisión de la demanda, con lo cual se incurrió en el círculo vicioso según el cual el demandante, por incapacidad económica no podía prestar la caución para que se le admitiera la demanda y no se admitía ésta por no prestar dicha caución.

En consecuencia, la Sala considera que es del caso analizar si la solicitud formulada simultáneamente con la demanda reunió los requisitos y tiene el sustento probatorio necesario.

Como ya quedó expuesto la multa es de una elevada cuantía pues pasa de los 295 millones de pesos y la caución decretada fue por igual valor.

La manifestación que bajo juramento y con firma autenticada ante Notario hizo el demandante de no poseer los bienes de fortuna ni ingresos suficientes para atender el proceso contra las Resoluciones sancionatorias que expidió la Superintendencia de Cambios las encuentra establecidas esta Sala con las declaraciones de renta de los años 1982 a 1987 que mostraron un patrimonio no mayor de 7 millones de pesos y algunas rentas de trabajo que por la manifestación de no tener hoy pensiones, rentas o empleo explican la certificación de "no declarante" de años posteriores, por parte de la

Administración de Impuestos. Igualmente encuentra la prueba relativa a la existencia de hijos menores a su cargo, por todo lo cual se estima que procede están establecidos los supuestos previstos en el Artículo 160 del C.P.C. para que el amparo de pobreza sin que haya necesidad de designar apoderado esta Corporación, porque el demandante ya lo hizo por su cuenta y se le reconoció personería al mismo.

Como consecuencia de lo anterior, será necesario revocar el Auto apelado para que el Tribunal, admitida la demanda, de iniciación al proceso.

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

**RESUELVE:**

1º REVOCASE el numeral 1º del Auto del 12 de marzo de 1992 dictado por la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el expediente Nº 1164. CONCEDESE el amparo de pobreza solicitado por el señor JUAN ANTONIO DONADO LEVY y en consecuencia, DECLARASE que no está obligado a prestar la caución exigida con apoyo en el Artículo 140 del C.C.A.

2º En su lugar, ADMITESE la demanda presentada por el apoderado del señor JUAN ANTONIO DONADO LEVY para impugnar las Resoluciones sancionatorias expedidas por la Superintendencia de Control de Cambios, debiendo el Tribunal iniciar el correspondiente trámite conforme a la ley.

COPIESE, NOTIFIQUESE 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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario.-

**JURISDICCION COACTIVA/COMPETENCIA FUNCIONAL EXCEPCIONES-**Trámite/ **LEY EN EL TIEMPO**

**Cuando se produjeron los autos que declararon no probadas las excepciones no se encontraban aún en vigencia el Decreto 2503 de 1987 que asignaba dicha competencia a los funcionarios administrativos pues dicho decreto es del 29 de diciembre de 1987 y dado que se trata de una norma que fija procedimientos si bien debe aplicarse inmediatamente, ello no procede respecto de las diligencias y actuaciones que se hayan iniciado bajo la vigencia de la legislación anterior, (art. 40 de la Ley 153 de 1887) como es la de la solicitud de la proposición de las excepciones en el proceso coactivo por tanto dicha norma no le era aplicable al caso sub-judice. Por tanto la normatividad aplicable para afectos de determinar la competencia era la vigente con anterioridad al Decreto 2503 de 1987 es decir el artículo 128 numeral 3o. del C.C.A. (Decreto 01 de 1984).**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 3823 Actor : Sociedad La Garantía A. Dishington S.A.

Apelación sentencia del 24 de mayo de 1991 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

Nulidad restablecimiento del derecho de la actuación administrativa que dispone el cobro coactivo de los impuestos de renta por los períodos gravables de 1975 a 1986 y anticipo de 1987, y de ventas por los años de 1980 4, 5 y 6 bimestres, 1981 1o. y 2o. semestre, 1982 1-6 bimestre, y 1er, semestre, 1983 1-6 bimestre, 1986 6 bimestre y 1987 1er bimestre.

FALLO.-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la sociedad La Garantía A. Dishington S.A. Nit. No. 90.301.848, contra la sentencia de 24 de mayo de 1991 mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, negó las pretensiones de la demanda instaurada contra los actos administrativos por los cuales se le pretendió cobrar impuestos de renta y ventas a su cargo por los diferentes períodos gravables de la referencia.

## 1. ANTECEDENTES

El Concordato de la actora.

1.1 La Superintendencia de Sociedades mediante auto OC-00949 de 17 de noviembre de 1982 convocó a la sociedad actora y sus acreedores a fin que celebraran un concordato preventivo obligatorio, según los artículos 1910 y siguientes del C. Co. ( fl. 18 cuaderno 2o.).

1.2 La Superintendencia en auto OC-CL1451 de 5 de julio de 1984, calificó y graduó los créditos respectivos, entre los cuales se relacionaron los siguientes:

1.2.1 En el ítem 7.1.1 pertenecientes a la primera clase de créditos:

"7.1.1. LA NACION ADMINISTRACION DE IMPUESTOS NACIONALES de Cali, por conducto de su apoderado, doctora FANNY PAVA OSPINA, quien allegó fotocopia autenticada de dos certificados expedidos por el Administrador de Impuestos Nacionales de Cali sobre la existencia y el monto de obligaciones a cargo de la concordada por concepto de impuesto sobre la renta y las ventas, por valor total de $23.940.834.oo" (fl. 20 cuaderno 2o.).

1..2.2 En el ítem 11 refiere los créditos "Mediante memoriales presentados en esta Entidad los días 16 de febrero de 1983 y 15 de junio de 1984, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali a través de su apoderada, doctora LUZ MARINA ECHEVERRY CEPEDA, a quien se le reconocerá personería en esta providencia, solicita el reconocimiento de $ 579.137.298 correspondientes a impuestos sobre la renta y las ventas exigibles y no exigibles." (fl. 60 cuaderno 2o. )

1.3. En el acta de iniciación de las deliberaciones concordatarias de 24 de agosto de 1984, la representante de la Nación "... que la Administración de Impuestos no accede a transacciones acordadas en términos diferentes a los permitidos por la Ley." (fl. 209), a lo que señaló la representante de la sociedad "...que cualquier conciliación con dicha entidad se hará de acuerdo a fórmulas que permita la Ley, previa aceptación de la Dirección General de Impuestos Nacionales y de la Junta Administradora del Concordato." (fl. 210).

1.4. El Juzgado 10o. Civil del Circuito de providencia de 8 de noviembre de 1984 aprobó el acuerdo celebrado según las actas mencionadas, agregando que "En cuanto a la Nación debe estarse a lo previsto en el acta adicional." (fl. 214 reverso), y por tanto homólogo el concordato y ordenando la inscripción del mismo en la Cámara de Comercio.

1.5. El 29 de noviembre de 1984, bajo el número 177 del libro III se inscribió en la Cámara de Comercio de Cali el acta referida (fl. 3 reverso).

La actuación administrativa impugnada.-

1.6. La Administración de Impuestos de Cali, con base en títulos ejecutivos creados el 23 y 25 de julio de 1987, profirió el 13 de agosto de 1987, ocho mandamientos ejecutivos contra la actora así:

- Por $90.605.376 por impuesto sobre las ventas por los bimestres 1 a 6 de 1982, y 1er. semestre de 1982 (fls. 134 y 135).

- Por $ 16.371.886 por impuesto a la renta de los años 1983 a 1986 (fls. 136 a 137).

- Por $ 89.933.498 por impuesto a la renta de los años 1975 a 1981 (fl. 140).

- Por $ 16.230.447 por impuesto sobre las ventas por los bimestres 1 al 6 de 1983 (fl 142).

- Por $518.560 por impuestos sobre las ventas por el 1er. semestre de 1981 (fl. 144).

- Por $31.919.915 por impuesto sobre las ventas por los bimestres 4, 5 y 6 de 1980 y 2o. semestre de 1981 (fl. 146).

- Por $11.238.927 por impuesto sobre las ventas por los bimestres 1 al 6 de 1986 y 1ero de 1987 (fl. 148).

1.7 La administración en autos de 4 de noviembre de 1987 no concedió los recursos interpuestos el 17 de septiembre de 1987 (reposición y apelación), contra los mencionados mandamientos, por presentarse fuera del término del artículo 348 C.P.C. (fls. 150-163):

1.8 La Administración, mediante autos de 07 de diciembre de 1987 declaró no probada la excepción de falta de jurisdicción y competencia impetrada por la actora el 24 de septiembre de 1987 contra los autos de mandamiento ejecutivo (fl. 164 a 195).

1.9 La Administración en auto No. 2591 de 07 de diciembre de 1987 acumuló entre otros, los expedientes referentes a los mandamientos demandados (fl. 146).

1.10 La Administración en resoluciones 426 a 433, todas de 23 de mayo de 1989 dejó sin efecto lo actuado desde los autos que no concedieron los recursos en la vía gubernativa, contra los mandamientos ejecutivos, no accediendo en su lugar, a las respectivas pretensiones (fl. 81 a 133).

1.11 La Administración, en resolución 016 a 023 todas de 24 de agosto de 1989 confirmó las resoluciones 426 a 433 de 23 de mayo de 1989, no accediendo a la petición de trámites de recursos contra los mandamientos ejecutivos, por cuanto fueron resueltos en las mencionadas resoluciones (fls. 6 a 80).

1.12 *La demanda*. La sociedad contribuyente presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la referida actuación por la que se le pretende cobrar los mencionados en el numeral 1.6 supra, aduciendo:

1.12.1 Violación del artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, consagratoria del derecho de defensa, en tanto "se han violado muchas disposiciones principalmente de orden procedimental" (fl. 286) con la actuación impugnada.

1.12.2 Violación del artículo 488 y siguiente C. de P.C. y 1910 y siguiente C. Co. y 12 y concordantes Decreto 350 de 1986 por cuanto al haberse celebrado entre la sociedad actora y acreedores, (incluida la Nación), un acuerdo homologado, por el Juez 1o. Civil del Circuito, en el cual la Nación asistió con voz y voto a las deliberaciones y por ende "aceptó el acto concordatorio" (fl. 288), siéndole prohibido adelantar ejecución alguna contra la actora por los respectivos créditos (fl. 286), haciéndose por demás obligatorio un arreglo directo con la contribuyente al respecto.

1.12.3 No se decidió sobre los recursos interpuestos contra los mandamientos ejecutivos, ni sobre las excepciones presentadas oportunamente (fl. 294).

1.12.4 Violación del artículo 1930 C. Co., por aplicación indebida, al negar la administración la anulación del proceso coactivo, dada la obligación del Superintendente para guiarse por las reglas del concordato del artículo 1910 a 1927 Co. Co. sobre la prohibición de adelantar procesos ejecutivos por las acreencias en discusión (fl. 298).

1.12.5 Violación del artículo 128 numeral 12 C.C.A. y 252 ibídem y567 C. de P.C., al no darse trámite a las excepciones propuestas oportunamente y a las apelaciones (fl. 299).

1.13 La contestación de la demanda. La Nación dio contestación a la demanda en los siguientes términos:

1.13.1 "... deben acusarse los actos administrativos puesto que las actuaciones que debe cumplir el ejecutado, es la de proponer inicialmente las excepciones y luego el recurso de apelación para el evento en que no se declaren probadas tales excepciones, como sucede en el caso a estudio de esta corporación." (fl. 326), estando además señaladas expresamente las excepciones procedentes de las cuales solamente se relaciona con la de prescripción.

1.13.2 Manifiesta su "... desacuerdo con las disposiciones que el demandante cita como violadas, pues ellas no se concretan a comprobar el soporte jurídico que puedan tener las excepciones que en su oportunidad se propusieron contra los mandamientos de pago diversos dictados dentro del procedimiento administrativo coactivo..." (fl 326).

1.14 *La sentencia apelada.* El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en sentencia de 24 de mayo de 1991 no accedió a las pretensiones de la demanda, por estimar que:

1.14.1 "... que la actuación por parte de la demandada, fue iniciada cuando ya se encontraba corriendo el término de ejecución del Concordato, lo que significa que de parte de ésta no hubo violación de los artículos 1914 y 1930 del C. de Comercio, y menos aún del artículo 1910 ibídem, por cuanto tanto la Superintendencia como la Sociedad cumplieron con las condiciones requeridas para su celebración." ( fl. 381-382), es decir, de acuerdo con el decreto 2503 de 1987.

1.14.2 "En cuanto a la obligatoriedad y efectos del acuerdo y la posible violación del Artículo 1925 preciso es anotar, que de acuerdo con lo que consta en el auto que lo aprobó judicialmente, a la administración no le fueron cubiertos sus acreencias tal como lo disponía el Artículo 1920,..." (fl. 382).

1.14.3 Las irregularidades planteadas por la demandante sobre la incompetencia de la administración para decidir sobre las excepciones así

como el no decretarse las pruebas pedidas por el excepcionante "... en virtud de lo anterior, considera la Sala que esta irregularidad en virtud de la Vigencia del Decreto 2503 de 1987 deja de tener relievancia procesal." (fl. 383).

1.15 *La apelación.* La sociedad actora interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia argumentando que:

1.15.1 ... el Concordato que, repito, es un contrato específico se realizó y necesariamente obliga a la NACION." (fl. 390), siendo que "... la Administración de Impuestos, al pretender separarse del Concordato y querer hacer valer mediante la jurisdicción coactiva, una situación que quedó definida en el Acta Concordataria, está violando todos los preceptos que la demanda invoca como quebrantados por esa Administración de Impuestos." (fl. 391).

1.15.2 "...la NACION lo que hizo fue aceptar la propuesta que le hizo el representante legal de la Compañía para realizar en un futuro un acuerdo de pago de conformidad con los términos de ley;..." (fl. 392).

1.15.3 Se ha aplicado indebidamente el decreto 2503 de 1987 y el artículo 845 Estatuto Tributario, por cuanto no estaban vigentes al momento de realización del concordato, por lo que "...no se pueden aplicar esos preceptos a situaciones contractuales ya definidas, precisamente porque no existían esas normas a la fecha del acuerdo concordatorio..." (fl. 392) y el decreto 350 de 1989, vigente en dicho momento "... prohibe adelantar ejecuciones mientras esté el proceso concordatorio." (fl. 393).

1.15.4 La ley aplicable en consecuencia es la vigente al momento de celebración del concordato, la cual atribuye la competencia para decidir sobre excepciones al Consejo de Estado y no a la Administración (fl. 394).

1.16 *El concepto fiscal.* La Fiscalía 6a. de la Corporación, representada por la doctora Ana Margarita Olaya de Obando, solicita la conformación de la sentencia apelada por estimar que:

1.16.1 Inexistencia de un acuerdo entre la sociedad actora y la Administración (fl. 480).

1.16.2 Imposibilidad de los funcionarios de ir más allá de lo que les permite la ley (fl. 480).

1.16.3 "...el concordato no puede inhibir al titular de ese crédito preferencial para que lo cobre por la vía ejecutiva y con mayor razón cuando se dejó expresa constancia de que "la Administración de Impuestos no accede a transacciones acordadas en términos diferentes a los permitidos por la ley." (fl. 480-481).

## 2. CONSIDERACIONES

2.1 Plantea la recurrente la falta de competencia de la Administración para decidir respecto de las excepciones, dado que al momento de declarar no probadas las excepciones de falta de jurisdicción y competencia (el 07 de diciembre de 1987. Fls. 164 a 195), correspondía dicha atribución a la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, de acuerdo con el artículo 128 C.C.A. (FL: 394).

2.2 Al respecto observa la Sala que cuando se produjeron los autos que declararon no probadas las excepciones (fl. s.164 a 195), efectivamente no se encontraba aún en vigencia el Decreto 2503 de 1987 que asignaba dicha competencia a los funcionarios administrativos (artículo 110 y 112 en concordancia con el artículo 101) pues dicho decreto es de 29 de diciembre de 1987 (publicado en el diario oficial 38.168 de 30 de diciembre de 1987) y dado que se trata de una norma que fija procedimientos si bien debe aplicarse inmediatamente, ello no procede respecto de las diligencias y actuaciones que se hayan iniciado bajo la vigencia de la legislación anterior, (art. 40 de la Ley 153 de 1887) como lo es la de la solicitud de la proposición de las excepciones de que se trata, por tanto dicha norma no le era aplicable al caso sub-júdice, ni por las mismas razones, los artículos 112 decreto 2503 de 1987 y 831 del Estatuto Tributario.

2.3 Por tanto la normatividad aplicable para afectos de determinar la competencia era la vigente con anterioridad al decreto 2503 de 1987 es decir el artículo 128 numeral 13o. del C.C.A. (Decreto 01 de 1984)., el cual asigna claramente al Consejo de Estado dicha atribución, en los siguientes términos:

"El Consejo de Estado, en Sala de lo Contencioso Administrativo, conocerá de los siguientes procesos privativamente y en única instancia:"

> "13) De los incidentes de excepciones en los procesos pro jurisdicción coactiva en los cuales las entidades públicas cobren ejecutivamente obligaciones a su favor, cuando la cuantía exceda de ochocientos mil pesos $800.000)" (en 1987 la cuantía era de $720.000 decreto 3867 de 1985, diferencia que conduce a la misma conclusión).

2.4 Pues bien, con claridad se perfila entonces, la nulidad de la actuación controvertida, en tanto que decidió respecto de unas excepciones cuando en realidad no tenía competencia para ello, lo cual determinará declarar la nulidad, por incompetencia, de las resoluciones acusadas (Resolución 016 a 023 Fls. 6 a 80), en tanto deciden confirmar las resoluciones 426 a 433 (fls. 81 a 133), las cuales a su vez no sólo dejan "sin efectos legales todo lo actuado desde el auto No. 002468 de noviembre de 1987", reconociendo dicha incompetencia, sino que contradictoriamente con ello, "no acceden a

las pretensiones de la demanda", es decir, entra a decidir sobre las excepciones y además ordenan proseguir la acción ejecutiva, siendo que lo procedente hubiera sido, remitir la actuación al competente, para el efecto, esto es, al Consejo de Estado, a la luz de la normatividad entonces vigentes.

2.5 Sin embargo, no se puede decidir sobre los mandamientos ejecutivos, pues ello corresponde a otro tipo de actuación, como lo es la atinente a la jurisdicción coactiva, lo cual no es objeto de la presente controversia, la cual se trata de la vía ordinaria contenciosa y no la especial del 252 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,

**FALLA:**

REVOCASE la sentencia de 24 de mayo de 1991 proferida en el proceso No. 16.458, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca no accedió a las pretensiones de la demanda.

En su lugar ANULASE las resoluciones Nos. 000017-1 a 000023-01 todas del 24 de agosto de 1989, proferidas por el Administrador de Impuestos Nacionales de Cali.

Declárase inhibido para hacer un pronunciamiento sobre los mandamientos de pago.

Reconócese personería a la doctora Elizabeth Wittingham García (fl. 426).

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; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.-

**APORTES AL SENA/APORTES PARAFISCALES/VIATICOS/ SALARIO-**Elementos/ **ANALOGIA**

**Al referirse el Decreto 1042 de 1978 a empleados públicos y por no ser aplicables a los trabajadores oficiales las normas del Código Sustantivo del Trabajo de acuerdo con los artículo 3o. y 4o. de dicho estatuto, se presenta un vació normativo en relación con los elementos integrantes del salario cuando se trata de pagos por viáticos a trabajadores oficiales para efectos de liquidar los aportes al SENA. Según el artículo 8o. de la Ley 153 de 1887 en eventos como el presente en que no exista norma aplicable directamente al caso, deben aplicarse las normas que regulen casos semejantes. Pues bien, el Decreto 1042 de 1978 regula el caso muy próximo al que nos ocupa, por lo tanto al ser aplicable dicha norma, los viáticos efectivamente constituyen salario para efectos de la liquidación de los aportes al SENA.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor: Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 3912 Actor :Banco Cafetero. Autoridades Nacionales. Apelación sentencia de 2 de agosto de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las Resoluciones No. 2602 de 21 de junio de 1983 y 00913 del 22 de mayo de 1984 dictadas por el Gerente Administrativo del Sena y la

No. 1043 de 22 de junio de 1984 por el Gerente Regional de Bogotá y Jefe del Grupo de la Asesoría Jurídica del Sena.

Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Banco Cafetero contra la sentencia de dos de agosto de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, negó las súplicas de la demanda instaurada contra los actos administrativos que le fijaron el monto de los aportes al SENA, por la vigencia de 1980.

## ANTECEDENTES

1. Los actos acusados.

El sub-gerente administrativo del SENA de Bogotá, expidió la Resolución 2602 de 21 de junio de 1983 por la cual ordenó al Banco Cafetero el pago de $ 1'082.628.oo por concepto de aportes causados a favor de esa entidad por la vigencia de 1980 (fl. 18).

El mencionado funcionario, en Resolución No. 913 de 22 de mayo de 1984 modificó la anterior resolución, reduciendo a $ 945.488.oo la suma a cargo (fl. 27).

El Gerente Regional del SENA confirmó la anterior resolución, al decidir el recurso de reposición. Resolución No. 1043 de 22 de junio de 1984 (f. 28).

## LA DEMANDA

El Banco Cafetero presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la anterior resolución, alegando:

1o. Al ser el Banco Cafetero una empresa industrial y comercial del Estado, sus trabajadores son por regla general trabajadores oficiales, y por ende, de acuerdo con los artículos 3 y 4 del Código Sustantivo del Trabajo no se les aplica dicho estatuto, salvo en materia de derecho colectivo, sino las regulaciones especiales (fl. 8).

2o. Los viáticos otorgados a los trabajadores oficiales del Banco Cafetero, no son permanentes, por no exceder el término de seis (6) meses, por lo que se deben considerar para efectuar la liquidación de los aportes, como salario, de acuerdo con el artículo 6o. del Decreto 1160 de 1947 (fl. 9).

3o. Dentro de los factores salariales no se debe incluir las bonificaciones indiscriminadamente, pues al haberse dado algunas por mera liberalidad del

patrono, no constituyen salario en los términos del artículo 128 del C.S.T. (fl. 10).

4o. No se debió incluir dentro de los factores salariales ciertas bonificaciones que hace el Banco a terceros, a título de auxilios y gratificaciones o comisiones de acuerdo con el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo (fl. 11).

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en providencia del 2 de agosto de 1991 denegó las súplicas de la demanda por estimar que:

Para efectos de precisar la naturaleza salarial de unos pagos, es procedente la remisión a las disposiciones del C.S.del Trabajo, por cuanto no se trata en este caso de decidir alguna relación laboral individual, y de acuerdo con los artículos 127, 128 y 130 del C. S. T., los conceptos impugnados son salario (fl. 170).

De acuerdo con el concepto del Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil del 20 de mayo de 1987, el paragráfo 2o., artículo 6o. del decréto 1160 de 1.947, no regía para la vigencia de 1980, sino que la norma aplicable era el Decreto 1042 de 1978 (fl. 171).

## LA APELACION

El Banco Cafetero interpuso recurso de apelación contra la anterior providencia, aduciendo que la norma aplicable es efectivamente el Decreto 1160 de 1947 y no el 1042 de 1978, por cuanto esta norma se refiere a empleados públicos y no a trabajadores oficiales como aquella que es a quien se refieren los actos acusados (fl. 177), y por ende, los viáticos imputados como factor salarial, no lo constituyen por ser por un término inferior a seis meses.

## LA OPOSICION

El SENA se opuso al recurso reiterando la no aplicabilidad del Decreto 1160 de 1947, sino el Decreto 1042 de 1978, el cual derogó a aquel (fl. 192).

## EL CONCEPTO FISCAL

La Fiscalía Sexta de la Corporación, representada por la doctora Ana María Olaya de Obando, solicita la confirmación de la sentencia, por estimar que "a falta de una norma expresa que establezca cuales son sus factores de salarios, es necesario tomar lo dispuesto por el Decreto 1042 de 1978, como norma aplicable al caso, tal como lo entendió el Consejo de Estado en su

concepto de 20 de mayo de 1987 cuya copia obra en el expediente, y que con relación a los viáticos no hace distinción alguna" (fl. 201) siendo el art. 6o. del Decreto 1160 de 1947 subrogado por el artículo 45 literal i) del Decreto 1045 de 1970, cuyo texto coincide en lo fundamental, con aquel, con la aclaración que el límite de 180 días mencionado en dicha norma sólo obra para efectos de la liquidación de las cesantías y pensiones, lo que sí fue previsto en el Decreto 1042 de 1978, norma "que si bien va dirigida a los empleados públicos, es una norma que regula materias semejantes (factores de salario) siendo por lo tanto indispensable dar aplicación al artículo 8o. de la ley 153 de 1987" (fl. 202).

## CONSIDERACIONES

El punto en torno al cual versa la discusión tiene que ver con la determinación de la norma aplicable al caso sub-júdice para efectos de incluir o no dentro de los salarios base para la liquidación de los aportes al SENA los viáticos que el Banco Cafetero pagó a sus trabajadores oficiales.

Aduce el Banco Cafetero la aplicabilidad del Decreto 1160 de 1947 artículo 6o. párrafo 2o., según el cual los llamados viáticos ocasionales (por término no superior a 6 meses) no constituyen salario, y por ende, procede su exclusión de la mencionada base de liquidación de los aportes.

Rechaza igualmente la aplicación del Decreto 1042 de 1978 el cual incluye los viáticos como elemento integrante del salario sin distinción en cuanto a su permanencia o no, con el argumento de que esta norma se refiere a empleados públicos y no a trabajadores oficiales como lo son los beneficiarios de los pagos por viáticos a que nos hemos referido.

Por su parte, el Sena indica la aplicación del Decreto 1042 de 1978 en cuanto considera que es la norma vigente y además aplicable, dado que regula la relación laboral de derecho público en todas sus formas: la modalidad estatutaria, la modalidad contractual laboral y la de los auxiliares de la administración.

En primer lugar observa la Sala, que el Decreto 1160 de 1947 artículo 6o. parágrafo 2o. efectivamente ha sido derogado tácitamente por el Decreto 1042 de 1978 artículo 45 literal i) en cuanto esta norma también se refiere a los viáticos para efectos de la liquidación de las cesantías y pensiones, advirtiéndose además que por lo mismo la regulación de dichas normas no es apta para ser aplicada en forma genérica a lo que constituye salario para otros efectos como lo es el de fijar la base de liquidación de los aportes al SENA.

Ahora bien, al referirse el Decreto 1042 de 1978 a empleados públicos y por no ser aplicables a los trabajadores oficiales las normas del Código Sustantivo del Trabajo de acuerdo con los artículos 3 y 4 de dicho estatuto, se

presenta un vacío normativo en relación con los elementos integrantes del salario cuando se trata de pagos por viáticos a trabajadores oficiales para efectos de liquidar los aportes al SENA.

Este vacío precisa ser colmado de acuerdo con las reglas de hermeútica jurídica, pues no puede aducirse la existencia de una laguna legal para obviar una decisión judicial sobre el asunto sub-júdice.

Señala la ley 153 de 1887, art. 8o. que en eventos como el presente en que no exista norma aplicable directamente al caso de que se trata, deben aplicarse las normas que regulen casos semejantes.

Pues bien, el Decreto 1042 de 1978 regula el caso muy próximo al que nos ocupa de la enumeración de los elementos integrantes del salario para los empleados públicos, en forma especial y al no existir norma vigente que señale dichos elementos para los trabajadores oficiales, se estima que es éste precisamente el caso de autorizada aplicación analógica a la luz del artículo 8o. ibídem.

Por lo anterior, estima la Sala en coincidencia con el concepto Fiscal que al ser la norma aplicable al Decreto 1042 de 1978, los viáticos en cuestión efectivamente constituyen salario para efectos de la liquidación de los aportes al SENA, por lo que asistió la razón al a-quo cuando denegó las pretensiones de la demanda con fundamento en este argumento, careciendo por consiguiente de idoneidad los planteamientos de la recurrente para desvirtuar la sentencia impugnada.

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 de 2 de agosto de 1991, proferida en el proceso 4310 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, denegó las súplicas de la demanda.

Reconócese personería a los doctores Gerardo Alberto Fernández Rojas (fl. 184 a 185) y Martha Inés Montaña Suárez (fl. 184).

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, ausente;, *Guillermo Chahín Lizcano, Jaime Abella Zárate, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

**INSPECCION CONTABLE**-Fecha de Terminación/ **LIQUIDACION DE REVISION**-Validez

**El acta resultable de la inspección contable, documento éste que por ser público se presume auténtico mientras no se demuestre su falsedad, vicio que no se le ha imputado ni en la vía gubernativa ni ante la jurisdicción- Se considera que la inspección ocular de los libros de contabilidad, no termina cuando los funcionarios que la practican "abandonan las oficinas de la empresa visitada". Aquella culmina en la fecha en que se extiende el Acta en la cual se concretan y especifican los hechos examinados y los demás pormenores de su realización y de ello dan fe con su firma tanto los funcionarios como los particulares que intervinieron.**

**COSTO DE ACTIVO MOVIBLE**-Determinación/ **MERCANCIA IMPORTADA/ INVENTARIO PERMANENTE**-Efectos/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Los mecanismos para determinar el costo de los activos movibles vendidos son diferentes en el sistema de Juego de Inventarios y en el de Inventarios permanentes, pues mientras que en el primero se toma con 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, contabilizado en el momento de realizarse la venta. De ahí también surge diferencia en el tratamiento de la mercancía en vía o la incidencia de la fecha de nacionalización de la mercancía importada. El costo por este sistema depende necesariamente del consumo del inventario de materias primas y de la venta de productos terminados, sin que incida**

**directamente la fecha de nacionalización, como la tiene en el juego de inventarios (Período fiscal de 1984).**

**SANCION POR NO IDENTIFICACION/PRESCRIPCION/SANCION TRIBUTARIA**

**Cuando la ley ha vinculado la facultad de sancionar a la liquidación o aforo, sigue el mismo término de caducidad que rige para éstas, inclusive con las posibilidades de suspensión en razón de la permisión legal de plazos para contestar requerimientos o practicar inspección de libros. Pero cuando la sanción se puede imponer o bien en la liquidación de revisión o en la resolución independiente y se trata de sanciones distintas a las anteriores, la sanción prescribe en el término de dos años. Dos años que en el caso de la falta de identificación de las personas de quienes se devengaron ingresos y de los beneficiarios de los pagos, pasivos y créditos se cuentan desde la presentación de la declaración de renta y no está sometido a suspensión alguna, sino que corre sin interrupción.**

**PAGOS EN EXCESO/ DEVOLUCION**

**En cuanto a la solicitud de devolución de las sumas pagadas en exceso por el Impuesto de Renta, de acuerdo con los pagos que se encuentran acreditados en el proceso, se ha dicho que éste es un tema propio del cumplimiento de la sentencia, es una de las consecuencias de ella y generalmente da lugar a un trámite administrativo de comprobación de los pagos realizados, liquidación de intereses, trámite cuyo objetivo es concretar el faltante para cancelar o el saldo a devolver. Actuación que inclusive puede dar lugar a discrepancias o controversias con la Administración que eventualmente pueden ser materia de otro litigio y por ello no debe tener pronunciamiento definitivo en esta instancia si previamente no ha sido materia de discusión, confrontación de su legalidad, análisis de comprobantes, etc.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio dieciséis (16) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor: Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3839 Actor :Volta S.A. Industria Eléctrica Impuesto Renta

Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto tanto por el apoderado judicial de la sociedad VOLTA S.A. INDUSTRIA ELECTRICA, como por el de la Nación -Dirección de Impuestos Nacionales-, contra la sentencia del 25 de junio de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, formulada contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta por el año gravable de 1984.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Con fundamento en la declaración de renta, año gravable 1984 y en la respuesta al Requerimiento Especial 037 de enero 30 de 1987, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, practicó la Liquidación Oficial 603 del 24 de agosto del mismo año. Modificó el patrimonio fiscal declarado como quiera que la misma contribuyente aceptó el reajuste de $14'657.796 por las acciones poseídas en ALFA LAVAL y el rechazo del pasivo externo por valor de $28'590.727 inicialmente glosados por la Oficina de Impuestos.

De los costos y gastos solicitados, rechazó:

1) Por omisión de la retención en la fuente:

| | |
|---|---|
| a) Compras a proveedores del extranjero | $ 756.664 |
| b) Pagos por publicidad y mantenimiento activos fijos | 648.419 |
| 2) Por falta de pago de aportes parafiscales | 3'827.916 |
| 3) Por desembolsos incurridos en importaciones | 5'203.350 |
| 4) De los aportes parafiscales, lo no certificado | 465.705 |

Impuso la sanción prevista por el Artículo 27 del Decreto 080 de 1984 por incumplimiento del requisito de identificación de que trata el Artículo 4° en sus numerales 3, 4, 6 y 7 del mismo Decreto.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 355 del 29 de noviembre de 1988, desechó por improcedente la nulidad invocada con base en el numeral 3° del Artículo 57 de la Ley 52 de 1977 y de los costos y gastos desestimados aceptó las vacaciones pagadas por la suma de $3'709.916, porque para entonces, año 1984, éstas no hacían parte integrante de la base del aporte al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción el apoderado de la sociedad solicita la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho la confirmación de la liquidación privada.

En subsidio, se anule parcialmente la operación administrativa y se restablezca el derecho mediante la práctica de una nueva liquidación del Impuesto de Renta, en donde se acepte como costo a la sociedad, las compras en el exterior por la suma de $5'203.350. Y por haber sido impuesta por fuera del término establecido en el Artículo 85 de la Ley 9a. de 1983, se levante la sanción por fallas en la identificación de terceros.

En cualquiera de estos dos casos pide, se ordene la devolución de las sumas pagadas en exceso por el Impuesto de Renta, de acuerdo con los pagos acreditados en el proceso.

Como normas violadas cita:

- Artículos 15, 16 y 17 del Decreto 2053 de 1974
- Artículos 31, 32 y 57 de la Ley 52 de 1977
- Artículo 22 del Decreto 3803 de 1982 y
- Artículos 75 y 85 de la Ley 9a. de 1983

Como con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, la sociedad expresamente invocó la práctica de una inspección a sus libros de contabilidad y la Administración la decretó por Auto 302 del 28 de julio de 1987, que se inició el 29 del mismo mes, entiende el apoderado judicial que ésta terminó el 5 de agosto del mismo año, fecha HASTA LA CUAL LOS FUNCIONARIOS COMISIONADOS ESTUVIERON EN LAS OFICINAS DE LA EMPRESA, y siendo así la Liquidación de Revisión 603 notificada el 24 de agosto de 1987 que ahora se impugna, resulta extemporánea porque el término para practicarla, de acuerdo con las reglas establecidas en el Artículo 75 de la Ley 9a. de 1983, en concordancia con lo dispuesto por el Artículo 22 del Decreto 3803 de 1982, precluyó el 19 de agosto del mismo mes y año, en consecuencia es nula según los postulados del numeral 3° del Artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

Pide testimonio del Representante Legal de la sociedad y de los funcionarios que suscribieron el Acta de inspección de los libros, para que se establezcan las fechas de iniciación y finalización de ésta.

En defecto de la nulidad anteriormente invocada, solicita se reconozca el costo de las compras en el exterior, por valor de $5'203.350. En respaldo de su pretensión argumenta el reclamante que como la sociedad determina el

costo de las mercancías vendidas por el sistema de INVENTARIOS PERMANENTES, es irrelevante "el año de la compra o importación de la materia prima, por cuanto éste puede coincidir o no con el año del costo". Esto es, que el costo de la mercancía vendida, determinado por aquel sistema, depende exclusivamente del consumo del inventario de materias primas y de la venta de los productos terminados.

Controvierte la decisión gubernativa al respecto, porque la considera contradictoria y reflejo de un examen superficial de las pruebas allegadas al expediente y solicita la práctica de una inspección judicial a la contabilidad de la empresa, para que peritos contadores determinen si la mercancía importada, base de cuestionamiento, fue consumida en 1984.

Finalmente ataca por improcedente la sanción impuesta con fundamento en los Artículos 4° y 27 del Decreto 080 de 1984 y pide se levante ésta. Entiende que como la declaración de renta, año gravable 1984, se presentó el 10 de mayo de 1985 y en la casilla correspondiente, MARCO QUE RENUNCIABA AL TERMINO DE ADICION, como efectivamente lo hizo, el término de los dos años previsto para la imposición del acuerdo al Artículo 85 de la Ley 9a. de 1983 precluyó el 10 de mayo de 1987, de donde resulta extemporánea su aplicación.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 25 de junio de 1991, parcialmente atendió las súplicas de la demanda. Teniendo en cuenta los testimonios rendidos por el Representante Legal de la empresa y los Auditores que practicaron la visita contable, y en los cuales no encuentra coincidencia en la fecha en que realmente terminó la inspección de libros, se atiene a la fecha que fue consignada en el Acta de inspección, 18 de agosto de 1987, de donde infiere que la liquidación de revisión fue practicada y notificada oportunamente.

Adhiere a los argumentos expuestos por la Administración en la resolución que desató el recurso de reconsideración, para mantener el rechazo del costo de las mercancías importadas. Para el a-quo no es claro el dictamen rendido por los peritos ni aclara las dudas sobre el particular.

Por último levantó la sanción porque para él es evidente que ésta se encuentra incluida dentro de "las demás sanciones" de que trata el Artículos 85 de la Ley 9a. de 1983, y por ende el término para imponerla estaba prescrito cuando se aplicó.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la demandante apela de la sentencia, pide se infirme y en su lugar se acceda a las pretensiones de la sociedad.

Con argumentos similares a los ya expuestos en la demanda insiste en afirmar que fue el 5 y no el 18 de agosto de 1987, la fecha en que finalizó la inspección en libros, de donde deviene que la liquidación de revisión es extemporánea y por ende nula.

La inspección, dice, terminó el 5 de agosto porque en tal fecha los funcionarios Contadores abandonaron las Oficinas de VOLTA. "El 18 de agosto fue la fecha consignada varios días después en las dependencias de la Administración a espaldas de la empresa".

Entiende que tal circunstancia aunada a los testimonios es suficiente para desvirtuar por sí sola, la fecha anotada en el Acta de visita.

Al contrario de lo que opina el Tribunal, argumenta que, con el dictamen pericial que nunca fue objetado por error ni tachado en manera alguna, está probado que la mercancía a que corresponden los costos rechazados, fue comprada por VOLTA.

Que tales mercancías fueron incorporadas a los productos vendidos. Que fueron consumidos en la producción del año 1984, y que estos costos por mercancías importadas hacen parte del costo del mismo año, de donde resulta que el rechazo es ilegal.

De otra parte, el apoderado de la Administración en apelación adhesiva objeta la sentencia en cuanto accede parcialmente a las pretensiones de la sociedad y se opone a la apelación interpuesta por el apoderado de la actora.

No está de acuerdo la apelante con el a-quo, porque éste levantó la sanción impuesta por la Administración, sin tener en cuenta que el término para imponerla no se cuenta en forma cronológica a partir de la presentación de la declaración de renta, sino que se prorroga por el término que dure la suspensión del plazo de revisión.

En síntesis, se opone a las pretensiones del apelante porque, con los testimonios no se desvirtúa la legalidad y oportunidad de los actos administrativos realizados y proferidos por la Administración y porque entiende que para quienes lleven contabilidad por el sistema de causación, como lo hace la reclamante, es necesario dar aplicación al Artículo 16 del Decreto 2053 de 1974. Esto es, que en el caso de autos, "el hecho de la nacionalización de las mercancías hace que se genere la obligación de incluir las mismas dentro del inventario y en consecuencia dejen de ser tratadas como mercancías en tránsito..." De suerte que como las mercancías importadas no fueron llevadas a los inventarios, "la actuación de la Administración rechazándolas como costo por corresponder a vigencias diferentes es pertinente y legal.

## CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

El Fiscal Tercero de la Corporación, Doctor Jaime Ossa Arbelaez, en su concepto de fondo solicita se confirme la decisión del Tribunal.

En los testimonios, dice, "el Representante Legal de la sociedad no afirma de manera categórica que la inspección se prolongó hasta el 5 de agosto de 1987 sino que apenas sugiere esa idea cuando dice que a los funcionarios "los vi en las instalaciones de la empresa hasta la primera semana de agosto, no fui notificado de que se había terminado la inspección, sino simplemente no los volví a ver"...".

Los formularios que practicaron la inspección, sólo declaran que no recuerdan la fecha exacta en que concluyeron la visita, de donde deduce que no se ha desvirtuado la autenticidad y contenido del Acta de inspección contable, y por lo tanto la liquidación de revisión se practicó dentro de la oportunidad legal.

En cuanto al rechazo del costo por valor de $5'203.350 la Fiscalía se remite a los planteamientos expuestos por el representante de la Nación en alegato de conclusión, y que son similares a los argumentos consignados por la Administración tanto en la vía gubernativa como ante la jurisdicción.

Comparte la decisión del Tribunal en que se levante la sanción. Como el vencimiento del plazo para declarar las sociedades anónimas vencía el 10 de mayo de 1985, dice, "la omisión de las discutidas informaciones podía subsanarse, según las disposiciones del Artículo 27 del Decreto 80 de 1984, hasta el 10 de julio de 1985 y a partir de esta fecha comenzaba a correr el término para la aplicación de la sanción término éste que venció el 10 de junio de 1987" y como la sanción fue impuesta el 24 de agosto de 1987, el fenómeno de la prescripción se configuró.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

Debe dilucidar la Sala primero si es procedente o no la nulidad invocada por la sociedad y en su defecto, si es viable o no el reconocimiento del costo por compra de mercancías en el exterior y levantar la sanción que por omisión en la identificación de terceros, impuso la Administración.

### 1. NULIDAD POR EXTEMPORANEIDAD EN LA LIQUIDACION DE REVISION

La sociedad desde la interposición del recurso en reconsideración ha sostenido que como la declaración de renta se presentó el 10 de mayo de 1985, los dos años que tenía la Administración para practicar la liquidación de revisión se vencieron el 19 de agosto de 1987, habida consideración de

que aquel término se suspendió durante los tres meses concedidos para responder el requerimiento especial, esto es, entre el 30 de enero y el 29 de abril de 1987 y durante el término que duró la inspección contable que la contribuyente solicitó y la Administración decretó y que se realizó entre el 29 de julio y el 5 de agosto del mismo año. Así que, como la liquidación se notificó el 24 de agosto de 1987 ésta resulta extemporánea y por ende nula de acuerdo con lo previsto por el numeral 3° del Artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

Dentro de los antecedentes administrativos allegados al expediente, encuentra la Sala que el Acta resultante de la inspección contable tiene como fecha de finalización el 18 de agosto de 1987, documento éste que por ser público se presume auténtico mientras no se demuestre su falsedad, vicio que no se le ha imputado ni en la vía gubernativa ni ante la jurisdicción.

Los testimonios rendidos por el Representante Legal de la sociedad y los funcionarios que practicaron la visita contable, a mas de ser inconducentes para desvirtuar el contenido de aquella, si bien es cierto insinúan que la inspección en los libros de la empresa, finalizó el 5 de agosto de 1987, de manera alguna puede desvirtuar la fecha oficial de la diligencia.

De otra parte considera la Sala, al contrario de lo que opina el apoderado de la sociedad, que la inspección ocular de los libros de contabilidad, no termina cuando los funcionarios que la practican, "abandonan las oficinas de la empresa visitada". Aquella culmina en la fecha en que se extiende el Acta en la cual se concretan y especifican los hechos examinados y los demás pormenores de su realización y de ello dan fe con su firma tanto los funcionarios como los particulares que intervinieron.

Fue oportuna entonces la liquidación de Revisión 603 del 24 de agosto de 1987 y por ende resulta improcedente la nulidad que invoca la sociedad.

2. COSTO POR COMPRAS EN EL EXTERIOR POR VALOR DE $5'203.350

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 por cualquier otro sistema de reconocido valor técnico contable autorizado por la Dirección de Impuestos Nacionales.

Cuando el contribuyente opta por el sistema de inventarios permanentes o continuos, el precio de adquisición de los inventarios, los factores de valoración y la valuación de los mismos deberá registrarse en tarjeta u hojas especiales, por cada tipo de artículo. El costo de lo vendido deberá tomarse de dichas tarjetas, las cuales conforman con los demás documentos la

contabilidad del comerciante, debiendo contener aquellas por lo menos los siguientes requisitos:

- Fecha de la operación que se registre

- Número del comprobante de diario que respalde la operación asentada.

- Número de unidades comprobadas, vendidas, consumidas o transformadas.

- Existencias

- Costo de lo comprado-vendido o consumido y

- Costo de las existencias

Los mecanismos para determinar el costo de los activos movibles vendidos son diferentes en el sistema de Juego de Inventarios y en el de Inventarios Permanentes, 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, contabilizado en el momento de realizarse la venta (Arts. 29 y 30 Dcto. 187 de 1985). De ahí también surge diferencia en el tratamiento de la mercancía en vía o la incidencia de la fecha de nacionalización de la mercancía importada.

Esto es, que como afirma la reclamante, el costo por este sistema depende necesariamente del consumo del inventario de materias primas y de la venta de productos terminados, sin que incida directamente la fecha de nacionalización, como la tiene en el sistema de juego de inventarios.

En el caso de autos la sociedad informa y comprueba con certificación del Revisor Fiscal, que para determinar el costo de las mercancías vendidas utiliza el sistema de Inventarios Permanentes (fs. 1183 Ant. Ad.).

Teniendo en cuenta la conclusión del Acta de la visita contable, solicitada ésta por la contribuyente en la respuesta al requerimiento especial y practicada por la Administración antes de producir el acto liquidatorio, del costo de la mercancía vendida por la empresa en $558'018.642 la Oficina de Impuestos rechazó el costo correspondiente a la mercancía importada por la suma de $5'203.350 argumentando haber sido éstas nacionalizadas en 1983 y contabilizadas en 1984 (fls. 92 a 94 Ant. Ad., marcardor verde).

En el dictamen rendido por los peritos, sobre la inspección a los libros de contabilidad solicitada por la sociedad y decretada por el Tribunal, aquellos una vez verificadas las compras en el exterior, revisados los libros de contabilidad y por muestreo los comprobantes de diario, concluyen que "las

compras realizadas en el exterior por $5'203.350, efectivamente fueron consumidas en el año de 1984, como se puede observar en las entradas de mercancías, en el documento de mercancías recibidas y sus salidas correspondientes del almacén de materias primas o producción, de acuerdo al libro Auxiliar de Inventarios y sus respectiva contabilización en los comprobantes de diario en forma individual y globalizado en los libros Diario Mayor y Balances" (fl.126 C.P.). Se anexan fotocopias de los manifiestos de importación y de los comprobantes de diario (fls. 127 a 148 C.P.)

Corrido el traslado a las partes de esta prueba, la Administración no lo objetó.

Así las cosas, comprobado como ésta que las mercancías importadas en cuestión fueron consumidas por la empresa, en la fabricación de productos vendidos en 1984, es procedente aceptar su costo como la contribuyente reclama, así éstas hubieran sido nacionalizadas en 1983 y contabilizadas en 1984, porque como antes se anotó en el sistema de inventarios permanentes, distinto a lo que ocurre en el de juego de inventarios, el costo de la mercancía vendida se contabiliza en las tarjetas especiales en el momento de su enajenación.

El Artículo 31 del Decreto 187 de 1975 obliga asentar en el libro de Inventarios al terminar cada ejercicio la relación de las existencias, pero la utilización de ese dato que es fundamental cuando se usa el sistema de juego de inventarios, no tiene igual significado en el de inventarios permanentes.

Además, revisado el formulario de la declaración, se observa que en la casilla 152 se pregunta sobre el método de evaluación de los inventarios la sociedad señaló con X el espacio Y3 que corresponde al "promedio" y en cuanto al método utilizado, el espacio JZ con lo cual, desde ese momento significó que el método utilizado fue el de Inventarios Permanentes" Esta manifestación desde el principio ha debido tenerse por cierta como dato contenido en la declaración que no está sujeta a más requisitos, ni pruebas.

3. SANCION POR OMISION EN LA IDENTIFICACION DE TERCEROS

Está de acuerdo la Sala con el Tribunal en que la sanción prevista por el Artículo 27 del Decreto 80 de 1984 (establecida inicialmente por los Artículos 1° parágrafo 1° y 59 del Decreto 3803 de 1982), está prescrita como quiera que la declaración de renta se presentó el 10 de mayo de 1985 y el acto administrativo que la aplicó es del 24 de agosto de 1987, esto es, cuando ya había precluido el término de dos años previstos por la ley para imponerla.

Efectuado un análisis de las normas sancionatorias desde la vigencia del Decreto 2821 de 1974 hasta la Ley 9a. de 1983. y vigente para la época del

año en controversia, esta Sala en el expediente N° 3452 Actor: Legislación Económica, en sentencia del 30 de agosto de 1991, dijo:

> "Que a partir del año fiscal de 1982, la única sanción que debe imponerse con la liquidación de revisión es la de inexactitud.
>
> Que las demás sanciones pueden aplicarse en la liquidación en cita o mediante resolución independiente (Arts. 19 y 58 del Decreto 3803 de 1982).
>
> Que por el año gravable de 1982, la sanción por inexactitud y aforo prescribe en el mismo término establecido para revisar o aforar, 'las demás en el término de tres años'
>
> Que por los años gravables 1983 y 1984, las sanciones por inexactitud y aforo prescriben en el mismo término establecido para revisar o aforar y la sanción por libros en el término para revisar 'LAS DEMAS PRESCRIBEN EN EL TERMINO DE DOS AÑOS'.
>
> ..."

Lo que significa que cuando la ley ha vinculado la facultad de sancionar a la liquidación de revisión o aforo, sigue el mismo término de caducidad que rige para éstas, inclusive con las posibilidades de suspensión en razón de la permisión legal de plazos para contestar requerimientos o practicar inspección de libros.

Pero cuando la sanción se puede imponer o bien en la liquidación de revisión o en la resolución independiente y se trata de sanciones distintas a las anteriores, la sanción prescribe en el término de dos años.

Dos años que en el caso de la falta de identificación de las personas de quienes se devengaron ingresos y de los beneficiarios de los pagos, pasivos y créditos, se cuenta según el Artículo 27 del Decreto Reglamentario 80 de 1984, desde la presentación de la declaración de renta y no está sometido a suspensión alguna, sino que corre sin interrupción.

En consecuencia en el caso sometido a consideración de la Sala era procedente levantar la sanción como acertadamente lo decidió el a-quo.

En cuanto a la solicitud de devolución de las sumas pagadas en exceso por el Impuesto de Renta, de acuerdo con los pagos que se encuentran acreditados en el proceso, esta Sala también reiteradamente ha dicho que éste es un tema propio del cumplimiento de la sentencia, es una de las consecuencias de ella y generalmente da lugar a un trámite administrativo de comprobación de los pagos realizados, liquidación de intereses, etc., trámite cuyo objetivo

es concretar el faltante para cancelar o el saldo a devolver, según el caso. Actuación que inclusive puede dar lugar a discrepancias o controversias con la Administración que eventualmente pueden ser materia de otro litigio y por ello no debe tener pronunciamiento definitivo en esta instancia si previamente no ha sido materia de discusión, confrontación de su legalidad, análisis de comprobantes, etc.

No obstante como en el caso de autos se observa que la devolución de los posibles sobrantes reclamados, fue expresamente incluida en las pretensiones de la demanda, y en el fallo de primera instancia el a-quo la decidió sin que este pronunciamiento hubiera sido objetado por la Administración, considera la Sala procedente mantener la orden de devolución con el ajuste a que haya lugar por la modificación del gravamen.

En este orden de ideas la nueva liquidación quedará así:

| RENTA | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| la gravada mediante resoluciÛn 355-P noviembre de 1988 | $22'220.875 | |
| Menos; costo aquÌ aceptado | 5'203.350 | |
| Renta gravable | 17'017.525 | $6'807.010 |
| Menos: descuentos tributarios | | 1'104.095 |
| Impuesto neto de renta | | 5'702.915 |
| Menos: descuento 15% renuncia a corregir | | 49.074 |
| Impuesto a cargo aquÌ determinado | | 5'653.841 |
| Pagos reconocidos en sentencia primera instancia | | 8'849.372 |
| SALDO A FAVOR DE LA CONTRIBUYENTE | | $3'195.531 |

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:

1° REVOCASE parcialmente la sentencia apelada que dictó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 25 de junio de 1991.

2° MODIFICASE la liquidación del Impuesto de Renta correspondiente al período gravable de 1984, a cargo de la sociedad VOLTA S.A. INDUSTRIA ELECTRICA NIT : 60.023.598 en la forma consignada en la parte motiva de esta providencia y de acuerdo con ella, FIJASE en CINCO MILLONES SEISCIENTOS CINCUENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y UN PESOS ($5'653.841) M/CTE, el valor del impuesto mencionado.

3° La Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá reintegrará a la sociedad en cita, la cantidad de TRES MILLONES CIENTO NOVENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS TREINTA Y UN PESOS ($3'195.531) M/CTE. que está pagó de más por concepto de Impuesto sobre la Renta y complementarios por el año gravable 1984.

ACTOR : VOLTA S.A. INDUSTRIA ELECTRICA

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Ausente,

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario

**NOTIFICACION POSTAL**

**La notificación se cumple por la entrega que se haga directamente al contribuyente, porque una disposición en tal sentido no existe, sino que es suficiente que cualquier empleado o vinculado de aquel reciba el correspondiente ejemplar o pliego del acto. En efecto, ninguna norma obliga al funcionario postal o impositivo extender una acta o fijar un aviso de notificación, ni menos que el propio "interesado" debe firmar algún documento en señal de recibo o asentimiento con la entrega, o que si se negare a firmar o no supiere o no pudiere hacerlo, se tenga que dejar constancia de tal hecho. De que en el artículo 76 de la Ley 52 de 1977 se prodigue, de ciertas personas, el cumplimiento de los "deberes formales" de sus representantes tampoco se establece la entrega y recibo "directos".**

**DOMICILIO FISCAL/ AGENTE RETENEDOR-**Obligaciones/ **RETENCION EN LA FUENTE**

**La dirección informada en la declaración de renta, por las personas jurídicas, debe corresponder "al domicilio social principal según la escritura vigente". Aquí el contribuyente no precisa que el antiguo y nuevo domicilios fueran los "principales" debiendo prevalecer entonces la presunción que sobre la noción del domicilio consagra el artículo 80 del Código Civil". se presume desde luego el ánimo de permanecer y avecindarse en un lugar, por el hecho de abrir en él (..), fábrica y otro establecimiento durable para administrarlo en persona. Por otra parte el Decreto 1510 de 1981 dispone "consignar el valor correspondiente en la Administración, ... o en los Bancos autorizados del domicilio del retenedor. Así primaba por el período discutido, el criterio del domicilio del "Retenedor"**

**independientemente a que este tuviera su domicilio principal en otro lugar.**

**SALARIO GRAVABLE/ RETENCION EN LA FUENTE**

**Las primas por "asistencia" y "antigüedad" y las "bonificaciones especiales" fueron fruto de la convención colectiva de trabajo suscrita por dos años, entre aquella y sus trabajadores, en cuyos artículos 39, 41, 42 y 43 se contemplan expresamente dichos pagos, de donde se deduce que lejos de ser éstos ocasionales o de mera liberalidad del patrono, eran habituales y obligatorios, al menos por el término de vigencia de la convención, de modo que a los mismos se debía atribuir el carácter de ingresos personales, retribuidos y onerosos, con prescindencia de las denominaciones que se les hubiera dado, constitutivos, por lo mismo, de salario gravable, para el efecto de practicar retención en la fuente según los artículos 127 y 128 del C.S.T.**

**PENSION DE JUBILACION/ RENTA EXENTA**-Inexistencia

**En cuanto a las "conmutaciones de pensiones" resulta claro que reunidas o no, las exigencias de edad y tiempo de servicios requeridas para acceder al derecho de pensión de jubilación, no se configura éste ni, de suyo, las prerrogativas o exenciones fiscales propias de tal derecho, si las partes, por virtud de acuerdos o "conciliaciones laborales" deciden transarlo o sustituirlo, imprimiéndole una fisonomía onerosa de índole jurídica totalmente diferente, que impide al trabajador cualquier acción ulterior de carácter pensional. Como la legislación tributaria reconoce el denominado "pacto único por pensiones futuras de jubilación" pero el contribuyente no demuestra el cumplimiento de los requisitos específicos del pacto ni por ende que las sumas reconocidas en las conciliaciones se hallaran exentas del impuesto sobre la renta o no sometidas a retención.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio Dieciséis (16) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente Dra : *Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Radicación 3842. Apelación sentencia de Junio 28 de 1991, del Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron la retención en la fuente por el año Gravable de 1984. Actor :Compañía Colombiana de Empaques Bates. S.A. Fallo

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Compañía Colombiana de Empaques Bates S.A., contra la sentencia proferida el 28 de Junio 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 014 de 21 de Marzo de 1986 y 018 de 23 de Octubre de 1986, proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, y la resolución No. R-0229 H del 7 de Junio de 1988 proferida por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

## ANTECEDENTES:

Por medio de la Resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986 la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot fijó en la suma de $3.655.498 el monto de las retenciones omitidas por la actora por concepto de salarios pagados durante el ejercicio fiscal de 1984.

La actora interpuso recurso de reposición contra la anterior resolución, el cual fue decidido por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot por medio de la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986 que no estimó procedente declarar la nulidad de lo actuado por la indebida notificación de la resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986, y fijó en la suma de $3.637.822 el monto de las retenciones omitidas por la sociedad actora por concepto de salarios pagados durante el ejercicio fiscal de 1984.

Posteriormente la actora interpuso recurso de apelación ante la Dirección General de Impuestos Nacionales contra la anterior resolución, el cual se resolvió por medio de la resolución No. R-0229 H del 7 de Junio de 1988 que confirmó la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986.

## LA DEMANDA

Por medio de apoderado judicial, la actora presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones arriba mencionadas. Las normas violadas y el concepto de su violación se pueden sintetizar así:

1. Violación de los artículos 1o. de la ley 38 de 1969, 1 y 2 del decreto reglamentario 81 de 1984, 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo, porque durante el año gravable de 1984 la retención en la fuente era procedente únicamente sobre pagos mensuales gravables constitutivos de salarios y no sobre la totalidad de los ingresos laborales que recibiera el trabajador mensualmente.

2. Causales de Nulidad

a) Nulidad de la resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986, porque tal resolución y los autos comisorios 202 y 03 del 29 de Octubre de 1985 y 28

de Enero de 1986, respectivamente, no fueron notificados al representante legal de la sociedad actora; violándose de esta manera los artículos 38 del decreto 3803 de 1982, 76 de la ley 52 de 1977, 57 de la ley 52 de 1977; 152 numerales 7 y 8, y 156 numerales 1, 3, y 4 del Código de Procedimiento Civil.

b) Nulidad de la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986, porque en el texto de la notificación hecha por la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira comisionada por la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira comisionada por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot para notificar la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986, no se indicó el recurso que procedía, no ante qué autoridad debía interponerse, violando los artículos 47, 48 y 50 del decreto 01 de 1984.

c) Violación de los artículos 18 a 27 y, 75 y 76 del decreto 0074 de 1976, por cuanto la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot practicó la visita de inspección tributaria sin sujetarse a los programas generales de fiscalización señalados por la Subdirección de determinación de impuestos y atribuirse tal Administración de Impuestos una competencia que no le correspondía.

También se violó el artículo 62 del Decreto Extraordinario 1651 de 1961, porque si la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot y la Dirección General de Impuestos Nacionales tenía dudas en la aplicación de las normas vigentes o en la autenticidad de las pruebas aportadas, debieron resolverlas en favor del contribuyente.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda, con base en las siguientes consideraciones principales:

1. Nulidad de la resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986.

La notificación de los autos comisorios y del acta de visita fue realizada al Señor Carlos Manuel Hoyos Valderrama quien adujo la calidad de Gerente de Producción y por tanto de representante legal de la actora pudiendo hacer uso de los recursos de la vía gubernativa. El hecho de que uno de los funcionarios de confianza de la actora se hubiera notificado y puesto los documentos requeridos a disposición de los comisionados es una situación que no puede ser alegada después en su favor por la actora, por tanto la nulidad no puede prosperar.

La actora operaba un establecimiento de comercio en Apulo, Cundinamarca, municipio situado dentro de la jurisdicción de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, encontrándose la actuación administrativa ajustada a derecho.

2. Nulidad de la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986.

Con respecto a la no indicación del recurso que procedía contra la resolución No. 018 y ante qué autoridad debía sustentarse, el Tribunal consideró que no había lugar a su declaratoria porque en la misma resolución se indicó que era procedente el recurso de apelación de conformidad con el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo, y la "ignorancia" de la contribuyente con relación a la disposición citada no sirve de excusa para su incumplimiento.

3. Omisión de pago de retenciones.

Con respecto a la cuestión de fondo relacionada con la retención en la fuente dejada de practicar por el año gravable de 1984, el artículo 2o. del Decreto 81 de 1984 establece que la base para aplicar las tablas de retención señaladas por el artículo 1o. ib., la constituyen la totalidad de los pagos mensuales gravables constitutivos de salarios. Al fundamentarse la actuación acusada en los resultados del acta de visita, a la contribuyente le correspondía desvirtuarlos, por lo tanto, al no aportarse por la actora la prueba respecto de los salarios pagados y retenciones por no ser salarios o por estar por debajo de los límites mínimos fijados en las tablas de retención, la actuación se ajustó a derecho.

## EL RECURSO DE APELACION

El apoderado de la parte actora interpuso en tiempo el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, sustentándolo con los siguientes argumentos:

1. Omisión de pago de retenciones - pruebas.

En las pruebas practicadas por la Administración y en las aportadas por la sociedad actora en la vía gubernativa y con la demanda, están plenamente comprobados los salarios pagados a los trabajadores de la planta de Apulo, así como los pagos no constitutivos de salarios. Las pruebas respecto de los salarios pagados obran en el expediente y constituyen la base en la cual se apoyó la Administración Tributaria para deducir el supuesto no pago de retenciones.

La sentencia es violatoria de los artículos 742 a 746 del Estatuto Tributario, porque desconoce los hechos que aparecen demostrados en el expediente por los medios de prueba en él contenidos, no valora debidamente las pruebas que obran en el expediente, desconoce las pruebas allegadas oportunamente en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación y con ocasión de los recursos de la vía gubernativa, no resuelve las dudas o vacíos probatorios en favor del contribuyente y no tiene en cuenta la presunción

de veracidad a los hechos debidamente probados en el expediente. La sentencia apelada desconoce el valor probatorio de la visita practicada por la Administración Tributaria y los documentos en ella elaborados, donde figuran los pagos realizados mensual y acumulados al año, violando así los artículos 767, 777 y 782 del Estatuto Tributario, por falta de aplicación.

Por otra parte, la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot no remitió todos los antecedentes administrativos completos, desconociendo el principio de la lealtad procesal. Por lo anterior, y con el ánimo de mejorar las pruebas que obran en el expediente, la apelante adjuntó pruebas tendientes a reiterar la no omisión de pago de retenciones. (folios 290, 291).

2. Causales de nulidad invocadas:

a. Nulidad de la resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986 de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot.

La sentencia apelada es violatoria del artículo 38 del decreto 3803 de 1982 y del artículo 76 de la ley 52 de 1977, en cuanto la indebida notificación de los autos comisorios a una persona diferente de su representante legal, invalida las diligencias en las cuales se sustenta la operación administrativa practicada por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot.

Menciona la sentencia del Consejo de Estado de 26 de Agosto de 1991, Sección Cuarta, Expediente No. 3229, Consejero Ponente Doctor Jaime Abella Zárate "la falta de notificación en debida forma del auto comisorio implica la invalidez de la diligencia y por ende ésta no adquiere calidad de prueba que permita sustentar válidamente la actuación sancionatoria de la Administración".

b. Falta de competencia de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot.

El domicilio principal de la sociedad actora es Palmira y es a la Administración de Impuestos Nacionales de esta ciudad a quien corresponde ejercer el control de las obligaciones tributarias de la actora, como efectivamente se hizo, tal como se demuestra con el Acta de Conclusión de visita del 11 de Diciembre de 1985.

La sentencia apelada no menciona ni analiza la contradicción en los resultados de las visitas practicadas por las Administraciones de Girardot y Palmira.

La sociedad actora en el Municipio de Apulo no abrió ninguna sucursal ni agencia, tal como se demuestra con el certificado de la Cámara de Comercio de Palmira. Los pagos de las retenciones practicados en Apulo se consignaban en la Administración de Girardot, según lo exigía la ley, pero no se atribuía

el control de su cumplimiento a esa Administración sino a la del domicilio principal (artículos 75 y 76 del Decreto 0074 de 1976).

La Administración de Impuestos Nacionales de Girardot carecía de la orden o comisión que debía otorgar la Dirección de Impuestos Nacionales, de acuerdo con los artículos 18 a 27 del decreto 0074 de 1976.

c. Nulidad de la Resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986.

La apelante fundamentó la nulidad de esta resolución en los artículos 47 y 48 del decreto 01 de 1984 porque en el texto de la notificación no se indicó qué recurso procedía contra dicha resolución ni ante qué autoridad debía interponerse. Por lo tanto, tal notificación se tiene por no hecha y no produce efectos legales la decisión. Agrega que interpuso el recurso de apelación con dos propósitos fundamentales: el primero, atacar la notificación (siendo aplicable la jurisprudencia del Consejo de Estado, transcrita al tratar la primera causal de nulidad), y segundo, agotar debidamente la vía gubernativa.

Además la nulidad no se saneó porque quien podía alegarlo no lo hizo oportunamente.

**ALEGATO DE CONCLUSION:**

La apoderada de la demandada se opone a la prosperidad del recurso de apelación argumentando lo siguiente:

1. De acuerdo con el artículo 2o. del decreto 81 de 1984 "la base para aplicar las tablas de retención en la fuente sobre salarios es la totalidad de los pagos mensuales gravables constitutivos de salarios efectuados al trabajador.....". Si en un determinado mes el trabajador recibe primas o bonificaciones gravables constitutivas de salario, tales pagos harán parte de la base para aplicar la retención, salvo que se paguen anual o semestralmente, pues en este evento la retención se efectuará en forma indipendiente, tomando como retención el valor a retener que aparezca frente al intervalo que corresponda a las primas o bonificaciones pagadas en el mes.

Así las cosas, la actora estaba en la obligación de efectuar la retención en la fuente sobre los pagos discutidos no interesando que fueran hechos una o dos veces al año, porque tal situación no hace que pierda el carácter de salario, de acuerdo con lo establecido por el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo.

2. Con relación a la nulidad planteada de la resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986, hay que tener en cuenta que el objeto de la notificación es enterar al contribuyente o interesado de su contenido y otorgarle la oportunidad para que interponga los recursos legales en tiempo. En el proceso consta que

el representante legal de la actora interpuso los recursos de reposición y apelación en tiempo, utilizando la notificación por conducta concluyente, establecida en el artículo 330 del Código de Procedimiento Civil.

3. Del análisis de los elementos que constituyen el proceso surge que la sociedad actora tiene su sede en Apulo y por el factor territorial le correspondía a la Administración de Impuestos de Girardot practicar válidamente una visita de colaboración y control de retenedores ubicados en su sede territorial.

4. Con respecto a la nulidad de la resolución No. 018 de 23 de Octubre de 1986, el artículo 5o. de tal resolución concede el recurso de apelación de conformidad con el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo. El recurso fue interpuesto por la actora oportunamente, y decidido por la Administración Tributaria por medio de la resolución No. R-o229 H del 7 de Junio de 1988.

## EL CONCEPTO FISCAL

La señora Fiscal Sexta del Consejo de Estado estudió en primer término las causales de nulidad invocadas, porque en el evento de que una de ellas prospera hacía innecesario el estudio de la cuestión de fondo.

-Nulidad de la Resolución No. 014 de 21 de Marzo de 1986 de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, porque los actos previos o de trámite (autos comisorios números 202 del 29 de Octubre de 1985 y 003 del 28 de Enero de 1986) fueron indebidamente notificados a quien no fue ni era el representante legal de la sociedad actora.

El artículo 38 del decreto 3803 de 1982 (vigente cuando se surtió la actuación administrativa cuestionada) establecía la obligatoriedad de efectuar notificación personal o por correo de los actos que ordenan inspecciones oculares, liquidaciones oficiales, requerimientos y citaciones. La notificación personal debe hacerse al representante legal y no a persona diferente, así se trate de empleado de confianza.

Como obra en el expediente prueba de que el Señor Hoyos Valderrama no era para la fecha de las visitas administrativas, ni para la fecha de la expedición y notificación de los actos administrativos demandados el representante legal de la actora, se debe concluir que unos como otros no se notificaron legalmente, viciando tal irregularidad no sólo los actos preparatorios sino los actos administrativos que se expidieron con base en tales actuaciones.

La Fiscalía considera que la sentencia debe ser revocada, y en su lugar acceder a las pretensiones de la demanda.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1.- Cuestiones procesales.

a. Pruebas en segunda instancia.

Por auto de 8 de Septiembre de 1989, dispuso el *a-quo* tener como pruebas, "los documentos acompañados con la demanda y los antecedentes administrativos que dieron origen a la operación enjuiciada", estos últimos, remitidos por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, con oficio # R.072 de 5 de Mayo de 1989 recibido el 10 de Mayo siguiente.

La ejecutoria del auto transcurrió sin objeción alguna en relación con el hecho alegado en segunda instancia, de no haberse enviado, por la Administración local, "todos los antecedentes administrativos completos", en especial, "las pruebas presentadas con ocasión de los recursos de reposición y apelación, razón por la cual el acervo probatorio que reposa en el expediente no parece suficiente....".

Por ello, con fundamento en el artículo 214 del decreto 01 de 1984, de la prueba documental anexa al escrito del recurso de apelación, sólo se estimaron las piezas decretadas en la primera instancia, esto es, las acompañadas a la demanda y las obrantes en los cuadernos de antecedentes remitidos originalmente por la Administración local.

b. Notificaciones indebidas.

La notificación, tanto de los "autos que ordenen inspecciones oculares" como de las "liquidaciones oficiales", de que habla el artículo 38 del decreto 3803 de 1982, se surte, conforme el artículo 40 ib., o por correo, o mediante la entrega de un ejemplar de tales actos al "interesado".

Objetivamente, las dos modalidades de notificación, se traducen en "entregas", una, efectuada por el funcionario de la Administración postal, y otra, por el funcionario de la Administración tributaria.

Ante los evidentes motivos de economía, celeridad y eficacia en que se informa el procedimiento administrativo, la función de poner en conocimiento del administrado providencias de la índole de las cuestionadas, no se sujeta a las ritualidades del proceso civil, de suerte que, trátese de las personas físicas o de las jurídicas afectadas por la decisión, la notificación se cumple, no por la entrega que se haga directamente al contribuyente, porque una disposición en tal sentido no existe, sino que es suficiente que cualquier empleado o vinculado de aquel, reciba el correspondiente ejemplar o pliego del acto.

En efecto, ninguna de las citadas normas, u otras especiales sobre el tema, obliga al funcionario postal o impositivo extender un acta o fijar un

aviso de notificación, ni menos que el propio "interesado" deba firmar algún documento en señal de recibo o asentimiento con la entrega, o que si se negare a firmar o no supiere o no pudiere hacerlo, se tenga que dejar constancia del hecho.

De que en el artículo 76 de la ley 52 de 1977 se prodigue, de ciertas personas, el cumplimiento de los "deberes formales" de sus representados, tampoco se establece la entrega y recibo "directos", sencillamente porque la norma no prevé tal "deber", ni las disposiciones tributarias especiales relativas a las obligaciones de contribuyentes o responsables, contemplan el mismo.

La demandante niega que el señor Hoyos Valderrama, quien atendió las visitas, recibió las copias de los autos comisorios y puso a disposición del comisionado la documentación requerida, tuviera la calidad de representante legal, pero no que fuera su empleado, luego, no cabe la suposición de que la notificación de dichos autos fuera indebida.

Por otra parte, si aquél se había hecho figurar, bajo su firma y sello, como "Gerente de Producción - Fábrica Apulo" de la visitada, por supuesto, era al mismo a quien incumbía probar su carácter de empleado y representante legal implícitamente afirmado, y no a la Administración, por el principio de que la prueba de las afirmaciones es de cargo de quien las hace, debiendo, adicionalmente, entenderse ceñidá la actuación a la buena fe, según reglas de la Constitución Política y el Código Civil, y no siendo lícito a la demandante sacar provecho de las inadvertencias de su empleado.

La notificación de la resolución # 014 de 21 de Marzo de 1986, plantea una cuestión de soluciones análogas a las expuestas. Al dorso de la misma, aparece la constancia de que, "hoy 11 de Abril de 1986, se cita al Señor Gerente de la Fábrica de Empaques Bates, Colombates, con el oficio No. 052", y en el texto de un acta de notificación que no tenía por qué extenderse, que "el Señor Carlos Manuel Hoyos Valderrama, como representante legal de la Fábrica de Empaques Bates, Colombates....".

Consciente como debía estar el notificado, de no ser "representante legal", ni poseer las calidades con las que se le citó, es manifiesto que indujo a error a los funcionarios y, por tanto, la "indebida representación" esgrimida por la accionante, sólo podía ser alegada, conforme al artículo 143 del Código de Procedimiento Civil, por "la persona afectada", es decir, la Administración, pues, como se dijo antes, no era carga de ésta la prueba del hecho negativo indefinido.

Además, no es cierto que los autos comisorios se equiparen al auto admisorio de la demanda, pues no son más que actos preliminares o de trámite.

Sobra precisar, que la resolución en cuestión es un acto típico de determinación de un impuesto a cargo y, de suyo, equivalente a una "liquidación oficial".

Cumplida la notificación de los autos comisorios y la resolución liquidatoria, por entrega de los respectivos pliegos a un empleado de la demandante quien, además, había admitido su carácter de "representante legal", no se consideran demostrados los cargos de violación de los citados preceptos legales, ni las causales de nulidad propuestas.

c. Informalidades de la resolución # 018 de 23 de Octubre de 1986.

Expresó el ordinal 5o., parte resolutiva, del acto consultado, "que contra esta resolución por vía gubernativa es procedente el recurso de apelación de conformidad con el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo".

No es exacto, por tanto, que se hubiera omitido la mención del recurso existente, ni la del funcionario ante el cual procedía, toda vez que la remisión a norma legal explícita en la materia, suplía los señalamientos concernientes al medio impugnatorio; probablemente no sea hecho notorio, "conocer cuál es el superior administrativo del funcionario que expide el acto", pero sí resultaría irrelevante, como bien lo anotó el *a-quo*, alegar la ignorancia de la ley, concretamente del artículo 50 señalado, para excusarse de su observancia.

Aparte de esto, en el proceso está demostrado el hecho de que la actora interpuso en término, ante el funcionario competente, el recurso que se le había indicado, desvirtuándose la hipótesis de la pretendida irregularidad, supuesto que el artículo 48 del decreto 01 de 1984 trae, como excepción a la regla de la ineficacia de las notificaciones, la circunstancia de que, "la parte interesada, dándose por suficientemente enterada (...), utilice en tiempo los recursos legales...", así no hubiera consentido la decisión.

La actuación administrativa, pues, se halla ajustada en este aspecto a los preceptos que se dicen violados.

d. Contradicción en los resultados de las visitas.

A las actas de las visitas practicadas por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, la demandante contrapone el acta de la visita realizada por la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira, "de 11 de diciembre de 1985", en la que se habría dicho que, "después de un estudio detenido de las relaciones anuales de retenciones en la fuente y recibos de pago por los años gravables de 1983 y 1984, (se) estableció que se está dando cumplimiento a las normas tributarias..." (paréntesis fuera de texto).

Sin embargo, mientras en las actas del administrador de Girardot se señalan claramente las personas, conceptos y cuantías que no fueron objeto

de retención, la del administrador de Palmira nada precisa al respecto, ni contiene las "conclusiones" que menciona la actora; consiste en un formulario impreso, apenas diligenciado en los renglones correspondientes a la identificación de la presunta visitada, su dirección y representante legal, la iniciación y conclusión de la visita ("del 27 de Nov. al 3 de Dic.") y número y fecha del auto comisorio; en los restantes espacios, no se consigna "hecho", "resultado" u "observación" de ninguna clase.

No obrando, pues, elemento alguno de confrontación, los argumentos de la "contradicción", o de la primacía de la aludida acta de Palmira sobre las de Girardot, resultan totalmente carentes de fundamento.

e. Incompetencia de la Administración de Girardot.

Para dilucidár el punto, se parte de varios hechos objetivamente incontrovertibles, en cuanto no han sido objeto de prueba contraria.

El primero, que el Municipio de Apulo, en el que se hallaba ubicada la unidad fabril de la sociedad, se practicaron las visitas de inspección contable y se establecieron las omisiones por retención en la fuente, pertenecía a la jurisdicción territorial de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot.

El segundo, que aunque la sociedad afirma haber presentado su declaración de renta por 1984, el período discutido, en la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira, no obra en el expediente tal declaración, ni, por ende, está acreditado que en ésta se hubiera informado, como dirección del "domicilio principal", el Municipio de Palmira.

El tercero, que tampoco obran en el expediente las copias de los comprobantes de consignación de los valores correspondientes a las retenciones efectuadas en el período.

El artículo 75 del decreto 74 de 1976, atribuye a las Administraciones de Impuestos Nacionales, entre otras, las funciones de determinación, investigación, control, recaudo, cobro y discusión, "en el territorio de su jurisdicción", de los impuestos de competencia de la Dirección de Impuestos Nacionales, incluido el control de "las consignaciones de los mismos en las entidades autorizadas".

De conformidad con los artículos 23 y 30 del decreto 80 de 1984, la dirección informada en la declaración de renta, por las personas jurídicas, debe corresponder, "al domicilio social principal según la escritura vigente", lugar en el que debe presentarse tal declaración.

Si bien el certificado de la Cámara de Comercio de Palmira, que obra en los antecedentes y anexo a la demanda, dice que, por escritura # 1640 de

19 de Julio de 1984, inscrita en la Cámara de Comercio de Bogotá el 6 de Agosto de 1984 y en la de Palmira, el 28 de Agosto de 1984, la sociedad "trasladó su domicilio de la ciudad de Bogotá a la ciudad de Palmira...", no se precisa que dichos domicilios, el antiguo y el nuevo, fueran los "principales" debiendo prevalecer entonces la presunción que sobre la noción del domicilio consagra el artículo 80 del Código Civil" "...se presume desde luego el ánimo de permanecer y avecindarse en un lugar, por el hecho de abrir en él (...), fábrica (...) u otro establecimiento durable para administrarlo en persona...".

Por otra parte, el artículo 5o. del decreto 1510 de 1981, dispone, "...consignar el valor correspondiente en la Administración, Recaudación de Impuestos o en los Bancos autorizados del domicilio del retenedor, dentro de los primeros quince (15) días calendario del mes siguiente a aquél en que se realizó el pago o abono en cuenta...", norma ésta que rigió hasta que se puso en vigor el artículo 15 del decreto 3834 de 1985, según el cual, la retención se debía consignar, "a más tardar en los días que se señalan a continuación del mes siguiente a aquel en el cual debieron (los agentes retenedores) practicar la retención, atendiendo el número de identificación tributaria (NIT) y la Administración o Recaudación de Impuestos *donde se consigne...*" (Subrayas y paréntesis fuera del texto).

En la materia analizada primaba por el período discutido, el criterio del domicilio del "Retenedor", independientemente a que éste tuviera su domicilio "principal" en otro lugar, o fuera persona natural o jurídica, pues el precepto no hace ninguna distinción.

Del mismo modo, el artículo 8o. del citado decreto 1510 de 1981, ordenaba incluir en la declaración de renta del retenedor, "copia de los recibos de consignación de las retenciones efectuadas...".

Ya se dijo que en el expediente no figuran ni la declaración del período ni los recibos de consignación, de donde resulta claro que, por sí solo, el certificado de la Cámara de Comercio no era suficiente para desvirtuar la competencia funcional de la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, tratándose de la fiscalización y control de las retenciones en la fuente realizadas en municipios de su jurisdicción.

Las relaciones anuales de retenciones, incluidas en los cuadernos de antecedentes y que figuran presentadas, en la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira, el 25 y el 28 de Febrero de 1985, no aportaba elementos de juicio que contribuyan a dilucidar el problema de competencia suscitado, primero, porque no están acompañadas de las copias de los recibos de consignación, en términos de lo dispuesto, entre otros, por el artículo 7o. del decreto 983 de 1981; segundo, porque reportan consignaciones efectuadas en Palmira entre el 15 de Enero y el 15 de Diciembre de 1984, hecho que implicaría que la sociedad pretendería oponer a la Administración, que es un

tercero, una reforma escrituraria sobre cambio de domicilio, en contravía de los artículos 112 y 158 del Código de Comercio, toda vez que según lo certificado por la Cámara de Comercio de Palmira, el registro de la escritura de reforma en esta ciudad, sólo se produjo el 28 de Agosto de 1984, de modo que la mayor parte de las consignaciones de retenciones que se dicen efectuadas, al menos las que van hasta el 28 de Agosto de 1984, no tenían porque hacerse en el "nuevo" domicilio; y tercero, por la obvia razón de que los comprobantes de pago o consignación, de haberse anexado a las relaciones y la declaración, probaran el pago o consignación, mas no que el lugar donde se realizó sea el domicilio "principal" del consignante.

Por otro aspecto, en varios de los "módulos" de las actas de inspección por el comisionado de la Administración local de Girardot, éste declara, inequívocamente, haber exigido, "mediante oficios que se anexan", los "libros y comprobantes internos y externos" y haber tenido a su disposición, "los siguientes libros (...): Diario, registro # 18780, 01.15.73, 99 folios, último asiento, IX.30.85., 79 folios, meses de atraso, 2; Mayor, registro # 12800, 12.07.84, 25 folios, último asiento, IX.30.85, 7 folios, meses de atraso 2; Inventarios, registro # 2931, 04.02.81, 200 folios, último asiento, 12.30.84, 98 folios"; del mismo modo, concretamente en el acta de verificación # 001 de 29 de Enero de 1986, que, "enterado el representante legal de la entidad doctor Carlos Manuel Hoyos Valderrama, puso a disposición del funcionario visitador los libros de contabilidad y demás documentos internos y externos que hacen parte de la misma, por cuanto el auto comisorio limita la visita a la verificación de algunas informaciones tendientes a establecer con posterioridad el real monto de las retenciones en la fuente omitidas por el ejercicio fiscal de 1984, según acta de visita sobre retención en la fuente llevada a efectos a partir del 2 de Diciembre de 1985, el funcionario visitador procedió a tomar únicamente la información necesaria para los fines indicados, esto es, el valor de los ingresos gravables mes por mes en el citado año, obtenidos por los trabajadores (...) (aquí éstos), todo lo cual se suscribe en relación separada que hace parte de la presente acta...." (paréntesis fuera de texto).

Por contraposición, como ya se precisó, el acta de la Administración local de Palmira no menciona libro o comprobante alguno, ni consigna conclusiones acerca del supuesto examen de éstos.

Puesto que las afirmaciones del comisionado de Girardot, se hallan amparadas en presunción de legalidad no desvirtuada con prueba contraria, no es cierto que las visitas que el mismo practicó no estuvieran referidas a la materia contable específica de que da cuenta, ni que se hubiera dado alguna "contradicción" o "conflicto de competencias", ni menos que se hubiera configurado la violación del "derecho de defensa" de la visitada, por no haber tenido oportunidad de exhibir sus libros y efectos de comercio.

En conclusión, por lo que hace a las nulidades esgrimidas, no está llamado a prosperar el recurso contencioso.

2. Cuestiones de fondo.

Con apoyo, en que, de conformidad con el artículo 2o. del decreto 81 de 1980, la retención discutida debía operar sobre, "la totalidad de los pagos mensuales gravables constitutivos de salario efectuado al trabajador", la demandante admite que los "salarios y horas extras, prima de producción y prima adicional y gratificación", constituían "salario" y formaban parte de la base para aplicar las tablas de retención por este concepto, no así las primas de "asistencia" y "antigüedad", las "bonificaciones especiales", ni las "conmutaciones de pensiones de jubilación" por una suma fija de dinero, por tratarse de pagos respecto de los cuales, o no era procedente la retención por primar los elementos ocasionalidad y liberalidad que los sustraían de la noción de salario, según los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo (prima de "antigüedad y bonificaciones"), o no se daba la condición de cuantía del respectivo intervalo de la tabla, estando sujetos al cálculo "independiente" previsto en el inciso 3o. del citado artículo 2o. (prima de "asistencia"), o no era predicable el carácter de salarios, por no implicar retribución de servicios, ni ser gravables ("conmutaciones de pensiones").

Con todo, las actas de visita de la Administración Local de Girardot, en particular, la # 002 de 4 de Marzo de 1986, en relación con las personas naturales y los conceptos que ahí se reportan, no consignan guarismo alguno en la columna "retención descontada", lo que demuestra que ni siquiera sobre aquellos pagos que la actora reconoce sujetos a retención, se efectuó ésta.

Por lo que hace a los pagos propiamente controvertidos, se tiene:

Las primas por "asistencia" y "antigüedad" y las "bonificaciones especiales", como lo acepta y demuestra la demandante, fueron fruto de la convención colectiva de trabajo suscrita, el 28 de Febrero de 1984, por dos años, entre aquella y sus trabajadores, en cuyos artículos 39, 41, 42 y 43 se contemplan expresamente dichos pagos, de donde se deduce que, lejos de ser éstos ocasionales o de mera liberalidad del patrono, eran habituales y obligatorios, al menos por el término de vigencia de la convención, de modo que a los mismos se debía atribuir el carácter de ingresos personales, retributivos y onerosos, con prescindencia de las denominaciones que se les hubiera dado, constitutivos, por lo mismo, de salario gravable, para el efecto en cuestión, según los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo, noción que se debe entender constituida por una remuneración fija u ordinaria y por las retribuciones extraordinarias que perciba el trabajador que demuestre hallarse en determinadas circunstancias que lo hagan acreedor al correspondiente derecho.

En cuanto a las "conmutaciones de pensiones", resulta claro que reunidas o no, las exigencias de edad y tiempo de servicios requeridas para acceder al derecho de pensión de jubilación, no se configura éste ni, de suyo, las prerrogativas o exenciones fiscales propias de tal derecho, si las partes, por virtud de acuerdos o "conciliaciones laborales", deciden transarlo o sustituírlo, imprimiéndole una fisonomía onerosa de índole jurídica totalmente diferente, que impide al trabajador cualquier acción ulterior de carácter pensional. De otro modo, desnaturalizados los fines propios del acuerdo, evidentemente éste carecería de objeto.

Sin embargo, la legislación tributaria reconoce el denominado "pacto único por pensiones futuras de jubilación" sujeto, entre otras disposiciones especiales, a los artículos 51 y 52 del decreto 2053 de 1974, 8 a 11 del decreto 331 de 1976, 1o. y 2o. del decreto 2264 de 1976, 16, letra B, numeral 11, del decreto 3410 de 1983 y 16, numeral 20, del decreto 80 de 1984.

La demandante demuestra haber realizado "conciliaciones laborales" en materia de pensiones de jubilación con algunos de sus trabajadores, pero no el cumplimiento de los requisitos específicos del "pacto" de que se habla, ni, por ende, que las sumas reconocidas en las conciliaciones se hallaran exentas del impuesto sobre la renta, o no sometidas a retención.

Tampoco se aportan pruebas sobre la situación individual tributaria de cada trabajador, beneficiario de las primas, bonificaciones y conciliaciones pensionales, que permita establecer si se hallaba realmente por fueras de las tarifas personales del impuesto fijadas en las respectivas tablas e intervalos.

Debe, pues, mantenerse la sentencia de primer grado igualmente en este punto, en cuanto tuvo por ajustada a derecho la actuación administrativa.

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 Zárate,*

Los Consejeros:

*Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Ausente,

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

**MEDIOS PROBATORIOS** - Requisitos/**CARGA DE LA PRUEBA**

**En cualquier proceso, particularmente el judicial, el "thema probandum" está constituido por el presupuesto fáctico de aplicación de la norma cuyo efecto se persigue. A su vez, la prueba, como elemento eminentemente jurídico procesal, está sujeta a normas precisas de postulación, admisión, producción, asunción y valoración, de donde su ausencia total o parcial, por los principios de necesidad, interés público, formalidad y preclusión, entre otros, impide tener por demostrado el hecho sobre el que debe recaer la decisión. La prueba del hecho, incumbe a quien lo afirma o excepciona; pero tal carga no se contrae exclusivamente al hecho, "per se" sino que se debe extender a las circunstancias que, por mandato expreso de norma jurídica, o en virtud de hechos sobrevinientes, relevarían de la prueba del mismo.**

**PRUEBA CONTABLE**- Ineficacia/**PRUEBA DOCUMENTAL**- Ineficacia/ **IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

**Los antecedentes allegados por la Dirección Distrital de Impuestos nos desvirtúan el análisis crítico que de los mismos hizo la administración distrital en la vía gubernativa. En efecto es "incompleto" el certificado de contador público, en cuanto no menciona los libros, asientos y soportes contables afectados por las pretendidas operaciones realizadas fuera del territorio del Distrito Capital, ni las aducidas "ventas de activos fijos", e "inconsistente" porque sus guarismos no coinciden con los reseñados por la demandante. Se comprueba asimismo que las constancias de las tesorerías son certificados de "paz y salvo" que nada dicen sobre el importe de las ventas declaradas en esos municipios, en cifras que,**

**naturalmente, debieran ser las mismas reclamadas como excluidas del gravamen en el Distrito Capital.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., julio dieciséis (16) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Radicación 3928. Apelación sentencia de 30 de agosto de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Impuesto de Industria y Comercio del período impositivo de 1985. Actor : Grandicon, S.A.

Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto, mediante apoderado, por la sociedad GRANCOLOMBIANA DE INGENIERIA Y CONSTRUCCIONES , S.A., "GRANDICON, S.A.", la actora, contra la sentencia de 30 de agosto de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada en primera instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido, en materia del impuesto de industria y comercio del período impositivo de 1985, respecto de la liquidación oficial #088 de 9 de febrero de 1988 y las resoluciones #600 de 21 de julio del mismo año y #006 de 20 de enero de 1989, expedidas, las dos primeras, por la Dirección Distrital de Impuestos , y la última, en apelación subsidiaria, por la Junta Distrital de Hacienda.

## ANTECEDENTES

Verificada la información tributaria por requerimiento, el acto de liquidación determinó diferencias por impuestos en el ejercicio, a favor de la Tesorería Distrital, en cuantía de $1.463.020, en razón de haberse rechazado descuentos por ingresos obtenidos fuera de Bogotá , no comprobados, en cifra de $636.095.333, y aplicó sanción por inexactitud, tasada en $2.544.384. La liquidación fue confirmada en la vía gubernativa por insuficiencia de la prueba aportada.

## LA DEMANDA

En primer lugar, dice irregular la notificación por edicto de la providencia que puso fin a la vía gubernativa, porque, habiéndose introducido al correo, el 26 de enero de 1989, el aviso sobre expedición del acto, el plazo de diez días previsto por el artículo 56, parágrafo 1o., del acuerdo 21 de 1983 para comparecer personalmente, habría vencido el 9 de febrero de 1989, sin

embargo de lo cual el edicto se fijó el 3 de los citados mes y año, quebrantándose, por omisión de formas procesales, a más de la norma indicada, el artículo 26 , inciso 1o., de la Constitución , y como consecuencia , supuesto que el acto en cuestión tendría que ser notificado nuevamente, fuera de término, el artículo 64 del mismo acuerdo 21 de 1983, tal como fue adicionado por los artículos 77 del acuerdo 9 de 1985 y 23 del acuerdo 11 de 1988, debiendo declararse el silencio administrativo contemplado en dicho artículo 64.

En segundo término, respecto de la base gravable y la sanción , afirma haber demostrado, con certificado de contador público anexo a la contestación del requerimiento, que los ingresos declarados provenían de ventas realizadas en Bogotá, por $53.765.671, y fuera de Bogotá , por $567.428.185, y de ventas de activos fijos, por $14.901.477, partidas estas últimas que no debían hacer parte de la base gravable, pero que la liquidación oficial incluyó, violándose, en relación con las ventas de activos fijos, el artículo 16, numeral 2o., del citado Acuerdo 21 de 1983 , y respecto de las ventas fuera de Bogotá, los artículos 1o., 20 y 73 ib., supuesto que el hecho generador del impuesto y la base gravable estarían constituidos solo por las actividades realizadas en jurisdicción del Distrito y no podría tomar éste, como ingresos gravables propios, los realizados en otros municipios, así se hubiera arguido la ineficiencia de la prueba para acreditar éstos, pues el parágrafo 1o. del artículo 20 invocado, "solamente se refiere a la manera de probar cierta situación, pero ni la ausencia de dichas pruebas ni la circunstancia de que se pruebe por otros medios, lleva a la consecuencia de que se consideren ingresos gravables en Bogotá las (sic ) realizadas fuera de su jurisdicción, como equivocadamente lo ha entendido la Dirección de Impuestos..."

Sobre el tema, copia algunos fragmentos de la sentencia de la Sala , de 5 de junio de1987, expediente #0129, Consejero Ponente, Dr. Hernán Guillermo Aldana Duque.

Por último, señala transgredido el artículo 73 ib., por haberse desestimado la certificación de contador público acompañada al requerimiento y así también, "el artículo (sic ) IV del Capítulo III del Libro Primero del Código de Comercio"; lo expresado por la Junta Distrital de Hacienda, en el sentido de que tal certificación, no había sido autenticada ante funcionario competente, carecería de fundamento legal, tratándose de un documento que, por sí daría fe pública de los hechos que constaban en la contabilidad, de conformidad con los artículos 1o. y 9o. de la ley 145 d e1960, cuya aplicación se habría omitido.

## LA SENTENCIA

En lo referente a la notificación por edicto censurada, considera que , habiéndose expedido la providencia que desató la apelación el 20 de enero de 1989, no era aplicable al caso el Acuerdo 21 de 1983 invocado en la demanda,

sino el Acuerdo 15 de 1987, cuyo artículo 10o. prevé que los actos resolutorios de recursos se notifiquen por edicto, "si el contribuyente no compareciere dentro del término de cinco (5 ) días, contados a partir de la fecha de introducción al correo de un aviso sobre la expedición del acto administrativo...."

Y como "la resolución 006 fue introducida al correo el 26 de enero de 1989 y que los 5 días de que trata la norma transcrita vencían en la última hora hábil del día 2 de febrero ...", el edicto fijado el 3 de febrero se ajustaba a dicha norma, sin lugar a la ocurrencia del silencio administrativo alegado.

En cuanto a la base gravable y la sanció, advierte que ni los certificados de contador público o de las tesorerías de los municipios, "en los cuales supuestamente se percibieron algunos ingresos", obraban en el expediente de antecedentes administrativos, cuestión ventilada a raíz de la reposición impetrada por la parte demandada contra el auto que había decretado pruebas, sin que el apoderado de la actora formulara observaciones al respecto, por lo que habría incurrido , "en falta de actividad procesal"; y que como los documentos en cuestión no se habían acompañado a la demanda, no se dispondría de elemento alguno que permitiera tener por demostrado el hecho de que, "la partida discutida corresponde a ingresos percibidos fuera de Bogotá", no estando, pues, desvirtuada la actuación administrativa.

Resalta que, a más de la falta de autenticidad del certificado del contador, argüida en las resoluciones de los recursos, éstas habían hecho , "una crítica de fondo al mencionado certificado, para concluir que es incompleto, que contiene inconsistencias y que no es suficiente para probar lo que se pretende, todo lo cual indica que la administración sí lo valoró como prueba pero desestimó su contenido por las razones allí expuestas..."

## EL RECURSO

Reitera la actora y apelante que el certificado de contador público y "las certificaciones de las tesorerías de los municipios en los cuales se percibieron (los) ingresos deducibles", se allegaron con la contestación del requerimiento y formaban parte del expediente administrativo, debiendo éste haberse remitido completo por los funcionarios distritales, una vez solicitado por el ponente, conforme al artículo 207 del decreto 01 de 1984, y no únicamente, con "los documentos que les convenía enviar o los que a su parecer decidieran enviar (...) (pues ) el mismo numeral 6 del artículo 207 ya citado, está previendo la incursión en falta disciplinaria del funcionario que desacate la solicitud del Tribunal de enviar los antecedentes administrativos, esto es, la totalidad de los mismos (...) (y ) una actitud tal de los funcionarios responsables del envío de tales antecedentes, no puede ser interpretada sino como una actitud dolosa por cuanto se excluyeron los documentos aportados como pruebas en la vía gubernativa con evidente mala fe..." (paréntesis fuera de texto).

No resultaría, pues , "justa ni legal " la decisión del *a-quo*, por el desconocimiento de las aludidas pruebas, y constituiría "un exabrupto afirmar que se ha incurrido en falta de actividad procesal cuando lo que ha habido es un desacato a una solicitud del Tribunal por parte de los funcionarios distritales, que por demás constituye falta disciplinaria y que por ningún motivo resulta justo premiar con semejante decisión..."

Pide, con fundamento en el artículo 214-3 del decreto 01 de 1984, tener como prueba, "los documentos aducidos en la primera instancia que no fueron aportados al proceso por obra de la parte contraria" y se conmine a ésta a cumplir su obligación de remitirlos, tal como figuraban discriminados y se aportaron con la respuesta al requerimiento, que formarían un sólo expediente con los restantes documentos, allegados, a términos del artículo 29, inciso 1o., ib., y cuya existencia resultaría comprobada del hecho de que se hubieran valorado por los funcionarios distritales en actos posteriores al requerimiento.

## ALEGATOS DE CONCLUSION

La parte demandada, en relación con los defectos de notificación de la providencia que agotó la vía gubernativa, manifiesta compartir las apreciaciones y conclusiones de la sentencia recurrida, en el sentido de no ser aplicable a la materia controvertida el artículo 56, parágrafo 1o., del acuerdo 21 de 1983, invocado en la demanda, sino al artículo 10 del acuerdo 15 de 1987, modificatorio de aquél, vigente a partir del 4 de diciembre de este año.

En cuanto a la determinación de la base gravable , puntualiza que si bien, al responder el requerimiento, que impondría , "demostrar los ingresos obtenidos fuera de Bogotá como lo prevé el Acuerdo ", la contribuyente anexó certificado de contador "y certificaciones de los municipios de Antioquia, San Carlos Antioquia, de el Colegio y de la Mesa Cundinamarca", no trajo copias de las declaraciones del impuesto presentadas en tales municipios, no siendo posible efectuar confrontación alguna entre las cifras descontadas en la declaración discutida y las consignadas en las supuestas declaraciones de aquellos municipios. En su entender, el parágrafo del artículo 20 del acuerdo 21 de 1983, sería claro referente a la exigencia de prueba especial en la materia, no satisfecha; además, sobre la inconformidad relacionada con los ingresos por ventas de activos fijos, "no se expresa concepto de violación simplemente se hace alusión a la certificación del contador público...."

Acerca del valor probatorio de los certificados de los contadores públicos y revisores fiscales, transcribe apartes de la sentencia del mismo Tribunal , de 27 de marzo de 1990, proferida en el juicio #5905, actor. Aerovías Nacionales de Colombia, S.A.

Se abstiene de estudiar, "los demás preceptos citados por el peticionario (...) debido a que no se emitió concepto de violación, de manera que no es

posible confrontarlos (sic ) con la norma para concluir si asiste o no razón al accionante..."

La parte actora no presentó otras alegaciones.

## CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

La señora Fiscal Sexta de la Corporación se pronuncia por la confirmación de la sentencia.

Refiriéndose a la ausencia de la prueba documental, cuya presentación habría tenido lugar en la fase de requerimiento, dice que para la demandante, al parecer, es más importante la existencia actual en el proceso de tal prueba, que su propio contenido (carente de mérito probatorio, según la administración), pues reconoce, "que tales documentos ya fueron valorados y desestimados por los funcionarios distritales, sin agregar razones que a nuestro juicio expliquen , por que, si inicialmente no fueron eficaces, ahora podrían llegar a ser mejores", y que resultaría, "particularmente extraña su actitud pasiva en cuanto no intervino para reproducirlas o mejorarlas en la vía contenciosa, sosteniendo, como lo hace, que de ellas emana el respaldo probatorio de sus pretensiones ...", y a la vez, de especial significación las objeciones formuladas a la prueba en cuestión por las resoluciones que fallaron los recursos, algunos de cuyos principales párrafos reproduce.

Añade, que aunque la ausencia de la prueba en el expediente no es clara ni justificable y debe adherir a lo manifestado por la apelante, de ser éste un hecho "irregular y sancionable disciplinariamente", tiene que admitir que los funcionarios de recursos examinaron y valoraron dichas pruebas antes de proferir su rechazo, resaltando la oportunidad que tuvo la demandante, notificado el auto que decretó pruebas en la primera instancia del juicio, de pedir que se allegaran completos los antecedentes administrativos, lo que no hizo , no habiendo obrado, pues , diligentemente, "cuando a pesar de considerar fundamentales los documentos que contenían los antecedentes, no se percató oportunamente de que ellos hubieran sido enviados en forma completa" y sorprendiendo que, pese a considerar "importante a sus intereses las piezas mencionadas, no (acudiera) a suplicarlas e incluso a mejorarlas para desvirtuar en esta jurisdicción las apreciaciones de la Administración Tributaria, debiendo haberlo hecho en los términos del parágrafo 1o. el Artículo 20 del Acuerdo 21 de 1983 (...), por encontrar que su texto más claramente no podría resultar aplicable al caso...", ya que las pruebas específicas allí previstas , "no fueron presentadas por la contribuyente con la respuesta dada al requerimiento especial, ni a lo largo de los trámites Gubernativo y Contencioso..." (paréntesis fuera de texto ).

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En cualquier proceso, particularmente el judicial, el "thema probandum" está constituido por el presupuesto fáctico de aplicación de la norma cuyo efecto se persigue. A su vez, la prueba, como elemento eminentemente jurídico procesal, está sujeta a normas precisas de postulación, admisión, producción, asunción y valoración, de donde, su ausencia total o parcial, por los principios de necesidad, interés público, formalidad y preclusión, entre otros, impide tener por demostrado el hecho sobre el que debe recaer la decisión

La prueba del hecho, incumbe a quien lo afirma o excepciona; pero tal carga no se contrae exclusivamente al hecho, "perse", sino que se debe extender a las circunstancias que, por mandato expreso de norma jurídica, o en virtud de hechos sobrevinientes, relevarían de la prueba del mismo.

En el asunto a consideración de la Sala, la demandante parte de dos supuestos esenciales: 1) que en la fase de fiscalización administrativa del tributo, se hubiera acreditado suficientemente el derecho a un descuento por enajenaciones de activos fijos y ventas realizadas en territorios distintos del Distrito Capital; y 2) que los funcionarios distritales, no obstante la solicitud del ponente, en el contencioso de restablecimiento, hubieran omitido, en forma "dolosa" y con "evidente mala fe", remitir completos los antecedentes administrativos, limitándose a aquellos documentos, "que les convenía enviar".

A la primera hipótesis, como acertadamente lo denota el concepto fiscal, se oponen las providencias que desataron los recursos gubernativos, según las cuales, ni el certificado de contador público ni las constancias de algunas tesorerías municipales, tenían mérito probatorio alguno, pues aquél no sólo se había aportado sin autenticar, sino que era inconsistente e incompleto, y éstas solo daban razón de hallarse la contribuyente " a paz y salvo ", pero sin referencia al importe de los ingresos declarados que permitiera aceptar estos como deducibles en el Distrito Capital.

Dado que estas afirmaciones se encuentran amparadas en presunción de legalidad, no desvirtuada por la demandante con prueba contraria, deben tenerse por ciertas las anotadas deficiencias de la prueba documental esgrimida y como demostrada la carencia de derecho al pretendido descuento por ventas excluidas.

La segunda hipótesis, está basada en meras afirmaciones. Si bien no admite discusión el hecho de que la prueba documental en cuestión debía obrar en el expediente de antecedentes administrativos, por haberse allegado oportunamente al mismo, de tal hecho no cabe inferir el dolo o la mala fe de los funcionarios impositivos que actuaron en el proceso de fiscalización o en la vía gubernativa, en virtud de las presunciones de inocencia y buena fe de todas las personas que, como cánones constitucionales, se pregonan en los artículos 29, inciso 4o., y 83 de la nueva Carta Política.

De hecho, no se tiene noticia en el proceso de acción ninguna, disciplinaria o penal, promovida por el representante o apoderado de la demandante, ni menos de que la misma hubiera concluido con una declaración de culpabilidad.

Así las cosas, no se considera demostrado el supuesto de que la falta de la prueba obedeciera, "a obra de la parte contraria ", ni, por tanto, que dicha circunstancia eximiera a la demandante de probar los hechos alegados, en juicio. La pretensión de hacer valer documentos materialmente inexistentes en éste, contraría ostensiblemente la totalidad de las normas en que se informa la carga de la prueba.

Por otra parte, como también lo anota la señora Fiscal Sexta, no resulta justificable el hecho de que, debiendo la actora haberse enterado, tanto de las deficiencias que se le habían señalado a la prueba, como de las del mismo expediente de antecedentes, no hubiera desplegado actividad alguna para corregir unas y otras.

Ahora bien, por auto de 22 de mayo de 1992, dispuso la Sala, de oficio, pedir a la Dirección Distrital de Impuestos el envío, para el proceso, de los antecedentes en cuestión, "en original y de manera completa", requerimiento satisfecho a cabalidad mediante escrito # DI. 974 de 1o. de julio subsiguiente, encontrándose que entre tales antecedentes obran, originales, la certificación de contador público y las constancias de las tesorerías municipales de Santa Fe de Antioquia, San Carlos de Antioquia, El Colegio y la Mesa, materia de los argumentos fundamentales de la apelante, pero sin que tales documentos desvirtúen el análisis crítico que de los mismos hizo la administración distrital en la vía gubernativa, ni las apreciaciones y conclusiones del fallo recurrido.

En efecto, es "incompleto" el certificado de contador público, en cuanto no menciona los libros , asientos y soportes contables afectados por las pretendidas operaciones realizadas fuera del territorio del Distrito Capital, ni las aducidas "ventas de activos fijos" por $14.901.477, e "inconsistente", porque sus guarismos no coinciden con los reseñados por la demandante.

Se comprueba, así mismo, que las constancias de las tesorerías son certificaciones de "paz y salvo", que nada dicen sobre el importe de las ventas declaradas en esos municipios, en cifras que, naturalmente, debieran ser las mismas reclamadas como excluidas del gravamen en el Distrito Capital.

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,* Presidente de la Sección; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Ausente.

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**RETENCION EN LA FUENTE/ SOCIEDAD CORREDORA DE SEGUROS/ COMPAÑIA ASEGURADORA**-Inexistencia

**El entendimiento del artículo 13 del Decreto 2026 de 1983 también lo es que dicha norma sólo es aplicable a las comisiones "pagadas por las compañías aseguradoras" a las sociedades de corredores de seguros. Comoquiera que de conformidad con documentos que obran en el expediente se tiene establecido que la actora no es una compañía aseguradora, sino una sociedad de corredores de seguros, debe concluirse que no le es aplicable la disposición legal comentada en su condición de compañía aseguradora que paga comisiones, sino en la calidad de sociedad de corredores de seguros que las recibe, así después las distribuya en otras personas que también actúan con este carácter.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio dieciséis (16) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

REF: Expediente Nº. 4102 .Actor: Sociedad De Lima y Cia. Barranquilla Ltda.

Apelación de la Sentencia del Tribunal

Administrativo del Atlántico proferida el 25 de Noviembre de 1991. Impuesto de Renta vigencia fiscal del año 1985. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Administración de Impuestos Nacionales de Barranquilla contra la sentencia de 25 de Noviembre de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico en juicio de restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año gravable de 1985.

## ANTECEDENTES

La sociedad De Lima y Cía Barranquilla Ltda. presentó su declaración de Renta y patrimonio por el año gravable de 1985, el día 14 de Abril de 1986. El día 14 de Marzo de 1987, la Administración de Impuestos Nacionales de Barranquilla expidió un requerimiento ordinario y posteriormente, el día 8 de Mayo del mismo año, profirió requerimiento ordinario y posteriormente, el día 8 de Mayo del mismo año, profirió requerimiento especial, con los cuales se solicitaba al contribuyente la discriminación de los ingresos para terceros, la comprobación de las retenciones en la fuente por salarios y la explicación de las transferencias al SENA , Caja de Compensación Familiar e ICBF.

La Sociedad respondió tales requerimientos; sin embargo , la Administración no encontró satisfactorias todas las explicaciones ofrecidas y practicó la respectiva liquidación de revisión, contra la que se interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto por la División de Recursos Tributarios - Grandes Contribuyentes- , confirmando la mencionada liquidación por considerar que en lo referente a la deducción solicitada por concepto de comisiones pagadas era forzoso efectuar la retención en la fuente sobre la suma total ya que dicho valor corresponde a ingresos propios y no recibidos para terceros.

Acudió entonces el contribuyente ante el Tribunal competente para solicitar que se verifique una nueva liquidación en la cual se deduzca de la renta gravable la partida correspondiente a comisiones recibidas para otras sociedades de seguros y que en consecuencia, se practique una nueva liquidación a los socios de De Lima y Cía Barranquilla Ltda.

Argumenta, como base de su demanda , el desconocimiento del artículo 13 del Decreto 2026 de 1983 por cuanto la Sociedad De Lima es líder de un grupo que reúne a varias sociedades corredoras de seguros y ella se encarga de recaudar el valor de las comisiones para luego distribuirlas con las demás asociadas, las cuales se encargan de hacer las respectivas autorretenciones, sin que exista en cabeza de De Lima Cía, la obligación legal de efectuar esas retenciones, como pretende la Administración de Impuestos. En efecto , ni el hecho de ser corredores de seguros , ni el de recibir comisiones para terceros obliga a De Lima Cía a retener el impuesto sobre las comisiones, sólo esta obligado a hacer retenciones sobre sus propias comisiones, como expresamente lo establece el artículo 13 del Decreto 2026 de 1983.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico profirió sentencia acogiendo la primera pretensión de la demanda y declarándose inhibida para conocer de la segunda. Respecto de la primera pretensión, el Tribunal consideró que la conducta fiscal del demandante al no hacer retención de las comisiones pagadas a otras sociedades corredoras de seguros no constituyó una violación del artículo 6 de Decreto 3141 de 1984 y por el contrario se ajustó a lo preceptuado en el artículo 13 del Decreto 2026 de 1983, ya que el último expresamente determina que en el caso de las comisiones pagadas por compañías aseguradoras a sociedades corredoras de seguros, las retenciones deben realizarlas las últimas , y el Decreto 3141 de 1984, si bien es norma posterior, no derogó lo preceptuado en el Decreto 2026 de 1983 a este respecto. Respecto de la segunda pretensión , el Tribunal afirmó que los socios de De Lima no otorgaron ningún poder para que se ejercitara dicha acción .

## EL RECURSO DE APELACION

La Admisión de Impuestos Nacionales de Barranquilla interpuso recurso de apelación contra la sentencia proferida por el Tribunal argumentando que en ningún momento la Administración ha pretendido que la Sociedad demandante realice la retención a las comisiones recibidas para terceros y lo que sucede es que en la vía gubernativa, ésta última no pudo demostrar que los ingresos eran, efectivamente, de propiedad de terceros. De hecho, en la liquidación presentada, la Sociedad contabilizó como ingresos propios el valor de las comisiones para entregar con posterioridad a otros corredores, ingresos propios sobre los cuales realizó la respectiva retención, razón por la cual, la Administración se vio avocada a efectuar la liquidación oficial.

## EL CONCEPTO FISCAL

El Doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero del Consejo de Estado, rindió concepto solicitando revocar la sentencia recurrida por considerar que la demandante no demostró que la cantidad rechazada por la Administración correspondía a comisiones pagadas a corredores de seguros. En efecto, en la vía gubernativa la Sociedad respondió que se trataba de comisiones pagadas a las firmas de corredores de seguros señalando, de una parte, que De Lima es líder del grupo y de otra, la correspondiente participación de cada uno, sin que dichas afirmaciones ase hallen probadas en el proceso.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala comparte el criterio esbozado por el distinguido Fiscal Tercero en su alegato de conclusión y ello sería suficiente para admitir como válidos los argumentos de la entidad oficial apelante que atrás se dejaron reseñados.

No obstante advierte que existe como origen del problema planteado una interpretación equivocada sobre la aplicación del artículo 13 del decreto 2026 de 1983.

Esta equivocación se da tanto en la demandante como en el Tribunal. Se trata de que la actora alega que no está , de acuerdo con la referida norma, obligada a hacer la retención en la fuente por las comisiones pagadas a sus compañías afiliadas y que eran éstas últimas las que debían , mediante un procedimiento de autorretención, realizarla sobre las comisiones recibidas.

Empero , destaca la Sala , que si bien es cierto que tal es el entendimiento de la disposición legal, también lo es que ella solo es aplicable a las comisiones "pagadas por las compañías aseguradoras" a las sociedades de corredores de seguros.

Comoquiera que de conformidad con documentos que obran en el expediente se tiene establecido que la actora no es una compañía aseguradora, sino una sociedad de corredores de seguros ( ver certificado de constitución y gerencia y formulario de la declaración de renta, documentos en que se hace constar esta calidad), debe concluirse que no le es aplicable la disposición legal comentada en su condición de compañía aseguradora que paga comisiones, sino en la calidad de sociedad de corredores de seguros que los recibe, así después las distribuya entre otras personas que también actúan con este carácter.

Lo anterior es suficiente para advertir la equivocación en que incurre el Tribunal al admitir que la actora podía no efectuar la retención de las comisiones pagadas a sus filiales asumiendo que se trataba de una compañía aseguradora.

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:**

Revócase la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico el 25 de noviembre de 1991 dentro del juicio No. 5271- C.

Deniéganse las súplicas de la demanda.

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

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

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

*Jorge A. Torrado,* Secretario

**CERT-** Solicitud **/PROVEEDOR NACIONAL**

**No puede exigirse a los proveedores nacionales, el cumplimiento de aquellos requisitos que solo pueden cumplir los exportadores como son el reintegro de divisas, la entrega de copia de formulario único de exportación o ausencia de investigación administrativa o penal relacionada con la autenticidad o legalidad de la exportación, pero sí es aplicable en cuanto no es contraria, la exigencia de que la solicitud de entrega de los CERT se pretende dentro de un plazo máximo de 6 meses. Y es que se trata además de un requisito que corresponde a la necesidad de que tal reconocimiento a cargo del Estado no quede indefinido en el tiempo y sometido al capricho del proveedor nacional que participa en las licitaciones internacionales abiertas en Colombia. El término de 6 meses debe contarse a partir del perfeccionamiento del contrato.**

**CADUCIDAD -** Término

**Se considera acertada la decisión de que la acción que dio origen a este proceso fue interpuesta oportunamente, el último día del plazo de 4 meses a que se refiere el artículo 136 del C.C.A. En reiteradas oportunidades se ha precisado que de acuerdo con dicha corma el término de 4 meses debe contarse, de conformidad con los dispuesto por el artículo 67 del C. de R. P. M. de acuerdo con el calendario y por ello no vence el día anterior al del calendario, sino precisamente el mismo día calendario del cuarto mes. De acuerdo con lo anterior, si el acto agotó la vía gubernativa, objeto de la demanda fue notificado el 13 de octubre de 1988, la demanda presentada el día 13 de febrero de 1989, fue oportuna.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992 )

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Referencia: Radicación Nº. 3937 Apelación sentencia del 5 de Septiembre de 1991 del Tribunal de Cundinamarca , en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las decisiones del Banco de la República. Actor : Manufacturas de Cemento S.A.

FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte actora la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 5 de Septiembre de 1991, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las decisiones del Banco de la República , contenidas en el volante 960 de Septiembre 25 de 1987 y en los oficios DFU 21072 del 14 de Septiembre de 1988 y DFU del 10 de Octubre de 1988, mediante los cuales se negó la solicitud de Certificados de Reembolso Tributario CERT, hecha al Banco de la República, por la sociedad Manufactureras de Cemento S.A.

**ANTECEDENTES:**

La sociedad actora como proveedor nacional, celebró un contrato , mediante el cual se comprometía a suministrar a la Empresa de Acueducto de Bogotá , los bienes y accesorios necesarios para el proyecto de Tuberías y Accesorios para redes de Alcantarillado Sanitario y Pluvial.

El 11 de Agosto de 1987 la sociedad Manufacturera de Cemento S.A. , solicitó al Banco de la República, se le expidieran CERTS para proveedores por un valor total de $75.047.326.80 correspondientes al 20% del valor agregado nacional del contrato en cuestión, todo de acuerdo con el decreto 1518 de 1984.

La anterior solicitud fue devuelta el 25 de Septiembre de 1987, mediante el volante 960 y allí se afirma que:

> "Estas solicitudes son regresadas por cuanto fueron radicadas en el Banco de la República después de seis (6) meses de haberse cumplido el perfeccionamiento del contrato, contraviniendo en esta forma lo establecido en el literal d) del artículo 11 del Decreto 636/84, en armonía con los artículos 8º del Decreto 1518 de 1984 y 51 del Decreto Ley 222 de 1983".

Interpuesto por la actora, los recursos administrativos procedentes, fueron resueltos desfavorablemente a través de los actos demandados con fundamento en la aplicación del artículo 11 del Decreto 636 de 1984 en cuanto al plazo para presentar la solicitud, aunque se trae de un proveedor nacional que participa en una licitación internacional.

Consideró el Banco de la República, que el plazo para presentar la solicitud, de 6 meses a que se refiere el citado artículo y que comienza a contarse desde la fecha de perfeccionamiento del contrato, el 31 de Julio de 1986, ya se había vencido cuando la actora presentó su solicitud el 27 de Julio de 1987.

## LA DEMANDA

La sociedad actora demandó las citadas decisiones, con base en síntesis en los siguientes argumentos:

1.- Según el artículo 1° del decreto 1518 de 1984, los proveedores de bienes nacionales favorecidos con la adjudicación de contratos resultantes de licitaciones internacionales, abiertas por entidades oficiales para adquirir bienes financiados en virtud de convenios suscritos con organismos gubernamentales de crédito de otros países o con instituciones financieras internacionales de carácter público, *tienen derecho* al Certificado de Reembolso Tributario en las condiciones y términos que establece dicho decreto.

Así quienes cumplan las condiciones de hecho previstas en el decreto 1518 de 1984 tienen una situación jurídica definida, individual y concreta: el derecho al CERT y no el derecho a solicitar el CERT.

El citado derecho está condicionado únicamente a que las autoridades competentes comprueben que los hechos previstos en el decreto son reales y ajustados a la ley.

La solicitud del CERT, busca solamente que la autoridad compruebe los citados hechos respecto del "exportador interno" que lo solicita.

2.- El término de 6 meses para hacer la solicitud respectiva, previsto en el decreto 636 de 1984, artículo 11, invocado por el Banco de la República, no es aplicable a los "exportadores internos".

Lo anterior porque el artículo 8° del Decreto 1518 de 1984, cuando se remite al Decreto 636 de 1984 es solamente en lo referente a las materias no reguladas en cuanto no le sean contrarias y es claro que el legislador no estableció plazos para los CERTS especiales y al hacerlo, la autoridad administrativa está estableciendo un requisito no previsto en la norma original, materia por lo tanto contraria al Decreto 1518 de 1984.

3.- Según el artículo 3° del mismo Decreto 1518 de 1984, reconoce el derecho al CERT para los "exportadores internos" con "fuerza incontrovertible" en cuanto dispone que "la certificación expedida por la entidad solicitante sobre el valor agregado nacional acreditado en la oferta y determinado con arreglo al artículo anterior, junto con copia autenticada del contrato perfeccionado, presentados por las personas a que se refieren los artículos 1 y 2, *darán derecho a la expedición del Certificado de Reembolso Tributario CERT* por parte del Banco de la República". (Subrayas del texto).

"Dan derecho " o sea que se crean situaciones jurídicas individuales y concretas cuyas únicas condiciones son las que la norma expresa, sin ningún plazo, término u otro requisito.

4.- Los CERTS regulados en el Decreto 1518 de 1984 son especiales y diferentes a los regulados por el decreto 636 de 1984, ya que fueron concebidos por el legislador para incentivar la producción de ciertos bienes nacionales y la venta a entidades oficiales en condiciones especiales.

No son iguales a los CERTS ordinarios en la medida que no son el producto de exportaciones legal y efectivamente realizadas.

El requisito del término para hacer la solicitud de los CERTS ordinarios tiene como fecha inicial, la del reintegro de divisas, es decir la actividad con la cual culmina una exportación y por ello dicho plazo es inaplicable cuando se trata de los CERTS especiales regulados en el decreto 1518 de 1984, en los cuales ni hay exportación ni reintegro previos.

De acuerdo con lo anterior, no es posible considerar como se hace en los actos demandados que los seis meses en cuestión, para el caso de autos deben contarse a partir de la fecha de perfeccionamiento del contrato, pues con qué fundamento se establece la equivalencia entre la fecha de reintegro de divisas y la fecha de perfeccionamiento del contrato ?.

Se trata de cuestiones diferentes: con el reintegro de divisas en el caso de una exportación culmina un proceso, mientras que en el caso de un contrato de los previstos en el decreto 1518 de 1984 su perfeccionamiento es apenas el momento en que nace a la vida jurídica y empieza a ser ejecutado: se trata de una relación jurídica que comienza y que finaliza con la terminación y liquidación del contrato: por ello entre el perfeccionamiento y la liquidación de un contrato, hay un lapso de tiempo: el de su ejecución.

Y si en gracia de discusión llegara a aceptarse que el término de 6 meses en cuestión, es aplicable a los CERTS especiales, dicho término tendría que contarse no a partir del perfeccionamiento del contrato, sino desde el momento de su terminación y liquidación.

La actora solicitó la suspensión provisional de los actos demandados, la cual fue negada por el *a-quo*.

## LA PARTE IMPUGNADORA:

El Banco de la República, mediante apoderado interpuso recurso de reposición contra el auto admisorio de la demanda, por considerar que la sola solicitud no da un derecho al CERT y por lo tanto la acción ejercida era improcedente.

Y al respecto afirma:

"Como quiera que la demanda pretende ejercer una acción inexistente, compuesta de una parte, por una pretensión de anulación y por otra de la exigencia del cumplimiento de un deber legal, lo cual acarrea ineptitud de la demanda conforme al Decreto 01 de 1984, y que conllevaría además, a una sentencia incongruente, solicito a ese H.H Tribunal inadmitir la demanda. Subsidiariamente solicito la modificación del auto admisorio para que el proceso verse solamente sobre la pretensión de nulidad".

Posteriormente contestó la demanda y propuso la excepción de caducidad de la acción por cuanto la demanda fue presentada "al cabo de los cuatro (4) meses del día de la notificación del acto que resolvió el recurso de apelación, es decir, cuando precisamente se produjo el efecto jurídico de la caducidad".

Luego, al alegar de conclusión, la demandada se opone a la prosperidad de las pretensiones de la demanda y luego de describir el "régimen normativo regular del incentivo fiscal denominado Certificado de Reembolso Tributario", afirma que:

1. La actora confunde la solicitud que puede formular quien se crea un derecho consagrado en la ley y "la configuración de los presupuestos que la ley exige para que una autoridad....pueda proceder a expedir actos administrativos".

2. El régimen aplicable a los CERTS está conformado por la ley 48 de 1983, el decreto 636 de 1984, el decreto 1518 de 1984, el decreto 1355 de 1984, algunos artículos del decreto 222 de 1983, razón por la cual, al pretender aplicar solamente el decreto 1518 de 1984, como lo hace la actora, se desconoce el complejo normativo aplicable y el carácter de dicho decreto de norma especial, frente al régimen general consagrado en el decreto 636 de 1984.

3. El decreto 1518 de 1984 en su artículo 8° establece la aplicación a los CERTS especiales en él regulados, de las normas del decreto 636 de 1984 en cuanto no le sean contrarias, situación que se da con relación al plazo para presentar la solicitud respectiva, toda vez que el decreto 1518 de 1984, no reguló dicho aspecto.

4. De conformidad con el Decreto 1518 de 1984, artículos 1° y 3° el hecho jurídico que da lugar a la configuración del derecho, lo constituye la presentación del contrato perfeccionado que identifique al sujeto realizados de la "exportación interna" y en el caso de autos, la solicitud se hizo vencidos los 6 meses contados a partir del perfeccionamiento del contrato y por tanto, por fuera de "las condiciones temporales previstas en la totalidad del régimen del CERT aplicable".

5. El restablecimiento pretendido por la accionante de que una vez declarada la nulidad de los actos demandados, se le entreguen los CERTS, como si la sola presentación oportuna de la solicitud condujera necesariamente al reconocimiento del derecho, no es posible.

Por lo anterior, así se considere que la solicitud fue oportuna , sería necesario para la Administración, establecer si el peticionario reúne los demás requisitos exigidos por la ley para el reconocimiento del derecho impetrado.

6. Finalmente afirma que el contrato perfeccionado solamente se adjuntó en fotocopia simple e insiste en la excepción de caducidad de la acción.

**LA SENTENCIA APELADA:**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca no accedió a las pretensiones de la demanda, en la providencia recurrida, la cual puede sintetizarse así:

1.- En cuanto a la excepción de caducidad de la acción propuesta por la parte demandada, considera que la acción fue oportunamente ejercida, toda vez que el acto administrativo que puso fin a la vía gubernativa fue notificado el 13 de Octubre de 1988 y la demanda fue presentada el 13 de Febrero de 1989 y como el término de meses se cuenta conforme al calendario, el término de los 4 meses consagrado en el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo vence el mismo día calendario del cuarto mes y no el día anterior.

De acuerdo con lo anterior, no le da prosperidad al recurso.

2.- Luego de hacer un recuento normativo, muy detallado, del régimen de los CERT, (antes CAT) concluye que:

"...que dentro de las medidas de apoyo al exportador de productos diferentes a los tradicionalmente exportados en nuestro país , se creó el incentivo contenido en el CAT, luego CERT.

"Pero igualmente en la misma norma mediante la cual se creó el CERT para exportadores ( Ley 48 de 1983 ), se autorizó al Gobierno el apoyo con el CERT a proveedores de bienes y servicios nacionales en licitaciones internacionales abiertas en Colombia (Artículo 11 ).

"El apoyo con el CERT es típico para exportadores, pero con él se puede apoyar a proveedores en licitaciones internacionales abiertas en Colombia ; como es de lógica conclusión en este último evento no hay exportación , puesto que la ejecución del contrato se realiza en territorio nacional.

"Precisamente el Decreto 1518 de 1984, expedido con base en las facultades otorgadas en el Numeral 22, Artículo 120 Constitución Nacional y con sujeción a las normas generales señaladas en la ley 48 de 1983, reglamentó el CERT para proveedores nacionales en licitaciones internacionales abierta en Colombia".

Se refiere a las diferentes interpretaciones dadas por las partes a las citadas normas y afirma que:

"...tanto en tratándose del CERT reglamentado en el Decreto 636 de 1984, como en el que se reglamenta en Decreto 1518 de 1984, se indica a partir de cuándo se "originará la obligación a cargo del Banco de la República" o "se tiene el derecho", expresiones, que utilizan respectivamente las normas a que se hace alusión.

"Respecto del Decreto 636 de 1984, el derecho a solicitar el CERT surge a partir del reintegro de divisas; esta es conclusión de divisas; esta es conclusión lógica y necesaria de lo preceptuado en los Artículos 2° y 11, puesto que en ésta última se señala como término de plazo para la presentación de la solicitud el de seis meses "contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas". Respecto del Decreto 1984 se tiene el derecho a partir del perfeccionamiento del contrato.

"Para la Sala no puede, para estos eventos, deducirse que exista derecho a favor de una persona, el que obviamente como contrapartida se constituye en carga para el Estado, que puede ejercitarse en cualquier tiempo, es decir sin plazo para solicitar su reconocimiento, máxime cuando el transcurso del tiempo puede hacer más gravosa la obligación del Estado, cuando a tenor de lo establecido en el Artículo 5° del Decreto 1518 de 1984 "el CERT se liquidará en moneda colombiana, aplicando la tasa de cambio mensual que fije el Ministerio de Hacienda para la liquidación de los gravámenes *ad-valorem* y que esté vigente a la fecha de presentación de los documentos respectivos en el Banco de la República".

"Cuando el Artículo 1° del Decreto 1518 de 1984, consagra en favor de proveedores de bienes nacionales el derecho al CERT, fija las condiciones y términos establecidos en dicho decreto; ciertamente de manera expresa no señala plazo para la presentación de la solicitud, lo que ha sido interpretado por la actora como voluntad del legislador , dejar sin plazo el ejercicio de tal derecho.

"Pero lo cierto es que realmente al disponer en el Artículo 8° que: "las disposiciones generales sobre el Certificado de Reembolso Tributario CERT, se aplicarán en las materias no reguladas en este Decreto, en cuanto no le sean contrarias "se puede interpretar, en lo que respecta al PUNTO que ocupa la atención de la Sala, como quiera que a tenor de lo establecido en el Decreto 636 de 1984, la efectivización de la obligación del Estado en cuanto a reconocer el CERT es un derecho que debe ejercerse dentro de determinado término, es decir es derecho sujeto a plazo, esta es disposición general a la que válidamente se remite el Artículo 8° del Decreto 1518 de 1984. El Decreto 636 de 1984, no fijó como condición general del CERT que fuera un derecho sujeto a los términos de prescripción ordinaria, por ejemplo".

Por otra parte, y en cuanto al momento en que empieza a contarse el término de los 6 meses, en cuestión, precisa que debe ser desde el perfeccionamiento del contrato y no desde su liquidación porque:

"a.- Los documentos que deben acompañarse por el proveedor Nacional para solicitar el CERT, de conformidad con el Artículo 3° del Decreto 1518 es la copia del contrato perfeccionado y la certificación expedida por la entidad licitante sobre el valor agregado nacional *acreditado en la oferta* (Subraya el Tribunal).

"El porcentaje establecido en el Artículo 7° sobre valor del CERT correspondiente a los bienes se determina entonces, sobre el valor señalado en la oferta y no sobre el precio final de los bienes determinado en el acta de liquidación del contrato, y, se confirma aún más esta deducción, puesto que por ninguna parte de la norma que consagra el CERT para proveedor de bienes nacionales se exige presentación del acta de liquidación del contrato, sólo como ya se vio, copia del contrato debidamente perfeccionado.

"Pero , por si acaso se considera poco argumento el acabado de expresar, el Artículo 6° del Decreto 1518 de 1984 establece que para recibir el CERT, el proveedor deberá constituir una garantía ante el Banco de la República por valor igual al CERT y la cual se hará efectiva - *si no se realiza la entrega de bienes contratados.* Dicha garantía se cancelará cuando el proveedor presente al Banco de la República certificación que *acredite la entrega de los bienes a la entidad oficial respectiva.* Si el derecho al CERT nace con la liquidación del contrato, cuál es la justificación para la anterior previsión legal?. Tan nace antes de la liquidación del contrato que es menester en definitiva garantizar el cumplimiento del contrato".

Finalmente, en cuanto al argumento de la actora acerca de que con el cumplimiento de las condiciones de hecho establecidas en el Decreto 1518 de 1984 lo que se adquiere es el derecho al CERT y no el derecho a solicitar el CERT precisa que:

"El reconocimiento del derecho al CERT requiere la expedición de acto administrativo que lógicamente debe motivarse en la adecuación fáctica que reflejan los documentos que deben acompañar a la solicitud, puesto que si de tal examen surge que no se acomoda a las previsiones de ley, se denegará el derecho solicitado. No es entonces un reconocimiento automático, sino que exige valoración de parte de la administración".

## EL RECURSO DE APELACION:

En la sustentación del recurso de apelación, cuestiona la tesis del Tribunal según la cual el Decreto 1518 de 1984 en su artículo 8º consagra una "remisión legal expresa" al Decreto 636 de 1984 y particularmente a su artículo 11, el cual consagra un plazo máximo de 6 meses para hacer la solicitud de los CERT, contados a partir del respectivo reintegro de divisas.

Considera que en las normas en cuestión no hay tal remisión , ya que

"...este precepto legal consagra una remisión al Decreto 636 d e1984, pero restringida de manera taxativa a las "disposiciones generales" en él contenidas, las cuales se entendería que hacen parte de la regulación sobre los CERTS para proveedores nacionales.

"De ahí la importancia de dilucidar qué se entiende por "disposiciones generales", expresión ésta que no requiere un examen detenido, pues resulta obvio que dentro de la misma no encajan disposiciones tales como aquellas que determinan un plazo, pues el plazo o término es, a todas luces, un elemento específico y particular para hacer exigible un derecho".

Y agrega que la no fijación de un plazo para solicitar la expedición del CERT puede interpretarse de dos maneras:

"...o bien fue esa la intención del legislador, en cuyo caso sería plenamente aplicable la regla de que aquello que no está ordenado será permitido, de donde resulta forzoso concluir que si no se ordena un término para ejercer un derecho, se debe entender que puede hacerse efectivo en cualquier momento; o se trata de una omisión involuntaria de la ley, la cual en todo caso no puede ser resuelta por analogía, toda vez que este procedimiento de integración del Derecho sólo tiene lugar cuando existan leyes que regulan casos o materias semejantes (art. 8º, ley 153 de 1887 ), lo cual en el presente caso no se da , tal y como se ha expuesto reiteradamente en diversos escritos que reposan en el expediente, en los que se ha expuesto las sustanciales diferencias que hay en cuanto a su naturaleza y fines , entre las dos modalidades de CERT y entre los fenómenos del reintegro de divisas y el perfeccionamiento del contrato.



CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

"En consecuencia, si en gracia de discusión se aceptara que, como lo afirma el sentenciador de primera instancia "no puede deducirse que exista derecho a favor de una persona, el que obviamente como contrapartida se constituye en carga para el Estado, que puede ejercitarse en cualquier tiempo", mal podía hacerse una interpretación extensiva para definir como disposiciones generales, cuestiones que no atañen a las condiciones generales de los CERT ordinarios, para aplicar el término fijado en el ordinal d) del art. 11 del Decreto 636 de 1984.

"Aun más, el texto de la precitada norma es inequívoco al señalar que el plazo para la solicitud de entrega de los CERT es de seis meses contados a partir "de la fecha del respectivo *reintegro de divisas*". Por consiguiente no se puede modificar el tenor de la norma - como lo hizo el Banco en el volante 960-. suplantando el término "reintegro de divisas" que es un concepto relacionado con una figura que tiene una regulación propia y particular, por la expresión "perfeccionamiento del contrato", *so pretexto* de una remisión legal que no cabe en este caso.

"Por otra parte , en lo que respecta a la interpretación sobre la adquisición del derecho al CERT, reitero que ésta tiene lugar desde el momento en que el proveedor cumple con las condiciones establecidas en el Decreto 1518; otra cosa es que se haga exigible a través de la expedición de un acto de la Administración que reconoce o comprueba la existencia de los presupuestos fácticos. Obviamente si del examen realizado, resulta que no se cumple con las condiciones fácticas establecidas en el Decreto 1518, lo que se deniega no es el derecho, porque éste nunca existió ni estuvo radicado en cabeza del exportador interno".

Con base en lo anterior solicita se revoque íntegramente la sentencia apelada.

## ALEGATOS DE CONCLUSION

1- *De la parte actora:*

Alega violación por parte de la Administración de los artículos 1o., 3o. y 8o. del Decreto 1518 de 1984 e el ordinal d) del artículo 11 del Decreto 636 de 1984 porque:

"... como quiera que mi poderante cumplió con la totalidad de las condiciones de hecho enunciadas en dicho Decreto, se entiende que se radicó en su cabeza un derecho (inalienable) al CERT, cuya exigibilidad se encuentra sujeta obviamente al reconocimiento y a la valorización o más propiamente, verificación, que la Administración haga de que en ningún momento se ha discutido por el suscrito. Así, como bien lo afirma el *a-quo*, si del examen de los documentos se desprende que no se acomoda a las previsiones legales, naturalmente se denegará la

solicitud; ello, se sobreentiende, porque nunca existió el derecho en razón de que no se cumplieron las condiciones de la ley.

"Ötra cosa es, y sobre ese particular no se pronunció el Tribunal, que se le quiera atribuir al acto administrativo de reconocimiento del CERT un carácter constitutivo del derecho. La titularidad de la situación jurídica particular y concreta por parte de Manufacturas de Cemento S.A. devien del cumplimientode todos los requisitos de que trata la norma y no del reconocimiento que de ella haga la Administración; éste, solamente consolidado el derecho".

Y agrega que:

"Igual o más diáfono aún es el art. 3o. del Decreto 1518/84, conforme al cual "La certificación expedida por la entidad licitante sobre el valor agregado nacional acreditado en la oferta y determinado con el arreglo al artículo anterior, junto con copia autenticada del contrato perfeccionado, presentado por las personas a que se refieren los artículos 1y 2, *darán derecho a la expedición del Certificado de Reembolso Tributario - CERT, por parte del Banco de la República*". (Subraya el actor).

"En consecuencia, cuando se impone para tener derecho al CERT, una condición adicional, como es el plazo, no sólo se infringen los preceptos antes transcritos, sino que se actúa más allá de lo que ordena la ley".

Anota que la no fijación de plazo en el decreto 1518 no puede conducir a una aplicación analógica arbitraria, ni a una presunta remisión carente de todo sustento jurídico porque:

"1°. El artículo 1° del decreto 1518 regula de manera íntegra las condiciones que otorgan el derecho al CERT; por ende , no se entiende cómo infiere la Administración que es aplicable el literal d) del Decreto 636, a la vez que reconoce que no lo son los literales a) a c), por tratarse de una "explotación interna" prevista por la ley para "otorgar el incentivo a aquellos proveedores que al ganar una licitación pública internacional le ahorran divisas al país ". Es decir, que el Banco acepta la diversa y opuesta naturaleza y propósitos del CERT especial, respecto del CERT para exportadores previsto en el Decreto 636, pero - y aquí se presenta la incongruencia- decide que la aplicación del literal d) del art. 11, *ibídem*, sí cabe porque ella no es contraria al decreto 1518, pese a que aquella disposición se refiere a reintegro de divisas por parte de los exportadores, nociones éstas que no son propias del CERT previsto en el Decreto 1518.

"2°. En este orden de ideas, resulta inexplicable y contrario a todo sistema de interpretación legal, el que el Banco, y de contera el Tribunal

al coger los argumentos de éste , fuercen la aplicación de la norma (el ordinal d) del art. 11 del Decreto 636) hasta el punto de que cuando ella establece que "la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario se presente dentro de un plazo máximo de seis (6 ) meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas", se interprete que tal solicitud se debe presentar "dentro de los seis (6 ) meses siguientes a la fecha de perfeccionamiento del contrato". Así, se asimila sin fórmula de juicio el momento del perfeccionamiento contractual al del reintegro de divisas, sin considerar que no se pueden comparar estas etapas, dado que la segunda constituye la culminación del proceso de exportación, en tanto que aquella (el perfeccionamiento del contrato) no finaliza un proceso diferente, cual es el de la contratación, apartándose de este modo el Tribunal del más elemental rigor jurídico. Se viola de esta manera el tantas veces mentado ord. d) del art. 11 del decreto 636/84, cuyo texto literal es inequívoco y no da lugar a otras interpretaciones.

"De cualquier modo, resulta contraria a derecho la aseveración de que el plazo de 6 meses - si operase para los CERTS del Decreto 1518, que no opera - se cuenta desde el perfeccionamiento del contrato.

"Lo que ocurre simple y llanamente es que la Administración, para poder aplicar un término que el legislador, voluntariamente o no, se abstuvo de fijar , interpreta a su conveniencia la norma , aduciendo una remisión expresa que en ese punto no existe".

"En consecuencia , si bien existe un ideal de plenitud hermética del derecho, no puede el Tribunal - *so pretexto* de una interpretación sistemática aplicar a una situación jurídica (el derecho al CERT previsto en el Decreto 1518) una norma perteneciente a otro sistema con régimen legal propio, y cuyos supuestos y principios son incompatibles con aquélla. De ese modo se da a la interpretación sistemática un alcance que ese sistema no tiene, por el temor al vacío legal. Así, no por DEBER SER sujeto a plazo un derecho, puede acudirse a cualesquiera normas (las más parecidas posibles) para solucionar el problema de la integración.

"Por ende, no había lugar a remisión expresa alguna, por cuanto no se dio ninguna de las condiciones que deben concurrir para la aplicación del lit. d) del art. 11 en comento:

"Así, no se ajusta a derecho la afirmación que sin más explicaciones hace el Tribunal en el sentido de que el plazo es una "disposición general" del CERT, toda vez que ese término constituye un elemento que determina la exigibilidad o inexigibilidad de una obligación y que como tal, debe ser específico para cada figura jurídica; más aún si se tiene en cuenta la opuesta naturaleza del CERT especial del Decreto 1518, frente al CERT

ordinario del Decreto 636, cada uno de los cuales regula actividades harto diferentes, de donde los requisitos y formalidades para su adquisición son de diversa índole. En todo caso, con la interpretación del Tribunal se infringen las normas de la hemenéutica jurídica al violentarse el tenor literal y el sentido de un texto legal para hacerlo aplicable a un supuesto de hecho contrario e incompatible.

"Por lo tanto, afirmó categóricamente que no hay lugar a la aplicación del plazo establecido en el lit. d) del art. 11 del Decreto 636 de 1984".

2.- De la parte demandada:

El señor apoderado del Banco de la República solicita la confirmación del fallo apelado, insiste en los argumentos propuestos en la primera instancia y afirma que:

"...es preciso concluir en contra de las hipótesis afirmadas más no sustentadas por el apelante, que en el Decreto 1518 de 1984 existían suficientes elementos de juicio que permiten afirmar que las solicitudes de CERT elevadas al amparo de sus disposiciones, se encontraban limitadas en el tiempo, bajo el supuesto básico de que se hubieren cumplido y acreditado los demás requisitos exigidos por la ley.

"Compartiendo los términos del sentenciador de primera instancia, el Estado Colombiano no puede ver perpetuado indefinidamente una carga que por su propia voluntad y el transcurso del tiempo podía hacerse más gravosa en la medida de que su liquidación siempre habría de verificarse en moneda colombiana, "aplicando la tasa de cambio mensual que fije el Ministerio de Hacienda para la liquidación de gravámenes *ad-valorem* y que esté vigente a la fecha de presentación de los documentos respectivos en el Banco de la República' ".

En cuanto a la oportunidad para solicitar los CERT afirma que es el del perfeccionamiento del contrato, en el caso en estudio, el 31 de Julio de 1986, cuando fue declarado ajustado a la ley, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Finalmente, afirma que la actora, al igual que en el trámite gubernativo no acreditó los demás requisitos establecidos en el Decreto 1518 d e1984 y 636 del mismo año, afirmación que la fundamenta así:

"Del acervo aprobatorio que reposa en el expediente, es fácil observar que la sociedad demandante en ningún momento acreditó la circunstancia antes descrita, limitándose a aportar una certificación emanada de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá, en el cual, tangencialmente, y por ende, insuficientemente, se señaló el valor agregado nacional acreditado en la oferta por el contratista, sin que en

ningún momento se especificara su forma de determinación mediante el señalamiento del valor FOB libre a bordo de los insumos , materias primas, bienes intermedios importados para la elaboración de los bienes objeto de la contratación y el valor *ex-fábrica* de los bienes terminados ofrecidos.

"Por otra parte, es insuficiente para efectos de lo dispuesto en el artículo 3° del Decreto 1518 de 1984 las copias y fotocopias simples del contrato suscrito entre Manufacturas de Cemento S.A. y la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá, y del expediente 86 D-3061 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, pues de ellas no se puede deducir el cumplimiento de los términos y condiciones que un proveedor de bienes nacionales favorecido con la adjudicación de un contrato resultante de una licitación internacional abierta por entidad oficial para adquirir bienes financiados en virtud de convenios suscritos con organismos internacionales de crédito de otro país o con institución financiera internacional de carácter público, pueda tener derecho al CERT.

"El hecho de que la sociedad demandante no haya acreditado los requisitos exigidos para acceder al CERT y por ende se vea privada de ellos, es perfectamente consecuente con la premisa según la cual el reconocimiento del derecho al CERT contenido en un acto administrativo, comprende una completa valoración fáctica y jurídica de los documentos que el peticionario debe acompañar al momento de presentar la solicitud ,que a la postre llevarán a la entidad encargada de estudiarlos, a conceder o negar el incentivo tributario".

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1.- Caducidad de la acción.

Fue acertada la decisión del *a-quo* al considerar que la acción que dio origen a este proceso fue interpuesta oportunamente, el último día del plazo de 4 meses a que se refiere el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo.

La corporación en reiteradas oportunidades ha precisado que de acuerdo con dicha norma el término de 4 meses debe contarse, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 67 del Código de Régimen Político y Municipal, de acuerdo con el calendario y por ello no vence el día anterior al del calendario, sino precisamente el mismo día calendario del cuarto mes. De acuerdo con lo anterior, si el acto que agotó la vía gubernativa , objeto de la demanda fue notificado el 13 de Octubre de 1988, la demanda presentada el día 13 de Febrero de 1989 , fue oportuna.

2.- Cuestión de fondo.

De conformidad con los planteamientos transcritos, el punto fundamental que debe resolver la Sala, es el relativo a si el plazo consagrado en el literal d) del artículo 11 del Decreto 636 de 1984 es aplicable a las solicitudes de entrega del CERT presentadas por los proveedores nacionales en licitaciones abiertas en Colombia, ya que los actos demandados resolvieron desfavorablemente la solicitud de la sociedad actora, por haber sido presentada luego de los 6 meses a que hace referencia la citada norma.

Mediante la ley 48 de 1983, ley marco de comercio exterior, se creó el Certificado de Reembolso Tributario en sustitución de los Certificados de Abono Tributario C.A.T., "en las condiciones previstas en esta ley y en los Decretos que la desarrollen". (Artículo 2°).

De acuerdo con lo anterior, el Gobierno expidió el Decreto 636 de 1984 por medio del cual "se reglamenta el Certificado de Reembolso Tributario CERT y se dictan otras disposiciones relacionadas con las exportaciones " y en su artículo 11 estableció los requisitos que deben cumplir quienes soliciten la expedición y entrega de CERT y dentro de dichos requisitos está el relativo a que la solicitud de entrega de los certificados, se presente dentro de un plazo máximo de 6 meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas.

Lo anterior dentro de la reglamentación general de los CERT.

Como la misma ley 48 de 1983, en su artículo 11 previó la existencia de CERT para proveedores colombianos participantes en licitaciones internacionales, el Gobierno expidió el Decreto 1518 de 1984 mediante el cual "...se reglamenta el Certificado de Reembolso Tributario CERT para los Proveedores Nacionales en Licitaciones Internacionales abiertas en Colombia".

De este último Decreto es del caso citar sus artículos 3° y 8° los cuales disponen que:

> "Artículo 3°. La certificación expedida por la entidad licitante sobre el valor agregado nacional acreditado en la oferta y determinado con arreglo al artículo anterior, junto con copia autenticada del contrato perfeccionado, presentados por las personas a que se refieren los artículos 1° y 2° darán derecho a la expedición del Certificado de reembolso Tributario, CERT, por parte del Banco de la República".
>
> "Artículo 8°. Las disposiciones generales sobre el Certificado de Reembolso Tributario, CERT, se aplicarán en las materias no reguladas en este decreto, en cuanto no les sean contrarias".

De acuerdo con lo anterior, la Sala concluye que:

-Se crearon Certificados de Reembolso Tributario para los exportadores y para los proveedores nacionales en licitaciones internacionales abierta en Colombia y respecto de los últimos, existe una reglamentación especial que según el artículo 8° del Decreto 1518 de 1984 se completa en las materias no reguladas, por las disposiciones generales sobre los Certificados de Reembolso Tributario, en cuanto no le sean contrarias y en virtud de dicha remisión el tema de los requisitos, no regulado en la norma especial, para los CERT de proveedores nacionales se rige por las normas generales, es decir , por el artículo 11 del Decreto 636 de 1984.

Desde luego que en dicha aplicación es necesario tener en cuenta, la especialidad de los CERT que pueden solicitar los proveedores nacionales, enfrente a los que pueden solicitar los exportadores y ésta la razón por la cual la norma remisoria prevé su aplicación, "en cuanto no le sean contrarias".

Así no puede exigirse a los proveedores nacionales, el cumplimiento de aquellos requisitos que solo pueden cumplir los exportadores como son el reintegro de divisas, la entrega de copia del formulario único de exportación o ausencia de investigación, administrativa o penal relacionada con la autenticidad o legalidad de la exportación, pero sí es aplicable, en cuanto no es contraria, la exigencia de que la solicitud de entrega de los CERT se presente dentro de un plazo máximo de 6 meses.

Y es que se trata además de un requisito que corresponde a la necesidad de que tal reconocimiento a cargo del Estado, no quede indefinido en el tiempo y sometido al capricho del proveedor nacional, con las consecuencias de hacer más gravosa la obligación estatal.

Así como el exportador tiene un límite en el tiempo para presentar su solicitud de CERT, también lo tiene, en virtud de la remisión que se hace a las normas generales, el proveedor nacional que participa en licitaciones internacionales abiertas en Colombia.

Y desde cuándo debe contarse el plazo de 6 meses a que se refiere el Artículo 11 del Decreto 636 de 1984? Tal como lo anota el demandante, no puede ser a partir del reintegro de divisas, ya que este hecho no se da en el caso de los proveedores nacionales, beneficiarios de los CERT.

Sobre este punto específico la actora afirma que debe ser desde la liquidación del contrato, mientras que en la sentencia recurrida se afirma, de acuerdo con la Administración que debe contarse desde la fecha de perfeccionamiento del contrato.

La Sala comparte este último criterio, toda vez que de acuerdo con la misma reglamentación de los CERT para proveedores nacionales, así puede establecerse; en efecto, el decreto 1518 de 1984, dispuso que el valor del

CERT se liquidará sobre el valor de *la oferta* de bienes y servicios y no sobre el precio final. Por otra parte, la misma norma establece la obligación para el proveedor de otorgar una garantía ante el Banco de la República por el mismo valor del CERT, precisamente para garantizar el cumplimiento del contrato y la cual se cancela cuando se compruebe la entrega de los bienes . (Artículo 3°, 4° y 6° del Decreto 1518 de 1984 ).

Lo anterior indica claramente que el hecho que debe tenerse en cuenta para contabilizar los seis meses en cuestión es el perfeccionamiento del contrato, ya que el trámite y los requisitos consagrados en la norma, a los cuales se ha hecho referencia, tienen en cuenta la oferta, la copia del contrato y sus términos para determinar el valor del CERT y su reconocimiento, y en cuanto a la ejecución del contrato exigen solamente su garantía, sin referirse para ningún efecto a la liquidación del mismo.

Por otra parte, el argumento propuesto por la parte actora desde la demanda y luego en la apelación, en el sentido de que los proveedores nacionales en licitaciones internacionales abiertas en Colombia "tienen derecho al CERT" y no "el derecho a solicitar el CERT", siempre que comprueben los hechos a través de la certificación expedida por la entidad licitante sobre el valor agregado nacional acreditado en la oferta y la copia del contrato perfeccionado, se podría aceptar, si las normas no establecieran ciertos requisitos necesarios para la expedición y entrega de los CERT.

Por el solo hecho de que el artículo 3° del Decreto 1518 de 1985 utilice los términos de que ciertos documentos "...darán derecho a la expedición ..." de los CERT no queda sin efectos la remisión ya precisada a las normas generales y entre ellas a la de los requisitos.

Pero es que aún en el caso de los exportadores, el artículo 2° del Decreto 636 de 1984 dispone que "las exportaciones legal y efectivamente realizadas, el reintegro de las divisas correspondientes y la respectiva solicitud formalmente presentada por el exportador originarán *la obligación a cargo del Banco de la República, de expedir y entregar al exportador* los certificados de Reembolso Tributario" (Se subraya ) y luego consagra los requisitos ya mencionados , en su artículo 11°.

Podría aceptarse que, según el citado artículo 2° del Decreto 636 de 1984, el Banco de la República tiene la *obligación* de expedir y entregar los CERT y el exportador *el derecho* a ellos, sin el cumplimiento de los requisitos previstos expresamente consagrados en el artículo 11° ?

A juicio de la Sala, no es posible tal interpretación, el reconocimiento que hace la norma de los CERT, está condicionado al cumplimiento de los requisitos que en ella misma se consagran, ya sea directamente en el caso de los exportadores, o a través de la remisión a las disposiciones generales, en el

caso de los proveedores nacionales y por eso como bien lo anota el *a-quo*, su reconocimiento no es automático, sino que exige valoración por parte de la Administración.

De acuerdo con todo lo anterior , concluye la Sala, que el plazo máximo de 6 meses previsto en el literal d) del artículo 11 del decreto 636 de 1984, para presentar la solicitud de CERT es aplicable a los proveedores nacionales que participen en licitantes internacionales abiertas en Colombia, contados desde el perfeccionamiento del respectivo contrato.

Lo anterior en virtud de la remisión expresa que el artículo 8° del Decreto 1518 de 1984 hace a las disposiciones generales, *en materias no reguladas* (como los requisitos ) y en cuanto no le sean contrarias.

Y como la anterior conclusión es la misma a la que llegó el Tribunal *a-quo* en el fallo apelado, éste habrá de confirmarse.

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:**

Confírmase la sentencia apelada.

Reconócese al Doctor José Roberto Sáchica Méndez como apoderado del Banco de la República a términos del poder que obra a folio 170 del cuaderno principal.

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.

**TITULOS FINAGRO** Inversionistas/ **CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA/ ENTIDAD FINANCIERA:**

**La mención de las "entidades financieras" del artículo 15 de la Ley 16 de 1.990 sin ninguna aclaración o adjetivo, mal puede entenderse restringida únicamente a las que integran el Sistema Nacional del Sector Agropecuario, primero porque no está dicho ni insinuado siquiera por la ley y además porque ello implicaría restringir solamente al mismo círculo de las entidades del Sistema el potencial de inversión lo que carecería de sentido. Así mismo porque la misma excepción que se refiere a los bancos Cafetero y Ganadero indica que a éstos no los obliga la inversión en Títulos Agropecuarios porque, por otra parte, tienen destinada prácticamente toda su capacidad crediticia al sector agropecuario, lo cual se sucede con otras entidades como las Corporaciones de Ahorro y Vivienda que la tienen destinada a la construcción .**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24 ) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor: Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº.4011 Actor :MARIO ALARIO MENDEZ C/ LA NACION

Autoridades Nacionales

FALLO

El abogado MARIO ALARIO MENDEZ en ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 84 del C.C.A. solicita la declaratoria de nulidad del artículo 1o. de la Resolución No. 77 del 28 de diciembre de 1.990 expedida por la extinta Junta Monetaria.

En el auto admisorio de la demanda del 3 de febrero de 1.992 no se accedió a decretar la suspensión provisional solicitada. Han intervenido el apoderado del Banco de la República ( cuya Junta Directiva sustituyó a la Junta Monetaria ) y del Dr. Jaime Ossa Arbeláez en su condición de Fiscal Tercero ante esta Corporación.

**LA DEMANDA**

El demandante solicita que se declare la nulidad del artículo 1o. de la Resolución No. 77 proferida por la Junta Monetaria del 28 de diciembre de 1.990, en cuanto se incluyó a las corporaciones de ahorro y vivienda entre los establecimientos que deben efectuar y mantener un inversión obligatoria en Títulos de Desarrollo Agropecuario Clase A que para el efecto emita el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO ), por el equivalente al 1% de las exigibilidades en moneda legal sujetas a encaje señaladas en la misma disposición, esto es, que se "declare la nulidad de la locución las corporaciones de ahorro y vivienda contenida en el primer inciso de la nombrada disposición "..

El actor sostiene que el aparte acusado es violatorio de los artículos 1, 3, 4 y 15 de la Ley 16 de 1.990 especialmente este último con el argumento principal de que dada la naturaleza de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda que se desprende de los actos creadores como el Decreto 678 de 1.972 y el art. 92 de la Ley 45 de 1.990 son Instituciones financieras de la clase de los establecimientos de crédito que tienen por función principal la captación de recursos para realizar primordialmente operaciones activas de crédito hipotecario a largo plazo mediante el sistema de valor constante y que conforme a la Ley 16 de 1.990 no hacen parte del Sistema Nacional de Crédito Agropecuario pues su objeto no es el financiamiento de actividades agropecuarias sino el manejo y aprovechamiento de ahorro privado para destinarlo a la industria de la construcción, luego no le son aplicables las disposiciones de la Ley de 1.990.

**LA OPOSICION**

El Banco de la República a través de su apoderado se opone a las pretensiones de la demandante criticando la interpretación que hace de la Ley 16 de 1.990, pues en el art. 3o. de ésta se designan con criterios objetivos y subjetivos las entidades que forman parte del Sistema Nacional de Crédito

Agropecuario y por otra parte, " con otro contenido y materia como lo es la previsión de recursos para FINAGRO, el artículo 15 de la Ley 16 dispone que la financiación de esta entidad cuenta con recursos provenientes de la emisión de títulos suscritos por las entidades financieras, según lo determine la Junta Monetaria. Del mismo modo el artículo 16 literal c) al señalar los criterios que debe tener en cuenta la Junta Monetaria incluye el preservar la solvencia y liquidez de " las entidades financieras obligadas a efectuar dicha inversión en Títulos de Desarrollo Agropecuario ". De las normas citadas deduce la clara competencia de la Junta para hacer obligatoria la inversión a " entidades financieras dentro de los criterios señalados en las mismas , sin que se haya presentado como argumento por la actora que las citadas corporaciones no reúnen las condiciones de ser entidades financieras para pretender excluirlas de la aplicación de la Resolución 77 ".

## EL MINISTERIO PUBLICO

Considera que el artículo 15 no debe ser examinado aisladamente sino en concordancia y armonía con las demás disposiciones de la ley y con tal perspectiva resalta que el art. 3o. señaló expresamente cuáles son las entidades que integran el Sistema Nacional de Crédito Agropecuario dentro de las cuales señala varias "que tengan por objeto principal el financiamiento de las actividades agropecuarias ", por lo que hay que entender que cuando el art. 15 se refiere a las entidades financieras obligadas a suscribir los bonos "no hace otra cosa que referirse a las que tienen por objeto principal el financiamiento de las actividades agropecuarias, que es el caso de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda " como se desprende de los Decretos 677 y 678 de 1.972.

En consecuencia, coincidiendo con el demandante solicita que se acceda a la pretensión de nulidad expuesta por éste.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

El análisis concordante y armónico de la ley 16 de 1.990 (enero 22 ) que reclama el señor Agente del Ministerio Público, lleva a la Sala a una conclusión distinta a la pregonada por él y el demandante.

En efecto, claramente se distingue en los capítulos en que se divide la Ley 16 el tratamiento de temas especiales que obviamente se refieren al financiamiento del sector agropecuario, ya que ese es su objetivo primordial. Trata el Capítulo I de la creación del Sistema Nacional de Crédito Agropecuario con señalamiento de sus objetivos principales y de sus integrantes, dentro de los cuales se destaca la autoridad central formada por la Comisión Nacional de Crédito Agropecuario a cuya cabeza está el Ministro de Agricultura. El artículo 3o. indica como entidades integrantes del Sistema "los bancos, los fondos ganaderos y las demás entidades financieras creadas

o que se creen en el futuro que tengan por objeto principal el financiamiento de las actividades agropecuarias" e incluye a Finagro cuya creación se ordena en la misma ley. Quedan así designadas en forma general y particular las entidades que por integrar el Sistema Nacional de Crédito Agropecuario son las destinatarias de obligaciones señaladas en Capítulo III especialmente para la Caja Agraria y los Bancos Ganadero y Cafetero ( artículos 22 a 25 ).

El Capítulo segundo que comprende los artículos 7 a 21 se refiere a la creación de FINAGRO - Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario -como sociedad de economía mixta del orden nacional, vinculada al Ministerio de Agricultura, sucesora y heredera del Fondo Financiero Agropecuario que funcionaba en el Banco de la República por disposición de la Ley 5a. de 1.973. Después de describir el objetivo , consagrar el objeto social, los órganos de dirección y administración y funciones de la junta directiva, se ocupa en el artículo 15 de desarrollar la facultad establecida en el numeral 1o. del artículo 10 en su condición de organismo financiero para captar ahorro privado, mediante la emisión de cualquier clase de títulos previa autorización de la Junta Monetaria. Es así como en el citado artículo 15 se dispone que además de los recursos que capte del ahorro privado, FINAGRO contará con los provenientes de la emisión de los Títulos de Desarrollo Agropecuario. Tales títulos serán suscritos "por las entidades financieras en proporción a los diferentes tipos de sus exigibilidades en moneda legal " en las condiciones que fije la Junta Monetaria y a continuación establece la siguiente única excepción : "Esta obligación no se hará extensiva a los bancos que integran el Sistema Nacional de Crédito Agropecuario, cuyos deberes a este respecto serán los establecidos en el articulo 25 " ( que se refiere a la cartera agropecuaria ).

La mención de las "entidades financieras" sin ninguna aclaración o adjetivo, mal puede entenderse restringida únicamente a las que integran el Sistema Nacional del Sector Agropecuario, primero porque no está dicho ni insinuado siquiera por la ley y además , porque ello implicaría restringir solamente el mismo círculo de las entidades del Sistema el potencial de inversión lo que carecería de sentido cuando desde antes todo el sistema financiero estuvo sujeto a obligación de inversión de títulos de similar destinación como eran los Títulos del Fondo Financiero Agropecuario del Banco de la República y los Bonos Agrarios.

Y, finalmente porque la misma excepción que se refiere a los bancos Cafetero y Ganadero, indica que a éstos no los obliga la inversión en Títulos Agropecuarios porque, por otra parte, tienen destinada prácticamente toda su capacidad crediticia al sector agropecuario, lo cual no sucede con otras entidades como las Corporaciones de Ahorro y Vivienda que la tienen destinada a la industria de la construcción en general.

En conclusión, una es la enumeración de las entidades integrantes del Sistema Nacional de Crédito Agropecuario y otra las formas de financiación de FINAGRO, dentro de las cuales el Legislador previó la posibilidad de emisión de títulos que sean absorbidos por el sistema financiero en general, en la proporción, medida y condiciones que determine la autoridad monetaria ( hoy, Junta Directiva del Banco de la República ).

En conclusión no encuentra la Sala la alegada transgresión.

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

**FALLA:**

No se accede a decretar la nulidad de la inclusión de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda en el artículo 1o. de la Resolución número 77 de 1.990 (diciembre 28 ) de la Junta Monetaria.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y ARCHIVESE.

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

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

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**LIBROS DE CONTABILIDAD** -Extravío/**FUERZA MAYOR**- Comprobación /**CASO FORTUITO**- Comprobación

**No se debe aceptar en este caso el supuesto extravío de los libros de contabilidad como fuerza mayor, ni como caso fortuito, porque según el artículo 1o. de la Ley 95 de 1.890, consiste la fuerza mayor o el c aso fortuito, en el imprevisto a que no es imposible resistir, siempre y cuando que quien lo inca en su beneficio aparezca exento de culpa o dolo. Estas circunstancias eximientes de responsabilidad no se encuentran probadas en este proceso, pues el contribuyente en primer lugar no acredita que efectivamente hubiera tenido registrado sus libros de contabilidad con los asientos correspondientes al movimiento del año de 1.986. Y en segundo lugar no manifiesta ni prueba que él extravió de los mismos se hubiera debido al hecho doloso o culposo de un tercero, que a pesar de haber adoptado las medidas para su guarda y conservación se hubieran extraviado.**

**CONTABILIDAD**- Valor Probatorio / **COSTOS** - Comprobación . **DEDUCCION** - Comprobación

**Para probar los costos y deducciones no son suficientes los comprobantes de contabilidad de orden interno o externo, porque la ley le da el carácter de plena prueba a la contabilidad del contribuyente siempre que se lleve conforme lo indica la ley y el reglamento , y ésta se integra por los libros registrados, sus comprobantes de orden interno y externo , y documentos soportes, como un todo . Pero si no existen los libros de contabilidad, mal puede pretender que unos comprobantes que supuestamente hacen parte de los mismos tengan valor probatorio contable. Por una**

**parte la ley no les otorga tal efecto y por otra no se probó que efectivamente el contribuyente tuviera contabilidad registrada por el periodo gravable en cuestión , ni que las operaciones de que dan cuenta los mismos, hubieran estado registradas.**

**SANCION POR INEXACTITUD** - Improcedencia.

**La conducta de la contribuyente en el caso de autos no encaja en la precisión que consagra el artículo 49 del Decreto 3803 de 1.982 , pues no está probado dentro del proceso que los gastos solicitados por ella correspondan a operaciones .**

**Inexistentes o simuladas. Siendo las sanciones de derechos estricto, deben aplicarse exactamente al hecho imputado, sin que pueda deducirse que la ausencia de requisitos legales en los documentos expedidos por terceros, constituya prueba de la inexistencia de los costos y deducciones , ni de que la actora hubiera empleado en su declaración factores equivocados, incompletos o desfigurados , que disminuyeran el impuesto a cargo o aumentaran el saldo a favor . Y además tales hechos no se le propusieron en el proceso de fiscalización y determinación del impuesto.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24 ) de mil novecientos noventa y dos (1.992).

Consejera Ponente : *Doctora CONSUELO SARRIA OLCOS*

Referencia: Expediente Nº. 4068 Actor :Gómez y Gómez Sociedad de Hecho "Amoblados Doresky " NIT: 90.328.727

Apelación de la sentencia del 1o. de Noviembre de 1.991. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de restablecimiento del derecho carácter fiscal. Renta año de 1.986. FALLO

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 1o. de Noviembre de 1.991, 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 GÓMEZ Y GÓMEZ SOCIEDAD DE HECHO "AMOBLADOS DORESKY " NIT 90.328.727, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Cali le determinó oficialmente el impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1.986.

## ANTECEDENTES

Mediante auto comisorio No. 025 del 27 de Abril de 1.989, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali ordenó una inspección ocular a los libros de contabilidad de la sociedad contribuyente, con el fin de determinar el impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable de 1.986.

En desarrollo de la visita, el representante legal de la sociedad exhibió los libros diario y mayor en donde los registros contables se encontraban a partir de Enero de 1.988, pero no presentó los correspondientes al año de 1.986, por que se habían extraviado.

Mediante el requerimiento especial 030 de Julio 4 de 1.989 la Administración de Impuestos Nacionales, propuso a la contribuyente la modificación de la liquidación privada, como consecuencia del rechazo de deducciones por $4.756.812 por falta de comprobación contable. Proposición que concretó en la liquidación de revisión No.031-21 del 31 Octubre de 1.989, en la que desestima $3.810.089, por falta de comprobación. Determina una mayor impuesto por $1.291.567 y sanción por inexactitud por $ 1.828.042.

Contra dicha liquidación la sociedad de hecho, recurrió en reconsideración, recurso que fue fallado por la Resolución No. 108 del 26 de Julio de 1.990, que reconoció solo el valor del impuesto de industria y comercio, acreditado en facturas y dos pagos a la Cámara de Comercio, de los pagos por servicios públicos, y mantuvo el rechazo de $1.967.980.

## LA DEMANDA

La sociedad contribuyente en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, acusó al acto administrativo de violar los artículos 107, 619, 647, 714, 766, y 781 del Estatuto Tributario .

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las suplicas de la demanda en el aspecto relacionado con la sanción por inexactitud, pero no reconoció las deducciones rechazadas por la Administración porque la actora no las probó en el proceso . No aceptó como prueba los comprobantes internos y externos que hacen parte de la contabilidad porque al no haber sido presentada ésta, en la oportunidad exigida, perdió efecto probatorio y porque además , los documentos presentados como parte de la contabilidad de terceros, carecían de certificación por parte del contador público.

## LA APELACION

La apodera judicial de la actora al apelar la sentencia insiste en el hecho de que la denuncia de la pérdida de los libros constituye plena prueba de la fuerza mayor y reitera el derecho al reconocimiento de las deducciones pedidas, con base en los comprobantes externos acompañados al proceso, que a su juicio son plena prueba por reunir los requisitos exigidos por el artículo 619 del Estatuto Tributario y porque el certificado del contador público demuestra que la sociedad empezó a llevar nuevamente sus libros de contabilidad a partir del 1o. de Enero de 1.988, y certica que las deducciones rechazadas por 1.986 están respaldadas por comprobantes externos e internos y que constituyen expensas necesarias realizadas en desarrollo de la actividad productiva .

Invoca en su favor la presunción de veracidad de la declaración de renta presentada y acompaña certificado de la Junta Central de Contadores sobre vigencia de matrícula del contador público.

## OPOSICION

El apoderado judicial de la entidad demandada, se opone al reconocimiento de las deducciones rechazadas con base en los comprobantes externos acompañados por el actor, porque :

1) No son de recibo una vez desvirtuada la contabilidad del contribuyente y solo deben aceptarse pruebas diferentes, porque por expresa disposición legal, estos documentos una vez requeridos y no exhibidos, no constituyen prueba posteriormente.

2) Adolece de la autenticidad exigida por los artículos 268 numeral 3o., 262, numeral 3o., y 252, numeral 1o. del Código de Procedimiento Civil y consecuentemente de valor probatorio.

Con relación a la procedencia y eficacia del certificado del contador público, se acoge a las consideraciones en la sentencia.

Cuestiona en apelación adhesiva la aceptación por parte del *a-quo* de la sanción por inexactitud.

## CONCEPTO DEL FISCAL

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Fiscal Tercero de la Corporación al rendir su alegato de conclusión , conceptúa, que la sentencia recurrida debe confirmarse porque:

a) Los planteamientos hechos por la apelante con relación a la fuerza mayor o caso fortuito no son acertados porque la simple afirmación de

extravío o pérdida de los libros de contabilidad, así se haga bajo la gravedad de juramento y ante autoridad competente, no demuestra que el hecho afirmado sea cierto, y si lo fuera, la simple pérdida no constituye fuerza mayor o caso fortuito , pues este fenómeno es definido por el artículo 1o. de la Ley 95 de 1.890 como el imprevisto al que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, etc.

b) Porque los comprobantes externos no son plena prueba, pues ésta la constituye la contabilidad como un todo llevada en debida forma, pero no unos comprobantes aislados cuya relación con esa misma contabilidad no se pudo establecer, precisamente , por la pérdida de los libros.

Estima improcedente aceptar el certificado del contador porque los libros fueron desvirtuados cuando se practicó la visita contable por parte de la Administración.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

1) Pruebas en Segunda Instancia.

El apoderado judicial de la actora al interponer el recurso de apelación aduce como prueba la "presunción de veracidad " de la declaración tributaria y de la respuesta al requerimiento y anexa además una constancia de la Junta Central de Contadores, para demostrar la calidad de contador público de quien certifica sobre los documentos contables aportados al proceso.

Pruebas que no son de recibo en esta oportunidad, por no estar comprendidas dentro de las causales específicas y taxativas previstas en el articulo 214 del Código Contencioso Administrativo, porque ellas :

a) No se invocaron oportunamente en la primera instancia si se decretaron en ella, ni dejaron de practicarse sin culpa de la actora.

b) No se refiere a hechos nuevos acaecidos luego de transcurrida la oportunidad concedida por la ley para pedir pruebas en la primera instancia.

c) No se trata de prueba documental que no pudo aducirse en la primera instancia, debido a circunstancias constitutivas de fuerza mayor o caso fortuito, ni del obrar de la demanda.

2) Pérdida de libros de contabilidad. Fuerza Mayor.

Observa la Sala que ordenada la investigación fiscal, a la actora, con el fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias sobre los libros de contabilidad, ésta no los presentó a los funcionarios de impuestos por pérdida de los mismos. Circunstancia que pretendió acreditar con el

denuncio de su extravío formulado ante la Inspección Permanente de Policía Municipal, del Barrio Berlín , Municipio de Santiago de Cali (Fl. 102 numeración recursos tributarios, cuaderno antecedentes administrativos ) y la comunicación dirigida a la Administración de Impuestos Nacionales de Cali.

Hecho que la demandante considera como causal de fuerza mayor, que le permite probar los hechos económicos exigidos por la Administración con documentos soportes de la misma contabilidad, y que no admitió el Tribunal

Comparte la Sala la determinación del Juez de Primera Instancia de no aceptar el supuesto extravío de los libros de contabilidad como fuerza mayor, ni caso fortuito, porque según el artículo 1o. de la Ley 95 de 1.890., consiste la fuerza mayor o el caso fortuito , en el imprevisto a que es imposible resistir, siempre y cuando que quien lo invoca en su beneficio aparezca exento de culpa o dolo, demostrando que no obstante haber adoptado las medidas razonables para precaverse, el suceso tuvo la características de ser irresistible e imprevisible.

Estas circunstancias eximientes de responsabilidad no se encuentran probadas en el proceso, pues el contribuyente en primer lugar no acredita que efectivamente hubiera tenido registrados sus libros de contabilidad con los asientos correspondientes al movimiento del año de 1.986. Y en segundo lugar, no manifiesta ni prueba que el extravío de los mismos se hubiera debido al hecho doloso o culposo de un tercero y de tal magnitud, que a pesar de haber adoptado las medidas para su guarda y conservación se hubieran extraviado .

De otra parte, cuando la ley permite como causa justificativa de la no presentación de los libros la fuerza mayor o el caso fortuito por la pérdida de los mismos lo hace con el fin exclusivo de exonerarle de la sanción por no presentarlos pero no para relevarlo de probar la existencia de los gastos y deducciones, si se ha exigido tal comprobación o la ley la exige.

Para probar los costos y deducciones no son suficientes los comprobantes de contabilidad de orden interno o externo , porque como bien lo afirma el colaborar fiscal, la ley le da el carácter de plena prueba a la contabilidad del contribuyente siempre que se lleve conforme lo indica la ley y el reglamento, y ésta se integra por los libros registrados , sus comprobantes de orden interno y externo, y documentos soportes, como un todo.

Pero si no existen los libros de contabilidad, mal puede pretender que unos comprobantes que supuestamente hacen parte de los mismos tengan valor probatorio contable. Por una parte la ley no les otorga tal efecto y por otra no se probó que efectivamente el contribuyente tuviera contabilidad registrada por el período gravable en cuestión , ni que las operaciones de que

eventualmente dan cuenta los mismos, hubieran estado efectivamente registradas.

Así mismo, si no existe contabilidad , no es admisible para probar los hechos cuestionados la prueba del contador público pues la facultad de los mismo se reduce a dar fé sobre el registro de operaciones contables del contribuyente y su debido soporte con los comprobantes de orden interno y externo . En manera alguna la ley los faculta para calificar el alcance de las normas impositivas ante los hechos económicos que alega el contribuyente, ni su relación de causalidad con la renta, pues esta labor corresponde a la Administración Tributaria y en todo caso al juez de conocimiento.

De otra parte la certificación se limita a hacer constar que existe una contabilidad registrada a partir del 1o. de Enero de 1.988 año distinto al cuestionado por la Administración .

Si bien los soportes externos que hacen parte de la contabilidad , como documentos emanados de terceros, podrían servir como prueba , para que se les pueda otorgar tal valor necesariamente deben reunir los requisitos exigidos por la ley , relacionados con el reconocimiento de quien lo suscribe o de su autenticación , de tal manera que no quede duda de su legitimidad y siempre que además el documento cumpla con las regulaciones relacionadas con el pago del impuesto de timbre cuando sea el caso.

No satisfacen los documentos presentados los requisitos exigidos por el artículo 252 y 268 del Código de Procedimiento Civil, y por lo tanto carecen de eficacia probatoria.

Por esta razón la sentencia del *a-quo*, que así lo considera merece aprobación .

Sanción por inexactitud.

Con relación a este punto comparte la Sala la decisión del *a-quo*, en el sentido de levantar la sanción por inexactitud impuesta por la Administración, toda vez que de acuerdo con el artículo 49 del Decreto 3803 de 1.982, norma vigente cuando la actora presentó su declaración tributaria :

> " Constituye inexactitud sancionable, la omisión de ingresos, ventas o bienes susceptibles de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones o pasivos inexistentes y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a la oficina de impuestos, de datos o factores equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto para el contribuyente, o un mayor saldo a su favor .

" No se configura inexactitud cuando el menor impuesto que hubiere podido resultar se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y los contribuyentes , relativos a la interpretación de derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos."

La conducta de la contribuyente , en el caso de autos no encaja en la anterior precisión , pues no está probado dentro del proceso que los gastos solicitados por ella correspondan a operaciones inexistentes o simuladas.

Siendo las sanciones de derecho estricto deben aplicarse exactamente al hecho imputado, sin que pueda deducirse que la ausencia de requisitos legales en los documentos expedidos por terceros, constituya prueba de la inexistencia de los costos y deducciones, ni de que la actora hubiera empleado en su declaración factores equivocados, incompletos o desfigurados, que disminuyeran el impuesto a cargo o aumentaran el saldo à favor . Y además, tales hechos no se le propusieron en el proceso de fiscalización y determinación del impuesto por parte de la Administración.

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

**FALLA:**

1) - CONFIRMASE la sentencia apelada.

2) - RECONOCESE al doctor William Rivero Valderrama como apoderado de la Nación-Dirección de Impuestos Nacionales a términos del poder que obra a folio 153 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 Zárate, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

*Jorge A Torrado,* Secretario.

**PAGO-** Garantías/**LIQUIDACION DE SOCIEDAD/ CAUCION-** Finalidad

**Las garantías otorgadas para la celebración de los acuerdos de pagos , que se pretenden hacer valer para efectos de caucionar las resultas de juicio contencioso , son lo sólo de naturaleza diferente a las que se derivan del artículo 140 del C.C.A., sino que su vigencia está en relación con eventos y situaciones diferentes. En efecto, la caución debe permanecer vigente durante todo el tiempo que dure el proceso y constituirse con el específico fin de garantizar el pago de las sumas que resulten a cargo del demandante si las resultas del proceso llegaren a ser desfavorables a su causa. Son tipos de riesgos diferentes que no pueden asimilarse ni considerarse equivalentes sin contar con el consentimiento expreso de la compañía aseguradora que las expidió por amparar un riesgo concreto y no riesgos de tipo genérico a voluntad del asegurado.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., julio veinticuatro (24 ) de mil novecientos noventa y dos (1.992 )

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4214 . Actor: Seguros Universal S.A. (en liquidación) contra LA NACION. Apelación auto del 23 de abril de 1.992 proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. AUTO.

Decide la Sala el recurso de apelación que mediante apoderado formula Seguros Universal S. A. (en liquidación) contra el auto de 23 de abril de

1.992 por medio del cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca inadmitió la demanda contenciosa formulada por la actora en consideración a que no prestó la caución del 10% que había sido señalada por el ponente en virtud de los dispuesto por el artículo 140 del C.C.A.

## ANTECEDENTES

La actora presentó demanda contenciosa ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca contra las Resoluciones No. 16 de 9 de 1.991 y No. UAE 480-002 del 16 de octubre de 1.991 de la Dirección General de Impuestos Nacionales.

El Magistrado ponente previamente a la admisión de la demanda y con fundamento en lo dispuesto por el artículo 140 del C. C- A. dictó el auto de 14 de febrero de 1.992, en el que dispuso que "la accionante deberá prestar caución por el 10 % de la suma discutida "

El apoderado de la actora no impugnó ni dió cumplimiento al auto en cuestión y con fecha 9 de marzo de 1.992 introdujo memorial en el que afirma, invocando el artículo 229 de la Constitución Política, que la sociedad Seguros Universal había otorgado desde 1.990 cuando realizó el acuerdo de pagos con la Dirección de Impuestos Nacionales, pólizas de seguros de cumplimiento de la Compañía Seguros Alfa S.A. las cuales " respaldan suficientemente la obligación tributaria en exceso del 10 %, a que se refiere la providencia de febrero 14 de 1.992 ". Agrega que "estando vigentes, debidamente constituidas y cumpliendo con suficiencia la obligación tributaria que garantiza el pago a que haya lugar en cuanto fuese desfavorable lo resuelto, se da plena aplicación al artículo 140 del C. C. A." (fol., 97 ).

Adjunto fotocopia autenticada de las mencionadas pólizas y además manifestó que debido a la intervención y liquidación forzosa en que se encontraba su apoderada, esta tenía limitaciones para obtener una nueva caución o garantía.

La Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca estimó que no se había cumplido con la obligación de caucionar impuesta en virtud de la ley en el auto que la ordenó y decidió inadmitir la demanda.

## LA APELACION

El recurso formulado tiende a que se revoque el auto inadmisorio y se acepte que las garantías que se prestaron para afianzar el pago de las obligaciones contraídas por la actora dentro del acuerdo de pago celebrado 2 años atrás con la Administración de Impuestos son aptas para dar por satisfecha la obligación a que se refiere el artículo 140 del C. C. A. En consecuencia pide que se admita la demanda.

Argumenta el apelante que se encuentra en liquidación forzosa administrativa ordenada por la Superintendencia Bancaria, hecho éste que coloca a la sociedad en una situación que le impone restricciones en la realización de sus actividades, las cuales derivan no sólo de las normas del Código de Comercio sino del Decreto 1730 de 1.991. Esas restricciones llevan a la Sociedad a la imposibilidad de efectuar pagos u otorgar cauciones y garantías. Que no obstante tales limitaciones," la sociedad infructuosamente trató de obtener la caución, esfuerzo que tuvo el resultado negativo conocido y que dio lugar a la decisión que se impugna ".

Concluye que existe una imposibilidad legal de otorgar la garantía exigida por el Magistrado conductor del proceso.

Adicionalmente, insiste el apelante en considerar que Seguros Universal " tiene debidamente cubiertas las sumas involucradas dentro del presente proceso de manera tal que el acreedor no corre ningún riesgo frente a una eventual decisión desfavorable respecto de las pretensiones de la actora. Las pruebas de este aserto obran ya en el expediente; incluso, aun cuando suene paradógico, el propio acreedor tiene aceptadas expresamente las garantías, según consta en la resolución 02 de septiembre 20 de 1.990 cuya copia auténtica obra así mismo en el expediente aportada con la demanda ".

Concluye el apelante manifestando que invoca una vez más el artículo 229 de la Constitución Política por cuanto que "encontrándose la sociedad en imposibilidad legal de obtener una garantía, inadmitir la demanda implicaría desconocer la garantía constitucional allí consagrada, se cometería gran injusticia y se comprometería indebidamente la responsabilidad de la Administración de Seguros Universal sin que hubiera sido vencida en juicio".

## OPOSICION A LA APELACION

La Dirección de Impuestos Nacionales constituye apoderada para efectos de oponerse a la apelación manifestando que "no pueden ser de recibo los argumentos que sin comprobación alguna, esgrime el apoderado de la actora para que en su caso particular deje de aplicarse una disposición de procedimientos y por consiguiente de orden público ". Solicita que el auto apelado se confirme porque lo encuentra plenamente ajustado a derecho.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala no encuentra válidos los argumentos del apelante para invalidar la decisión del *a-quo* habida cuenta de que en primer lugar, no parece claro que exista en la legislación que regula la intervención y la liquidación de sociedades como la demandante, una restricción o prohibición que impida a los liquidadores de dichas sociedades otorgar la caución fijada por el Magistrado conductor del proceso; por el contrario tales normas ( artículo

1.8.2.3.5. literales e) y j ) Decreto 1730 de 1.991 ) establecen como excepción a la prohibición de hacer pagos durante la etapa de liquidación , los gastos en que incurra para la realización, recuperación y mantenimiento de activos y expresamente facultan al liquidador para " ejecutar todos los actos y efectuar todos los gastos que a su juicio sean necesarios para la conservación de los activos" . También dicho funcionario está facultado para ejercer " las acciones judiciales y administrativas requeridas para el efecto", lo que supone que está autorizado para ordenar los gastos que tales acciones demanden.

En segundo lugar, las garantías otorgadas para la celebración del acuerdo de pagos, que se pretende hacer valer para efectos de caucionar las resultas del juicio contencioso, son no sólo de naturaleza diferente a las que derivan del artículo 140 del C. C. A., sino que su vigencia está en relación con eventos y situaciones diferentes. En efecto, la caución exigida por el Magistrado ponente debe permanecer vigente durante todo el tiempo que dure el proceso y constituirse con el especifico fin de garantizar el pago de las sumas que resulten a cargo del demandante si las resultas del proceso llegaren a ser desfavorables a su causa. Son tipos de riesgos diferentes que no pueden asimilarse ni considerarse equivalentes sin contar con el consentimiento expreso de la compañía aseguradora, que las expidió para amparar un riesgo concreto y no riesgos de tipo genérico a voluntad del asegurado. Por ello no basta con que se indique que para otros efectos existía una póliza que estaba vigente en el momento de presentar la demanda..

Así las cosas y teniendo en cuenta que artículo 140 del C. C. A, tantas veces citado, señala que la caución debe ser establecida a satisfacción del ponente y que en el caso presente dicho ponente consideró que no se había constituido la garantía correspondiente, lo pertinente era, entonces, inadmitir la demanda.

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

**RESUELVE:**

Confírmase el auto apelado.

Reconócese a la doctora Nohora Inés Matiz Santos como Delegada de la Dirección de Impuestos Nacionales conforme al poder visible al folio 117.

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

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

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

*Jorge A Torrado,* Secretario.

**CONTRIBUCION DE VALORIZACION/ LEY EN EL TIEMPO**

**La disposición del legislador de 1962 fue de una meridiana claridad en el sentido de que la Nación asumiría la totalidad del costo de la obra, con exclusión de los Departamentos, los particulares o cualquier otro mecanismo. La circunstancia de que cuatro años más tarde se expidiera el Estatuto Básico de la Contribución de Valorización aún vigente, como es el Decreto 1604 de 1966 no puede entenderse modificatorio de la voluntad precisa y expresa que para la construcción de esta carretera había expresado el Congreso en 1962. En este orden de ideas es claro, que por los menos en este caso particular, la ley tuvo el especial significado de que la Nación y sólo la Nación debía asumir la totalidad del costo de la obra. DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución No. 8398 expedida el 24 de septiembre de 1986 por el Ministerio de Obras Públicas y Transporte.**

**CONTRIBUCION DE VALORIZACION-**Objetivo/**HECHO IMPONIBLE**

**Es cierta la interpretación del estatuto de valorización en el sentido de que no es exclusivamente un medio de recuperación del costo, pues no puede negarse que influyen, tanto ese objetivo, como el de la participación de la comunidad del beneficio que reciben los particulares por la ejecución de las obras. Son éstos dos elementos, conjuntamente los que intervienen en la causación y determinación de esa contribución, porque es indudable que el hecho imponible está constituido por la ejecución de las obras de interés público que produzcan beneficios a la propiedad inmueble; que tiene por objeto producir ingresos a la respectiva entidad pública para invertir no**

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

*Jorge A Torrado,* Secretario.

**CONTRIBUCION DE VALORIZACION/ LEY EN EL TIEMPO**

**La disposición del legislador de 1962 fue de una meridiana claridad en el sentido de que la Nación asumiría la totalidad del costo de la obra, con exclusión de los Departamentos, los particulares o cualquier otro mecanismo. La circunstancia de que cuatro años más tarde se expidiera el Estatuto Básico de la Contribución de Valorización aún vigente, como es el Decreto 1604 de 1966 no puede entenderse modificatorio de la voluntad precisa y expresa que para la construcción de esta carretera había expresado el Congreso en 1962. En este orden de ideas es claro, que por los menos en este caso particular, la ley tuvo el especial significado de que la Nación y sólo la Nación debía asumir la totalidad del costo de la obra. DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución No. 8398 expedida el 24 de septiembre de 1986 por el Ministerio de Obras Públicas y Transporte.**

**CONTRIBUCION DE VALORIZACION-**Objetivo/**HECHO IMPONIBLE**

**Es cierta la interpretación del estatuto de valorización en el sentido de que no es exclusivamente un medio de recuperación del costo, pues no puede negarse que influyen, tanto ese objetivo, como el de la participación de la comunidad del beneficio que reciben los particulares por la ejecución de las obras. Son éstos dos elementos, conjuntamente los que intervienen en la causación y determinación de esa contribución, porque es indudable que el hecho imponible está constituido por la ejecución de las obras de interés público que produzcan beneficios a la propiedad inmueble; que tiene por objeto producir ingresos a la respectiva entidad pública para invertir no**

**solamente en la construcción de las mismas sino en otras que sean de interés público; la base gravable está enmarcada dentro del volumen total de la obra.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3283 Actor: Hilvo Cárdenas Ruiz C/ La Nación Autoridades Nacionales - FALLO

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 84 del C.C.A. por intermedio de apoderado judicial, el ciudadano HILVO CARDENAS RUIZ entabló demanda de nulidad de la Resolución 8398 del 24 de septiembre de 1986 expedida por el Ministerio de Obras Públicas y Transporte- Coadyuvó la acción el ciudadano SAMUEL HOYOS ARANGO, obrando en su propio nombre.

Fue decretada y confirmada la suspensión provisional, según autos del 1o. de febrero y 22 de marzo de 1991. Han intervenido en defensa del acto los apoderados del Ministerio de Obras y el Ministerio Público se abstuvo de dar concepto.

## EL ACTO ACUSADO.

La Resolución impugnada, "por la cual se determina como obra nacional que causa contribución de valorización la construcción de la carretera EL VINO- LA VEGA- PUENTE HILA -VILLETA " fue expedida por el Ministerio de Obras con invocación de la facultades legales y en especial las conferidas por el Decreto 1173 de 1980 artículo segundo, numeral 2.5 y sexto numeral 6.5, citó como antecedente la Resolución No. 22 del 5 de mayo de 1984 del Consejo Nacional de Obras Públicas y resolvió:

"ART. 1. Determínase como obra nacional que causa contribución de valorización la construcción de la carretera EL VINO-LA VEGA- PUENTE HILA -VILLETA.

"ART. 2o. Ordénase adelantar el trámite técnico-administrativo para la liquidación, distribución y cobro del gravamen ".

## LA DEMANDA.

Se reduce la acusación al hecho de que al disponer el Ministerio mediante Resolución que la mencionada obra pública causa contribución de valorización, además de las normas pertinentes del estatuto consagrado en el Decreto 1604 de 1966 y su Decreto Reglamentario 1394 de 1970, principalmente se violó la Ley 11 de 1962 ( abril 12 ) cuyo artículo primero dispuso :

> " La Nación atenderá a la totalidad del costo de la Obra de la carretera Bogotá-Puerto Salgar - Medellín, desde la fecha en que sea sancionada la presente ley, cuya construcción fue autorizada por el Decreto Legislativo número 0127 del 23 de abril de 1958".

La transgresión de la ley anterior se establece al considerar que siendo claramente su finalidad la de que la Nación se hacía cargo de la totalidad del costo de la obra, una manera para que buena parte dejara de ser de cargo de la Nación era trasladándola por el sistema de valorización a los predios vecinos.

## LA DEFENSA.

La defensa de la Resolución acusada concretada primero a que fue expedida por los organismos competentes y con las formalidades requeridas para estos actos y por tanto no hay mérito para pedir su nulidad y por otra parte, no hay transgresión de la Ley 11 de 1962, porque ésta sólo corresponde al desarrollo constitucional de que todos los gastos públicos deben tener origen legal, pero no impide, ni prohibe el cobro de la contribución de valorización Es cierto que el tramo el Vino-Villeta forma parte de la autopista Bogotá-Medellín, pero no es cierto que su financiación se haya hecho sólo con recursos de la valorización pues el Ministerio ha corrido con la mayor parte del costo y lo proyectado por valorización apenas representa el 19.7% de la inversión actual.

Propuso las siguientes excepciones a) improcedencia de la acción porque la Nación ha sufragado el costo de la obra y con explicación detallada como funcionan financieramente el Fondo Vial Nacional y el Fondo Rotatorio Nacional de Valorización, la Nación hasta la fecha no ha cobrado la contribución antes de la ejecución de las obras; b) Inexistencia de la violación de la Ley 11 de 1962, porque la obra ha sido costeada o financiada con recursos del Tesoro Público y no a cargo de la comunidad, que provienen de los recursos ordinarios de destinación específica y del peaje, propios del presupuesto del Fondo Vial Nacional.

Se resume la defensa en el siguiente párrafo:

> "El actor pretende mostrar como contrario a la ley, el cobro de la Contribución, partiendo del supuesto equivocado que es dicha

contribución con la que financia esta obra, sin distinguir que una cosa son los recursos propios para la ejecución de la misma, aportados por el Fondo Vial Nacional y otra bien diferente los recursos de valorización que solo permiten recuperar un ínfimo porcentaje de dicha inversión y los cuales ingresan al presupuesto del Fondo Rotatorio Nacional de Valorización, que como lo he sostenido, no ha sufragado gasto alguno por concepto de la Construcción de la Carretera en mención".

En alegato de conclusión presentado por la nueva apoderada del Ministerio, observa que se encuentra probado que el sector El Vino-La Vega-Puente Hila-Tobia Grande, forma parte de la Carretera Bogotá-La Dorada y por ende el proyecto nacional a largo plazo autopista Bogotá-Medellín, pero no sucede lo mismo con el sector Tobia Grande-Villeta respecto al cual, "no hay referencia documental expresa a su pertenencia a dicha Carretera".

Considera que no está probado que el Ministerio pretenda cobrar el costo de la construcción de la Carretera El Vino-Villeta, ni probada la violación de la Ley 11 de 1962, posición que desarrolla con las siguientes consideraciones:

- El proyecto de Carretera Bogotá-Puerto Salgar- Medellín a que refiere el Decreto Legislativo 0127 de 1958 contemplaba su paso por las poblaciones El Vino- La Vega-Puente Hila-Tobia Grande-Tobia-Utica-Guaduero-Dindal-Cambras-Puerto Salgar y no incluía el sector Tobia Grande-Villeta puesto que el paso por Villeta significaba un desvío grande. Al efecto incluyó un mapa en su alegato tomado de los archivos del Ministerio, para concluir que el citado sector no estaba incluido en el trazado de la Carretera Bogotá-Puerto Salgar-Medellín.

De la Resolución acusada se desprende claramente que el cobro ordenado es el gravamen o contribución de valorización causado por la construcción de la carretera El Vino-La Vega-Puente Hila-Villeta "y no como equivocadamente ha sostenido el actor, el cobro del costo de la construcción de dicha carretera": Agrega la defensora que "cobrar la contribución de valorización es cobrar una contraprestación que debe el propietario del inmueble que se beneficia con una obra pública ejecutada por el Estado directamente o a través de contratos" y se apoya en varias providencias de esta Corporación para resaltar esta característica de la naturaleza de la contribución, así como en la obra del Dr. Fernández Cadavid.

Discrepa de la tesis plasmada en el auto que confirmó la suspensión provisional que le atribuye a la valorización una categoría supletiva y excepcional del cumplimiento de obligaciones del Estado y de sistema de financiación, bajo la perspectiva de que según el análisis de la historia legislativa, la jurisprudencia y la doctrina, la valorización no es una herramienta para hacer que los beneficiarios con una obra pública sufraguen su costo,

sino un instrumento de redistribución del beneficio, habida cuenta de que el sujeto recibe un enriquecimiento particular, distinto del beneficio general que recibe la comunidad por la obra pública.

Explica, con referencia al memorial de contestación a la demanda que en el caso particular que se debate el costo total a diciembre de 1990 ascendió a un poco más de 4.750 millones de los cuales solamente el monto de la contribución distribuida fue de 757.5 que corresponde exclusivamente a parte del beneficio particular que recibieron los 4.590 predios ubicados en la zona de influencia descontados los que resultaron gravados con menos de $ 340.000, los afectados por una valorización del Departamento y otros, para concluir gravados solamente 853 predios.

Con relación a los antecedentes y previo análisis de la gestación y texto de la Ley 11 de 1962 concluye que esta ley no hizo cosa distinta que liberar de un compromiso a los Departamentos de Antioquia y Cundinamarca, imponiendo a la Nación la obligación de ejecutar la obra hasta su terminación y ésta, ha cumplido pues la totalidad del costo, ha sido atendido con sus recursos propios del Fondo Vial Nacional. Que al ordenarse el cobro de la valorización causada por la obra El Vino-Villeta el Ministerio dispuso "que los propietarios de los predios beneficiados retribuyeran el enriquecimiento particular que recibieron sus propiedades inmobiliarias con ocasión de la obra, y no que pagara el costo de la obra...".

Por lo demás las resoluciones a que se refiere la valorización discutida fueron expedidas por los funcionarios competentes, con los requisitos y formalidades exigidas por la ley, por lo que no hay razón en la demanda de nulidad.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION:

El curso del proceso ha permitido depurar la controversia a determinar si la ley que ordenó a la Nación atender la totalidad del costo de una obra pública, implicó el desplazamiento de la Contribución de Valorización. Así entiende la Sala la acusación de ilegalidad presentada por la demanda contra la Resolución No. 8398 de 1986 del Ministerio de Obras que determinó como obra Nacional que causa contribución de valorización a la carretera que veinticuatro años atrás el Congreso Nacional había previsto que la Nación atendería la totalidad de su costo.

## LAS EXCEPCIONES.

Las que en la contestación a la demanda se denominan excepciones no pueden aceptarse ni considerarse como tales. La acción entablada que es la pública de nulidad simple autorizada por el artículo 84 del C.C.A., es la apropiada porque el acto acusado hace una calificación de manera general e

impersonal y ordenara adelantar el trámite correspondiente a la determinación de la contribución pero sin que se concrete ninguna situación particular y concreta. Por otra parte, no se trata de determinar si la construcción de la carretera ha sido costeada o no con recursos del Tesoro Público, sino si se causa o no Contribución de Valorización y en esto precisamente radica el tema primordial de la controversia; no es ninguna excepción.

En el análisis del problema planteado no es posible desligarlo del aspecto histórico que para la Sala reviste un especial significado. Se observa que para el año 1962 cuando el Congreso dispuso que la Nación atendería a la totalidad del costo de la obra de la Carretera Bogotá-Puerto Salgar-Medellín, no existía un Estatuto legal que permitiera el uso de la valorización para esta clase de obras puesto que este sistema estaba restringido a otra clase de proyectos. De tal suerte que ante la ausencia de una posibilidad legal de establecer así fuera en forma parcial tal sistema, quedó clara la intención del legislador de que la ejecución de esta obra fuera en su totalidad costeada por la Nación.

Debe entenderse que para el legislador de 1962, su disposición fue de una meridiana claridad en el sentido de que la Nación asumirla la totalidad del costo de la obra, con exclusión de los Departamento, los particulares o cualquier otro mecanismo.

La circunstancia de que cuatro años más tarde se expidiera el Estatuto básico de la contribución de valorización aún vigente, como es el Decreto 1604 de 1966, no puede entenderse modificatorio de la voluntad precisa y expresa que para la construcción de esta carretera había expresado el Congreso en 1962.

Es por este criterio histórico que en la interpretación del Estatuto contenido en el Decreto 1604 de 1966, sea necesario tener en cuenta una disposición anterior de carácter específico que, por lo tanto, prevalece sobre la norma de carácter general posterior.

En este orden de ideas para la Sala es claro, como lo expresó en los autos de 1o. de febrero y 22 de marzo de 1991, que, por lo menos en este caso particular, la ley tuvo el especial significado de que la Nación y sólo la Nación debía asumir la totalidad del costo de la obra.

Pueden ser ciertas las interpretaciones del estatuto de valorización en el sentido de que no es exclusivamente un medio de recuperación del costo, pues no puede negarse que influyen , tanto ese objetivo, como el de la participación de la comunidad del beneficio que reciben los particulares por la ejecución de las obras. Son éstos dos elementos, conjuntamente, los que intervienen en la causación y determinación de esta contribución, porque es indudable que el hecho imponible está constituido por la ejecución de las obras de interés público que produzcan beneficios a la propiedad inmueble;

que tiene por objeto producir ingresos a la respectiva entidad pública para invertir no solamente en la construcción de las mismas sino en otras que sean de interés público, pero también, que de conformidad con el artículo 9o. del Decreto 1604 de 1966, la base gravable está enmarcada dentro del volumen total de la obra (más un porcentaje prudente para imprevistos y hasta un 30% para gastos de recaudo) por lo cual el concepto de "beneficio" está ligado al concepto de costo total en forma tal que a la vez que se recupera éste, se obliga al particular a participar en proporción al beneficio recibido.

En tales condiciones la Sala considera que no podía en este particular caso, mediante resolución ministerial contrariarse la voluntad del legislador expresada con tanta claridad y que resultaría inequitativo que se cobrara valorización solamente a un tramo de la carretera, pues no se ha mencionado siquiera si en el resto del trazado se hubiera procedido en igual forma.

Por otra parte, no puede entrar a determinarse o excluirse una porción de la carretera que se afirma no pertenecer al trazado inicial de la llamada autopista Bogotá-Pto. Salgar-Medellín, puesto que fue el mismo Ministerio el que calificó todo el trayecto El Vino-Villeta como parte de él y así se ha considerado en conjunto relacionándolo con el costo total de esta parte de la obra. El presupuesto o costo de una parte que pudiera considerarse no comprendido bajo la previsión de la Ley 11 de 1962 debería identificarse plenamente por aparte, en caso de existir, sin que pueda resolverse este aspecto en este proceso.

Por lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de la 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. 8398 expedida el 24 de septiembre de 1986 por el Ministerio de Obras Públicas y Transporte.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y ARCHIVESE.

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, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**METODO BANCARIO**-Improcedencia/**RENTA BRUTA**

**Las consignaciones o depósitos bancarios si bien es cierto pueden constituir un indicio de un mayor ingreso, no lo es menos que no son plena prueba de representar éstas un enriquecimiento para el cuentacorrientista, que es lo que le imprime el carácter de renta, y menos aún como en el caso que se resuelve, en que el contribuyente no es siquiera titular de la cuenta. Además la Administración no adujo ninguna prueba complementaria para reforzar los indicios establecidos. Sobre este mismo tema la Corte Suprema de Justicia declaró inconstitucional el artículo 78 del Decreto 2503 de 1987, norma que pretendía convertir en indicio grave de que eran ingresos gravables, las consignaciones, depósitos y en general abonos en cuentas corrientes o de ahorros. Por lo tanto se debe desechar la actuación de las oficinas de impuestos.**

**PRESUNCION DE VERACIDAD**-Condiciones/ **DECLARACION TRIBUTARIA/ REQUERIMIENTO/ COSTO/ DEDUCCION**

**La presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, de sus adiciones y de las informaciones y pruebas que en ellas se suministran simultáneamente o en respuesta a los requerimientos ordinarios y especiales, cuando cumplan todas las formalidades y pruebas requeridas por la ley. Presunción de veracidad ésta, que implica que sólo por excepción y en casos muy específicos debe comprobarse puesto que el hecho presumido se tiene por cierto aunque admita prueba en contrario. Como en este caso el contribuyente relacionó los nombres e identificación de los terceros beneficiados con los pagos, también el concepto y la cuantía de cada uno de los abonos, motivo**

**por el cual se considera viable la aceptación de los costos y deducciones como quiera que no aparecen pruebas que lo desvirtúen.**

**SANCION POR LIBROS**-Procedencia/**LIBROS DE CONTABILIDAD**-Pérdida/ **CONTRIBUYENTE** -Obligaciones

**La sanción por libros de contabilidad es procedente porque si bien es cierto éstos fueron sustraídos y del tal hecho se dio aviso oportuno, tanto a las autoridades pertinentes, como a la Administración de Impuestos, también ha debido probar que estaba exento de culpa y que no obstante las medidas razonables adoptadas para precaverse, el suceso tuvo características de irresistible o de imprevisible. Pero además el contribuyente estaba obligado a rehacer sus libros, con base en sus archivos, documentos expedidos por terceros, su declaración de renta y no lo hizo durante el término de un año y cuatro meses que transcurrió desde el aviso de la pérdida y el requerimiento de tal suerte que el solo hecho de la pérdida no es causal exculpatoria de la no presentación y por ello se causa la sanción.**

**PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD**-Inaplicabilidad/**TRIBUTO**-Naturaleza

**El principio de favorabilidad no es plenamente aplicable en materia tributaria. El quebrantamiento de las normas tributarias, por regla general no constituye infracción penal y por ende las teorías jurídicas valederas en esta materia, como lo es el de la aplicación de la ley penal más favorable, no lo es igualmente en el campo tributario en el que cada ejercicio se regula por la legislación vigente en ese momento y su derogación o cambio afectan los ejercicios futuros. Si bien es cierto que los tributos no pueden alcanzar tal magnitud que hagan ilusorio el derecho de propiedad, no lo es menos que las consecuencias que se derivan del quebrantamiento de las normas que los regulan, no están amparadas dentro de los mismos parámetros de la confiscación como pena porque los tributos no son penas sino obligaciones de origen legal.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3395 Actor : *Guillermo León Victoria Morales*

IMPUESTO RENTA. -FALLO-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto directamente por el Doctor GUILLERMO LEON VICTORIA MORALES, actuando en su propio nombre, contra la sentencia del 24 de octubre de 1990, por la cual el Tribunal Administrativo del Cauca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, formulada contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta y complementarios a su cargo, por el período gravable de 1982.

**ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

Teniendo en cuenta el Acta de la inspección contable practicada al contribuyente por el año gravable de 1982 y la respuesta al Requerimiento Especial 006 de mayo 8 de 1985, la Administración de Impuestos Nacionales de Popayán practicó la Liquidación Oficial 000172 del 19 de diciembre de 1985.

Con base en el análisis de las cuentas bancarias números 659 y 222-00181-0 ambas de la Caja Agraria, la primera a nombre del contribuyente y la segunda de la cual es titular VICTORIA CRUZ MARIA, donde no obstante se maneja el movimiento de las ventas de gasolina que efectúa aquél, la Administración determinó los ingresos así:

| | | |
|---|---|---|
| Cuenta Nº 659 | Ingresos Netos | $ 176.305 |
| Cuenta Nº 222-00181-0 | Ingresos Netos | 28'313.488 |
| Total Ingresos..... | | $28'489.793 |

De las compras relacionadas en la declaración de renta por $26'844.444 aceptó aquéllas de las que presentó facturas en la visita, esto es

..... $26'283.807

(por error de transcripción se anotó .....$26'283.307.)

y de la factura que a nombre de Philmark Colombiana aportó con la

respuesta al requerimiento, por valor de ..... 78.830

para un total de..... $26'362.637

De la suma de $819.043 solicitada como expensas necesarias rechazó la suma de $515.025 "por no ser suficiente las pruebas acompañadas. Artículos 78 y 15 de los Decretos 1651 de 1961 y 3803 de 1982".

Por incumplimiento del Artículo 34 del Decreto 2821 de 1974, aplicó la sanción por libros de contabilidad, prevista por los Artículos 56 del Decreto 3803 de 1982 y 83 y 84 de la Ley 9a. de 1983 y por no comprobar la totalidad de los costos y deducciones y no justificar el mayor valor de los ingresos determinados, impuso la sanción por inexactitud establecida en los Artículos 49 y 50 del Decreto 3803 de 1982.

Interpuesto el recurso de reconsideración la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 072 del 16 de diciembre de 1986, modificó la decisión oficial. Inexplicablemente disminuyó los costos aceptados en el acto liquidatorio, como quiera que los reconocidos originalmente en $26'362.637 los redujo a la suma de $26'362.137 (por error de transcripción se anotó $26'262.137) lo que por ende incrementó la renta bruta fiscal en quinientos pesos ($500). Empero simultáneamente aceptó deducciones ya reconocida por valor de $304.018 y correspondientes a pagos efectuados así:

| | |
|---|---|
| Intereses Caja Agraria..... | $ 205.000 |
| Energía Cedelca S.A..... | 18.120 |
| Telecom - Sección Piendamó..... | 20.898 |
| Arrendamientos - Victoria Cruz María..... | 60.000 |

Lo que implica la aceptación de una doble deducción. Mantuvo, por falta de pruebas el rechazo de los honorarios pagados por $130.000 y el mantenimiento de vehículos por $385.025, para un total de expensas necesarias desestimadas de $515.025. Esto es, que haciendo una compensación entre la suma rechazada y la aceptada sin fundamento legal, resulta que la Administración reconoció $303.518 de más.

Ratificó la sanción por libros de contabilidad y proporcionalmente la de inexactitud.

Sometida la providencia en cuestión al grado jurisdiccional de Consulta, la Dirección General de Impuestos por Resolución 0932 del 18 de diciembre de 1987 la aprobó en todas sus partes.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción el contribuyente reclama en síntesis, la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho, se declare en firme la liquidación privada que por el año gravable de 1982 presentó, o en su defecto se practique una nueva liquidación de acuerdo con lo que resulte probado.

Como disposiciones violadas, cita entre otras las siguientes:

- El Artículo 23 del Decreto 2821 de 1974

- Los Artículos 31, 32 y 33 de la Ley 52 de 1977

- Los Artículos 62, 64, 73 y 75 del Decreto 1651 de 1961 y

- Los Artículos 16, 26 y 34 de la Constitución Nacional

Se muestra inconforme el contribuyente porque según él entiende, la Administración Tributaria al resolver el recurso de reconsideración redujo los costos que había aceptado en la liquidación oficial, lo que presume fue un error aritmético.

Ataca en síntesis, el método bancario que empleó la Administración para depurar los ingresos del año gravable 1982 y cuestiona que se le haya desconocido en la determinación de los mismos, el préstamo que le fue conferido por la Caja de Crédito Agrario de Piendamó y el pago de los intereses que por la suma de $205.000 también le efectuó. Considera que ha debido tenérsele en cuenta para el efecto los dos certificados que aportó, uno expedido por "Colombianos Distribuidores de Combustibles" y el otro por "Mac Ltda.", que dan cuenta de las compras que efectuó a una y otra empresa por la suma de $26'693.344. y $43.120 respectivamente.

Impugna igualmente el rechazo de las deducciones y las sanciones que por libros de contabilidad e inexactitud le impuso la Administración. Sobre los libros dice que él denunció su pérdida ante las autoridades correspondientes, dio aviso a las oficinas de impuestos y ante la imposibilidad de reconstruirlos abandonó la actividad de comerciante. Imposibilidad que, agrega, radica en la falta de profesionales contables en su domicilio, de medios económicos para efectuarlo y de comprobantes y demás papeles para rehacerlos.

En procura de sus pretensiones invoca por último, la presunción de veracidad que consagra la Ley 52 de 1977 y el principio de no confiscatoriedad que establece el Artículo 34 de la Constitución Nacional.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Cauca, en sentencia del 24 de octubre de 1990, atendió parcialmente las pretensiones de la demanda. Desechó por improcedentes las críticas que formuló el actor en cuanto a los errores aritméticos, pues si bien es cierto en algunos casos, dice, éstos se dieron, el resultado final arrojó una diferencia a favor del contribuyente.

Acepta por comprobadas dentro de la declaración de renta, las compras efectuadas por el contribuyente a la sociedad "Colombianas Distribuidores de Combustibles S.A." por valor de $26`693.344 y mantiene el rechazo de

las efectuadas a "Mac Ltda." por falta de respaldo probatorio, en ausencia de los libros de contabilidad.

Frente a los certificados que expidieron en favor del contribuyente los señores: José Leonel Serna Lugo, Arturo Sandoval, Carlos Darío Londoño B., Benjamín Fernández y Francisco Jojoa, las desestima porque no obstante estar autenticadas, la diligencia tuvo lugar en agosto de 1985, cuando para entonces ya se había practicado el requerimiento especial, de donde resulta no se idóneas para probar lo allí afirmado, en los términos de los Artículos 277 del Código de Procedimiento Civil armónico con el Artículo 15 del Decreto 3803 de 1982.

Entiende el *a-quo* finalmente que, las circunstancias alegadas por el actor para desvirtuar la sanción por libros, no son constitutivas de fuerza mayor o caso fortuito como quiera que "el robo de los documentos acreditado por el denuncio respectivo, nada demuestra respecto de las circunstancias que mediaron o rodearon el hecho en punto a establecer si tenían o no poder liberatorio de la responsabilidad del contribuyente":

## LA APELACION

El contribuyente actuando en su propio nombre apela de la decisión del Tribunal. La critica porque dejó de resolver la segunda y sexta petición de la demanda.

En la primera solicitó que se declare: "Que los ingresos son los que el contribuyente efectivamente declaró y que no ha tenido razón ni fundamento la Administración de Impuestos, en aumentarle los ingresos, tomando como base y método la presunción por los depósitos bancarios".

Y en la segunda la aplicación del Artículo 64 del Decreto 2503 de 1987, "por ser la sanción una ley materialmente de naturaleza penal y primar la ley permisiva o favorable a la ley restrictiva en materia criminal".

Estima además que como los ingresos denunciados se incrementaron con la utilización del método bancario, también tiene derecho a aumentar los costos que en definitiva demuestre probados en el proceso. En consecuencia pide se le reconozca el valor total de las facturas de compra efectuadas a "Colombianos Distribuidores de Combustibles" por la suma de $27.404.288 que reposan dentro del expediente al cual cabe agregar el valor reconocido como costo por $78.830.

Argumenta que el Tribunal dejó de valorar algunas pruebas que en relación con los ingresos, costos y deducciones se aportaron en debida forma al proceso. En concreto, las declaraciones extrajuicio de los señores Leonel Serna y de Benjamín Fernández y omitió el análisis del Artículo 34 de la

Constitución Nacional que expresamente prohibe la confiscación, porque en su caso se le condenó a pagar una multa superior a su patrimonio líquido.

## PARTE OPOSITORA

La apoderada judicial de la demandada se opone a las pretensiones del actor y solicita confirmar la sentencia apelada.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

Debe dilucidar la Sala primero, si es procedente o no el método bancario que utilizó la Administración en la depuración de ingresos y después, la viabilidad de los costos y deducciones que solicitó el contribuyente y rechazó la Administración.

Por último si son aplicables en el caso que se cuestiona, los principios de favorabilidad y de no confiscatoriedad que el actor reclama.

1. METODO BANCARIO

Reiteradamente la Sala ha manifestado su desacuerdo con la utilización del conocido "método bancario", que utilizó la Administración en esta ocasión, para determinar la renta bruta del contribuyente e incrementar la declarada en el año gravable de 1982.

Ha dicho:

> "Es este un sistema atípico y sin asidero legal. Es cierto que el Artículo 10 literal a) del Decreto 2218 de 1978 autoriza a las oficinas de impuestos para que por métodos directos o indirectos investiguen la capacidad económica del contribuyente, pero esta facultad no le permite pasar por alto el sistema ordinario de depuración de ingresos establecido por el Artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, y tomar como ingreso fiscal sumas que por año y por distintos conceptos se hubiere consignado en la cuenta corriente del declarante". (Exp. 2752, Actor: Luis Eliécer Corredor Becerra, sentencia del 16 de noviembre de 1990)

Las consignaciones o depósitos bancarios si bien es cierto pueden constituir un indicio de un mayor ingreso, no lo es menos que no son plena prueba de representar éstas un enriquecimiento para el cuentacorrientista, que es lo que imprime el carácter de renta, y menos aún como en el caso que se resuelve, en que el contribuyente no es siquiera titular de la cuenta como se anotó en el recuento de los hechos. Además la Administración no adujo ninguna prueba complementaria para reforzar los indicios establecidos.

La Corte Suprema de Justicia en sentencia del 5 de mayo de 1988, declaró inconstitucional el Artículo 78 del Decreto 2503 de 1987, norma que pretendía convertir en indicio grave de que eran ingresos gravables, las consignaciones, depósitos y en general abonos en cuentas corrientes o de ahorros.

En razón de las consideraciones brevemente expuestas, la Sala debe desechar la actuación de las oficinas de impuestos en cuanto le dieron utilización práctica al criticado sistema e igualmente revocar en esto la confirmación que le impartió el Tribunal.

Desechado por improcedente el sistema cuya legalidad se discute, es pertinente practicar una nueva liquidación del Impuesto sobre la Renta, partiendo de los ingresos relacionados por el contribuyente en su declaración de renta y evaluar las pruebas y requisitos de los costos y deducciones propuestas.

2. COSTOS Y DEDUCCIONES

Presentada oportunamente la declaración de renta como en este caso lo fue, con las formalidades previstas para la procedencia de los costos y deducciones que se han cuestionado dentro del proceso, no era necesario que el contribuyente comprobara los hechos, así la Administración la hubiera solicitado por requerimiento especial y la empresa no hubiera presentado sus libros de contabilidad como aquélla se lo exigió.

Ha sido jurisprudencia de esta Corporación sostener la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, de sus adiciones y de las informaciones y pruebas que en ellas se suministran simultáneamente o en respuesta a los requerimientos ordinarios y especiales, cuando cumplan todas las formalidades y pruebas requeridas por la ley. Presunción de veracidad ésta, que implica que sólo por excepción y en casos muy específicos debe comprobarse, puesto que el hecho presumido se tiene por cierto aunque admita prueba en contrario (Art. 33 Ley 52 de 1977 y Art. 22 del Dcto. 825 de 1978), prueba que la Administración está en capacidad de obtener dadas las amplias facultades de investigación y fiscalización que le otorga la misma ley.

En el caso que se cuestiona, el contribuyente en el denuncio rentístico, en el formulario oficial Nº 2 y anexo oficial Nº 4, cumplió con las formalidades previstas en la legislación tributaria vigente en esa época. Esto es, relacionó los nombres e identificación de los terceros beneficiados con los pagos, también el concepto y la cuantía de cada uno de los abonos, motivo por el cual considera la Sala es viable su aceptación, de acuerdo con los Artículos 55 del Decreto 2053 de 1974 (con las modificaciones introducidas por el Artículo 66 de la Ley 9a. de 1983 y Artículo 1º del Decreto 3410 de 1983) como quiera que no

aparece dentro del proceso pruebas que los desvirtúen y por el contrario, gozan de respaldo probatorio algunos pagos como los efectuados a los señores Leonel Serna y Benjamín Fernández, con las declaraciones que rindieron éstos ante el Juzgado Civil Municipal de Piendamó.

3. SANCION POR INEXACTITUD Y LIBROS DE CONTABILIDAD

Es procedente levantar la primera porque, ésta se fundamentó en la virtual omisión de ingresos y por no comprobar la totalidad de costos y deducciones que como ya se anotó, la primera no se tipificó y para los segundos no era forzosa legalmente la comprobación.

En cambio, debe confirmarse la sanción por libros de contabilidad pues, como anota el *a-quo*, si bien es cierto éstos fueron sustraídos y de tal hecho se dio aviso oportuno, tanto a las autoridades pertinentes, como a la Administración de Impuestos, también ha debido probar que estaba exento de culpa y que no obstante las medidas razonables adoptadas para precaverse, el suceso tuvo características de irresistible o de imprevisible.

Pero además el contribuyente estaba obligado a rehacer sus libros, con base en sus archivos, documentos expedidos por terceros, su declaración de renta y no lo hizo durante el término de un año y cuatro meses que transcurrió desde el aviso de la pérdida y el requerimiento, de tal suerte que el solo hecho de la pérdida no es causal exculpatoria de la no presentación y por ello se causa la sanción.

El principio de favorabilidad que el actor reclama no es plenamente aplicable en materia tributaria. Esta Corporación reiteradamente se ha pronunciado al respecto y ha dicho:

> "...el sentido teleológico de las sanciones, es diferente en el campo penal del campo administrativo: mientras que en el primero se trata de castigar una falta, o corregir una conducta antisocial previamente tipificada para quien incurra en ella, en el campo administrativo se trata de lograr un objetivo político del Estado...". (Exp. 0292 Actor: Adolfo Urdaneta Laverde, Consejero Ponente: Doctora Consuelo Sarria Olcos, sentencia del 23 de octubre de 1987).

Esto es, que el quebrantamiento de las normas tributarias, por regla general, no constituye infracción penal y por ende las teorías jurídicas valederas en esta materia, como lo es el de la aplicación de la ley penal más favorable, no lo es igualmente en el campo tributario en el que cada ejercicio se regula por la legislación vigente en ese momento y su derogación o cambio afectan los ejercicios futuros.

De otra parte, si bien es cierto que teórica y doctrinariamente se ha sostenido que los tributos no pueden alcanzar tal magnitud que hagan ilusorio el derecho de propiedad que ampara la Constitución Nacional en el Artículo 30, no lo es menos que las consecuencias que se derivan del quebrantamiento de las normas que los regulan, no están amparadas dentro de los mismos parámetros de la prohibición de la confiscación como pena porque los tributos no son penas sino obligaciones de origen legal.

La confiscatoriedad está prohibida por el Artículo 34 de la Constitución Nacional, como bien lo afirma el demandante, pero no están comprendidas dentro de esta forma las multas o sanciones que se derivan del incumplimiento de la ley tributaria.

Así las cosas es procedente practicar una nueva liquidación en donde se deja en firme la liquidación privada que por el año gravable de 1982, presentó el declarante, pero igualmente la sanción que por no llevar libros de contabilidad, impuso la Administración en los actos administrativos impugnados.

La nueva liquidación quedará en los siguientes términos:

| RENTA | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| Renta gravable según liquidación privada..... | $ 219.183 | $ 32.160 |
| Menos: descuentos tributarios..... | | 15.400 |
| Impuesto Neto..... | | 16.760 |
| Patrimonio gravable..... | 820.821 | 1.856 |
| Total impuesto a cargo..... | | 18.616 |
| Sanción por libros de contabilidad | | 427.923 |
| TOTAL A CARGO..... | | $446.539 |

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

**FALLA:**

1º REVOCASE la sentencia apelada.

2º DECLARANSE nulas la Liquidación de Revisión Nº 172 del 19 de diciembre de 1985 y la Resolución Nº 072 de diciembre 16 de 1986 proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Popayán relacionadas con el Impuesto de Renta del año 1982 del contribuyente GUILLERMO LEON VICTORIA MORALES, NIT: 10.521.958.

3º En su lugar y de conformidad con la liquidación practicada de esta providencia, FIJASE en la suma de CUATROCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL QUINIENTOS TREINTA Y NUEVE PESOS ($446.539) M/CTE, el valor del Impuesto sobre la Renta, complementarios y sanciones, por el período gravable de 1982, a cargo del señor GUILLERMO LEON VICTORIA MORALES, identificado con el NIT: 10.521.958.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario.

**NULIDAD EN LA SENTENCIA/RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION** -Causales

**Las causales de nulidad en la sentencia deben estar acorde con las características de este recurso extraordinario de revisión que obedece más a los motivos externos o trascendentes del proceso y puede dividirse en dos grupos: a) Las originadas en error en que se incurre en la etapa decisoria, como vicios propios de la sentencia, como por ejemplo la adoptada como menor número de votos a la carente totalmente de motivación o de congruencia en el caso debatido, etc. b) Las originadas en errores graves y no saneados del proceso, en que se incurrió antes de entrar para fallo y que no pueden ser otros que los señalados por la ley como causales de nulidad durante la época en que se desarrollo el proceso.**

**RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION/ PRINCIPIO DE CONEXIDAD JURIDICA/ SOCIEDAD/ SOCIO**

**El Tribunal incurrió en un error en cuanto decidió la demanda del actor sin haber resuelto la de la sociedad donde era socio con base en la información suministrada por la Secretaría del mismo en el sentido de que dicha sociedad no había presentado demanda, cuando aparece probado en el proceso que la mencionada sociedad si la presentó. Este error amerita la revisión extraordinaria de la sentencia acusada, porque al haberse fallado en esa forma se incurrió en violación del artículo 42 del Decreto extraordinario 2053 de 1974 que consagra el principio de conexidad jurídica existente entre la sociedad y sus socios.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nº. 1092 Actor: Douglas Botero Boshell.

RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION (RECONSTRUCCION) FALLO

Procede la Sala a resolver el recurso extraordinario de revisión interpuesto por el apoderado judicial del contribuyente DOUGLAS BOTERO BOSHELL, contra la sentencia de fecha 8 de agosto de 1983, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las súplicas de la demanda que dentro del juicio de revisión de impuestos promovió contra la operación administrativa que le determinó los impuestos de renta y complementarios a cargo de su representada por la anualidad fiscal de 1975. El recurso en mención fue presentado el día 13 de marzo de 1985, antes de los nefastos hechos del Palacio de Justicia, por lo que el proceso correspondiente fue objeto de reconstrucción, previa solicitud formulada por el apoderado judicial del contribuyente, la que decretó el Despacho mediante auto de fecha 11 de diciembre de 1990.-

La sentencia acusada en sus apartes principales expresa:

" El señor Douglas Botero Boshell, mediante apoderado especial, solicita la revisión de la operación administrativa de liquidación de impuestos de renta y complementarios por el año gravable de 1975, contenida en los siguientes actos: Liquidación de Revisión No. 3056 del 30 de mayo de 1978, practicada por la Sección de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, la Resolución No. 155 del 28 de febrero de 1980, emanada de la División de Recursos Tributarios de la misma Administración No. R-02989-H del 27 de agosto de 1980 originaria de la Dirección de Impuestos Nacionales".

**CONSIDERACIONES**:

" Solicita el actor rechazar el exceso de participaciones provenientes de las sociedades "Agropecuaria de Occidente Ltda", y "Cosechas y Transportes Ltda".

"Así mismo pretende el actor que se disminuya el incremento en los aportes patrimoniales en las siguientes sociedades: "Urbanización el Cortijo Ltda., Douglas Botero B. & Cía., Cosechas y Transporte Ltda".

"estudiando detenidamente cada una de las piezas procesales se observa que en la vía gubernativa se aplicaron los ajustes pertinentes de acuerdo al resultado obtenido en los respectivos recursos impetrados por las sociedades, de las cuales es socio el actor, con la liquidación de revisión que se le practicó por el año gravable de 1975."

"En esta jurisdicción no se encuentra radicada demanda de revisión de impuestos de renta y complementarios por el año gravable de 1975 que fuera interpuesta por las sociedades: URBANIZADORA EL CORTIJO LTDA; DOUGLAS BOTERO B & CIA; COSECHAS Y TRANSPORTES LTDA; Y AGROPECUARIA DE OCCIDENTE LTDA. En consecuencia, como no se encuentra violación legal alguna en las operaciones administrativas demandadas, aplicando el principio de conexión jurídica existente entre sociedades y socios según lo preceptúa el artículo 42 del Decreto 2053 de 1974, no hay lugar a practicar modificación alguna en esta instancia, respecto a las participaciones en dichas sociedades."

" En cuanto al incremento en otras rentas declaradas y en otros activos declarados que también alega el recurrente, no tienen fundamento legal, por cuanto la modificación en las participaciones sociales originó un mayor valor en el total de rentas como del patrimonio":

"Igualmente, manifiesta su inconformidad el actor por habérsele desconocido deducciones por valor de $ 78.984."

"La Administración de Impuestos Nacionales de Cali al practicar la liquidación de revisión No. 3056 por el año gravable de 1975, a cargo del contribuyente DOUGLAS BOTERO BOSHELL desestimó la suma de $ 78.984 por no cumplir con las exigencias del artículo 55 del Decreto 2053 de 1974".

"A folio 60 vto se observa en el formulario de declaración de renta por el año gravable en estudio a renglón 57, en la sección de rentas de capital, deducciones que deben ser relacionados con nombre y nits por valor de $ 78.984; pero estudiando detenidamente los anexos a la declaración de renta en referencia, se establece que las únicas deducciones legalmente solicitadas son las correspondientes a aportes a la Caja Nacional de Previsión por valor de $ 9.070 y timbres $ 608.oo para un total de $ 9.678.oo".

"No se encuentra en parte alguna del informativo que el actor hubiera relacionado las deducciones solicitadas por la suma de $ 78.984.oo o

sea, que sin lugar a más desquisiciones, el Tribunal encuentra correcta la actuación de los funcionarios administrativos al respecto":

"Por lo expuesto, EL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

"NIEGANSE las peticiones de la demanda."

## FUNDAMENTOS DEL RECURSO

El apoderado de la parte recurrente, fundamenta el recurso de revisión en la causal 6 consagrada en el artículo 188 del Código Contencioso Administrativo, "cuando existiere nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso"; por cuanto en ésta se incurrió en violación del artículo 61 de la Ley 52 de 1977, entre otros por las siguientes razones que se sintetizan así:

Que el Tribunal mediante la sentencia que se acusa decidió la demanda del contribuyente Douglas Botero Boshell sin haberlo fallado primero la demanda instaurada por la sociedad Douglas Botero B. y Cía S. en C., de la cual es socio y de la que dependía en razón a que las mayores participaciones que le determinaron las actuaciones administrativas relacionados con las sociedades que obligaba a decidir primero la demanda de la sociedad, y, como no aconteció así, la sentencia se encuentra viciada de nulidad.

Que no podía pasarse por alto, la conexidad jurídica existente entre la sociedad y los socios, que tienen en cuenta las mismas normas tributarias, entre otras, el artículo 42 del Decreto 2053 de 1974 y 18 de la Ley 9a. de 1983, que también fueron transgredidas por el Tribunal.

Que la decisión del Tribunal contenida en la sentencia acusada, se sustenta en un error del mismo Tribunal, "Cuando equivocadamente certificó su Secretaría una inexistencia de proceso por Douglas Botero Boshell y Cía. S. en C. por 1975, y produjo la Corporación en consecuencia la sentencia que desató el reclamo del socio Douglas Botero Boshell, sin haber dado fin al asunto de la sociedad".

Que el día 27 de noviembre de 1980 se radicó la demanda de la sociedad Douglas Botero Boshell y Cia. S. en C. por el año de 1975, según certificado de fecha 2 de marzo de 1983 que acompaña al libelo, y el día 12 de enero de 1981, la del socio Douglas Botero Boshell, según copia de la demanda de éste, y que no obstante haber procedido la demanda de la sociedad en más de un año de dictó primero sentencia en el proceso del socio originándose así nulidad de la sentencia.-

Que el Tribunal tuvo en su poder suficientes elementos de juicio para decidir en debida forma la demanda del socio, obviando el error de producción de la sentencia en el juicio instaurado por el socio Douglas Botero Boshell cuando aún no se había resuelto la demanda de la sociedad.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El recurso instaurado es el extraordinario de revisión que consagra el artículo 185 del Decreto 01 de 1984, "contra las sentencias ejecutoriadas dictadas por el Consejo de Estado y por los Tribunales Administrativos", con fundamento en unas de las causales señaladas por el artículo 188 del mismo estatuto, que al respecto consagrada como tales:

"Procederá este recurso:

"1.- Cuando se dictó la sentencia con fundamento en documentos falsos o adulterados, o con base en declaraciones de personas condenados por falso testimonio en razón de ellas".

"2.- Cuando se recobraren piezas decisivas después de dictar la sentencia con las cuales hubiese podido pronunciarse una decisión diferente".

"3.- Cuando aparezca después de proferida la sentencia a favor de una persona, otra con mayor derecho para reclamar".

"4.- Cuando la persona en cuyo favor se decretó por sentencia una pensión periódica no reúna, al tiempo del reconocimiento, la aptitud legal necesaria, o si con posterioridad a la sentencia hubiere perdido esta aptitud, o cuando sobreviniera alguna de las causales señaladas en la ley para la pérdida."

"5.- Cuando se hubiere dictado sentencia penal que declare que hubo violación o cohecho en el pronunciamiento de la providencia recurrida."

"6.- Cuando existiere nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y que no era susceptible de recurso; y".

"7.- Cuando la sentencia fuere contraria a otras anteriores que constituya cosa juzgada entre las partes del proceso en que aquella fue dictada. Sin embargo, no habrá lugar a la revisión cuando en el segundo proceso se propuso la excepción de cosa juzgada y fue denegada."

En el caso *sub-exámine* la causal alegada es "la existencia de nulidad originada en la sentencia", que puso fin al proceso de única instancia dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, la que a juicio del recurrente sucede en la sentencia acusada porque en su concepto al señalar el artículo 61 de la Ley 52 de 1977, que todo recurso tributario que sea fallado a favor de una sociedad diferente de las anónimas obliga a modificar la liquidación privada practicada a los socios de acuerdo con su participación,

significa que la suerte del reclamo de los socios se encuentra atado al de la sociedad, hecho que no tuvo en cuenta el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca al fallar el proceso del socio Douglas Botero Boshell (juicio 11.363) antes de resolver la demanda de la sociedad Douglas Botero Boshell y Cía. S. en C. (juicio 11.193).

En primer lugar, debe precisarse "cuando se origina nulidad en la sentencia que pone fin al proceso".

Al respecto, la Sala tuvo oportunidad de pronunciarse en sentencia del 9 de diciembre de 1986, con ponencia del Dr. Jaime Abella Zárate, así:

> "Las causales de nulidad de la sentencia deben estar acorde con las características de este recurso extraordinario de revisión que obedece más a los motivos externos o transcendentes del proceso y puede dividirse en dos grupos: a) Las originadas en error en que se incurre en la etapa decisoria, como vicios propios de la sentencia, como por ejemplo la adoptada como menor número de votos o la carente totalmente de motivación o de congruencia en el caso debatido, etc., b) las originadas en errores graves y no saneados del proceso, en que se incurrió antes de entrar para fallo y que no pueden ser otros que los señalados por la ley como causales de nulidad durante la época en que se desarrolló el proceso."

En el mismo sentido se pronunció la Corporación en sentencia del 6 de julio de 1988, con ponencia del Dr. Julio César Uribe Acosta, diciendo:

> "En esta materia los procesalistas están de acuerdo en señalar que la nulidad originada en la sentencia se genera cuando ella se dicta en un proceso terminado anormalmente por desistimiento, transacción o perención, o cuando se condena a quien no ha figurado como parte, o cuando el proveído se profiere estando legalmente suspendido el proceso. Igualmente, cuando la sentencia aparece firmada con mayor o menor número de magistrados, o adoptada con un número de votos diverso al previsto en la ley. Igualmente, la que provea sobre aspectos que no corresponden ora por falta de competencia, ora por falta de jurisdicción. Podría darse también la causal cuando la providencia carece complemente de motivación, pues el artículo 163 de la Constitución Nacional ordena que "toda sentencia deberá ser motivada". En esta materia no puede confundirse la nulidad del proceso (artículo 152 del C. P. C.), con la generada en la sentencia, que solo admite el manejo fáctico que se ha dejado precisado, en todos los casos en que el fallo no era susceptible de otros recursos".

Entonces, de acuerdo con este desarrollo jurisprudencial, pude afirmarse que los errores sustanciales en la sentencia generan su nulidad y por ende ameritan la revisión de la misma extraordinariamente.

En el caso en litis, ciertamente el Tribunal incurrió en el error aducido por el recurrente en cuanto que decidió la demanda del socio Douglas Botero Boshell, sin haber resuelto la de la sociedad Douglas Botero Boshell y Cía. S. en C. (luego Inversiones Botero S.C.A.) con base en la información suministrada por la Secretaría del mismo en el sentido de que dicha sociedad no había presentado demanda, cuando aparece probado en el proceso que la mencionada sociedad sí presentó demanda y la misma fue resuelta mediante sentencia No. 047 de fecha 16 de mayo de 1991.

Para la Sala, éste error amerita la revisión extraordinaria de la sentencia acusada, porque al haberse fallado la demanda del socio, como aconteció en el sublite, sin haber resuelto la de la sociedad, se incurrió en violación del artículo 42 del Decreto Extraordinario 2053 de 1974, que consagra el principio de conexidad jurídica existente entre la sociedad y sus socios, de suerte que habiendo presentado demanda tanto la sociedad como el socio, era imperativo decidir primeramente la suerte de la sociedad, y con base en tal decisión, decidir la demanda del socio, ya que en virtud del principio citado, la situación jurídica del socio dependía necesariamente de la de la sociedad. En efecto, observa la Sala, que en la sentencia del Tribunal que decidió la demanda de la sociedad, aquel practicó nueva liquidación de impuestos, y, por ende nuevo reparto a los socios, distribuyéndosele al socio Douglas Botero Boshell la suma de $ 552.380.oo correspondiente al 4.5 % de su porcentaje de participación en la renta líquida de la sociedad.- Los demás factores de la distribución oficial a la sociedad no fueron objeto de modificación según lo resalta la sentencia bajo la nota que dice: " Los demás factores del reparto inicial no se modifican".

En consecuencia, se procede a practicar liquidación de impuestos al socio recurrente, teniendo en cuenta el valor por participaciones que le correspondió en la renta líquida gravable de la sociedad Douglas Botero Boshell y Cía. S. en C. (luego Inversiones Botero S.C.A.), en los siguientes términos y teniendo en cuenta los factores que aparecen en la última liquidación oficial practicada por las Autoridades de Impuestos, en Resolución No. R-02989-H del 27 de agosto de 1980.

*RENTA*:

| | | |
|---|---|---|
| La gravable según Resolución | | |
| No. R-02989-H | $ 2.300.172 | |
| Menos: mayor V/r participaciones | | |
| (732.319-552.380) | $ 179.939 | |
| Renta gravable ahora | | |
| determinada | $ 2.120.233 | $ 1.095.330 |

| | |
|---|---|
| Menos: descuentos tributarios | $ 2.200 |
| Total impuesto de renta | $ 1.093.130 |
| Impuesto de patrimonio (no varia) | $ 582.668 |
| Impuesto de ganancia ocasional (no varia | $ 2.170 |
| TOTAL A CARGO DEL CONTRIBUYENTE | $ 1.667.968 |

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

**FALLA:**

1.- ANULASE, la sentencia de fecha 8 de agosto de 1983, originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto del recurso extraordinario de revisión.

2.- ANULASE, la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión No. 3056 de 30 de mayo de 1978, Resolución No. 155 del 28 de febrero de 1980 y Resolución No. R-02989-H del 27 de agosto de 1980, expedidos por la Administración de Impuestos Nacionales de Cali y la Dirección de Impuestos Nacionales respectivamente, relacionados con el impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente DOUGLAS BOTERO BOSHELL, por el período gravable de 1975.

3.- FIJASE, en la suma de UN MILLON SEISCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y OCHO PESOS MONEDA CORRIENTE ( $ 1.667.968.oo) el valor de los impuestos de renta y complementarios a cargo del contribuyente DOUGLAS BOTERO BOSCHELL, identificado con la Cédula de Ciudadanía No. 45.634, correspondiente al período gravable de 1975.

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.

NOTA DE RELATORIA: Reiteración Jurisprudencial de sentencia del 9 de diciembre de 1986. Ponente: Dr. JAIME ABELLA ZARATE.

**NULIDAD PROCESAL**-Causales/ **ACTO PREPARATORIO/DERECHO DE DEFENSA**

**En el procedimiento administrativo tributario la ley señala específicamente las causales de nulidad y las refiere a la norma expresa a los actos con los cuales culmina la actuación gubernamental que integra la decisión administrativa a saber: las liquidaciones oficiales y las resoluciones que fallan los recursos interpuestos contra ellas. Excluye así de este régimen especial, las nulidades de los actos preparatorios. Si al Representante de la Sociedad dentro del término del mes concedido para presentar descargos, se formularan objeciones como tampoco lo hizo dentro del que se le otorgó para dar respuesta al requerimiento especial y al de ampliación, es decir que si por voluntad del contribuyente no utilizó las oportunidades para ejercer su defensa, no puede alegar violación de este derecho.**

**REQUERIMIENTO ESPECIAL**-Ampliación/ **COMPETENCIA FUNCIONAL**

**Es al Jefe de la Unidad de liquidación quien dentro de los tres meses siguientes de recibir la respuesta al requerimiento o de vencido el término para hacerla, podrá ordenar la ampliación por una sola vez, para incluir hechos y conceptos no contemplados en el inicial y proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. La ley no condiciona la expedición de una ampliación al requerimiento especial, a la respuesta de éste. El artículo 708 del Estatuto Tributario le asigna competencia "al funcionario que conozca de la respuesta" pero no está supeditada su facultad de pedir ampliación a que haya respuesta. En consecuencia,**

**frente al silencio del contribuyente podía pedir explicaciones adicionales.**

**PRINCIPIO DE CORRESPONDENCIA/ DECLARACION TRIBUTARIA/ REQUERIMIENTO ESPECIAL**-Contenido/ **LIQUIDACION DE REVISION**

**El artículo 711 del Estatuto Tributario consagra el principio de correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación para que ésta se contraiga exclusivamente a la declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento. Cuando la ley ha impuesto como condición del requerimiento que contenga "todos los puntos que se proponga modificar" debe entenderse que es no solamente en cuanto a conceptos, sino en cuanto a las cifras.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio Treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3586 Actor :Darío Fernando Ramírez Londoño y Duván Rojas Cuartas (Inversiones Astral Ltda.) Impuesto Renta - Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por los señores DARIO FERNANDO RAMIREZ LONDOÑO y DUVAN ROJAS CUARTAS, en su calidad de socios que fueron de la sociedad INVERSIONES ASTRAL LTDA. ya disuelta y liquidada, contra la sentencia del 19 de abril de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo del Quindío negó las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, instaurada contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto sobre la Renta por el período gravable de 1986.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo Auto comisorio que ordenó la práctica de una inspección tributaria, del Requerimiento Especial 039 de abril 8 de 1988 y del de su ampliación Nº 19 de octubre 5 del mismo año, la Administración de Impuestos Nacionales de Armenia practicó la Liquidación Oficial 031 del 30 de junio de 1989, que corrigió después a través de la Liquidación 001 del 7 de julio de la misma vigencia.

Rechazó ésta los respectivos costos, deducciones y descuentos que por la suma de $9'621.962 solicitó la sociedad en la declaración de renta 1986.

Aplicó la sanción por inexactitud prevista por el Artículo 647 del Estatuto Tributario y modificó el anticipo del Impuesto de Renta correspondiente al año gravable 1987, de acuerdo con el Artículo 807 del mismo Estatuto.

Interpuesto el recurso de reconsideración la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 007 de mayo 11 de 1990, aclarada por la N° 01 del 8 de junio del mismo año, confirmó la decisión oficial. Desechó por improcedentes las nulidades procesales invocadas por la contribuyente y por falta de pruebas idóneas los costos y deducciones glosados por la División de Liquidación.

Ante la jurisdicción el apoderado judicial de la actora reclama la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho se declare que ni la sociedad ni los socios individualmente considerados, teniendo en cuenta que la sociedad se disolvió y liquidó, están obligados a pagar suma distinta a la determinada en la liquidación privada que por el período gravable de 1986, aquella presentó.

Subsidiariamente pide se practique una nueva liquidación.

Considera que fueron violadas, entre otras, las siguientes disposiciones:

| | |
|---|---|
| - Constitución Nacional | Artículos 63 y 120 numeral 21 |
| - Decreto 074 de 1976 | Artículo 124 |
| - Decreto 2503 de 1987 | Artículo 144 |
| - Decreto 624 de 1989 | Arts. 711, 730 num 1 y 6, 744 y 745 |
| - Código Civil | Artículos 27 y 28 |
| - C.P.C. | Artículo 140 numeral 2° |
| - C.C.A. | Artículo 84 inciso 2° |

En síntesis alega el apoderado de la sociedad que la actuación administrativa es nula, porque:

a) *Quien suscribió el Auto comisorio que ordenó la exhibición de los libros de contabilidad y con el cual se inició el proceso tributario, carecía de competencia* de acuerdo con el Decreto 074 de 1976 armónico con el Decreto 2543 de 1987 que adecuó la Dirección General de Impuestos a la nueva estructura impositiva.

Entiende que como el Decreto 2503 de 1987 fue publicado el 30 de diciembre de 1987, el 12 de enero de 1988 el funcionario denominado "Coordinador de Retención en la Fuente" no podía proferir el "Auto Comisorio" porque esta facultad sólo le está asignada en el Artículo 144 de aquel estatuto a los Jefes de División. Invoca como respaldo la Instrucción N° 010 de 1985 de la Dirección de Impuestos, y concluye que como esta actuación es nula también lo son todas las posteriores que tengan su sustento en la actuación viciada.

b) *La liquidación se practicó cuando había precluido el término de revisión.* Argumenta que como el Artículo 710 del Decreto 624 de 1989 establece que dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación según el caso, se debe practicar la liquidación oficial, ésta resulta extemporánea porque se notificó después de vencido el plazo. A la empresa, dice, se le notificó el Requerimiento Especial 039 el 8 de abril de 1988 en consecuencia el plazo de revisión expiró el 8 de enero de 1989; como quiera que como la contribuyente no contestó "debe tenerse como inexistente la ampliación al requerimiento especial distinguido con el número 0019 de octubre 5 de 1988" porque para que se produzca éste es necesario que se produzca la respuesta de aquél.

c) *Por falsa motivación del acto administrativo acusado.* Sostiene que esta causal de nulidad se tipifica porque en el numeral 1° de las notas que explican la liquidación oficial, se afirma que la sociedad no presentó en el momento de practicarse la inspección los libros de contabilidad y en la Resolución 07 del 11 de mayo de 1990 que resolvió el recurso de reconsideración se anota, que éstos no existían por el año de 1986, circunstancia ésta que desvirtúa no sólo con el certificado expedido por la Cámara de Comercio de Armenia, el 17 de agosto de 1990, sino también con el informe sobre libros de contabilidad levantado en manuscrito por la funcionaria encargada de efectuar la visita ordenada por el Auto comisorio 012 de enero de 1988, documentos que en fotocopia autenticada aporta con la demanda que presenta ante la jurisdicción.

d) *Falta de correspondencia entre el requerimiento especial o su ampliación y la liquidación de revisión.* Expone que en la ampliación al Requerimiento Especial 019 de octubre 5 de 1988, la Administración advirtió a la sociedad que le serían rechazados los costos y deducciones por valor de $6'531.850 que discriminó así:

| | |
|---|---|
| Salarios, prestaciones sociales y otros pagos laborales | $ 3'676.234 |
| Otras deducciones diferentes de las anteriores | $ 2'855.616 |

Sin embargo, al practicar la Liquidación de Revisión 031 de junio 30 y la aclaratoria N° 001 de julio 7, ambas de 1989, rechazó por el citado concepto la suma de $9'621.962 lo que implica que no hubo la correspondencia que predica el Artículo 711 del Decreto 624 de 1989, entre el requerimiento y la liquidación oficial de donde deviene que ésta es nula.

Por último estima que habiéndose aportado con ocasión del recurso de reconsideración, los documentos que justifican los gastos deducibles, éstos han debido reconocerse, no rechazarse con el solo argumento respecto de los salarios, de que en el certificado expedido por el I.S.S. no figura la base del aporte, por lo que entiende no han sido valoradas ni cuestionadas las pruebas aportadas.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Quindío en sentencia del 19 de abril de 1991 negó las pretensiones formuladas en la demanda. Por improcedentes las nulidades invocadas y por falta de antecedentes administrativos se atuvo al principio de legalidad que cobija a los actos administrativos y por ende aceptó como ciertos los argumentos expuestos por las Oficinas de Impuestos y concretamente por la División de Recursos Tributarios en la Resolución 07 de mayo 11 de 1990, en donde aquella afirma que por falta de autenticidad y por lo tanto de valor probatorio, desestima los documentos aportados en esa instancia como prueba de los costos y deducciones desestimados por la Oficina Liquidadora.

Entiende el a-quo que, ninguna de las nulidades aducidas por el apoderado de la sociedad es viable. La primera porque el hecho en que se fundamenta no está consagrado como tal en el Artículo 730 del Estatuto Tributario; la segunda porque al contrario de lo que opina el demandante, admite que no es requisito indispensable para que se produzca la ampliación al requerimiento especial que se conteste éste y siendo así, la liquidación de revisión se practicó y notificó dentro del término consagrado por el Artículo 710 del citado Estatuto.

Referente al tercer cargo, afirma el Tribunal que además de que el inciso 2° del Artículo 84 del C.C.A., supuestamente violado, no puede serlo por los hechos relatados en este punto, lo cierto es que aunque en la inspección contable se dejó constancia de la presentación de los libros: Diario, Mayor e Inventarios y Balances, cuya fecha de registro es la del 3 de junio de 1987, la sociedad no cumplió con la presentación de aquéllos porque la revisión a practicar era la correspondiente a 1986. Hace caso omiso de la certificación de la Cámara de Comercio en donde aparece que la sociedad tenía libros registrados desde septiembre de 1984, porque los asientos de la anualidad investigada no fueron presentados.

En cuanto al cuarto cargo, desatiende la correspondencia que reclama la contribuyente, entre la declaración, el requerimiento y la liquidación porque aquélla, dice, hace referencia a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en el de su ampliación y no al monto de los impuestos determinados en el mismo.

## LA APELACION

El apoderado de la sociedad apela de la sentencia y solicita se revoque ésta.

Con argumentos similares a los consignados en la demanda y asimilando el Auto comisorio de enero 12 de 1988, (con el que se inició el procedimiento tributario) al Auto admisorio de la demanda en el proceso civil, insiste en la incompetencia del que profirió el primero, como quiera que no estaba facultado para ordenar la exhibición de los libros y la práctica de inspecciones tributarias, de donde infiere que sus actuaciones son nulas, así como las posteriores que se sustentan en él.

Reitera que la ampliación al requerimiento especial "debe tenerse como inexistente" porque para que se produzca éste es indispensable, al tenor del Artículo 708 del Decreto 624 de 1989, que se conteste aquel.

Critica el fallo porque desecha la nulidad que invoca con fundamento en la violación del Artículo 711 del Estatuto en cita, porque entiende que cuando esta disposición se refiere a los "hechos" incorpora no sólo a los motivos que condujeron a la Administración Tributaria a proponer la modificación de la liquidación privada, sino también a la cuantificación de los valores por impuestos, anticipos, retenciones y sanciones que pretende adicionar a través de una liquidación de revisión. Esto es, que el término "hecho" en este caso significa "CONCEPTO - CIFRA", aseveración que respalda con lo dispuesto por el Artículo 704 del mismo Código.

Y en cuanto a la no presentación de los libros de contabilidad, difiere porque éstos sí "fueron presentados a la funcionaria visitadora, siendo prueba irrefutable e incontrovertible de ello el informe sobre libros de contabilidad levantado en manuscrito por ella y firmado por el entonces Representante Legal de la sociedad, tal como se encuentra probado dentro del expediente".

Finalmente y con cita de la sentencia de enero 22 de 1974 proferida por la Corte Suprema de Justicia, en lo que se refiere al Artículo 180 del Código de Procedimiento Civil, cuestiona la sentencia sometida a consideración porque decidió de fondo, sin tener en cuenta los argumentos y pruebas presentadas para viabilidad de los costos y deducciones rechazados.

Solicita que se oficie a la Administración de Impuestos Nacionales para que se remita el expediente tributario que sirvió de base para determinar un mayor valor de la obligación tributaria a cargo de la sociedad.

## PARTE OPOSITORA

La apoderada especial de la Nación, Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos Nacionales se opone a las pretensiones del apelante y solicita se confirme la sentencia apelada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Debe dilucidar la Sala en primer lugar si son o no procedentes las nulidades invocadas por el actor y para el efecto se procede a su análisis en el mismo orden que fueron planteadas.

1. *INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE SUSCRIBIO EL AUTO COMISORIO*

En el procedimiento administrativo tributario la ley señala específicamente las causales de nulidad y las refiere en forma expresa a los actos con los cuales culmina la actuación gubernamental que integra la decisión administrativa a saber: las liquidaciones oficiales y las resoluciones que fallan los recursos interpuestos contra ellas (Art.730 E.T.). Excluye así de este régimen especial, las nulidades de los actos preparatorios. En este sentido se pronunció la Sala en el expediente 1764 Actor: Central Lechera del Quindío Ltda. en sentencia de fecha 2 de febrero de 1990.

En el caso que se debate, el apelante reclama la nulidad de un acto preparatorio como es el Auto comisorio 12 del 12 de enero de 1988, por medio del cual se ordenó la inspección de libros de contabilidad de la empresa, motivo por el cual aquella es inadmisible.

El Auto fue suscrito por el señor Gerardo Gómez Díaz en calidad de Coordinador del Programa de Retención en la Fuente, según asignación de funciones que por Resoluciones números 082 y 117 de junio 6 y julio 29 de 1984 y 1985 respectivamente, le hiciera el Administrador de Impuestos de Armenia, en uso de las facultades legales que le confiere el Decreto 074 de 1976 y 1a Resolución 2358 del 28 de junio de 1983 (fls. 12 y 13-3 Ant. Ad.).

De los resultados de la inspección contable se dio traslado al Representante de la Sociedad el 29 de marzo de 1988, sin que dentro del término del mes concedido para presentar descargos, se formularan objeciones (fl.26 Cuarto Cuaderno Ant. Ad.), como tampoco lo hizo dentro del que se le otorgó para dar respuesta al requerimiento especial y al de ampliación, razón ésta de más para negar el vicio procedimental invocado, pues si por voluntad del

contribuyente no utilizó las oportunidades para ejercer su defensa, no puede alegar violación de este derecho.

2.- *VENCIMIENTO DEL TERMINO PARA REVISAR*

Considera la Sala equivocada la interpretación que del Artículo 708 del Estatuto Tributario hace el apelante, para sostener que es inexistente la ampliación del requerimiento especial y por ende extemporánea la liquidación de revisión, que por el año gravable le practicó a la sociedad.

De acuerdo con el Artículo 688 interpretado armónicamente con los Artículos 691 y 708 del Estatuto en cuestión, corresponde al Jefe de Unidad de Fiscalización proferir, entre otros actos, el requerimiento especial y una vez recibida la respuesta o vencido el término para hacerla, es al Jefe de la Unidad de Liquidación quien dentro de los tres meses siguientes, podrá ordenar la ampliación por una sola vez, para incluir hechos y conceptos no contemplados en el inicial y proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones.

La ley no condiciona la expedición de una ampliación al requerimiento especial, a la respuesta de éste. El Artículo 708 le asigna competencia "al funcionario que conozca de la respuesta", pero no está supeditada su facultad de pedir ampliación a que hàya respuesta. En consecuencia, frente al silencio del contribuyente podía pedir explicaciones adicionales.

En este orden de ideas, la ampliación del requerimiento especial practicada en el caso de autos es válida, como quiera que la Administración Tributaria la hizo en uso de las facultades legales y dentro del término previsto para el efecto, de donde deviene que también fue oportuna la liquidación de revisión practicada dentro del plazo previsto por el Artículo 710 del varias veces mencionado Decreto 624 de 1989.

3. *FALSA MOTIVACION DEL ACTO IMPUGNADO*

Es cierto que en las notas explicativas tanto de la liquidación de revisión como en la de su aclaración, se anotó que la sociedad no presentó los respectivos libros de contabilidad, según lo dispone el Artículo 781 del Decreto 624 de 1989 y que también en la Resolución 07 del 11 de mayo, que falló el recurso interpuesto contra aquélla, se dijo que "para el año gravable 1986 no existían los libros"; pero igualmente lo es, que dentro de los antecedentes administrativos allegados al proceso (fls.25 y 26 Cuaderno N° 4) aparece copia tanto del "Programa Control de Retenedores - Módulo 2 primera parte, Informe sobre libros de contabilidad" como del Anexo N° 2-A, contentiva del Acta resultante de la visita contable, en donde en la primera se anota: "No presentó libros de contabilidad, ni sus respectivos soportes, por los años 1985 y 1986, los cuales se requirieron por Auto comisorio de enero 12 de

1988. Presentó los libros registrados en junio 3 de 1987" y en la segunda se lee "Por no haber presentado los libros y documentos de contabilidad por los años gravables 1985 y 1986 se sancionará de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 63 y 64 del Decreto 2503 de 1987", de donde resulta que los actos administrativos no están falsamente motivados, como quiera que con la certificación de la Cámara de Comercio de Armenia prueba que pudo haberlos registrado en 1984 pero no que fueron presentados cuando la Administración los exigió. Por lo demás, también está demostrado en el expediente que por Resolución 0009 del 21 de noviembre se le impuso a la sociedad sanción por esta irregularidad y no aparece que hubiera sido impugnada y anulada dicha Resolución.

4. *FALTA DE CORRESPONDENCIA ENTRE EL REQUE-RIMIENTO ESPECIAL Y LA LIQUIDACION Y DESESTIMACION DE COSTOS Y DEDUCCIONES*

El Artículo 711 del Estatuto Tributario, invocado por el actor, consagra el principio de correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación para que ésta se contraiga exclusivamente a la declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento. Tiene por fundamento la guarda del derecho de defensa, con el sentido de que debiendo contener el requerimiento "todos los puntos" que se propone modificar la Administración, constituye la oportunidad del contribuyente de dar las explicaciones y pruebas adecuadas a su defensa, para que no se concreten en un mayor gravamen.

Cuando la ley ha impuesto como condición del requerimiento que contenga "todos los puntos que se proponga modificar" debe entenderse que es no solamente en cuanto a conceptos, sino en cuanto a las cifras. Discrepa por ello tanto de la Administración, como del Tribunal, cuando sostiene que es suficiente que el requerimiento se refiera a los conceptos, pues al dejar de mencionar algunas cantidades es tanto como si omitiera el requerimiento sobre ellas.

En el caso que se resuelve claramente se observa que al limitar el requerimiento a la cifra de $6'531.850 mal podía sustentar el rechazo de $9'621.962. Es por ello necesario convenir que se presenta una transgresión del Artículo 730 del Estatuto, o mejor, que se incurrió en la causal de nulidad prevista en el numeral 2 'cuando se omita el requerimiento especial', con relación a la diferencia de $3'090.112.

Por otra parte, influye en esta determinación la circunstancia de que el incumplimiento por parte de la Administración de remitir los antecedentes administrativos, no constituye causal que la favorezca, sino por el contrario le perjudica, tal como ha tenido oportunidad de expresarlo esta Sala en varias

providencias (Exp.4488, julio 14/77, Magistrado Ponente: Dr. Bernardo Ortiz; Exp.3086, julio 15/91, Actor: Malterías de Techo S.A.).

Finalmente, en cuanto a la pretensión de que se declare que los socios DARIO FERNANDO RAMIREZ LONDOÑO y DUVAN ROJAS CUARTAS, individualmente considerados, no están obligados a pagar suma alguna por los impuestos a cargo de la sociedad, se precisa que es pretensión totalmente fuera del contexto de este proceso pues ni hay poder al abogado que ha actuado a nombre de la sociedad, ni se ha debatido la responsabilidad de ellos en razón de los impuestos de la sociedad, ni tiene la pretensión ninguna fundamentación o explicación. Lo único razonable es modificar la distribución de la participación en cabeza de los socios con base en la renta gravable que aquí se determine.

Por lo expuesto es procedente practicar una nueva liquidación del Impuesto de Renta, año gravable 1986, en los siguientes términos:

| RENTA | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| La gravada en Liquidación 031 de junio 30/89 aclarada por la Nº 0001 de julio 7/89 | $ 9'820.000 | |
| Costos por deducciones aquí aceptados | 3'090.112 | |
| Renta Gravable | 6'729.888 | 2'018.966 |
| SANCION POR INEXACTITUD | | |
| Impuesto determinado según liquidación | 2'018.966 | |
| Impuesto según liquidación privada | 59.411 | |
| Diferencia | 1'959.555 | |
| Sanción por inexactitud 160% diferencia | | 3'135.288 |
| TOTAL IMPUESTO RENTA Y SANCION | | 5'154.254 |
| DISTRIBUCION SOCIAL | | |
| Renta Gravable | | 6'729.888 |

| | | |
|---|---|---|
| Impuesto de Renta | | 2'018.966 |
| RENTA A DISTRIBUIR | | 4'710.922 |
| DISTRIBUCION A SOCIOS | % | RENTA |
| DUVAN ROJAS CUARTAS | 50% | $2'355.461 |
| C.C. N° 1'151.242 de Armenia | | |
| DARIO FERNANDO RAMÍREZ LONDOÑO | 50% | 2.355.461 |
| C.C. N° 8.347.296 de Envigado | | |
| TOTALES | 100% | $4'710.922 |

En consecuencia con lo anterior, 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° En su lugar y conforme a la liquidación practicada en esta providencia, FIJASE en la suma de CINCO MILLONES CIENTO CINCUENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO PESOS ($5'154.254) M/CTE. el impuesto de Renta y la sanción que por inexactitud debe pagar la sociedad INVERSIONES ASTRAL LTDA. NIT: 90.003.221, por el año gravable 1986.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario

**CERT**-Solicitud/ **CERT**-Reconocimiento/ **EXPORTADOR**

**En ninguna norma el legislador concreta el momento a partir del cual el productor que exporta a través de una sociedad de comercialización internacional, debe contar el término o plazo para solicitar la expedición de los Certificados de Reembolso Tributario. La única norma con fuerza legal que explícitamente ha fijado un término al exportador para solicitar al Banco de la República los CERT es el Decreto 636 de 1984, que lo fijó en seis meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas. El Decreto 1519 de 1984 también dictado en desarrollo de la Ley 48 de 1983 no contiene ninguna norma que señale un plazo para solicitar por parte de los exportadores la entrega de los CERT, sino apenas una autorización para que puedan hacerlo bajo la fórmula de una presunción de exportación.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3688 Actor :Banco de la República Autoridades Nacionales. Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del Banco de la República, contra la sentencia de fecha 21 de mayo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia denegó

las súplicas de la demanda mediante la cual se inició el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió el Banco de la República contra la sociedad Fábrica de Hilados y Tejidos del Hato S.A., "FABRICATO S.A.", con el fin de obtener la nulidad de los actos administrativos a través de los cuales se le reconocieron Certificados de Reembolso Tributario-CERT- por un valor total de $20.517.824.-

## ANTECEDENTES:

La sociedad Fábrica de Hilados y Tejidos del Hato S.A., "Fabricato S.A.", con el fin de que se le reconocieran y liquidaran los Certificados de Reembolso Tributarios, "CERT" a que tiene derecho por ventas que efectuó a la sociedad Comercializadora Cinsa, de mercancías relacionadas en el correspondiente certificado de compra al productor, presentó a través del Banco Ganadero, Sucursal Noroccidente (intermediario financiero) las siguientes solicitudes:

1) No. 6440 de fecha 22 de octubre de 1987, certificado de compra No. 1890 del 16 de marzo de 1987, por un valor de $1.452.593.73.

2) No. 6672 de fecha 26 de octubre de 1987, certificado de compra No. 1892 del 20 de marzo de 1987, por un valor de $1.235.488.20

3) No. 7277 de fecha 27 de noviembre de 1987, certificado de compra No. 3.622 y 3623 del 30 de abril de 1987, por un valor de $785.453.25.

4) No. 6867 de fecha 12 de noviembre de 1987 y 3608 del 27 de mayo de 1987, por valor de $651.000

5) No. 6865 de fecha 12 de noviembre de 1987, de comercio No. 1638 del 28 de abril de 1987, por un valor de $3.058.347.77.

6) No. 7008 de fecha 18 de noviembre de 1987, certificado de compra No. 3617 del 15 de mayo de 1987, por valor de $959.293.10

7) No. 7279 de fecha 27 de noviembre de 1987, certificado de compra Nos. 3613 del 12 de mayo de 1987 y 3630 del 29 de abril de 1987, por valor de $2.012.326,78

8) No.385 de fecha 15 de enero de 1988, certificado de compra No. 3669 del 19 de julio de 1987, por valor de $2.505.777,39.

9) No. 694 del 25 de enero de 1988, certificado de compra No. 3689 del 23 de julio de 1987, por valor de $1.343.435.49.

10) No. 730 de fecha 27 de enero de 1988, certificado de compra No. 3674 del 3 de julio de 1987, por valor de $1.438.809.79.

11) No. 799 del 29 de enero de 1988, certificado de compra No. 3653 del 6 de octubre de 1987, por valor de $1.508.734.85.

12) No. 999 de fecha de 5 febrero de 1988, certificado de compra No. 3695 del 31 de julio de 1987 y 3720 del 13 de agosto de 1987, por valor de $1.763.402,55.

13) No. 1335 de fecha 16 de febrero de 1988, certificado de compra No. 3759 del 29 de julio de 1987, por valor de $1.802.223,95.

El Banco de la República, por conducto del intermediario financiero Banco Ganadero-Sucursal Noroccidente, reconoció tales derechos que ascienden a la suma de $20.517.824, los que fueron entregados al mencionado productor: "Fabricato".

Considerando el Banco de la República, que las mencionadas solicitudes fueron reconocidas sin tener en cuenta que las mismas fueron presentadas después de seis meses contados desde la fecha de expedición del certificado de compra al productor, es decir, que se presentaron fuera de tiempo, por cuanto éste término no se computa a partir de la fecha del certificado de reintegro de divisas, acusa ante la Jurisdicción los actos administrativos a través de los cuales reconoció los correspondientes CERT, al considerar que ellos contrarían lo dispuesto en los artículos 11 literal d) del Decreto 636 de 1984 en concordancia con los artículos 19 y 21 del Decreto 1591 de 1984.

Así mismo, invoca como normas violadas, los artículos 20 de la Constitución Nacional, 2o. de la Ley 48 de 1983, 3 y 11 del Decreto 636 de 1984; 17, 18, 19, 20 y 21 del Decreto 1591 de 1984.-

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia negó las súplicas de la demanda, considerando, después de remitirse a la ley 48 de 1983, (ley marco de comercio exterior) y a los decretos reglamentarios 636, 1518 y 1519 de 1984, que si bien no es razonable afirmar que el plazo de seis meses para presentar la solicitud prevista en el artículo 11 literal d) del Decreto 636 de 1984, sea aplicable al caso de la entidad demandada, por cuanto los supuestos de este ordenamiento no armonizan con lo establecido en el Decreto 1519 de 1984, frente a la regulación que al respecto hizo el Banco de la República mediante la Circular No. DRV-1222 del 12 25 de julio de 1985, vigente cuando se hicieron las solicitudes de entrega de CERT, la que estableció los requisitos para la obtención del CERT por parte del productor, y a la cual se sujetó la entidad demandada, no puede argumentarse violación legal alguna.

Agrega, que sólo después de la expedición de los actos administrativos impugnados, el Banco de la República modificó tal circular, señalando que el plazo de seis meses para presentar la solicitud para la obtención de los CERT por parte del productor, se contaba a partir de la fecha de expedición del certificado de compra, según Resolución D.F.V.-68 de 23 de junio de 1988 y no a partir de la expedición del certificado de reintegro de divisas, conforme a la Resolución D.F.V. de 26 de julio de 1.985, ambas originarias del Banco de la República.-

Resalta, que tales circulares son actos administrativos que están revestidos de la presunción de legalidad y que obliga tanto a la Administración como al administrado.

Que en consecuencia, el Decreto 636 de 1984 no es aplicable al caso en cuanto al plazo para presentar la correspondiente solicitud para obtener el reconocimiento de los CERT por parte del Productor, y que como el Decreto 1591 del mismo año tampoco lo señaló, y siendo que la norma que expresamente lo indicó fue la circular reglamentaria DFV-1222 de julio 22 de 1985 del Banco de la República, pero contado a partir del certificado de reintegro de divisas, a la cual la entidad demandada se ajustó concluye que no era procedente acceder a las pretensiones de la demanda.

## LA APELACION

El apoderado judicial del Banco de la República impugna la decisión tomada por el Tribunal que desestimó las pretensiones de su representada, y en la sustentación correspondiente se remite, en primer lugar, al concepto emitido en esa instancia por el representante del Ministerio Público, en concepto breve pero profundo y acertado, para luego controvertir la interpretación que sobre las normas que regulan lo concerniente al CERT efectuó el A-quo. En efecto, luego de hacer un extenso análisis al régimen existente sobre el CERT, precisa lo siguiente:

Que el Decreto 636 de 1984, contiene el régimen general del CERT, que supone que la persona que desee recibir ese beneficio fiscal, debe haber hecho un reintegro de divisas, y está obligada a solicitar el CERT dentro del término de seis meses contados a partir de la venta de las divisas al Banco de la República, o del reintegro de las mismas.

Que si bien es cierto que el Decreto 1519 de junio 19 de 1984, no consagró expresamente un plazo para que los productores de bienes exportables o exportado por sociedades de comercialización internacional, presentaran la solicitud correspondiente, no existe circunstancia que permita deducir que el productor está excluido de hacerla dentro de los seis meses siguientes al "reintegro de divisas".

Que existen argumentos válidos para afirmar que el plazo de que dispone el productor para solicitar el CERT, debe contarse a partir del momento en que una sociedad de comercialización internacional le entregue "el certificado de compra".

Que teniendo en cuenta el principio de la "economía de la administración" consagrado en el artículo 3o. del Decreto 01 de 1984, se alcanza mejor en el sistema del CERT del productor, si el plazo se cuenta a partir del momento cierto en que éste recibe el certificado de compra, y no a partir de una fecha incierta dentro del plazo disponible para formalizar la exportación.-

Que de acuerdo con la lógica económica del sistema, que permite al productor solicitar y recibir el CERT, beneficiándose, sin riesgo para él, ni para la Nación a partir del momento en que recibe el "certificado de compra".

Que de la exégesis directa del artículo 21 del Decreto 1519 de 1984, según el cual el "certificado de compra" sustituye el "certificado de reintegro de divisas, y si el CERT debe solicitarse dentro de los seis meses siguientes a tal reintegro, entonces el productor debe solicitar su CERT dentro de los seis meses siguientes al recibo de su "certificado de compra".

Que la circular DFV-1.222 de julio 26 de 1985, al referirse al plazo de presentación de solicitudes de entrega de los certificados CERT, se está refiriendo al régimen general consagrado en el Decreto 636 de 1984, y no se refirió especialmente al contemplado en el Decreto 1519 de 1984, que regula en forma especial, el beneficio del Cert para el productor que exporta a través de Sociedades de Comercialización Internacional, como es el caso de FABRICATO S.A., evento en el cual debía sujetarse a lo contemplado por el Decreto 1519 de 1984.-

Que la circunstancia de que la mencionada circular no se hubiera referido en forma específica, al caso del productor consagrado en el Decreto 1519 de 1984, no exime a los cobijados por estas normas excepcionales, de sus cumplimientos.-

Que no es aceptable sostener que el Banco de la República al expedir las circulares citadas, para la entrega de los CERT, ya ha establecido requisitos especiales no contemplados en los decretos citados o que con ellas se haya inducido a error a los correspondientes beneficiarios de los CERT, porque las circulares se limitaron a transcribir lo regulado por los decretos pertinentes; y, que realmente lo que ocurrió como lo advirtió el Fiscal, fue que el Banco de la República incurrió en una falsa interpretación de la Ley, al darle al literal d) del artículo 11 del Decreto 636 de 1984, un alcance de interpretación que no tiene.-

## LA PARTE OPOSITORA

El apoderado judicial de la sociedad demandada "FABRICATO S.A." en la oportunidad procesal destinada a los alegatos de conclusión, solicita a la Corporación la confirmación de la sentencia apelada, alegando que su representada actuó de acuerdo con el procedimiento señalado en la circular No. DFV-1222 del 25 de julio de 1985, emitida por el Banco de la República, (demandante) vigente cuando se hizo la solicitud de CERT y su expedición en la cual (página 12-04, numeral 17, y página 12-29, literal d) se establece un plazo de seis meses "contados a partir del reintegro de divisas", para presentar la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario, para el caso de que el beneficiario de los mismos, fuese un productor de mercancías nacionales destinadas a la exportación.

Es decir, que de acuerdo con la mencionada circular nada tenía que ver la fecha de expedición del certificado de compra por parte de la Comercializadora Internacional, para el cálculo del referido plazo de los seis meses, y sí ese era el régimen vigente cuando el Banco Ganadero presentó las correspondientes solicitudes a nombre de Fabricato S.A., el Banco estaba obligado a observar lo dispuesto en dicha circular presentadas como lo hizo dentro de los seis meses siguientes a la fecha de expedición del certificado de "reintegro de divisas".

Destaca, que la nueva provisión contenida en la circular No. DFV del 23 de junio de 1988, en donde el Banco de la República modificó la circular No. 1222 de 1985, para señalar que el plazo de seis meses para solicitar el CERT cuando se tratan del productor que exporta a través de una sociedad de Comercialización Internacional debía contarse a partir de la fecha de expedición del certificado de compra expedido al productor por parte de la sociedad de comercialización internacional; no puede afectar las solicitudes presentadas con anterioridad a dicha circular de junio 23 de 1988, como son las referidas en el proceso, porque si la ley no tiene efectos retroactivos, mucho menos puede tenerlo un acto administrativo. Además, observa, que cuando el Decreto 1519 de 1984, equipara el certificado de compra con el Certificado de Reintegro de Divisas, solo busca fomentar la producción de bienes exportables haciendo beneficiario del CERT al productor, y, en ninguna parte el legislador dijo que el término para que el productor se beneficiara de ellos debía contarse a partir de la fecha de la expedición del certificado de compra y no desde la fecha de expedición del certificado de reintegro de divisas.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La controversia se contrae a la pretensión del apoderado judicial del Banco de la República que impugna la decisión del Tribunal Administrativo de Antioquia, ya que éste basado en la circular No.1222 de 1985, negó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho impetrada contra los actos administrativos proferidos por el mismo Banco reconociendo

los CERT al productor; "FABRICATO S.A.", de acuerdo con las solicitudes presentadas a través del intermediario financiero el Banco Ganadero Sucursal Noroccidente, dentro de los seis meses siguientes a la expedición del certificado de "reintegro de divisas", sin tener en cuenta que dicho término debía contarse a partir de la fecha de expedición del certificado de compra al productor por parte de la sociedad comercializadora internacional, Cinsa, por tratarse del caso especialmente regulado en el Decreto 1519 de 1984.-

Debe analizarse en primer lugar, sí de conformidad con las normas que regulan lo concerniente al CERT (Certificado de Reembolso Tributario) autorizado en la Ley 48 de 1983, y reglamentada, entre otros, por los Decretos Reglamentarios 636 de 1984 y 1519 de 1984, el término para presentar la solicitud y obtener su reconocimiento por parte del Banco de la República de dichos títulos a favor del productor, cuando la exportación se hace por una sociedad comercializadora internacional, como es el caso sub-lite debe computarse a partir de la expedición del certificado de compra al productor, como lo ha reiterado a lo largo del proceso el Banco de la República, o, sí por el contrario, como lo viene sosteniendo la parte demandada, Fabricato S.A., el mismo debe contarse a partir de la expedición del certificado de "reintegro de divisas" tal como lo tuvo en cuenta para efectos de las solicitudes cuyo reconocimiento, el Banco los cuales son objeto de litis ante la jurisdicción. Y de otra parte, determinar los efectos de la circular No. 1222 de 1985 expedida por el mismo Banco de la República y que según la demandada sirvió de base al intermediario financiero en la determinación del término para solicitar para su cliente los certificados de Reembolso Tributario. "CERT".-

Para una mejor comprensión del punto que es objeto de la litis en este proceso es conveniente efectuar un análisis normativo con el propósito de poder establecer con mayor claridad el momento a partir del cual debe contarse el término para solicitar la redención de los certificados de reembolso tributario CERT, en cabeza del productor que exporta a través de una sociedad de comercialización internacional.

La Ley 48 de 1983 "Ley Marco de Comercio Exterior" que contiene las normas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para regular aspectos del Comercio Exterior Colombiano consagró entre sus objetivos "promover las exportaciones de bienes y servicios, su diversificación y estímulo a la industria y los sectores productivos nacionales".

En el artículo 2o. creó con tal propósito, el Certificado de Reembolso Tributario CERT, y eliminó el "CAT" o Certificado de Abono Tributario, vigente hasta entonces, señalando que "el Gobierno Nacional contratará con el Banco de la República la expedición y entrega de Certificados de Reembolso Tributario (CERT) a los exportadores, en las condiciones previstas en esta ley y en los decretos que la desarrollen".

Calificó así mismo al CERT, como un instrumento flexible de apoyo a las exportaciones cuya utilización debe ser regulada por el Gobierno con el propósito de estimular la producción de bienes y servicios (artículo 3o.) y así mismo a través de él, "estimular las exportaciones mediante la devolución de sumas equivalentes a la totalidad o una proporción de los impuestos indirectos, tasas y contribuciones pagados por el exportador", y/o "promover sobre la base del valor exportado, aquellas actividades que tiendan a incrementar el volumen de las exportaciones".

En la misma norma, parágrafos 1 y 2, autorizó al Gobierno para señalar los plazos de redención del Certificado de Reembolso Tributario "CERT", así como los impuestos, tasas y contribuciones que pueden ser cancelados con él y los requisitos para expedirlos, recibirlos, negociarlos y el tiempo de caducidad de los mismos.-

En el artículo 12, autorizó al Gobierno Nacional para establecer y reglamentar sistemas especiales de intercambio comercial, señalando (parágrafo 1o.) que las sociedades de comercialización internacional podrán realizar operaciones que se deriven de la adopción de sistemas especiales de intercambio comercial".

En desarrollo de esta Ley Marco, el Gobierno Nacional dictó entre otros, los Decretos 636 y 1519 de 1984, mediante los cuales se reglamentaron respectivamente "El Certificado de Reembolso Tributario "CERT" y se dictan otras disposiciones relacionadas con las exportaciones", el primero; y "por el cual se dictan medidas relacionadas con las sociedades de comercialización internacional", el segundo, que define las sociedades de comercialización internacional, "aquellas sociedades nacionales o mixtas que tengan por objeto la comercialización de productos colombianos en el exterior producidos o fabricados por la empresa, por socias de la misma o por terceros".

El primero de estos Decretos, el 636 de 1984 en su artículo primero precisa su naturaleza, al decir que: "Los Certificados de Reembolso Tributario, como documentos al portador, libremente negociable, que pueden ser utilizados para el pago de impuestos, tasas, contribuciones, una vez sean entregados por el Banco de la República.

En su artículo 2o. Consagra que : "*Las exportaciones legal y efectivamente realizadas, el reintegro de las divisas correspondientes y la respectiva solicitud formalmente presentada por el exportador originarán la obligación, a cargo del Banco de la República, de expedir y entregar al exportador los certificados de reembolso tributarios*". (Lo subrayado no es del texto).

Así mismo en el artículo 4o. señala que para efectos de la Ley 48 de 1983 y para los del CERT, "*se consideran exportadores*".

"a)..."

"b)..."

"c) Las personas naturales o jurídicas que vendan o entregan en el país bienes de exportación a sociedades de comercialización internacional a *condición de que los bienes sean efectivamente exportados*. (Subrayas de la Sala).

En el artículo 11, establece los requisitos que debe acreditar el exportador ante el Banco de la República, para que éste expida y entregue los certificados de reembolso tributario, así:

"a) Que se hayan *reintegrado al Banco de la República las divisas correspondientes.*

"b) Que la Dirección General de Aduanas haya entregado al Departamento de Fiduciaria y Valores del Banco de la República la copia del formulario único de exportación que esa dependencia expide.

"c) Que no curse investigación administrativa o penal alguna relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones, y,

"d) *Que la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario se presente dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas*". (Lo subrayado es de la Sala).

En esta última disposición literales a) y d) se apoya la parte demandada para alegar que el productor debe presentar la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario, a partir del reintegro de divisas al Banco de la República, según la reglamentación que hizo el Gobierno Nacional en el Decreto 1519 de 1984 "por el cual se dictan medidas relacionadas con las sociedades de comercialización internacional", y según alega el Banco de la República, el término de seis meses debe contarse a partir de la fecha de entrega del "certificado de compra" emitido por una sociedad comercializadora internacional, cuando la exportación se hace a través de una de estas sociedades, como en el *sub lite* en que las exportaciones se hicieron por conducto de "CINSA", puesto que según el artículo 17 del Decreto 1519 de 1984, "Los productores que exporten a través de las sociedades de comercialización internacional tendrán derecho a percibir el noventa por ciento (90%) del valor del CERT que determine el Gobierno Nacional para los bienes objeto de la exportación, en desarrollo de lo dispuesto por el artículo 3o. de la Ley 48 de 1983", señalando que por presunción se determinó el momento en el cual para el productor se efectuó la exportación al decir: "Para efectos del presente decreto *se presume que el productor efectúa la exportación en el*

*momento en el que se transfiere a título de venta, productos terminados a una sociedad de comercialización internacional para que ésta los exporte en ese mismo estado*, previa expedición y entrega por parte de esta sociedad del Certificado de compra al productor". (Subraya la Sala).-

Agrega el Banco de la República que esa "presunción de exportación" le otorga el derecho al productor, a disfrutar de los beneficios fiscales concedidos a los exportadores, acreditando los siguientes requisitos:

"A) Certificado de compra al productor; y,

"B) Certificación expedida por la sociedad de comercialización internacional...."

Por su parte, el artículo 21 ibídem, definió el certificado de compra al productor, como "el documento mediante el cual la sociedad de comercialización internacional se obliga a exportar mercancías adquiridas a un productor dentro de los términos previstos en este decreto. En consecuencia, para el productor el Certificado de Compra a que se refiere este artículo, sustituye el "Certificado de Reintegro de Divisas" expedido por el Banco de la República, en lo concerniente al beneficio del CERT".

Ni en las normas anteriormente referidas, ni en las restantes del Decreto 1519 de 1984, el legislador determinó en forma concreta el momento a partir del cual el productor que exporta a través de una sociedad de comercialización internacional, debe contar el término o plazo para solicitar la expedición de los Certificados de Reembolso Tributario; *el criterio contrario lo expone al mismo Banco de la República en la Circular DFV-1222 de julio 26 de 1985, punto 7, al decir; "Las exportaciones legal y efectivamente realizadas, el reintegro de las divisas* correspondientes y la respectiva solicitud formalmente presentada por el exportador, a través de un intermediario financiero (Banco o Corporación), *originarán el derecho del exportador a recibir el CERT y la obligación del Banco de la República de expedirlo y entregarlo*". Y en el punto 8, que trata de los requisitos para la obtención del Reembolso Tributario, CERT, expone: (los subrayado es de la Sala).

"El Banco de la República de acuerdo con lo estipulado en el artículo 11 del Decreto 636 de 1984, expedirá y entregará los Certificados de Reembolso Tributario, CERT, una vez cumplidos los siguientes requisitos:

"a) Que haya sido reintegradas al Banco de la República las divisas correspondientes;..."

"b)..."

"c) Que en las sucursales del Banco de la República la solicitud de entrega de los Certificados de Reembolso Tributario, CERT, #283, sea presentado dentro de un plazo máximo de seis (6) meses *contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas*" (Lo subrayado es de la Sala).

Lo dispuesto en la Circular que en lo pertinente se transcribe está acorde con lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto 636 de 1984, que textualmente dice:

"Artículo 11: De los requisitos. El Banco de la República expedirá y entregará los Certificados de Reembolso Tributarios una vez que se hayan cumplidos los siguientes requisitos:

"a) *Que se hayan reintegrado al Banco de la República las divisas correspondientes*;

"b) Que la Dirección General de Aduanas haya entregado al Departamento de Fiduciaria y Valores del Banco de la República la copia del formulario único de exportación que esa dependencia expide;

"c) Que no curse investigación administrativa o penal alguna relacionada con la autenticidad o legalidad de las respectivas exportaciones;

"d) Que la solicitud de entrega de los certificados de Reembolso Tributarios se presente dentro de un plazo máximo de seis (6) meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas". (Lo subrayado es de la Sala).

Se tiene entonces las siguientes conclusiones:

1a.) La única norma con fuerza legal que explícitamente ha fijado un término al exportador para solicitar al Banco de la República los Certificados de Reembolso Tributario, es el Decreto 636 de 15 de marzo de 1984, dictado por el Gobierno Nacional en desarrollo de la Ley 48 de diciembre 20 de 1983, o Ley Marco de Comercio Exterior, que lo fijó en seis meses contados a partir de la fecha del respectivo reintegro de divisas;

2da) El Decreto 1519 de junio 19 de 1984, también dictado en desarrollo de la Ley 48 de 1983, no contiene ninguna norma que señale un plazo para solicitar por parte de los exportadores la entrega de Certificados de Reembolso Tributario, sino apenas una autorización para que puedan hacerlo, bajo la fórmula de una presunción de exportación, según el artículo 19, desde que el productor transfiere a título de venta, productos terminados para ser exportados en ese estado, a una Sociedad Comercializadora Internacional, la que tiene término de hasta noventa días para hacer la exportación efectiva; la presunción de exportación permite o da derecho al productor, a exigir beneficios

tributarios, entre otros, el CERT. Se repite entonces, que las normas relativas a la presunción de exportación, artículos 19 y 20 Decreto 1519/84, sólo contienen una autorización al productor para solicitar los CERT, pero no fija término o plazo, bajo pena de pérdida del derecho para solicitarlos.

La Resolución DFV-68 que establece el término de seis (6) meses contados a partir de la entrega del certificado de compra al productor por parte de la sociedad comercializadora internacional, con fundamento en la presunción de exportación a la entrega de ese documento, fue expedida el 23 de junio de 1988 y los Certificados de Reembolso Tributario CERT, objeto de litigio tiene fechas anteriores a dicha resolución así:

$1.452.000,oo M/cte solicitud presentada el 22 de octubre de 1987, distinguida con el No. 6440; el CERT fue entregado al Banco Ganadero el 5 de noviembre de 1987.

Certificado por $ 1.235.000,oo entregado al intermediario financiero el 5 de noviembre de 1987, la solicitud de reconocimiento del CERT, distinguido con el No. 6472 del 26 de octubre de 1987; certificado de reembolso tributario por $ 785.000.oo entregado el 16 de diciembre de 1987; la solicitud se hizo el 27 de noviembre de 1987 bajo el No. 7277.

Certificado por $ 651.000.oo entregados al Banco Ganadero el 25 de noviembre de 1987, por solicitud hecha el 12 de noviembre anterior inscrita bajo el No. 6867.

Certificado por $ 3.058.000.oo entregados al intermediario financiero el 27 de noviembre de 1987 en atención a solicitud formulada el 12 de noviembre de 1987, bajo el No. 6865.

Certificado por $ 959.000,oo entregado el 4 de diciembre de 1987 por solicitud distinguida con el No. 7008 del 18 de noviembre de 1987.

Certificado por $ 2.012.000.oo entregados al intermediario financiero - Banco Ganadero- el 16 de diciembre de 1987, por solicitud distinguida con el No. 7279 de 27 de noviembre de 1987.

Certificado por $ 2.505.000.oo entregado al intermediario financiero el 27 de enero de 1988 correspondiente a la solicitud distinguida con el No. 385 del 15 de enero 1988.

Certificado por $ 1.343.000.oo entregados al intermediario financiero el 10 de febrero de 1988 por solicitud de 25 de enero de 1988, bajo el No. 694.

Certificado por $ 1.438.000.oo entregados el 12 de febrero de 1988, solicitud hecha el 27 de enero de 1988 bajo el No. 730.

Certificado por $ 1.508.000.oo entregado el 12 de febrero de 1988, por solicitud de 29 de enero de 1988 bajo el No. 799.

Certificado por $ 1.763.000,oo entregado el 24 de febrero de 1988 por solicitud de 5 de febrero de 1988 bajo el No. 999.

Certificado por $ 1.802.000.oo entregado el 11 de marzo de 1988 por solicitud de 16 de febrero de 1988 bajo el No. 1333.

Como puede observarse todas las solicitudes y entregas de Certificados de Reembolso Tributario se hicieron antes del 23 de junio de 1988, por lo cual el Banco de la República pretende que se reconozca vigencia retroactiva a la Resolución DFV-68.

3a) Todas las exportaciones por las cuales la sociedad Fábrica de Hilados y Tejidos del Hato S.A. "FABRICATO", fueron hechas bajo la vigencia de la Circular del Banco de la República DFV-1222 de julio 26 de 1985, que en su literal d) establecía el término de seis (6) meses contados a partir del respectivo reintegro de divisas, para solicitar el reconocimiento del derecho y entrega de los CERT.-

En consecuencia, la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia de fecha 21 de mayo de 1991 que negó las súplicas de la demanda debe 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:**

1.- CONFIRMASE la sentencia apelada.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T,.* Secretario.

**SANCION A PROVEEDOR FICTICIO/ COSTO-**Rechazo/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**El desconocimiento de las adquisiciones o compras hechas a quienes el Director de Impuestos Nacionales (o el respectivo administrador de impuestos nacionales) hubiere detectado o declarado como proveedor ficticio, procede "a partir de la fecha de la publicación de sus nombres en un diario de amplia circulación nacional...". Si a tiempo de las investigaciones tributarias y la determinación de los tributos y sanciones existía, para el caso específico de los "proveedores ficticios", un procedimiento especial de declaración y publicación de tal condición antijurídica, no bastaba la simple verificación de los "indicios graves" que se menciona en la demanda para que se produjera, inmediatamente, el rechazo de los costos glosados, (Período fiscal de 1982).**

**APORTES AL I.C.B.F./ APORTES PARAFISCALES/ DEDUCCION POR SALARIOS-**Rechazo/ **DEDUCCION POR APORTES-**Rechazo/ **PRUEBA DOCUMENTAL**

**En el proceso no obra el certificado de paz y salvo por aportes patronales que debía expedir el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, sino un certificado de la Jefe de la División de Recursos Financieros en la cual se dice que en los archivos de pago de la entidad "...no figuran aportes cancelados en ninguno de los meses correspondientes a la vigencia de 1982...".**

**Asimismo el comprobante de contabilidad que si bien podría dar razón de la contabilización de los salarios y aportes discutidos, nada prueba sobre el hecho. Debe prevalecer como prueba de la omisión**

**de que se trata el certificado expedido por la competente funcionaria de la entidad por ser de fecha posterior a las piezas aducidas y tener el carácter de instrumento público y presumirse auténtico; por lo tanto no procede la deducción por salarios y aportes patronales.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Ref: Radicación 3895 Apelación sentencia de Agosto 1 de 1991 Tribunal de Cundinamarca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto a la renta por el año gravable de 1982. Actor : Proinduplásticos Ltda. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación que, por conducto de apoderado, interpuso el Director de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de primer grado, de 1o. de Agosto de 1991, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido por la sociedad PROINDUPLASTICOS, LTDA., respecto de actos de determinación y discusión del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1982, a saber, entre otros, la liquidación de revisión # 0470 de 20 de Septiembre de 1985 y las resoluciones # 440 y # 756 de 31 de Agosto y 16 de Octubre de 1987, 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:

Previo requerimiento, con base en visita de inspección contable, el acto liquidatorio modificó la liquidación privada del ejercicio discutido, por adición de "ingresos" ($981.150) y rechazo de costos y deducciones solicitados por concepto de "compras" ($52.500.000), "gastos de otras vigencias" ($109.207), "comisiones y honorarios sin retención" ($1.862.608), "impuestos" ($125.505), "salarios" ($11.292.576) y "aportes" ($213.799); aplicó, igualmente, sanciones por libros de contabilidad e inexactitud.

La providencia que desató el recurso de reconsideración, rectificó parcialmente la "adición de ingresos", disminuyendo ésta en $853.250 con la consiguiente reducción de la sanción por inexactitud, ratificándose en las demás modificaciones; a su turno, la resolución de la consulta, aunque

reconoció una cifra mayor de ingresos "no adicionables" ($884.769), "improbó" el acto consultado en el punto del reparto de la renta social, pero manteniéndolo en relación con los demás. En el tema del incremento oficial de los ingresos, la discusión giraba en torno de determinados valores por "diferencia de cambio".

## LA DEMANDA:

Sobre los diversos factores de modificación o rechazo, los preceptos presuntamente infringidos y el concepto de violación, argumenta, en síntesis, así:

1. *"Rechazo por diferencia de cambio", $96.381.*

Artículo 98 de la ley 9a. de 1983, por haber ignorado la Administración, especialmente en la resolución de la consulta, el mérito probatorio de los comprobantes de diario, certificados por contador público, que respaldaban el rubro.

2. *"Rechazo a compras", $52.500.000.*

Artículo 117 del Código de Comercio, pues, la Administración adujo la "inexistencia" del beneficiario del pago ("IMPERU, LTDA."), con desconocimiento de la norma invocada, según la cual, basta el certificado de la Cámara de Comercio del domicilio social de la sociedad, para probar su existencia, documento oportunamente aportado.

Artículo 31 de la ley 52 de 1977, en cuanto se pretendió exigir de la contribuyente, "una serie de cargos públicos distintos a los señalados en la propia ley...", como responsabilizarla por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de su proveedor IMPERU, LTDA., que presentó su declaración de renta después de notificado el auto admisorio que originó la inspección contable, o porque dicho proveedor, hubiera endosado los cheques con los que se hizo el pago, o no llevara su contabilidad en debida forma, hechos en los que nada tenía que ver la sociedad, menos tratándose de documentos protegidos por la reserva del decreto 1651 de 1961, que impedía conocer a ésta el cumplimiento, o no, de las obligaciones de una sociedad distinta.

Artículo 15 del decreto 3803 de 1982, porque jamás tuvo ocurrencia el hecho de que la sociedad no hubiera presentado su contabilidad, según se desprendería del acta de inspección, constituyendo aquélla, contrariamente, plena prueba en su favor.

Artículo 49, ib., referente a la sanción por inexactitud, ya que el supuesto para imponerla, la inexistencia del proveedor, habría sido totalmente

desvirtuado con el correspondiente certificado de la Cámara de Comercio, fuera de otras pruebas que implicarían el reconocimiento expreso sobre la existencia del mismo por la Administración, como la asignación de NIT, la expedición y notificación, al representante legal, de los autos comisorios que ordenaron inspeccionar su contabilidad, las comunicaciones de la unidad de auditoría en las que se piden sanciones y se ordenan estudios de auditoría, la liquidación de revisión que se le practicó, la sanción por libros que se le aplicó, y otras comunicaciones.

Artículo 9o. de la ley 145 de 1960, por haberse desestimado como prueba los comprobantes de contabilidad suscritos por contador público, así como seis comprobantes de diario de IMPERU, LTDA., suscritos por su contador, en los que constaban las ventas efectuadas a la sociedad, y las comunicaciones de este último a la Administración en las que se daba cuenta de la autorización a la sociedad para girar los cheques de pago de las compras a terceros acreedores del proveedor.

Artículo 264 del Código de Procedimiento Civil, por cuanto la Administración desconoció el contenido de su resolución #0458 de 2 de Mayo de 1983, de la unidad de auditoría interna del impuesto sobre las ventas que tácitamente reconocía las compras aquí rechazadas.

Artículo 32 de la ley 52 de 1977, como así lo habría admitido la Administración, según memorando cursado por el ponente de recursos al jefe de esta unidad.

3. "*Rechazo de honorarios y comisiones", $1.862.608.*

Artículo 68 del decreto 3803 de 1982, por no haberse estimado como pruebas las relaciones anuales de retención en la fuente, comprobantes oficiales de recibo de retenciones y anticipos e informativo sobre honorarios y retenciones, acompañados al escrito del recurso gubernativo. La circunstancia de que, como se anotó en la resolución de la consulta, el jefe del grupo de retenciones no hubiera encontrado a la sociedad en las relaciones del archivo a cargo suyo, obedecería a que, por la época, según lo certificado por el jefe de correspondencia, no se registraban en las planillas los nombres o Nits de los contribuyentes, este funcionario habría dicho, además, que en la planilla que anexó, "se encuentran los números solicitados".

La circunstancia de que los comprobantes expedidos por la Administración de Bogotá, correspondieran "a la seccional de Cali", sería ajena a la sociedad, que no estaría obligada a responder por la desorganización interna de la Administración, pues, "el único hecho cierto es que los recibos aportados por Proinduplásticos, Ltda. fueron expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá con la plenitud de los requisitos ordenados por la ley, hecho que no ha sido desvirtuado por la Administración...".

4. *Rechazo de salarios y aportes, $11.292.576 y $213.799.*

Artículo 62 del decreto 187 de 1975, dado que la Administración, en la resolución de la consulta confirma el rechazo con base en una constancia de la jefe de la División de Recursos Financieros del ICBF, según la cual, para la sociedad no figuraban, "aportes cancelados en ninguno de los meses correspondientes a la vigencia de 1982", sin advertir que dicha funcionaria no podía certificar pagos en 1982, pues éstos se habían realizado en Enero de 1983, "dentro de los plazos fijados por el artículo 62" citado, habiéndose anexado a la declaración del período discutido el correspondiente paz y salvo.

5. *"Sanción por inexactitud, $ 40.283.622.*

Artículo 5o. del decreto 3803 de 1982, porque, desvirtuadas las glosas, desaparecía la base para aplicar la sanción, y aún suponiendo que el impuesto de $13.405.744 fijado por la providencia que absolvió la consulta, fuera correcto, se habría interpretado erróneamente el artículo 50 ib., ya que el 200% de tal suma sólo arrojaría $26.811.548, como supuesta sanción por inexactitud, y no la aplicada.

6. *"Sanción por libros", $2.545.772.*

Artículos 56 ib. y 34 del decreto 2821 de 1974, toda vez que no se habría incurrido en ninguna de las irregularidades descritas por la última de las citadas disposiciones, como lo testimoniaría la propia acta de visita, "cuando reconoce la existencia de la contabilidad de la empresa" y su registro en la Cámara de Comercio.

Artículo 57 del decreto 3803 de 1982, porque la Administración no solamente habría liquidado de más la suma de $148.374, conforme al cálculo correcto de la supuesta sanción, sino que debía ser reducida al 10% (de $ 2.545.772), es decir, a $254.577.

## LA SENTENCIA APELADA:

En primer lugar desestima la excepción de "ineptitud objetiva de la demanda", propuesta por la parte demandada, fundamentada, "en que la caución está mal otorgada por cubrir un menor valor al establecido en la sanción", por dos razones, a) la atinente "a la libertad que tiene el actor de establecer sus pretensiones, de impugnar menores valores a los que (le) fijaron como sanción, y no está señalando el excepcionante, fundamento legal que lo impida...."; b) la que "consiste en que el artículo 140 del C.C.A. preceptúa que el magistrado ponente tiene facultad discrecional de aceptar la caución otorgada, cuando ésta garantice el pago de los cargos a que haya lugar en cuanto sea desfavorable lo resuelto...".

En cuanto a los argumentos de la demanda sostiene:

1. "*Rechazo de la diferencia de cambio*"

La Administración reconoció la fracción originalmente discutida del ítem hasta por el monto de lo acreditado en los comprobantes de diario aportados en la vía gubernativa, habiendo verificado, mediante visita de inspección, según el artículo 98, parte final, de la ley 9a. de 1983, el contenido de la certificación del contador público, sin hallar soportes contables que respaldaran la parte rechazada, debiendo ésta mantenerse.

2. "*Rechazo a compras*"

Si el artículo 117 del Código de Comercio, dispone que la existencia de las sociedades se acredite con el certificado de la Cámara de Comercio y obrando tal prueba en el proceso, mal se puede hablar de inexistencia de la proveedora Imperú Ltda., aparte de que el artículo 13, numeral 1o. ib., presume, para todos los efectos legales, el ejercicio del comercio por el hecho del registro mercantil.

Asimismo, según los artículos 1634 y 1635 del Código Civil, se reputa válido el pago efectuado al propio acreedor, a la persona diputada por éste, o a quien la ley o el juez autoricen, e incluso, a personas diversas de las anteriores, o incompetentes, mediante ratificación expresa o tácita del acreedor. Preceptúa, además, el artículo 27 ib., que siendo claro el sentido de la ley, no se debe desatender su tenor literal por consultar su espíritu.

Como en el caso el pago es legal, por obrar autorización expresa del acreedor para que el mismo lo hiciera a terceros, y la proveedora existe, debe prosperar el cargo de violación de los artículos 117 del Código de Comercio y 31 de la ley 52 de 1977 (pues la contribuyente cumplió los deberes tributarios que le imponía el artículo 1o. de esta ley, o 1o. del Estatuto Tributario), y, por lo mismo, de los artículos 15 y 49 del decreto 3803 de 1982 y 9o. de la ley 145 de 1960.

3. "*Rechazo de honorarios y comisiones*".

Como a folios 403 a 409 del cuaderno de pruebas, obran documentos que confirman que las retenciones practicadas se consignaron oportunamente, junto con sus intereses moratorios, son deducibles los pagos por los conceptos en cuestión.

4. "*Rechazo de salarios y aportes parafiscales*"

La deducción es admisible porque, si bien no obra el paz y salvo a que alude la demandante, a folios 410 y 411 de los antecedentes aparece prueba

del pago de los aportes, requisito para la procedencia de la deducción por salarios.

5. "*Sanción por inexactitud*"

El cargo prospera parcialmente, de acuerdo con las modificaciones de los rechazos.

6. "*Sanción por libros*"

Este cargo no amerita ningún pronunciamiento, por no haberse discutido en la vía gubernativa.

## EL RECURSO DE APELACION:

Afirma que la sentencia no aludió a la excepción propuesta, que se fundaba en el incumplimiento del pago mínimo para demandar, el cual debía hacerse por $259.604, valor de la liquidación privada incrementado por los rechazos aceptados, en tanto que lo efectivamente acreditado sería sólo de $235.011, subsistiendo un "déficit" de "$24.513" (sic).

Impugna el reconocimiento de las "compras", por no ser la presunta beneficiaria del pago, la que percibiera éste, sino terceros, debiendo entenderse referida la "inexistencia" de que habló la Administración a la falta de contabilización del pago en libros de tal beneficiaria.

Igualmente, la aceptación de "pagos salariales y parafiscales", por obrar el informe suscrito por la funcionaria del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, de no figurar aportes que hubiera efectuado la demandante, "por ninguno de los meses del año de 1992" (sic), y no haberse aportado las copias de los comprobantes de las consignaciones que se dijeron realizadas en 1983.

Como consecuencia de mantener firmes los anteriores rechazos, procedería la ratificación de las sanciones, la de libros, además, por "su autonomía y causa".

## LOS ALEGATOS:

La actora, referente a la excepción en que insiste la demandada, dice haber pagado por concepto de liquidación privada y rechazos aceptados, según comprobantes de recibo cuya relación hace, una cantidad superior a la debida, e incluso, a la que señala el escrito de apelación.

Respecto del rechazo inicial de "compras", "salarios" y "aportes parafiscales", reproduce los planteamientos y argumentos de la demanda.

La demandada, a su vez, manifiesta disentir del reconocimiento, en la sentencia, de esas partidas y de la correspondiente a "comisiones y honorarios".

Sobre las "compras", remite a la motivación de la Fiscalía en la primera instancia, contra los "aspectos puramente formales" del fallo atacado, destacando, con apoyo en el acta de visita a IMPERU, LTDA., la presunta proveedora, el hecho de que ésta no poseyera establecimiento de comercio, ni tuviera contabilidad y sólo hubiera declarado el controvertido ítem con posterioridad a la notificación del auto comisorio, fuera de que los cheques girados por el concepto en cuestión habían sido endosados al gerente de la demandante, "o sea que, en últimas, la beneficiaria de los pagos es la misma giradora", no demostrado el reintegro, "y en sana lógica, es forzoso concluir que no obstante existir documentos que respaldan la supuesta operación, existen también graves indicios para afirmar que se trata de una verdadera simulación...".

Al respecto, transcribe apartes de la sentencia de 2 de Marzo de 1990, dictada en el proceso # 1957, con ponencia del Señor Consejero Jaime Abella Zárate.

Acerca de lo dicho por el *a quo*, de ser prueba de la existencia de la existencia de la sociedad el certificado de la Cámara de Comercio, observa que una cosa es el registro mercantil y otra el ejercicio de comercio, que exigiría dos elementos esenciales, la capacidad dada por el contrato social y el ejercicio profesional de actividades y operaciones calificadas como mercantiles, según el Código de Comercio y la doctrina, elementos que no reuniría la supuesta proveedora, por no tener un establecimiento comercial para dicho ejercicio, ni llevar contabilidad para registrar operaciones de las mencionadas, habiéndose limitado su declaración por 1982, exclusivamente a los ingresos recibidos de la actora.

No se habría dado, la violación del artículo 117 del citado estatuto comercial, pues, a más del registro mercantil, se debía probar el ejercicio del comercio, "en cuanto que el hecho de probar el registro en forma alguna lleva implícita una presunción de derecho que en consecuencia no admita prueba en contrario....".

En relación con los "honorarios y comisiones", dice que la partida fue aceptada en el fallo, igualmente, con desconocimiento de todos los elementos de juicio que indujeron su rechazo, "que incluyen la conducta irregular observada por la sociedad actora a través de todo el proceso administrativo...", ya que, conforme a la certificación de la División de Finanzas que obra en antecedentes, por "egreso No. 106 de julio 9 de 1980, los recibos correspondientes a los números que aparecen en los allegados por la actora al proceso para probar el pago de la retención, fueron remitidos a la Administración de Cali...", por lo que, pese a figurar expedidos los mismos

por la unidad de recaudo Urano de Bogotá, por ser única y continua la numeración y serie de los recibos oficiales, resultaría suficiente la comprobación hecha por la Administración para restarles credibilidad, e improcedente su valoración plena, como se dijo en la resolución de la reconsideración, a más de que no habiéndose exhibido a la comisión visitadora, en el curso de la inspección, sería aplicable lo dispuesto por el artículo 15 del decreto 3803 de 1982.

En cuanto a los "salarios", niega que el rechazo se produjera, como lo sugiere la sentencia, por falta de un paz y salvo, cuando de lo que se trataba era de la ausencia de aportes al ICBF, cuyo pago no era demostrable con los comprobantes a que alude aquélla, por corresponder los mismos, "a la suma que por concepto de salarios solicitados por la actora excede de los $11.292.576...."; añade que, de acuerdo con lo anotado en la resolución del recurso de reconsideración, la citada entidad certificó que no existía constancia sobre pago de aportes por 1982 de la demandante, debiendo haber considerado el a quo, adicionalmente, que, conforme a los artículos 55, parágrafo, del decreto 2053 de 1974 y 3, parágrafo, de la ley 21 de 1982, aplicables al ejercicio discutido, la oportunidad para acreditar el pago era el último día del período gravable y que el artículo 7o. del decreto 2503 de 1987, que autorizó tal pago, en cualquier fecha anterior a la contestación del requerimiento especial, no era aplicable retroactivamente, "para subsanar omisiones anteriores o habilitar los términos del pago ya pretermitidos....".

El incumplimiento de tales normas se habría comprobado con la inspección contable de Noviembre de 1984, o sea, dos años después de concluida la vigencia fiscal investigada, y ratificado en Agosto de 1987, cuando se falló el recurso.

Por iguales razones, debería mantenerse el rechazo de los "aportes", pues la sentencia no contiene particulares consideraciones sobre éstos.

Por lo que respecta a la "sanción por inexactitud", encuentra errónea su fijación, primero, porque se tasa al 200% de $96.381, la "diferencia de cambio", que arroja $192.762, y no, $38.552, como aparece en el fallo; segundo, porque la base para liquidarla no incluye los "gastos de otras vigencias", por $109.207, ni el mayor valor solicitado por "impuestos", $125.505, rechazos confirmados; y, tercero, porque, conforme al artículo 50 del decreto 3803 de 1982, la sanción se debe cuantificar sobre la diferencia de impuestos, no sobre el valor de las glosas.

Acude, finalmente, dados los "indicios graves en contra de la sociedad actora", a la "interpretación que sobre la valoración de la prueba indiciaria hiciera el Honorable Consejo de Estado en sentencia de noviembre 22 de 1991, Ponente, Dr. Guillermo Chahín Lizcano, expediente 3531...."

## EL CONCEPTO FISCAL:

En primer lugar, en cuanto a la excepción propuesta por la parte demandada, dice inexactas las afirmaciones del apelante, de no haber "aludido" a ésta el a quo, pues en la sentencia se analiza y decide tal excepción.

En segundo término, estima que la controversia se contrae a la aceptación de las "compras" y de las deducciones por "salario" y "aportes".

Pero no considera que, respecto de las primeras, fueron suficientes los motivos de la Administración para glosarlas, "puesto que todos ellos van dirigidos a señalar las deficiencias de todo orden en la Compañía Proveedora, más no en la contabilidad de la sociedad actora..."; las irregularidades, en su sentir, podrían dar lugar a que se investigara a la proveedora, que era la que incumplía sus obligaciones fiscales y comerciales, no al desconocimiento de costos debidamente contabilizados por quien los pidió.

Tampoco, del hecho de que los cheques para pagar las compras se giraran a beneficiarios diferentes o se endosaran por la proveedora a otras personas, podría inferirse, según lo hizo la Administración, que no existiera aquélla, "pues, como bien lo anotó el a quo, dicha sociedad autorizó el giro de los cheques en esa forma, siendo, por consiguiente, válido el pago realizado por la firma compradora" y teniendo en cuenta, de otro lado, que era la ley la que clara y precisamente indicaba la forma de probar la existencia de la sociedad, prueba allegada al proceso, conforme al artículo 117 del Código de Comercio, que no podía ser desconocida por las partes o el juez, "si no hay tacha de falsedad de por medio".

Entiende, en cambio, que la deducibilidad de los salarios y aportes, se hallaba condicionada a la certificación exigida por el artículo 61, inciso final, del decreto 187 de 1975, vigente por el período discutido, y que debía expedir el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, por lo cual, no habiéndose allegado tal certificación, ni siendo admisible un medio de prueba diferente, procedería la confirmación del rechazo por este concepto.

Concluye, que la sentencia, "merece ser confirmada en el sentido de mantener el rechazo de la deducción solicitada por concepto de salarios y aportes parafiscales...".

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1. *Excepción.*

Los argumentos con los que, en la sentencia, se persigue desvirtuar el hecho exceptivo, a juicio de la Sala son impertinentes, pues no consistía, éste, según lo alegado por la excepcionante, en defectos relativos a la cuantía

de la caución, sino en el pretendido menor valor acreditado de los pagos efectuados por concepto de liquidación privada, ítem no sujeto a discrecionalidad de las partes o del juez.

Pero, como el impuesto originalmente fijado en la liquidación privada lo había sido por $165.723, suma a la que se debía añadir el impuesto correspondiente a los rechazos no discutidos por la contribuyente ("gastos de otras vigencias", $109.207, e "impuestos", $125.505), que era de $46.942, resulta claro que el importe del débito a cargo de la misma se había concretado en $212.665; y como los comprobantes de recibo TJ-627129, TJ-926773, TK-302265, TK-524578 y MB-0135128, de 9 de Mayo, 27 de Julio, 23 de Septiembre y 29 de Noviembre de 1983 y 19 de Noviembre de 1985, respectivamente, cuyas copias auténticas obran en antecedentes, reportan pagos netos del impuesto en cifra total de $235.011, no hay duda de que, como lo sostiene la demandante, los pagos demostrados excedían el valor fijado en liquidación privada, por lo que la excepción carecía de fundamento.

2. *Reconocimientos de la sentencia, apelados.*

a. *Compras.*

Los actos de fiscalización y determinación del tributo no consignan, respecto del ítem, irregularidades en su declaración o contabilización atribuibles a la demandante. Se contraen a que, confrontadas las órdenes de pago con los cheques, éstos "no corresponden al beneficiario inicial", pues se endosan por el mismo a terceros que los consignan en cuentas particulares, hecho que demostraría la inexistencia del beneficiario y, por ello, la inadmisibilidad del costo, carente de comprobación, pues aunque se registra contablemente con cargo a compras y abono a cuentas por pagar, y existe la factura con la que "se crea la obligación (...), al momento de ser concretada, no cumple los requisitos para la extinción de tal...".

Por su lado, los actos resolutorios del recurso motivan la confirmación del rechazo, adicionalmente, en la circunstancia de haberse establecido, por visita de inspección, que el cuestionado beneficiario no tenía contabilidad registrada, ni poseía establecimiento de comercio que hiciera posible el desarrollo de sus actividades mercantiles, y había declarado, como única, la supuesta operación con la demandante, con posterioridad a la fecha en que le fuera notificado el auto comisorio, concluyéndose que, "la sociedad beneficiaria IMPERU es inexistente, por ser un ente ficticio o una sociedad de papel", cuyo certificado de constitución y gerencia probaría su existencia jurídica, mas no la real.

En primer lugar, no se conoce disposición tributaria o mercantil que diga "inexistente" el ente físico o societario, por el mero hecho de la cesión o endoso de un título valor, o que exija probar el pago directo al beneficiario, según se desprende de las reglas que, en la materia, cita el *a quo*.

De hecho, lo que sostiene la Administración, no es la inexistencia del proveedor, sino el carácter ficticio de ésta, fenómeno regulado por el artículo 15, parágrafo 5o. del decreto 3541 de 1983, del régimen del impuesto sobre las ventas, y, posteriormente, por el artículo 75 del decreto 2503 de 1987, común para los impuestos de renta y ventas.

Conforme a dichas disposiciones, el desconocimiento de las adquisiciones o compras hechas a quienes el Director de Impuestos Nacionales (o el respectivo administrador de impuestos nacionales) hubiere detectado o declarado como proveedor ficticio, procede, "a partir de la fecha de la publicación de sus nombres en un diario de amplia circulación nacional....".

Ahora bien, la Sala se ha pronunciado en diversos fallos, en el sentido de que la Administración Tributaria tiene competencia, conforme a lo previsto, entre otros, por los artículos 45 del decreto 2053 de 1974 y 30 de la ley 52 de 1977, para determinar la necesidad y proporcionalidad de costos y deducciones y desconocer el efecto fiscal de determinadas operaciones o negocios jurídicos que, por razón del nexo o vínculo existente entre las partes, o cualesquiera otras circunstancias que objetivamente resten mérito o credibilidad a la formalidad o legalidad del acto negocial, sin que ello implique invalidar éste, ni invadir competencias de otros órganos o funcionarios para tal fin, dado que es, justamente, de la existencia, funcionalidad y eficacia aparentes del acto, de donde emana la prueba de los hechos inaparentes.

Pero es evidente, que si a tiempo de las investigaciones tributarias y la determinación de los tributos y sanciones existía, para el caso específico de los "proveedores ficticios", un procedimiento especial de declaración y publicación de tal condición antijurídica, no bastaba la simple verificación de los "indicios graves" que menciona la demandada, para que se produjera, inmediatamente, el rechazo de los costos glosados.

Por supuesto, la regla del citado parágrafo 5o. del artículo 15 del decreto 3541, era aplicable a toda clase de contribuyentes o responsables, por ser el fenómeno sancionable, común a los impuestos de renta y ventas, como así lo entendió el legislador extraordinario de 1987.

No demostradas la declaración y publicación de que se trata en relación con el proveedor IMPERU, LTDA., no procedía el rechazo del costo reclamado por la demandante, aspecto en el que la sentencia debe ser confirmada, aunque se difiera de las razones que en la misma sustentaron el punto.

b. *Salarios y aportes patronales.*

Como bien se advierte en los actos acusados y el concepto de la Fiscal Sexta emitido en esta instancia, en el proceso no obra el certificado de paz y

salvo por aportes patronales que debía expedir el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, en los términos de los artículos 55, parágrafo, del decreto 2053 de 1974, 61 y 62 del decreto 187 de 1975, 45 de la ley 7a. de 1979 y 3o. parágrafo, de la ley 21 de 1982. Contrariamente, aparece en antecedentes, el original de la certificación expedida por la jefe de la División de Recursos Financieros de la citada entidad, con fecha 12 de Agosto de 1987, según la cual, "en los archivos de pago de aportantes del ICBF para la razón social PROINDUPLASTICOS LTDA. identificada con el NIT 60.049.509, no figuran aportes cancelados en ninguno de los meses correspondientes a la vigencia 1982....", documento no desvirtuado por la demandante.

Las pruebas que valoró el *a quo*, consisten, en un comprobante de contabilidad que, si bien podría dar razón de la contabilización de los salarios y aportes discutidos, nada prueba sobre el hecho de que estos últimos se hubieran pagado efectivamente a la entidad que legalmente correspondía; y en la copia de un recibo de consignación en el Banco Cafetero, sucursal CAN, Bogotá, de fecha 13 de Enero de 1983, que el Subgerente de Servicios de dicha sucursal, Darío Pinzón, se abstuvo de certificar no obstante habérsele solicitado ello, "con carácter urgente", con oficio de 19 de Agosto de 1987 suscrito por la misma funcionaria del ICBF y recibido por la citada sucursal el mismo día.

Debe prevalecer, pues, como prueba de la omisión de que se trata, el certificado expedido por la competente funcionaria del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, por ser de fecha posterior a la de las piezas aducidas, tener el carácter de instrumento público y presumirse auténtico su contenido, de conformidad con los artículos 251, inciso 3o. y 252, inciso 1o. del Código de Procedimiento Civil, punto en el cual, el recurso de la Administración está llamado a prosperar, en el sentido de mantener firme el rechazo de las deducciones por salarios y aportes patronales.

c. *Sanciones.*

La aplicada por inexactitud, se reliquidará conforme al artículo 50 del decreto 3803 de 1982.

La correspondiente a libros de contabilidad no será objeto de ninguna variación, por subsistir las mismas razones que la fundamentaron en los actos administrativos acusados y la sentencia de primer grado.

En lo que hace a otras modificaciones o reconocimientos de la sentencia, no cabe ningún pronunciamiento, por no haber sido materia éstos del recurso de apelación de que se ocupa la Sala.

Procede, por tanto, la práctica de la siguiente nueva liquidación:

PROINDUPLASTICOS, LTDA.

NIT: 60.049.509

AÑO GRAVABLE: 1982

| Concepto | Base imponible | Impuesto |
|---|---|---|
| RENTA | | |
| Gravable, según sentencia apelada: | $16.233.548 | |
| Más: Rechazos reconfirmados: | | |
| Salarios: $11.292.576 | | |
| Aportes 213.799 | $11.506.375 | |
| Gravable definitiva, al 20%..... | $27.739.923 | $ 5.547.985 |
| Menos: DESCUENTOS TRIBUTARIOS | | |
| Reconocidos, según sentencia apelada: | | $ 3.014.732 |
| Impuesto, después de descuentos... | | $ 2.533.253 |
| Más: SANCIONES | | |
| Inexactitud: 200% | | |
| ($5.547.985 $165.723): | $10.764.524 | |
| LIBROS | 2.545.772 | $13.310.296 |
| TOTAL A CARGO | | $15.843.549 |

REPARTO DE RENTA

| | | |
|---|---|---|
| Renta gravable: | | $27.739.923 |
| Menos : Impuesto liquidado: | $ 5.547.985 | |
| Reserva | $ 1.944.351 | $ 7.492.336 |

| | | |
|---|---|---|
| Renta por distribuir | | $20.247.587 |
| SOCIOS | PROPORCION | CUANTIA |
| Szapiro Szapiro Aaron | 56.25 | $ 11.389.267 |
| Kastner de Szapiro Lucía | 25.00 | 5.061.897 |
| Szapiro Kastner Uvi | 6.25 | 1.265.475 |
| Szapiro Kastner Avi | 6.25 | 1.265.474 |
| Szapiro Kastner Dov | 6.25 | 1.265.474 |
| | (100.00% | $20.247.587 |

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 parcialmente la sentencia apelada.

En su lugar, modifícase la liquidación del impuesto sobre la renta y sanciones del período gravable de 1982, a cargo de la sociedad PROINDUPLASTICOS, LTDA., NIT: 60.049.509 A.

Como consecuencia, fíjase en la suma de QUINCE MILLONES OCHOCIENTOS CUARENTA Y TRES MIL QUINIENTOS CUARENTA Y NUEVE PESOS ( $ 15.843.549) el valor total que por los conceptos y período señalados, debe pagar la mencionada sociedad.

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 Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SANCION POR INEXACTITUD**-Improcedencia/ **LIBROS DE CONTABILIDAD.**

**La estimación de que la sanción por inexactitud impuesta debe mantenerse por el solo hecho de que el contribuyente al estar obligado a llevar libros de contabilidad debidamente registrados, no presentó los correspondientes al ejercicio del año de 1987 al momento de efectuar la visita los funcionarios, se considera que carece de fundamento legal, porque una cosa son los hechos irregulares en la contabilidad que dan lugar a la aplicación de la sanción por libros y otra muy distinta son las causales previstas en el artículo 647 del Estatuto Tributario en que se fundamenta la sanción por inexactitud impuesta, pues al tenor de ésta última norma no se encuentra probado en el expediente que los costos y deducciones solicitados por el contribuyente sean inexistentes.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4106 Actor: Hotel Tone (Sociedad de hecho). Apelación de la sentencia de 24 de enero de 1992 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año gravable de 1987. 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 de enero 24 de 1992 mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca modificó los actos administrativos de determinación del impuesto de renta del año gravable 1987 a cargo del contribuyente HOTEL TONE (Sociedad de hecho) y específicamente la sanción por inexactitud impuesta.

## ANTECEDENTES.

Mediante requerimiento especial 0043 de octubre 9 de 1989 la Auditoría de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali propuso al contribuyente el rechazo de costos y deducciones solicitados por la suma de $ 10.137.000 en razón de que los funcionarios que practicaron visita (acta de inspección contable de abril 19 de 1989) no pudieron verificar su contabilización.

Contestado el requerimiento y allegadas algunas pruebas la Administración practicó la liquidación de revisión 007 de junio 26 de 1990 reconociendo tan solo deducciones por $3.550.003, es decir, dejó de reconocer costos y deducciones por $ 6.586.997. En este acto liquidatorio oficial se impuso sanción por inexactitud sobre una base de $1.976.699, a la tarifa del 160% o sea la suma de $3.161.118. Recurrida la liquidación la División de Recursos Tributarios por solución No. 0021 de noviembre 22 de 1990 la confirmó en todas sus partes, agotándose de esta manera la vía gubernativa (fls. 3/12, 17/22 y 37/44).

En la demanda entablada ante el Tribunal el actor pidió aceptación de los costos y deducciones rechazadas aduciendo que al no objetarse el testimonio rendido bajo juramento acerca de la pérdida de los libros de contabilidad (movimiento del año 1987) y quedar plenamente comprobado el caso fortuito, se imponía el reconocimiento de tales costos y deducciones desestimados ($6.586.997) en virtud de la presunción de veracidad de la declaración de renta y la respuesta al requerimiento especial, pues no dio lugar el indicio en contra del contribuyente al no presentar los libros de contabilidad por la pérdida de los mismos.

Pese a haber remitido algunas relaciones de pagos, fotocopias autenticadas de las facturas de compras y otros documentos, el Tribunal no accedió a su aceptación porque consideró que las pruebas aportadas, unas no eran idóneas, y otras eran insuficientes, pues en el caso de las facturas de compra por ejemplo, carecían del respectivo reconocimiento por parte de quienes las emitieron.

En lo atinente a la sanción por libros, en que posiblemente pudo haber incurrido el contribuyente, la sentencia precisa que la Administración no la incluyó dentro del acto liquidatorio acusado, porque no era procedente su estudio; y respecto a la sanción por inexactitud, ésta sí aplicada al

contribuyente, el a-quo efectuó la respectiva exoneración al considerar que al tenor del artículo 647 del Estatuto Tributario no se presentaba ninguna de las situaciones que esta norma contempla, pues en manera alguna la Administración logró demostrar que en el presente caso hubiera ocurrido maniobra fraudulenta alguna imputable al contribuyente; y menos aún que se hubiera cometido falsedad u omisión, hechos con los cuales se hubiera derivado un impuesto menor al que le corresponde. En resumen, el fallo mantuvo los mencionados rechazos pero accediendo a la exoneración de la sanción por inexactitud impuesta (fls. 61 a 77 y 104 al 120).

## RECURSO DE APELACION.

La apoderada de la Administración de Impuestos Nacionales pide la revocación del fallo de instancia puntualizando que, según la visita efectuada por funcionarios de la Auditoría, si bien los libros de contabilidad aparecían registrados el 19 de abril de 1989 tan solo contenían anotaciones a partir de enero de 1988, evidenciándose entonces la falta del respectivo movimiento contable del año de 1987 a cuyo periodo fiscal se circunscribió la visita.

Asimismo, el apelante censura la decisión del Tribunal de dejar sin efecto la sanción por inexactitud impuesta, aduciendo que "según la norma que establece las conductas que se consideran merecedoras a la sanción por inexactitud, es claro que el contribuyente al estar obligado a llevar libros de contabilidad, su declaración de renta debe estar absolutamente de acuerdo con los asientos y demás documentos contables, y en el caso de no existir libros y documentos, no tendrían respaldo alguno las deducciones y costos declarados" ( fl. 124). De lo anterior concluye entonces que " en tales circunstancias, las diferentes partidas declaradas carecen de realidad, y en tal caso, esos informes inexactos, generan un menor impuesto a pagar que de no haber mediado la visita a los libros de contabilidad de la sociedad demandante, no se hubiera detectado, y en tal circunstancia, se habrían vulnerado los intereses del Fisco Nacional." (fls. 124 a 125).

En consecuencia, el apelante estima que en manera alguna le corresponde a la administración Tributaria demostrar las maniobras fraudulentas como lo sostiene la sentencia, pues el hecho de no llevarse los libros de contabilidad en la forma debida, supone que las deducciones y costos solicitados carecen de realidad y por esta razón se incurre en la conducta sancionada. ( fls. 122 a 125):

## ALEGATOS DE CONCLUSION

La parte demandante por conducto de apoderada, quien no apeló la sentencia proferida por el Tribunal, insiste en el reconocimiento de las deducciones y costos destinados ($6.586.997) refiriéndose en concreto a los documentos allegados para comprobar las compras, los servicios públicos

etc. y también el certificado expedido por contador público. Relieva que por ser reales y encontrarse comprobados los mencionados costos y deducciones es procedente su aceptación y por ende también la confirmación de la sentencia en cuanto al levantamiento de la sanción por inexactitud. (fls. 131 a 133).

A su turno, la Nación por intermedio de uno de los abogados de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos Nacionales, luego de comentar los artículos 647 del Estatuto Tributario (hechos que constituyen inexactitud sancionable) y el artículo 774 ibídem (registro de los libros de contabilidad y asientos respaldados por comprobantes internos y externos) precisa que al ser insuficientes las pruebas aportadas, esta circunstancia "configura inexactitud en los datos consignados en la declaración tributaria, ya que al registrar éstos sin un soporte contable desfigura el contenido de la misma, derivándose un menor impuesto o saldo a pagar; pues cuando hay inexactitud en la declaración de los factores negativos en la depuración (costos, deducciones, pasivos) porque el contribuyente carece de prueba de ellos, no había derecho a solicitarlos por carecer de contabilidad y de documentos externos o internos que reflejen y acrediten su procedencia". (fl. 144).

Por tanto, señala el impugnante del ente oficial que atendiendo al principio de legalidad y al no lograr demostrar el contribuyente la totalidad de los valores declarados por no presentar los libros de contabilidad ni pruebas que soporten los costos y deducciones se hace merecedor a la sanción por inexactitud. Por consiguiente pide la revocación de la sentencia proferida por el Tribunal en lo desfavorable a la Nación. (fls. 142 a 146).

Por último, se registra el alegato de conclusión formulado por la Fiscalía Tercera a cargo del doctor Jaime Ossa Arbelaez, quien comparte la decisión del Tribunal porque en este caso la Administración sancionó al contribuyente sin haber demostrado previamente la existencia de hechos que según la ley fiscal son constitutivos de inexactitud. Destaca que la Administración alega que la circunstancia de que el Hotel Tone (Sociedad de hecho) no hubiera presentado los libros de contabilidad, en relación con el año gravable de 1987, demuestra que son inexactos los datos informados en la declaración de renta. Esta afirmación la refuta la Fiscalía señalando que " esta circunstancia puede ser indicio de una inexactitud, pero no prueba la existencia de la misma". (fl 148).

Asimismo, relieva que como en este caso no se da ninguna de las situaciones previstas por el artículo 647 del Decreto 624 de 1989, procede entonces la confirmación de la sentencia apelada. (fls. 147 a 148).

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El apelante de la Administración Tributaria estima en este proceso que la sanción por inexactitud impuesta debe mantenerse por el solo hecho de que el contribuyente al estar obligado a llevar libros de contabilidad debidamente registrados, no presentó los correspondientes al ejercicio del año de 1987 al momento de efectuar la visita los funcionarios de la Auditoría Interna de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali como quedó reseñado anteriormente.

A este respecto la Sala considera que la apreciación del recurrente carece de fundamento legal, porque una cosa son los hechos irregulares en la contabilidad que dan lugar a la aplicación de la sanción por libros ( art. 654 E.T) y otra muy distinta son las causales previstas en el artículo 647 del Estatuto Tributario en que se fundamenta la sanción por inexactitud impuesta, pues al tenor de esta última norma no se encuentra probado en el expediente que los costos y deducciones solicitados por el contribuyente sean inexistentes. Tampoco es aceptable la conclusión sugerida en el sentido de que al no tener respaldo alguno las deducciones y costos declarados carecen de realidad porque si bien el actor no pudo presentar su contabilidad como prueba por las razones conocidas, allegó una serie de documentos que no fueron estimados por deficiencias probatorias como es el caso de las certificaciones y facturas de compras que registran los antecedentes administrativos (fls. 94 a 217 marcador azul).

De manera pues, que por el solo hecho de no estar debidamente probados los costos y deducciones, ello no significa que son inexistentes e irreales como se afirma. Por tanto la Sala comparte entonces el punto de vista de la Fiscalía en el sentido de que el contribuyente, por no haber presentado los libros de contabilidad respecto al año de 1987, "esta circunstancia puede ser indicio de una inexactitud, pero no prueba la existencia de la misma". (fl. 148). No prospera el cargo.

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

## FALLA:

CONFIRMASE la sentencia del 24 de enero de 1992 proferida en el juicio No. 17308 mediante el cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca modificó los actos de determinación del impuesto de renta, complementarios y sanción por inexactitud del año gravable de 1987 a cargo del contribuyente HOTEL TONE (Sociedad de hecho) NIT. 8-90.332.044.

Reconócese personería a la doctora María Cristina Ramírez Londoño en los términos y para los fines previstos en el poder visible al folio 135 del expediente.

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

Se deja constancia que esta providencia se estudió y probó 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.-

**INGRESO GRAVABLE/BASE GRAVABLE-**Determinación **IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO-**Itagüi

**Los ingresos considerados no gravables por la parte demandante no corresponden a los rubros excluidos por el artículo 16 literal a) del Acuerdo 083 de 1984 del Municipio de Itagüi, ya que bajo el régimen de la Ley 14 de 1983 no hay lugar a establecer diferencia alguna por vía de interpretación entre el monto de los ingresos provenientes del ejercicio del objeto principal de las sociedades y otros objetos sociales secundarios o complementarios, para efectos de determinar la base gravable del impuesto de industria y comercio. Importa solamente la realidad del ingreso, del cual deberán deducirse aquellas sumas indicadas expresamente por la ley o por las regulaciones locales, con el fin de determinar la base gravable correspondiente.**

**IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS/HECHO GENERADOR**

**El impuesto de avisos y tableros tiene una definición propia y por lo mismo la imposición no deriva del desarrollo de actividad industrial, comercial o de servicios, sino de la colocación de avisos en la vía pública, coches, tranvías, estaciones de ferrocarriles, cafés y establecimientos públicos, como lo señala la Ley 97 de 1913 artículo 1o. literal K. El impuesto de avisos y tableros no grava la producción o comercialización de cervezas, sino recae sobre el hecho de colocar avisos en los términos señalados por la ley. En este caso el actor es sujeto pasivo del impuesto referido, tomando en cuenta que éste en ningún momento discute los elementos que configuran el tributo y que el Decreto 190 de 1969 no prohibe gravar con este tributo a las personas dedicadas a la producción y comercialización de cerveza.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta y uno (31) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4127 Actor: Cervecería Unión S.A. C/ Municipio de Itagüi. Recurso de apelación propuesto por la demandante en relación con la sentencia proferida por la Sección Segunda del Tribunal Administrativo de Antioquia, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones que determinaron el impuesto de Industria y Comercio para el año 1985.FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de Cervecería Unión S.A. contra la sentencia del 21 de febrero de 1992 proferida por la Sección Segunda del Tribunal Administración de Antioquia.

## 1.- ANTECEDENTES

A. *Vía Gubernativa.*

Mediante resolución No. 0458 de agosto 20 de 1986 el Jefe de Impuestos del Municipio de Itagüi, efectuó la liquidación del impuesto de Industria y Comercio y avisos y tableros por el año gravable de 1985 y a cargo de la demandante, acto que fue objeto de los recursos de reposición y apelación los cuales fueron resueltos desfavorablemente a la actora y que corresponden respectivamente a las resoluciones No. 0568 de noviembre 26 de 1986 y 0496 de 21 de julio de 1988.

B. *Demanda.*

Cervecería Unión S.A. demanda para que se declare la nulidad de las resoluciones No. 438 de 20 de agosto de 1986 y la No. 568 del 26 de noviembre del mismo año y la No. 496 del 21 de julio de 1988 emanadas del Jefe de Impuestos y del Alcalde del Municipio de Itagüi, y como restablecimiento del derecho se declare que los impuestos de industria y comercio y avisos a cargo de la actora, son los denunciados en sus liquidación privada y como consecuencia que se ordene la devolución de $7.667.494,oo pagados en exceso, más los intereses causados - artículo 177 del C.C.A.

b. Normas violadas y concepto de la violación. Acuerdo No. 83 de 1984, artículo 15, letra a., del Municipio de Itagüi, porque la Administración procedió a ejecutar liquidación de aforo, cuando la contribuyente había presentado oportunamente liquidación privada.



CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

Artículo 23 inciso 2o., *ibídem*, porque para la liquidación no se tomo en cuenta la actividad gravada para efectos de determinar los ingresos brutos.

Artículo 20, 26 de la Constitución Nacional, 2 y 3 del C.C.A. La Administración no se sujetó en su actuación a los procedimientos legales pues ha debido practicar liquidación oficial y por error la efectuó de aforo.

Decreto 190 de 1969 artículo 21 y Ley 14 de 1983 artículo 69, porque impone a la industria cervecera con el impuesto de avisos y tableros un gravamen diferente al de industria y comercio que es el único permitido.

C. *Sentencia de Primera Instancia.*

El Tribunal Administrativo de Antioquia -Sección Segunda falla desestimando absolutamente las pretensiones de la demanda.

Fundamenta el *a-quo* su decisión en los siguientes argumentos:

- A pesar del uso del vocablo aforo en los actos de liquidación no hay lugar a dudas que la Administración efectuó una liquidación oficial de revisión.

- El Decreto 1333 de 1986 en sus artículos 195, 198 y 55 al definir el impuesto de industria y comercio y la base gravable del mismo, permite concluir que el industrial puede desarrollar actividades mercantiles o de servicios y derivar rendimientos financieros, comisiones, intereses, dividendos, etc., que pueden ser gravados con el impuesto de comercio. (fl. 199).

- El impuesto de avisos y tableros de conformidad con la Ley 14 de 1983, sólo opera cuando hay lugar al pago de industria y comercio y se autoriza a los municipios a cobrarlos, razón suficiente para que no prospere devolución pedida.

D. *Apelación.*

Pueden sintetizar así los argumentos de la actora:

- El uso de los vocablos liquidación de aforo e impuesto provisional no son una cuestión meramente terminológica, pues la liquidación en comento solamente opera de frente a la omisión del contribuyente en la presentación de su liquidación privada y la determinación del impuesto en forma provisional hace incierta la obligación a cargo del deudor, irregularidades suficientes para considerar la nulidad de los actos acusados.

- Los ingresos que constituyen la base gravable del impuesto de industria y comercio, son los provenientes de la comercialización de la producción y no otros, por ello los dividendos por inversiones en compañías constituidas y los intereses por colocación de excedentes no son provenientes de la

comercialización de la producción y por lo mismo razones suficientes para anular los actos acusados.

- El Decreto 190 de 1969 artículo 21 y la Ley 14 de 1983 artículo 69, expresamente prohiben a los municipios -gravar la industria cervecera con impuestos distintos al de industria y comercio de manera que el impuesto de avisos y tableros es distinto y está comprendido en la prohibición contenida en las normas citadas. (fl. 207-208).

Con base en lo enunciado además de las declaraciones de nulidad solicitadas, pide se ordene la devolución de lo pagado en exceso por impuesto de avisos y tableros.

E. *Concepto Fiscal.*

Manifiesta la Dra. Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de esta Corporación, que los actos acusados de ninguna manera fueron expedidos en forma irregular ya que se ajustaron a los requisitos establecidos por los artículos 12 y 15 del Decreto 083 de 1984 del Municipio de Itagüi.

Además comparte el criterio del a-quo en el sentido de no dar relievancia a la utilización de términos equívocos para decir que la liquidación practicada fue de aforo.

A la luz de los artículos 1 y 16 acuerdo 083 de 1984 de Itagüi se establece como objeto social de la actora "la producción y venta de cervezas y maltas", identificado éste, como el hecho generador del gravamen, por lo mismo, sería contrario a las normas citadas someter al gravamen otros ingresos obtenidos por la contribuyente no provenientes del desempeño del objeto social.

De otra parte, el impuesto de avisos y tableros es autónomo y a cargo del sujeto pasivo del gravamen de industria y comercio debiendo ser liquidado a una tasa del 15% sobre el monto de dicho tributo, argumento suficiente para considerar improcedente la devolución pedida por la demandante.

## 2.- CONSIDERACIONES DE LA SALA

La apelante pretende con su recurso que se declare la nulidad de las resoluciones acusadas por tres aspectos que la Sala procede a estudiar así:

a. Irregular procedimiento de la Administración Municipal de Itagüi al practicar liquidación de aforo, no obstante haberse presentado oportunamente la liquidación privada.

El acuerdo No. 083 de 1984 de Itagüi en sus artículos 12 y 33 establece las diferencias entre la liquidación privada, la oficial y la de aforo, esta última elaborada de manera oficiosa, mientras que la oficial, de conformidad con el literal D del artículo 42, es la elaborada con base en la declaración suministrada por el contribuyente en su liquidación privada.

Examinada la actuación de la Administración local de Itagüi, se observa que procedió a efectuar la liquidación oficial No. 0458 de 20 de agosto de 1986 luego de visita efectuada en el mismo mes y año, y tomando como punto de partida la liquidación privada. En conclusión la actuación administrativa se ajustó a derecho y por lo mismo la Sala comparte el criterio del aquo, al considerar irrelevante el alcance de los términos utilizados, en otras palabras la resolución nombrada contiene una liquidación oficial y no de aforo.

b. Nulidad de las resoluciones acusadas por cuantificar en la base gravable, ingresos provenientes de actividades ajenas al objeto social de la actora y no considerados industriales, comerciales o de servicios.

En este punto observa la Sala que la demandante en sus pretensiones reclama, que para efectos de los impuestos a su cargo se tengan en cuenta únicamente los ingresos brutos declarados por ella en su liquidación privada, argumento que no puede recibirse por falta de pruebas en relación con el origen de los supuestos ingresos descontables y expresión exacta del quantum respectivo.

Al respecto la única prueba que obra en el expediente es el informe de visita practicado por la Jefatura de Impuestos del Municipio de Itagüi (fl. 62), en el que aparecen discriminados los ingresos de Cervecería Unión S.A. para la determinación de la base gravable, acta de visita que sirvió de fundamento para la expedición de los actos acusados.

Agregando a lo antes dicho que los ingresos considerados no gravables por la parte demandante no corresponden a los rubros excluidos por el artículo 16 literal a) del Acuerdo No 083 de 1984 del Municipio de Itagüi.

De otra parte, destaca la Sala que bajo el régimen de la Ley 14 de 1983 no hay lugar a establecer diferencia alguna por vía de interpretación entre el monto de los ingresos provenientes del ejercicio del objeto principal de las sociedades y otros objetos sociales secundarios o complementarios, para efectos de determinar la base gravable del impuesto de industria y comercio, como lo pretende la apelante. Importa solamente la realidad del ingreso, del cual deberán deducirse aquellas sumas indicadas expresamente por la ley o por las regulaciones locales, con el fin de determinar la base gravable correspondiente.

c. Insiste la actora en su apelación, en reclamar como lo hizo en la demanda, la improcedencia del impuesto de "Avisos y Tableros" para la

industria cervecera, por expresa prohibición del artículo 21 Decreto 190 de 1969, concordante con el artículo 69 de la Ley 14 de 1983.

Al respecto considera la Sala como lo ha hecho de manera reiterada, que el impuesto de avisos y tableros tiene una definición propia y por lo mismo la imposición no deriva del desarrollo de actividad industrial, comercial o de servicios, sino de la colocación de avisos en la vía pública, coches, tranvías, estaciones de ferrocarriles, cafés y establecimientos públicos, como lo señala la Ley 97 de 1913 artículo 1. literal K.

En sentencia del 8 de noviembre de 1991, de la Sección Cuarta de esta Corporación expediente No. 3619 actora Bavaria S.A. C/Municipio de Pereira, se analizó la prohibición en examen a la luz de lo dispuesto en la Ley 14 de 1983 y se llegó a las siguientes conclusiones:

"3.- La ley 14 de 1983, artículo 37 no modificó tal regulación , sino que precisó otros aspectos al Tributo que antes eran regulados por los concejos municipales. Esos otros aspectos son:

a.- El sujeto pasivo, que es quien realiza las actividades industriales, comerciales y de servicios sujetas al impuesto de industria y comercio.

5.- La base gravable, la cual recae sobre el monto del impuesto de industria y comercio, liquidado a cargo del sujeto pasivo.

c.- La tarifa, equivalente a un 15% sobre el monto del impuesto de industria y comercio.

4.- En lo demás, hecho imponible, hecho generador y sujeto activo, conserva la estructuración definida en la regulación anterior, como se deduce de la mención hecha por el artículo 37 de la ley 14 de 1983, a las leyes 97 de 1913 y 34 de 1915.

5.- El hecho de otorgarle carácter complementario del impuesto de industria y comercio para efectos de liquidación y cobro, no le resta su calidad de industria autónoma y diferenciado de aquél, como lo ha sostenido reiteradamente esta Corporación (sentencias 22 de junio de 1990, expediente No. 2493; expediente 0393 de 5 de octubre de 1990 y expediente No. 2583 de abril 19 de 1991 y expediente No. 3151).

6.- El convertirlo en impuesto complementario del de industria y comercio, se debió no a la intención de modificar su entidad, fusionándolo a aquel para conformar un solo tributo, sino que ello obedeció a motivación de índole práctica, referidas a darle claridad en la determinación de su monto y de la procedencia y momento de liquidación y cobro.

7.- Se manifiesta al respecto en los antecedentes de la ley 14 de 1983: "...se considera importante racionalizar el impuesto de Avisos y Tableros autorizado originalmente para Bogotá, por la ley 97 de 1913, que ha sido objeto de reglamentaciones caprichosas y puede prestarse a manejos indebidos por la discrecionalidad que en la práctica existe para determinar su monto..." (exposición de motivos, Anales del Congreso, 03 de mayo de 1983).

8.- Igualmente al introducir lo atinente a la tarifa para la determinación de su monto, se dijo:

"Creemos que la ley debe fijar este porcentaje y proponemos una tarifa hasta de un 15 por ciento sobre el valor de éste, fijados por los concejos municipales. Así evitamos caer nuevamente en el desorden institucional regulando la actividad de los concejos en materia impositiva. Además en esto se evita el sistema anacrónico de fijar las tarifas por medición de los avisos u otros igualmente anacrónicos." (Ponencia para el primer debate en la Cámara, Anales del Congreso II de mayo de 1983)."

En conclusión, el impuesto de avisos y tableros no grava la producción o comercialización de cervezas, sino recae sobre el hecho de colocar avisos en los términos señalados por la ley.

Como consecuencia de lo enunciado se concluye que la demandante, es sujeto pasivo del impuesto de avisos y tableros, tomando en cuenta que ésta en ningún momento discute los elementos que configuran el tributo y que el Decreto 190 de 1969 no prohibe gravar con este tributo a las personas dedicadas a la producción y comercialización de cerveza.

En síntesis por las razones anteriores, no considera la Sala, procedente modificar la decisión del Tribunal de primera instancia y por lo mismo habrá de confirmarla.

Con fundamento en lo antes enunciado, 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. CONFIRMASE la sentencia del 21 de febrero de 1992 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sección Segunda, en el expediente No. 24737.

2o. Cópiese, notifíquese, devuélvase 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; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.-

**IMPUESTO DESCONTABLE-**Requisitos/ **IMPORTADOR-** Obligaciones/ **IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.**

**No es suficiente que el pago del impuesto efectivamente se haya realizado, sino que se requiere además, que el descuento esté autorizado expresamente por la ley y se cumplan las demás condiciones de fondo y forma por ella establecidas. En el caso del impuesto sobre las ventas se previó la necesidad de efectuar un estricto control del impuesto recaudado por los importadores, y si bien permitió que descontaran el pagado o causado por los bienes adquiridos, exigió la creación en la contabilidad de una cuenta corriente, en donde se registraron fiel y oportunamente en el "debe" el impuesto pagado por los insumos o bienes importados y en el "haber" el monto del impuesto recaudado en su enajenación. O sea la determinación del impuesto a pagar o el saldo a favor del responsable se ligó íntimamente a dicha cuenta, (II semestre de 1981).**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto seis (6) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3282 Actor: SANABRIA Y RODRIGUEZ "SANRO" LTDA. NIT. 60.056.034. Apelación de la sentencia de Julio 13 de 1990. Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal.

Ventas II semestre de 1981. FALLO

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia del 13 de Julio de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, denegatoria de las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad SANABRIA Y RODRIGUEZ "SANRO" LTDA, contra el acto administrativo mediánte el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, le determinó el impuesto a cargo por el período correspondiente al 2º semestre de 1981.

## ANTECEDENTES

La sociedad presentó la declaración tributaria del impuesto sobre las ventas correspondiente al primer semestre de 1981 el 21 de Enero de 1982, en la cual solicitó impuestos descontables por $ 2.567.476, y determinó saldo a favor por $ 1.427.309.

Previo requerimiento la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, practicó a la sociedad liquidación de revisión, en la que rechazó los impuestos descontables por gastos de producción y ventas, y los pagados en aduanas por $2.459.664, en razón de que ordenada la inspección contable, durante el tiempo que duró la investigación, la responsable no exhibió sus libros de contabilidad.

La liquidación de revisión fue objeto de recurso de reconsideración, en cuya interposición alegó el responsable, la realidad de los pagos efectuados, y para probarlos anexó copia de los recibos de servicio telefónico pago y los comprobantes de rentas por cobrar de las importaciones efectuadas.

Mediante la resolución # 000257 de Abril 21 de 1988, la Administración de Impuestos Nacionales confirmó la liquidación de revisión, exponiendo que el acervo probatorio presentado, no era suficiente para conceder el derecho al descuento, porque no acreditaba plenamente que el contribuyente llevara la cuenta corriente del impuesto sobre las ventas como lo exigía la ley.

## LA DEMANDA

Agotada la vía gubernativa, acudió la contribuyente ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, acusando al acto administrativo de violar los artículos 51 a 53 del Código de Comercio, 37 y 36 de la Ley 52 de 1977, 14 del Decreto 1494 de 1978, 24 del Decreto 825 de 1978 y 15 del Decreto 0800 de 1982.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda al considerar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 numerales 3º y 4º del Decreto 1494 de 1978, para que una determinada cantidad, correspondiente al impuesto sobre las ventas pueda ser descontada por el contribuyente y reconocida por el Estado, se requiere que se lleve a la cuenta corriente del impuesto sobre las ventas como cantidad a restar del impuesto liquidado por las ventas y que se registre en el bimestre en el cual se causó el descuento, o en los dos inmediatamente siguientes. Que si tales partidas no se hallan sentadas, la única manera de que ésta puede acreditar la efectividad del registro contable en un momento dado es mediante la constatación directa que verifiquen sus funcionarios, y como al momento de practicar la visita contable, fue negada la exhibición de los libros sin excusa válida, era forzoso en tales circunstancias el rechazo de las sumas cuestionadas.

Considera que las probanzas allegadas con posterioridad a la visita no suplen tal vacío.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la actora al apelar la sentencia, expone que el artículo 14 del Decreto 1494 de 1978, no exige un medio específico para demostrar los descuentos y, que precisamente para acreditarlos acompañó además de los manifiestos de aduana y comprobantes de rentas por cobrar, debidamente cancelados, que probaban plenamente la realización del pago del impuesto solicitado como descontable. Y que la debida contabilización en la cuenta corriente, fue acreditada con la certificación expedida, rubricada y autenticada por contador público titulado, que hace plena prueba de acuerdo con los artículos 9º de la Ley 145 de 1960 y 98 de la Ley 9a. de 1983, pero que, si el Tribunal consideraba como plena prueba solo los libros no exhibidos, ha debido de oficio ordenar el examen antes de proferir sentencia, haciendo uso de la facultad concedida por el artículo 169 del Código Contencioso Administrativo.

Envía con oportunidad de la apelación, las hojas de los libros de contabilidad debidamente autenticadas, verificadas y rubricadas por contador público, en donde constan los registros materia de discusión, e invoca el artículo 214 del Código Contencioso Administrativo, afirmando que la prueba fue solicitada, pero no se decretó ni practicó en la primera instancia.

## OPOSICION DE LA APELACION

El apoderado judicial de la entidad demandada, se opone a los argumentos expuestos por la actora, especialmente porque ésta no cumplió con las exigencias de los artículos 14 y 26 del Decreto 1988 de 1974, porque no

probó ni en la vía gubernativa, ni en la primera instancia que llevaba la cuenta corriente exigida por la ley.

Califica de inoportunas las pruebas presentadas en la segunda instancia y afirma, que el hecho a probar, no está en la contabilidad como tal, sino en acreditar que tenía libros de contabilidad al momento de la visita fiscal, circunstancia que no puede ser demostrada con la certificación del contador.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

*Impuestos Descontables*

El asunto fundamental de la apelación lo constituye la pretensión de la actora al reconocimiento como descontables de los impuestos pagados en la aduana por la importación de mercancías y servicio telefónico, que la Administración desconoció ante la circunstancia de que la responsable no comprobó la existencia y manejo legal de la cuenta corriente del impuesto sobre las ventas conforme se lo exigían los artículos 14 y 26 del Decreto 1988 de 1974.

En repetidas oportunidades la Sala ha precisado que como norma general, el responsable que efectúe enajenación de bienes sujetos al gravamen del impuesto sobre las ventas tiene derecho al reconocimiento como descuento del impuesto pagado por la importación de los bienes que vende o por los insumos utilizados en su producción.

No obstante no es suficiente que el pago del impuesto efectivamente se haya realizado, sino que se requiere además, que el descuento esté autorizado expresamente por la ley y se cumplan las demás condiciones de fondo y forma por ella establecidas.

En el caso del impuesto sobre las ventas el legislador del año de 1974, previó la necesidad de efectuar su estricto control del impuesto recaudado por estos responsables, los importadores, y si bien permitió que descontaran el pagado o causado por los bienes adquiridos, exigió la creación en la contabilidad de una cuenta corriente, en donde se registraran fiel y oportunamente en el "debe" el impuesto pagado por los insumos o bienes importados y en el "haber" el monto del impuesto recaudado en su enajenación, con el fin de que el saldo crédito o valor a pagar por ella arrojado, se consignaran en las oficinas de impuestos respectivas.

En efecto dice el Decreto 1988 de 1974 en sus artículos 26 y 27:

"Artículo 26. Los responsables del impuesto sobre las ventas deben llevar una cuenta corriente, en la cual:

a) El valor del impuesto por las ventas se acredite a "Impuestos sobre las Ventas por Pagar".

b) El valor de los impuestos pagados o causados por las compras, importaciones o devoluciones de mercancías, se debite.

Parágrafo. El valor del saldo crédito se consignará en las oficinas de Impuestos Nacionales respectivas, en los plazos señalados por Resolución del Ministerio de Hacienda."

"Artículo 27. ... El descuento únicamente puede hacerse a más tardar en la declaración que corresponda a los dos períodos gravables siguientes a la fecha de la compra o importación.

El no hacer la solicitud en la oportunidad indicada acarrea pérdida del derecho."

De esta manera la determinación del impuesto por pagar o el saldo a favor del responsable se ligó íntimamente a dicha cuenta corriente, siendo la declaración tributaria del impuesto apenas consecuencia de aquella tanto en lo relacionado con las operaciones sujetas al gravamen como de los descuentos tributarios.

Es por esta razón que el artículo 27 del Decreto 1988 de 1974, estableció como requisito *sine qua non* para la procedencia de los descuentos, su oportuna contabilización en la cuenta corriente y su denuncio en la declaración correspondiente a la fecha del registro contable.

De tal suerte que si el impuesto pagado no se contabilizó, o no se solicitó en la oportunidad debida la misma ley prevé como consecuencia, la pérdida del derecho al descuento.

Entonces, si un responsable del impuesto no acredita que maneja la cuenta corriente con el lleno de los requisitos de fondo y de forma exigidos por la ley, no puede pedir que se le reconozca el derecho al descuento del impuesto pagado, pues se repite, no basta para el efecto que se demuestre la realidad del pago.

Fue precisamente la no demostración de la cuenta corriente, en la oportunidad legal lo que llevó a la Administración al rechazo del impuesto descontable solicitado y a mantener su decisión en la vía gubernativa.

Así mismo fue ésta la circunstancia que obligó al *a-quo* a denegar las súplicas de la demanda, pues la actora no demostró la existencia de la cuenta mencionada. Si bien acompañó como anexo de la demanda un certificado expedido por contador público, éste solo señala la existencia de una cuenta a

nivel de auxiliar, y sin hacer mención de los comprobantes de contabilidad, ni soportes respectivos, y no puede argumentarse que se lleve la cuenta corriente exigida por la ley en la contabilidad, cuando sus asientos se llevan solo en una cuenta auxiliar no registrada.

En consecuencia no probada dentro del proceso contencioso, en la oportunidad señalada por las normas de procedimiento, la existencia de la cuenta corriente exigida por la ley y el registro oportuno de los impuestos que otorgaban el derecho al descuento, que permitan deducir que la solicitud del beneficio fiscal se hizo también en la declaración del bimestre correspondiente, es forzoso mantener la decisión de primera instancia, pues las pruebas acompañadas con la apelación no pudieron ser conocidas por la Corporación en razón de no hallarse en ninguna de las circunstancias previstas en el artículo 214 del Código Contencioso Administrativo, como se anotó en el auto del 2 de Diciembre de 1991.

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 el 13 de Julio de 1990 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el juicio 6357.

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, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**ERROR ARITMETICO**-Improcedencia **LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA**- Improcedencia/ **ERROR DE TRANSCRIPCION/ DECLARACION TRIBUTARIA**

**Siendo que la declaración tributaria está conformada no solamente por el formulario oficial que plasma toda la información numérica y liquidación privada, sino que también forma parte de ella los anexos correspondientes a las informaciones y discriminaciones exigidas por la ley, la determinación de los errores aritméticos no pueden limitarse al formulario oficial, sino que para ello debe efectuarse un análisis integral de la declaración tributaria. En este caso se observa que aunque es evidente que la contribuyente incurrió en equivocación en los valores correspondientes a las deducciones relacionadas en los renglones 208 a 230 del formulario, de los antecedentes se observa que tal inconsistencia aparece plenamente justificada por cuanto se trata de una omisión en la transcripción de la totalidad de las deducciones relacionadas.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto seis (6) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3710 Actor : Oswaldo Estrella y Cia. Ltda. Impuestos (Renta). FALLO

Decide la Sala recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación, Administración de Impuestos de Cali, contra la sentencia de 24 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, incoada por la sociedad OSWALDO ESTRELLA Y CIA. LTDA, NIT. 90.312.187, contra la operación administrativa que mediante corrección aritmética le determinó los impuestos a su cargo por la anualidad tributaria de 1986.

## ANTECEDENTES:

La sociedad "Oswaldo Estrella y Cia. Ltda", presentó declaración del impuesto de renta por el año gravable de 1986, el día 8 de mayo d e1987, ante la Administración de Impuestos de Cali, fijando privadamente los tributos a su cargo en la suma de $544.942.oo. Esta declaración fue adicionada el día 29 de octubre de 1987, con la presentación de anexos y pruebas requeridas por la ley.

Mediante programa de corrección aritmética sistematizada, la Administración estableció error de suma en el total de las deducciones totalizadas al renglón 230, Código JL, por lo cual modificó la liquidación privada determinándole un mayor valor por concepto de impuesto en la suma de $3.390.680.oo y por sanción de corrección la suma de $1.017.204.oo, proceder plasmado en la Liquidación de Corrección No. 255 de 29 de marzo de 1989.

Contra esté acto administrativo la sociedad recurrió en reconsideración ante la misma Administración, quien mediante Resolución No. 009-R del 15 de enero de 1990 confirmó íntegramente la liquidación recurrida.

En estas condiciones, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en demanda que presentó ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación de los artículo 44, 45 del Decreto 2053 de 1974, 78 del Decreto 1651 de 1961, 31 de la Ley 52 de 1977, 2 y 3 del C.C.A., 24, 27, 28, 29 y 30 del Decreto 3803 de 1982, 40, 41 del Decreto 2503 de 1987 y 26 de la Constitución Nacional, por cuanto en el formulario de la declaración no se configura error aritmético sino error de transcripción.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las súplicas de la demanda al considerar que se encontraba en el expediente la existencia de error de transcripción en los renglones correspondientes a las deducciones, no constitutivo de error aritmético, que en el evento descrito la Administración debió practicar liquidación de revisión y no de corrección aritmética. En

consecuencia, declaró nulo el acto administrativo y confirmó la liquidación privada.

## LA APELACION

La apoderada judicial de la Administración de Impuestos de Cali, impugna la decisión del Tribunal y manifiesta que discrepa del criterio expuesto, porque de conformidad con el artículo 24 del Decreto 3803 de 1982 y en la misma forma en el artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, incurrir en un dato equivocado en el formulario de la declaración tipifica una de las causales de error aritmético y por lo tanto la Administración está obligada a corregir mediante corrección aritmética la liquidación privada con el fin de determinar correctamente el impuesto no configurándose violaciones a dichas normas porque se trata precisamente de la corrección de errores aritméticos y no del procedimiento de liquidación de revisión al que erróneamente se refiere el Tribunal.

Con las anteriores razones solicita a la Corporación revocar la sentencia apelada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Observa la Sala que el motivo de la controversia obedece a la corrección de las operaciones aritméticas de las cifras por la contribuyente en el formulario oficial de la declaración correspondiente al año gravable de 1986 ( renglones 208 al 230) y la imposición de sanción, de conformidad con los artículos 40 y 42 del Decreto 2503 de 1987, proceder con el cual no está de acuerdo la sociedad actora porque en su concepto se trata de un error de transcripción que se demuestra en los anexos respectivos.

El artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, consagra:

"ERRORES ARITMETICOS".

"Se presenta error aritmético *en las declaraciones tributarias* cuando:

1.- A pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, se anota como valor resultado 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."

Del texto anterior se infiere, que los errores aritméticos que el legislador permite corregir mediante el procedimiento de corrección, están bien definidos en la ley, y no son otros diferentes a las equivocaciones en las que incurra el contribuyente en la determinación tanto de las bases gravables como del impuesto, equivocaciones circunscritas a las operaciones aritméticas como sumar, restar, aplicar tarifas incorrectas, etc. de las cuales resulte un mayor saldo a favor o un menor valor a pagar, y que obviamente carezcan de justificación en los anexos y pruebas contentivas de la declaración.

En efecto, siendo que la declaración tributaria está conformada no solamente por el formulario que plasma toda la información numérica y liquidación privada, sino que también forma parte de ella los anexos correspondientes a las informaciones y discriminaciones exigidas por la ley, la determinación de los errores aritméticos no pueden limitarse al formulario oficial, sino que para ello debe efectuarse un análisis integral de la declaración tributaria, ya que la norma se refiere en forma específica a la "declaración tributaria" por la que debe entenderse no solamente el formulario oficial sino también los anexos sobre informaciones y demás documentos y pruebas exigidas por la ley (artículo 2º del Decreto 080 de 1984).

En el caso objeto de debate, observa la Sala que aunque es evidente que la contribuyente incurrió en equivocación en los valores correspondientes a las deducciones relacionadas en los renglones 208 a 230 del formulario oficial, puesto que el valor total verificado por la Administración de Impuestos es de $6.557.837.oo y no la suma de $18.406.185.oo que allí aparece como total de deducciones realizadas, evento que encajaría en la tercera hipótesis del artículo 40 del Decreto 2503 d e1987, al confrontar los anexos respectivos (folios 71, 72 y 73 del cuaderno de antecedentes administrativos - sello recursos tributarios),se observa que tal inconsistencia aparece plenamente justificada por cuanto se trata de una omisión en la transcripción de la totalidad de las deducciones que aparecen discriminadas en el anexo correspondiente y que asciende a la suma de $18.406.185.oo tal como las totalizó en el renglón 230.

Es evidente entonces, que la contribuyente no incurrió en error aritmético, sino en error de transcripción puesto que omitió la transcripción de la mayor parte de las deducciones (gastos generales) realizados en el año gravable, evento en el cual no era procedente la corrección aritmética y al practicarla obviamente la Administración de Impuestos incurrió en la violación de las normas que autorizan dicho procedimiento, los artículos 40, 41 y 42 del Decreto 2503 de 1987.

Critica la Sala, el proceder de la Administración de Impuestos de Cali, que pasa por alto las normas legales citadas, e insiste en un error aritmético que aparece plenamente desvirtuado en la misma declaración tributaria, en los anexos respectivos que debió tener en cuenta, porque como se vio, ellos son parte integrante de la declaración tributaria, independientemente de que

los mismos se hayan presentado con la declaración inicial o con la adición a la misma, ya que si se cuestiona la adición evento que no ocurrió en el proceso, el procedimiento para la modificación de la liquidación privada no puede hacerse por el procedimiento de corrección aritmética, sino mediante el procedimiento de revisión.

Así las cosas, no asiste razón a la apelante en sus pretensiones, por lo que habrá la Sala de 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:**

Confírmase la sentencia de 24 de mayo de 1991, originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de la presente 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.-

**CORRECCION DE SANCIONES/SANCION POR EXTEMPORANEIDAD/DECLARACIONTRIBUTARIA**

**El contribuyente incurrió en extemporaneidad pues dentro de la vigencia del Decreto 2503 de 1987 que incrementó la cuantía de la sanción al contribuyente una vez publicada la ley no presentó la declaración en forma voluntaria sino que observó una conducta renuente al cumplimiento del deber legal, para acceder a cumplirlo solo ante el emplazamiento que en tal sentido le formuló la Administración. Tal conducta implicó para el responsable que el valor de la sanción por extemporaneidad fuera ya no del 5 sino del 10 la cual debió liquidar y pagar el mismo contribuyente. La conducta negligente del responsable que incumple con el anterior mandato legal, debe suplirse por la Administración determinándola de oficio con un incremento del 30 tal como lo hizo ésta al cuantificar la sanción.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto seis (06) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3829 Actor : SOCIEDAD PREMOLDA LTDA.

Impuesto (Ventas) -

FALLO

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la actora contra la sentencia del 19 de julio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca denegó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la Sociedad PREMOLDA LTDA. NIT. 890.301,958-1, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira, le impuso sanción por extemporaneidad en la presentación de la declaración de Impuesto sobre las ventas correspondiente al período gravable de 1986.

## ANTECEDENTES

La Sociedad PREMOLDA LTDA., no presentó en la oportunidad debida la declaración del Impuesto sobre las ventas correspondiente al año gravable de 1986, a los seis bimestres de 1987 y los cinco primeros de 1988, hecho ante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira mediante el emplazamiento No. 0513 del 17 de noviembre de 1988, le exigió el cumplimiento del deber legal, advirtiéndole la aplicación de la sanción prevista en el artículo 56 del Decreto 2503/87.

Atendiendo el emplazamiento la contribuyente procedió a presentar el 23 de diciembre de 1988, las declaraciones exigidas, pero omitió liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad prevista por el artículo 55 del Decreto 2503 de 1987, vigente entonces.

Mediante la Resolución No. 0001 del 10 de marzo de 1989, la Administración de Impuestos Nacionales, en ejercicio de la atribución conferida por el artículo 41, parágrafo del Decreto 2503 de 1987, le determinó la sanción por extemporaneidad del 10% incrementada en un 30% la cual cuantificó en $ 29'246.669.

Contra dicho acto administrativo la contribuyente recurrió en reconsideración, manifestando que la sociedad no había desconocido la sanción por extemporaneidad y que al firmar una facilidad de pago en julio 19 de 1988, liquidó la sanción en $ 8'998.980 correspondiente al 80% sobre el Impuesto a cargo por 16 meses de retraso.

El recurso fue fallado con confirmación de la sanción impuesta, mediante la Resolución No. 00045 del 31 de octubre de 1989.

## LA DEMANDA

Agotada la vía gubernativa, acudió el contribuyente en demanda de nulidad y restablecimiento de l decreto ante el Tribunal Administrativo del

Valle del Cauca, acusando al acto administrativo de ser violatorio de los artículos 43 del Decreto 3803 de 1982; 14 del Decreto 398 de 1983; 40, 43 y 44 de la Ley 153 de 1987 ( sic ); 1o. del Código Penal; Instrucción 0008 del 22 de febrero de 1988 y concepto de marzo 1o. de 1988 de la Dirección de Impuestos Nacionales.

A su juicio, debió aplicarse el artículo 14 del Decreto 398 de 1983 que redujo al 5% la sanción consagrada en el artículo 43 del Decreto 3803 de 1982, por ser la norma vigente cuando se incurrió en la infracción y no el Decreto 2503 de 1987 publicado el 30 de diciembre de 1987, conforme con las normas de aplicación de la ley en el tiempo consagradas en los artículos 40, 43 y 44 de la Ley 153 de 1987 ( sic ). Que de la única manera en que podía aplicarse el Decreto 2503 de 1987, sería en la medida que fuera más favorable a la sociedad.

## LA SENTENCIA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, denegó las súplicas de la demanda, exponiendo que ni la Constitución Nacional ni la ley consagran el principio de la favorabilidad en materia tributaria, y que tal garantía solo fue prevista para asuntos criminales o penales como homenaje más al derecho de libertad, que está entre los primeros de la persona, y no para materias distintas, y como excepción que es al efecto inmediato de la ley, no puede aplicarse por analogía y que tampoco, se lesionaron derechos adquiridos en la aplicación del decreto 2503 de 1987. porque derecho adquirido es aquél que forma parte del patrimonio de un sujeto por haber cumplido las exigencias legales para su adquisición; pero no cuando se incurre en incumplimiento de la ley, porque éste no puede ser fuente de derecho.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la actora, al apelar cuestiona la sentencia de primera instancia, exponiendo que el Tribunal no analizó la violación del artículo 40 de la Ley 153 de 1987, conforme con el cual no podía aplicarse el Decreto 2503 de 1987 a una extemporaneidad que se causó mes a mes, sin depender del año gravable porque si la sociedad estaba obligada a presentar la declaración de 1986 hasta el 8 de mayo de 1987, no habiendo cumplido con este deber, desde esa fecha se configuró la sanción por el incumplimiento y a partir de allí mes a mes, se causaba jurídicamente la sanción, en esa época del 5% del impuesto y, que si en Diciembre de 1987 se expidió una nueva ley no podía aplicarse a una situación jurídica subjetiva y concreta.

Estima que la imposición de la sanción no es un simple acto de sustanciación o ritualidad que permita dar cumplimiento al principio, según el cual dichas normas son de aplicación inmediata; sino que es parte del derecho sustantivo, que si ya está configurado, no puede desconocerse por la ley posterior.

Afirma que tampoco el Tribunal se refirió al desacato de los funcionarios de impuestos a las órdenes, instrucciones y conceptos de sus superiores obligatorios para ellos según las normas citadas en la demanda y en los que se indicaba, que para el año gravable 1986, se debía aplicar las sanciones contempladas en normas anteriores a la vigencia del Decreto 2503 de 1987.

## EL MINISTERIO PUBLICO.

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando como Agente del Procurador, conceptúa que la sentencia apelada merece ser confirmada porque de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 52 del Código de Régimen Político y Municipal, la observancia de la ley principia dos meses después de su promulgación y el Decreto 2503 de 1987 no se sustrae al principio de irretroactividad de la ley, según el cual, las normas son aplicables hacia el futuro, indiferentemente de los nuevos derechos, tributos o formas procedimentales que ellas señales, y por lo tanto lo ordenado por el artículo 55 de este nuevo procedimiento se ajusta perfectamente a la irregularidad cometida y a la sanción impuesta por la Administración, sin posibilidad de reducirla por no estar acreditada cualquiera de las circunstancias que al efecto señala el parágrafo del artículo 41 del citado decreto.

Estima que para el cálculo correcto de la sanción y su cancelación debe atenderse a la fecha de la presentación de la declaración, la que así mismo permite establecer, bajo la vigencia de que la norma se surtió, y por lo tanto, si el denuncio fiscal se presentó dentro de la vigencia indiscutible del Decreto 2503 de 1987, los términos y demás diligencias y actuaciones deben contarse y efectuarse conforme con las nuevas normas, en consonancia con el artículo 41 de la Ley 153 de 1887.

Considera que no son de recibo los planteamientos expuestos por la actora para invocar el principio de favorabilidad de la ley, pues éste sólo es aplicable en el campo del derecho penal y reconociéndose al Decreto 2503 de 1987 la condición de norma preexistente al hecho irregular sancionado, no tiene cabida la tesis interpretativa que alude para obtener la rebaja de multa.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

En primer lugar precisa la Sala que, cuando la sociedad contribuyente fue conminada por la Administración de Impuestos, mediante el emplazamiento 513 del 17 de noviembre de 1988 con el fin de que cumpliera con la obligación legal de presentar las declaraciones tributarias como responsable del Impuesto sobre las ventas, estaba vigente el Decreto 2503 de 1987, cuyo artículo 36, previó la sanción por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones tributarias, fijando el mismo porcentaje del 5%, que con anterioridad, fue establecido por el artículo 14 del Decreto 398 de 1983. Es decir, que la conducta irregular del contribuyente de no acatar el término de presentación

de la declaración, se sancionaba en forma exactamente igual con el 5% del Impuesto a cargo por cada mes o fracción de mes.

Ocurre sí que el Decreto 2503 de 1987, norma de procedimiento de inmediata aplicación, impuesto a la Administración la obligación de emplazar a quienes estando obligados incumplieron con el deber de presentar la declaración tributaria, y al contribuyente remiso, le incrementó la sanción a la tarifa del 10% cuando presentara la declaración una vez hecho el emplazamiento por la Administración.

Este procedimiento tiene su razón de ser en el hecho de que incurre en extemporaneidad sancionable con el mínimo del 5%, quien no presentó oportunamente la declaración tributaria, si la presenta de forma voluntaria, mientras que, quien solamente después del emplazamiento y bajo el apremio de sanciones la presenta, se hace acreedor de una mayor sanción.

Que incurrió el contribuyente en esta conducta sancionada por la ley, se establece claramente del hecho de que dentro de la vigencia del Decreto 2503 de diciembre 29 de 1987, que incrementó la cuantía de la sanción al contribuyente, una vez publicada la ley, no presentó la declaración en forma voluntaria sino observó una conducta renuente al cumplimiento del deber legal para acceder a cumplirlo sólo el 24 de noviembre de 1988, ante el emplazamiento que en tal sentido le formuló la Administración-

Tal conducta, de acuerdo con lo señalado en el artículo 55 inciso 2o. del Decreto 2503 de 1987, implicó para el responsable, que el valor de la sanción por extemporaneidad, fuera ya no del 5% sino del 10%, sanción que de acuerdo con lo establecido por el artículo 34 debió liquidarla y pagarla el mismo contribuyente, al momento de presentar la declaración tributaria, sin que pueda admitirse como excusa que el formulario utilizado no tenía espacio para su determinación, porque para el efecto la Administración tiene establecidos los recibos oficiales de pago que permitan liquidar y consignar su valor.

La conducta negligente del responsable, que incumple con el mandato legal de liquidar y pagar correctamente la sanción, debe suplirse por la Administración de Impuestos, determinándola de oficio con un incremento del 30% conforme lo señala el parágrafo del artículo 41 en su inciso 1o.

El análisis anterior permite concluir que la Administración al cuantificar la sanción, lo hizo en ejercicio de sus atribuciones y dentro de las previsiones legales.

No es posible acceder a la petición de aplicación de la ley más favorable porque, como lo ha sentado la jurisprudencia de esta Sección, no son totalmente de recibo en este campo de las sanciones administrativas todos los principios

del Derecho Penal. Así por ejemplo, en el folio del 30 de marzo de 1990, Expediente No. 2229, Actor Comercial Prada Morales y Cía. dijo a la Sala:

> "Se ha dicho: las normas administrativas, su manera de ejecutarse y los procedimientos son diferentes del ramo penal.
>
> Mientras que en derecho penal se trata de castigar una falta o corregir una conducta antisocial previamente tipificada para quien incurra en ella, en el campo administrativo se trata de lograr un objetivo político del Estado.
>
> Esto, sin excluir que ciertas conductas de los contribuyentes puedan constituir verdaderas infracciones a la ley penal, en cuyo caso obviamente los preceptos de este derecho son aplicables.
>
> Resulta de ello, que todas las teorías jurídicas valederas en el derecho penal no son aplicables a este caso, y se ve por ejemplo, que el juez fiscal descarta el principio, no obstante ser clásico de la aplicación de la ley penal más benigna, o de no acumulación de penas, por que las ""reglas particulares especialmente aplicables a la represión de contravenciones a las leyes y reglamentos propios de las contribuciones indirectas constituyen excepción en este punto a los principios generales del derecho" ( Poitiers, 20 dic. 1929, D.H. 1930, 122). Es lo que explica que la competencia en materia de aplicación de esas sanciones se atribuya a veces al juez fiscal, quien decide", como en materia de contravenciones". (Trotabas Iouis Précis de Science et Legislation Financiers, Dalloz 1935 No. 404 et pas sim)". Sentencia 6 de marzo / 87, Exp. 0290 Actor : Singer Machine Company, Consejero Ponente : Dr. Hernán Guillermo Aldana Duque".

Si está demostrado que la conducta omisiva en que incurrió la demandante renuente a presentar la declaración de impuestos y liquidar correctamente la sanción, fue prevista en normas vigentes al momento de su ocurrencia, no le era dado a la Administración, como pretende el demandante, aplicar de oficio disposiciones no vigentes en el período en que, tuvo ocurrencia el hecho que se sancionó.

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 19 de julio 1991, proferida en el proceso No. 16.563 por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. 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 Chanín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SANCION PENAL/ SANCION ADMINISTRATIVA/ ENCAJE BANCARIO/HECHO PUNIBLE**-Elementos

**No se considera que la infracción de defectos de encaje por la cual se sancionó al actor admita la aplicación de normas propias del derecho Penal. Ante todo, porque a la luz de las disposiciones de dicho ordenamiento, únicamente las personas naturales puedan ser sujetos activos de delitos, puesto que sólo en ellas se encuentran las características necesarias para establecer la culpabilidad. siendo la culpabilidad, junto con la antijuricidad y la tipicidad, elemento esencial para que un determinado comportamiento pueda considerarse "hecho punible". La imposibilidad de predicarla respecto de personas jurídicas la hace inaplicable a ellas. Por otra parte mientras la sanción administrativa busca preservar el orden público económico, la sanción penal pretende castigar, prevenir y corregir una conducta antisocial.**

**SUPERINTENDENTE BANCARIO**-Facultades

**El artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 contiene una disposición conforme a la cual se autoriza al Superintendente Bancario para imponer multas a las instituciones sometidas a su vigilancia de comprobarse que dichas instituciones sometidas a su vigilancia de comprobarse que dichas instituciones han violado una norma de su estatuto o reglamento o cualquiera otra legal a que deban estar sometidas. Pero la norma precitada es una norma general, aplicable sólo en el evento de que no existan disposiciones específicas que regulen la situación estudiada. Así no se puede aceptar que el artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 haya sido derogado tácitamente por el artículo 22 precitado, ya que el primero contiene una norma**

**específica, y no puede ser derogado por una norma que a todas luces tiene carácter subsidiario.**

**SANCION DE DESENCAJE/ JUNTA MONETARIA**

**Bajo ningún punto de vista pueden asimilarse el ámbito penal y el administrativo. De modo que la existencia de una sanción por medio de la cual se castiguen el desencaje no indica, que el desencaje sea un delito , tanto o más si, las personas jurídicas que se multan por irregularidad en el encaje, no son perseguibles a la luz del derecho penal. Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia ha establecido expresamente que todo lo relacionado con el encaje legal de las instituciones financieras es atribución de la Junta Monetaria, debiéndose entender comprendida en esta facultad la de sancionar a los establecimientos que violen las disposiciones respectivas.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto seis (6) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3941 Actor : BANCO CENTRAL HIPOTECARIO Autoridades Nacionales - FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la parte actora contra sentencia del 27 de agosto de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, denegó las súplicas de la demanda en el proceso de restablecimiento del derecho iniciado por el BANCO CENTRAL HIPOTECARIO contra los actos administrativos mediante los cuales la Superintendencia Bancaria le impuso una sanción pecuniaria por defectos en el encaje presentado durante los meses de agosto y septiembre de 1986.

**ANTECEDENTES**

Durante los meses de agosto y septiembre de 1986 se presentaron defectos en el encaje del BANCO CENTRAL HIPOTECARIO, Sección de Ahorro y Vivienda. Por lo anterior, la Superintendencia Bancaria, mediante oficio, inquirió al establecimiento bancario precitado en torno al origen de la irregularidad detectada.

El BANCO CENTRAL HIPOTECARIO explicó el desencaje señalado que durante los meses de agosto y septiembre se presentaron grandes retiros

de dinero por parte del público, que debieron ser cubiertos mediante la utilización de dineros destinados a inversiones de encaje FAVI.

La Superintendencia Bancaria, no consideró válidos los motivos esgrimidos por la entidad bancaria para justificar su desencaje, expidió la Resolución 1870 del 20 de mayo de 1987, mediante la cual le impuso a ésta una sanción pecuniaria.

El BANCO CENTRAL HIPOTECARIO interpuso recurso de reposición contra la Resolución precitada, recurso que le fue resuelto negativamente mediante el acto administrativo número 2852 del 3 de julio de 1987, con el cual se agotó la vía gubernativa.

## LA DEMANDA

En desacuerdo, la entidad sancionada incoó demanda en ejercicio de la acción de restablecimiento del derecho, contra las Resoluciones citadas en el acápite anterior, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Como normas violadas citó las siguientes:

- Artículos 2, 16, 20, 23, 26, 28, 55, 76 (numerales 2 y 15) y 215 de la Constitución Política de 1886.

- Artículos 3 y 5 de la Ley 58 de 1982.

- Artículos 1 y 5 del Decreto Ley 100 de 1980, en concordancia con el 375 Ibídem.

- Artículos 240 inciso primero de la Ley 4a. de 1913.

- Artículo 22 del Decreto Legislativo 2920 de 1982.

- Artículos 3 y 8 de la Ley 153 de 1887.

- Artículo 71 del Código Civil.

- Artículo 28, 35, 59 y 84 incisos 2 y 3 del Código Contencioso Administrativo.

Afirmó que las Resoluciones acusadas adolecen de los siguientes vicios: expedición irregular, incompetencia del funcionario que las expidió, falsa motivación y desvío de poder. Con base en todo lo anterior solicitó que se declarara la inaplicabilidad del Artículo 5° de la Resolución 75 de 1984 expedida por la Junta Monetaria, y que sirvió de base al señor Superintendente Bancario para imponer las sanciones ordenadas a través de las Resoluciones acusadas en este proceso. Pidió igualmente que se declarara que el BANCO

CENTRAL HIPOTECARIO no está obligado a pagar al Tesoro Nacional suma alguna por concepto de las sanciones que le fueron impuestas por el Superintendente Bancario a través de los actos acusados, y que se ordenara a la Superintendencia Bancaria cancelar las anotaciones hechas con relación a dichas sanciones.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, rechazó los pedimentos de la demanda por considerar que el Artículo 5° de la Resolución 75 de 1984, expedida por la Junta Monetaria, de manera alguna contraría normas de superior jerarquía.

Así mismo el mencionado Tribunal expresó que bajo ningún punto de vista puede estimarse que el Decreto 2920 de 1982 ha derogado el Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, puesto que si bien el mencionado Decreto autoriza a la Superintendencia Bancaria para imponer sanciones pecuniarias dentro de ciertos límites, su Artículo 22 contiene una norma subsidiaria, aplicable únicamente en el evento en que la irregularidad a sancionar no haya sido consagrada como tal, regulada por medio de una norma específica. Hizo hincapié, además, en la autonomía del derecho administrativo frente al derecho penal.

## LA APELACION

El representante judicial de la parte actora, al apelar la sentencia, sostiene que en cualquier proceso en el cual el Estado actúe con su poder punitivo, deben respetarse ciertos principios y garantías fundamentales que inspiran al derecho penal, como son el del debido proceso y el de la dosificación de las sanciones.

Sostiene igualmente que el Artículo 23, literal a), de la Ley 7a. de 1973, norma que dio fundamento a los actos acusados, fue derogada tácitamente por el Artículo 22 del Decreto 2920 de 1982.

Afirma también que, al aplicarse indebidamente el literal a) del Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, se violaron por falta de aplicación los Artículos 22 del Decreto 2920 de 1982, 3° de la Ley 153 de 1887, 71 del Código Civil, al igual que el inciso primero del Artículo 240 de la Ley 4a. de 1913.

Con relación a la Resolución 75 de 1984, Artículo 5° sostiene que se trata de una norma inconstitucional, habida cuenta de que a la luz del ordenamiento jurídico colombiano, la facultad de establecer delitos y contravenciones, al igual que sus respectivas sanciones, es una facultad del legislador, que únicamente puede ser ejercida por el Presidente de la República mediante autorización expresa del Congreso.

Insiste en la aplicabilidad de principios rectores del derecho penal al caso sub-exámine.

Finalmente, afirma que no se respetó el derecho al debido proceso, por cuanto no se contó con la audiencia de su poderdante en la formación del acto administrativo por medio del cual se le sancionó, infringiéndose de esta forma el contenido del Artículo 5° de la Ley 58 de 1982.

## OPOSICION A LA APELACION

La apoderada judicial de la demandada solicita la confirmación de la sentencia apelada, por considerar que las normas que le dieron fundamento a los actos administrativos acusados fueron aplicadas de manera acertada. Sostiene igualmente que los principios que rigen el derecho penal no son aplicables en el derecho sancionatorio administrativo.

Afirma que el literal a) del Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 fue declarado exequible en sentencia de la Corte Suprema de Justicia de fecha 14 de diciembre de 1973, habiendo hecho tránsito esta decisión a cosa juzgada. Con relación a la misma norma, sostiene que no es cierto que ella haya sido derogada por el Artículo 22 del Decreto 2920, puesto que este Artículo es contentivo de una disposición subsidiaria, aplicable únicamente en caso de ausencia de una norma específica que regule el caso concreto.

Finalmente, con relación a la falta de audiencia de la actora en la formación del acto administrativo por medio del cual se le sancionó, argumenta la entidad demandada que en ningún momento se adelantaron trámites ocultos y que, muy por el contrario, se permitió al BANCO CENTRAL HIPOTECARIO explicar las razones que dieron origen a su desencaje.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuatro son los argumentos principales que sirven de fundamento al recurso de apelación interpuesto por la parte actora. El primero de ellos -afirma el representante judicial de la entidad bancaria-, consiste en que, al imponérsele a su representada la sanción contenida en los actos administrativos cuya nulidad se persigue, no se tuvieron en cuenta ciertos principios propios del derecho penal, que a su juicio, son de aplicación en el derecho sancionatorio administrativo.

El segundo de los argumentos esgrimidos por el apoderado de la entidad bancaria, parte del supuesto de que el literal a) del Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, fue derogado tácitamente por el Artículo 22 del Decreto 2920 de 1982, y que por lo tanto no podía servir de fundamento jurídico a los actos acusados.

Afirma igualmente, que el Artículo 5° de la Resolución 75 de 1984 es inconstitucional, dado que únicamente el legislador, y excepcionalmente el Presidente de la República, en desarrollo de autorización expresa del Congreso, pueden definir delitos y establecer sanciones.

Por último, sostiene que los actos acusados fueron expedidos contrariando el debido proceso, puesto que mediante ellos se sancionó a su mandante sin que en la formación de dichos actos se hubiera contado con la audiencia de ésta.

La Sala procederá a analizar los anteriores planteamientos en el mismo orden en que fueron enlistados.

Debe señalarse ante todo que en ningún momento esta Sección ha desconocido la prelación y aplicación de los principios que consagran el derecho de defensa y el debido proceso, en el campo y materias propias del Derecho Administrativo, máxime cuando están expresamente consagrados en el Artículo 29 de la Constitución. Tampoco ha pregonado la independencia absoluta de esta rama frente a los demás, puesto que el ordenamiento jurídico está presidido por un sentido universal que compendia la organización fundamental consagrada en la Constitución Política en forma tal que las ramas de la ciencia jurídica tienen necesaria interpretación y es deber del intérprete armonizarlas.

Lo que sí ha sostenido y reitera en esta oportunidad es la prelación de la aplicación de sus normas y principios sobre las que consagran otras disciplinas y mientras la interpretación de aquéllas permitan soluciones adecuadas, no es necesario atender otras. Tal es lo que sucede con el objetivo y los "principios orientadores" de la actividad administrativa consagrados en los Artículos 2° y 3° del Decreto 01 de 1984, a los cuales debe atender término el funcionario y dentro de este criterio o perspectiva debe analizar su actuación el juez administrativo.

Así las cosas, la posibilidad de hacer aplicables, dentro del decreto administrativo, principios de otras áreas jurídicas, debe conciliarse con la necesidad de que dichos principios no se opongan a la naturaleza misma del asunto al cual se pretende aplicar. De modo que, para admitir que ciertos principios del Derecho Penal pudieran ser aplicables en el sub-lite, sería necesario demostrar que la infracción, la sanción y el procedimiento con base en los cuales se expidieron los actos acusados, son de tal naturaleza que admiten la aplicación de dichos principios.

No considera la Sala que la infracción por la cual se sancionó al BANCO CENTRAL HIPOTECARIO admita la aplicación de normas propias del Derecho Penal. Ante todo, porque a la luz de las disposiciones de dicho ordenamiento, únicamente las personas naturales pueden ser sujetos activos de delitos, puesto que sólo en ellas se encuentran las características necesarias

para establecer la culpabilidad. En efecto, siendo la culpabilidad, junto con la antijuridicidad y la tipicidad, elemento esencial para que un determinado comportamiento pueda considerarse "hecho punible", la imposibilidad de predicarla respecto de personas jurídicas, hace que ellas escapen al ámbito del derecho penal, al menos como sujetos activos de delitos.

Por otra parte, la sanción administrativa persigue un fin distinto al pretendido por la sanción penal. En efecto, en tanto que por medio de la primera se busca preservar el orden público económico, a través de la segunda se pretende castigar, prevenir y corregir una conducta antisocial.

Al respecto de la posibilidad de aplicar normas penales en asuntos administrativos como el que aquí se debate, ya se ha pronunciado la Sala en anteriores oportunidades. Así, en providencia del 24 de julio de 1987 se lee:

> "Ni el tipo de pena imponible al transgresor del desencaje (sic), ni la naturaleza del procedimiento, ni el control judicial de la medida sancionadora, permite 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 sancionados contra conductas lógicamente penales castigables en medidas restrictivas de la libertad personal". (Exp. 1035, sentencia del 24 de julio de 1987, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Doctor Hernán Guillermo Aldana Duque).

Así mismo, en sentencia del 26 de junio de 1987, se lee:

> "Además el sentido teleológico de las sanciones, es diferente en el campo penal del administrativo; mientras en el primero se trata de castigar una falta, o corregir una conducta antisocial previamente tipificada para quien incurra en ella, en el campo administrativo se trata de lograr un objetivo político de Estado, en casos como el que se estudia, de simple orden público económico.
>
> Para implantar sus políticas, el Estado impone obligaciones administrativas a cargo de quienes ejerzan actividades en el respectivo campo y la eficiencia de la gestión exige un pronto cumplimiento y el control de éste requiere objetividad y no puede quedar condicionado a la difícil prueba de los factores subjetivos, como son el dolo o la culpa, máxime cuando de antemano se sabe que ciertas actividades nunca pueden ser ejercidas por personas naturales sino por personas jurídicas, como es el caso del sistema de ahorro de valor constante que solamente puede hacerse a través de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda y son ellas destinatarias de las obligaciones y por consiguiente de las sanciones en que incurran por su incumplimiento, sin que pueda tener cabida el

elemento de la culpabilidad, en el sentido en el que lo consagra el Estatuto Penal respecto de las personas naturales".

(exp. 1028, sentencia del 26 de junio de 1987, Sección Cuarta).

Con relación al segundo de los argumentos sostenidos por la entidad recurrente en su memorial de apelación, debe hacer la Sala el siguiente análisis.

El Artículo 22 del Decreto 2920 de 1982 contiene una disposición conforme a la cual se autoriza al Superintendente Bancario para imponer multas a las instituciones sometidas a su vigilancia de comprobarse que dichas instituciones han violado una norma de su estatuto o reglamento o cualquiera otra legal a que deban estar sometidas. Comparte la Sala el criterio del a-quo en el sentido de que la norma precitada es una norma general, aplicable sólo en el evento de que no existan disposiciones específicas que regulen la situación estudiada. Así las cosas, no se puede aceptar que el Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973 haya sido derogado tácitamente por el Artículo 22 atrás mencionado, ya que el primero contiene una norma específica, y no puede ser derogado por una norma que a todas luces tiene carácter subsidiario.

Por lo que hace a la inconstitucionalidad del Artículo 5° de la Resolución 75 de la Junta Monetaria, se debe señalar que la creación de esta entidad obedeció a la necesidad de establecer una autoridad encargada de definir y dirigir la política monetaria crediticia. En vista de ello, se le otorgaron a la mencionada Junta ciertas facultades con miras a permitirle el cabal cumplimiento de sus funciones, entre ellas las consagradas en el Artículo 23 de la Ley 7a. de 1973, que fueron el fundamento jurídico para la expedición de la Resolución 075 de 1984.

Como ya se ha señalado, la entidad apelante, a través de su mandatario judicial, sostiene que el Artículo 5° de la Resolución 74 es inconstitucional habida cuenta de que únicamente el legislador, y excepcionalmente el Presidente de la República por autorización expresa de aquél, puede establecer delitos y sanciones. Debe expresarse, en primer lugar, que bajo ningún punto de vista pueden asimilarse, el ámbito penal y el administrativo. De modo que, la existencia de una sanción por medio de la cual se castigue el desencaje no indica, que el desencaje sea un delito, tanto o más si, como ya se estableció anteriormente, las personas jurídicas que se multan por irregularidades en el encaje, no son perseguibles a la luz del derecho penal.

Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia, en fallo del 14 de diciembre de 1973, estableció expresamente que todo lo relacionado con el encaje legal de las instituciones financieras es atribución de la Junta Monetaria, debiéndose entender comprendida en esta facultad la de sancionar a los establecimientos que violen las disposiciones respectivas.

Por último, sostiene la actora que no se le respetó el derecho al debido proceso, por cuanto no se contó con su audiencia en la formación del acto administrativo por medio del cual se le sancionó. No puede considerar la Sala atendible el argumento de la actora por los motivos que a continuación se expresan.

En primer lugar, el fundamento probatorio que dio origen a la imposición de la sanción fue proporcionada por la entidad sancionada. Agréguese a lo anterior el hecho de que la Superintendencia Bancaria la requirió en torno a los motivos del desencaje, y que la entidad respondió a dicho requerimiento, aceptando que, efectivamente, existió el desencaje, y explicando los motivos que determinaron su ocurrencia. Cosa distinta es que la entidad sancionadora no hubiera considerado atendibles los descargos que rindió la sancionada.

Agréguese a lo anterior que, una vez expedido el primero de los actos acusados, se le dio a la entidad bancaria la oportunidad de atacarlo, oportunidad que fue empleada por ésta interponiendo recurso de reposición.

Habida cuenta de lo anterior, considera la Sala que no se violó el debido proceso consagrado en el Artículo 26 de la Constitución Política de 1886.

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

**FALLA:**

CONFIRMASE la sentencia apelada proferida el 27 de agosto de 1991 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca -Sección Primera- en el Expediente N° 151.

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 Chanín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado.* Secretario.

**RENTA PRESUNTIVA-** Disminución **/CONTROL DE PRECIOS**

**Tratándose de la determinación de la renta gravable por el sistema de renta presuntiva con base en los ingresos del contribuyente , no es suficiente el simple hecho de que la actividad de los contribuyentes esté sujeta a una medida de control de precios. No se ha afirmado que en materia probatoria la única prueba para demostrar la incidencia del control de precios en la menor rentabilidad del contribuyente sea la resolución del Ministro . Estando ya vigente la ley 55 de 1985 su reglamentación no exigió el requisito que ahora quiere exigir la Administración de un acto administrativo que de manera individual estableciera la reducción proporcional de la renta presuntiva.**

**Tratándose del año 1985 los contribuyentes no tenían que presentar con su declaración en los primeros 6 meses del año de 1986 la decisión que luego le fue exigida por la Administración.**

**DOCUMENTOS-** Eficacia **/ CONTROL DE PRECIOS/ RENTA PRESUNTIVA/DECLARACION TRIBUTARIA-** Firmeza

**Como está probado con la certificación de la Superintendencia de Industria y Comercio, que la actividad de la actora, en cuanto a la venta de cemento gris, sí estaba sujeta al control de precios, que los ingresos son los mismos certificados por el revisor fiscal y que su rentabilidad fue inferior al 8 pues le ocasionó una pérdida fiscal en el respectivo ejercicio impositivo, según se deduce de la misma declaración de renta y patrimonio de la actora, se debe declarar en firme la liquidación privada que por el año gravable de 1985 presentó la contribuyente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto seis (6) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Radicación 4005. Apelación sentencia Octubre 3 de 1991 del Tribunal de Cundinamarca en juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1985. Actor: Cementos Diamante del Tolima S.A. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora contra la sentencia de 3 de Octubre 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 CEMENTOS DIAMANTE DEL TOLIMA S.A. NIT. 60.058.597, contra los actos de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, de determinación del impuesto de renta y complementarios del año gravable de 1985.

## ANTECEDENTES:

Mediante el requerimiento especial #0107 del 4 de Mayo de 1988, la Administración de Impuestos Nacionales, propuso a la sociedad contribuyente la modificación de su liquidación privada, como consecuencia del rechazo de los ingresos excluidos para efectos de determinación de la renta presunta, por no haber dado cumplimiento al requisito establecido en el artículo 50 de la ley 55 de 1985, lo cual se concretó en la liquidación de revisión 0006 del 8 de Agosto de 1988, por cuanto no dio cumplimiento a lo exigido por el artículo 50 de la ley 55 de 1985. En consecuencia determinó la renta presunta sobre el total de ingresos netos del año de 1985, y calculó sobre la base del impuesto a cargo el anticipo para el año siguiente.

Dentro de la oportunidad establecida por la ley la sociedad interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue fallado mediante la Resolución 0062 del 15 de Agosto de 1989, con confirmación del acto recurrido.

## LA DEMANDA:

Ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho la contribuyente argumentó la violación de los artículos 50 de la Ley 55 de 1985, por indebida aplicación; 15 de la Ley 9a. de 1983 por falta de aplicación y calificó de ilegal la liquidación del anticipo para 1986.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca , denegó las súplicas de la demanda, porque en materia de renta presuntiva cuando la actividad económica del contribuyente esté afectada por disposiciones relativas al control de precios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 de la Ley 55 de 1985, la reducción proporcional a la renta presuntiva es de competencia del Ministro de Hacienda.

En lo relativo al anticipo, consideró que éste forma parte de la liquidación privada como lo señala el artículo 94 de la Ley 09 de 1983 y en tales condiciones, producida la liquidación de revisión que modificó las bases gravables, es corolario la variación del anticipo, que solo es posible evitar, demostrando que la situación fiscal del año siguiente es diferente de la correspondiente a la vigencia fiscal liquidada oficialmente, circunstancia no probada en el sub lite.

## EL RECURSO DE APELACION;

El apoderado de la sociedad actora al apelar la sentencia expone que ésta probó los presupuestos establecidos por el artículo 15 de la Ley 9a. de 1983, para obtener el derecho a la exoneración de aplicación de la renta presuntiva: el objeto social de la empresa; la naturaleza de las actividades y bienes producidos en 1985, la existencia de control oficial de precios y también su incidencia en los resultados económicos de la compañía, pues los ingresos de la sociedad se derivaron de las ventas de cemento portland gris, actividad sujeta al control de precios.

Considera que fue inadecuada la interpretación del a quo, porque lo jurídico consistía en aplicar de forma prevalente, las disposiciones de la Ley 9a. de 1983 (artículo 15 ) y los de los Decretos 353 de 1984 (artículos 2° numeral 8° y 3° numeral 6°) y 80 del mismo año (artículo 16 ). Invoca la sentencia del Consejo de Estado del 22 de Marzo de 1991, Expediente 3196, para concluir de ella, que CEMENTOS DIAMANTE DEL TOLIMA S.A., cumplió con los requisitos exigidos en la ley tributaria ante la falta de una norma legal que estableciera el mecanismo para el ejercicio de la atribución del Ministro de Hacienda, para certificar la autorización para la reducción de la renta presuntiva.

Cuestiona la sentencia del a quo, por no haber abordado el aspecto relacionado con la naturaleza de la competencia del Ministro de Hacienda e invoca para dar claridad sobre el asunto el pronunciamiento de esta Corporación, de fecha Octubre 10 de 1988, relacionada con el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974 , que otorgó una facultad al Director de Impuestos , para la fijación de costos presuntos de activos enajenados por los contribuyentes, antecedente que considera idéntico a la figura del artículo de la Ley 55 de 1985.

Califica de improcedente la determinación del anticipo para el año de 1986, porque el acto liquidatorio que modificó la liquidación privada del contribuyente , supone que la Administración ha determinado los hechos y tiene los respectivos medios probatorios y en tal evento a la reliquidación del anticipo, que se incluye en las liquidaciones oficiales, son aplicables las mismas reglas de procedimiento. Es decir, que tal reliquidación, solo es válida en la medida que la Administración de Impuestos haya comprobado que la situación del contribuyente por el año gravable al cual se aplica el anticipo, amerita la cancelación, por la vía del incremento del anticipo.

## OPOSICION A LA APELACION:

El apoderado judicial de la entidad demandada se opone a las pretensiones de la actora, y luego de admitir que ésta ha probado suficiente y abundantemente que su actividad ha estado sujeta al control de precios y la proporción en que tal circunstancia incidió en su rentabilidad, expone que no obstante, el contribuyente no solicitó la reducción por parte del Ministro y que si bien no existía un procedimiento señalado debió acudir al derecho de petición regulado por el Código Contencioso Administrativo en sus artículos 9° y siguientes. Petición que debió formular antes de presentar la declaración de renta demostrando las circunstancias y hechos que lo hacían acreedor al beneficio fiscal y que solo hasta obtener un pronunciamiento en particular de la autoridad competente, podían excluir de la base para el cálculo de la renta presuntiva, los ingresos afectados por medidas relativas al control de precios, pero que mientras tal pronunciamiento no se produjera no le era permitido al contribuyente disminución alguna por el referido concepto y cita pronunciamientos de la Corporación, en las que dice, se afirma que no es suficiente el control de precios para exonerar de la renta presunta.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El tema relacionado con la determinación de la renta presunta, cuando la actividad del contribuyente está sometida al control de precios ha sido objeto de múltiples pronunciamientos de esta Corporación, teniendo en cuenta especialmente el período gravable, la normatividad vigente para cada período gravable , los motivos del desconocimiento por parte de la Administración, las pruebas que obran dentro del proceso y si hubo o no pronunciamiento del Ministro de Hacienda, de tal manera que una sentencia no constituye en sí misma un fundamento para proferir otra decisión , porque ésta debe obviamente basarse en los hechos alegados y las pruebas presentadas que permitan la aplicación del derecho vigente a las pretensiones de las partes.

La Sala en diferentes sentencias , como en el fallo de Mayo 18 de 1990, actor Litografía Colombiana Expediente 2281, que cita la apoderada judicial de la demandada, ha afirmado que tratándose de la determinación de la renta gravable por el sistema de renta presuntiva con base en los ingresos del

contribuyente , no es suficiente el simple hecho de que la actividad de los contribuyentes esté sujeta a una medida de control de precios; pero también ha dicho, que es necesario interpretar la norma en el sentido de que la medida oficial de precios, implique para el contribuyente una rentabilidad inferior al 8% señalado en el artículo 15 inciso 4° del Decreto 2053 de 1974, como claramente allí se expresa.

No ha afirmado la Sala , que en materia probatoria la única prueba para demostrar la incidencia del control de precios en la menor rentabilidad del contribuyente sea la resolución del Ministro, como argumenta la apoderada de la Nación, ya que en fallos por ella invocados y otros, como el de Marzo 27 de 1992 Expediente 3706 actor Codiesel S.A. las situaciones planteadas son diferentes a la del Sub Lite, pues en ella existía la resolución ministerial denegatoria de la solicitud , respecto de la cual se informaba su impugnación prèvia en la vía gubernativa.

Se ha precisado en dichas oportunidades que efectivamente el artículo 50 de la Ley 55 de 1985, no fue reglamentado por el Gobierno para su adecuado cumplimiento en cuanto a la determinación de la renta presunta cuando la actividad del contribuyente está sujeta al control de precios : no se estableció si el interesado debía formular una petición en tal sentido, o si la reducción de la renta presunta debía hacerla el Ministro de manera general para los distintos sectores económicos , atendiendo precisamente a los estudios que hubieran servido de base para fijar el precio de los respectivos bienes y servicios, o si la petición debía formularla el contribuyente, cuál procedimiento, pruebas y términos debía cumplir para el efecto.

Se dijo también, que dichas circunstancias no exoneraban al contribuyente de comprobar debidamente *el hecho* que le permitió disminuir sus ingresos para efectos de la determinación de la renta presunta.

La omisión del Gobierno de expedir un reglamento que le permitiera ejercer la facultad a él otorgada por el artículo 50 de la Ley 55 de 1985, no podía enervar la voluntad del mismo legislador plasmada en la Ley 9a. de 1983, a efectos de no gravar con el impuesto de renta unos ingresos presuntivos que precisamente, debido al control de precios, ejercitado por el Gobierno , le impide a los contribuyentes obtener una rentabilidad del 8% o superior .

Por otra parte, si se tienen en cuenta las fechas de expedición de la ley 55 el 18 de Junio de 1985 y del decreto reglamentario 3834 el 27 de Diciembre del mismo año, se observa que ésta última norma al final del año 1985, en el artículo 18 prescribe que las disposiciones del Decreto Reglamentario 80 de 1984 se aplicarán en cuanto no sean contrarias a este decreto y en su artículo 8° al precisar el contenido de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, se remite expresamente a lo dispuesto por el artículo 2° del citado Decreto 080 de 1984, en el cual no exige que se adjunte ningún

acto administrativo del Ministro de Hacienda para obtener la reducción de la renta presuntiva, cuando se trata de actividades sometidas a control de precios; por el contrario, el artículo 16 señala "la pruebas, certificados y relaciones" que se deben acompañar a la declaración de renta y en su numeral 39 letra c) al referirse a la actividad económica sometida al control de precios solamente exige "la certificación expedida por la Superintendencia de Industria y Comercio".

O sea, que estando ya vigente la ley 55 de 1985, su reglamentación, no exigió el requisito que ahora quiere exigir la Administración de un acto administrativo que de manera individual estableciera la reducción proporcional de la renta presuntiva y por ello, tampoco se incluyó en la cartilla de instrucciones correspondiente a dicho período. (página 61 - renglón 103; páginas 63 y 64 - renglón 114).

De acuerdo con lo anterior, tratándose del período correspondiente al año de 1985. los contribuyentes no tenían que presentar con su denuncio rentístico, en los primeros meses del año de 1986 la decisión que luego le fue exigida por la Administración.

Si bien es cierto, que algunas decisiones judiciales aparecen como diferentes con relación al mismo tema, dicha situación es consecuencia de la vaguedad de la norma, de la falta de su reglamentación y de la inconveniencia de ubicar directa y procedimentalmente en el Ministro de Hacienda la definición de un factor de la liquidación del impuesto sobre la renta y complementarios, con la necesidad de establecer si debe ejercerla a través de un acto de trámite o definitivo, general o particular, en la oportunidad de su discusión y como ya se anotó, de las circunstancias propias de cada caso específico resuelto por esta Corporación.

En el caso de autos, la contribuyente comprobó debidamente los requisitos exigidos para la reducción de su renta presuntiva, hecho admitido por la misma apoderada de la Nación, en el alegato de conclusión en el cual afirma que:

> "En el caso *sub- lite* la sociedad actora ha demostrado con abundantes pruebas el hecho de que su actividad está sometida al control gubernamental de precios, esto es con certificado de la Superintendencia de Industria y Comercio, resoluciones del Ministerio de Desarrollo Económico y otros documentos". (folio 234 Cuaderno Principal).

Así mismo la declaración de renta presentada, amparada por la presunción de veracidad, el certificado expedido por el revisor fiscal de la sociedad (folio 85 a 89 del cuaderno principal), y los estados financieros presentados ante la Superintendencia de Sociedades, debidamente certificados por revisor fiscal, (folio 90 a 91 cuaderno principal), pruebas no controvertidas

por la Administración demuestran claramente que la contribuyente obtuvo en el ejercicio impositivo de 1985 una pérdida comercial de $111.472 generada presuntivamente por el control de precios sobre sus productos (cemento portland gris ).

De otra parte, si para efectos de determinar la renta presuntiva con base en lo dispuesto en la ley 9a. de 1983 y el Decreto Reglamentario 353 de 1984, el contribuyente cumplió con los requisitos que le exigió el Decreto 80 de 1984 para la reducción de la renta presuntiva, circunstancia que alegó y comprobó desde la vía gubernativa , (folio 104 cuaderno principal ), se hizo acreedor al beneficio fiscal previsto en el artículo 15 de la ley 9a. de 1983, sin que pueda imputársele el hecho que el Ministro de Hacienda y Crédito Público no haya determinado la reducción proporcional establecida en el artículo 50 de la Ley 55 de 1985.

En consecuencia, probado como está con la certificación de la Superintendencia de Industria y Comercio que obra a folio 73 del cuaderno principal, que la actividad de la actora, en cuanto a la venta de cemento portland gris, sí estaba sujeta al control de precios , que los ingresos por dicho concepto fueron de $1.883.941.393 tal como lo certifica el revisor fiscal a folio 85 a 88 del cuaderno principal y que su rentabilidad fue inferior al 8% pues le ocasionó una pérdida fiscal en el ejercicio impositivo de $96.596.927, según se deduce de la misma declaración de renta y patrimonio de la actora, que la Administración no cuestionó , la Sala accede a las pretensiones de la demanda para declarar en firme la liquidación privada que por el año gravable de 1985 presentó la contribuyente previa revocación de la sentencia apelada y nulidad de los actos acusados; liquidación que consta en los siguientes factores:

| CONCEPTO | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| Renta líquida gravable | $ 1.276.815 | $ 510.726 |
| Menos descuentos tributarios | | $ 138.017 |
| Impuesto neto de renta | | $ 372.709 |
| Más impuesto de ganancias ocasionales | | $ 470.692 |
| TOTAL IMPUESTO DE RENTA Y GANANCIAS OCASIONALES: | | $ 843.401 |

Con relación al anticipo , la Sala considera que no es necesario un pronunciamiento , toda vez que al declarar en firme la liquidación privada, no hay variación del movimiento de la cuenta corriente hecha por la contribuyente.

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:**

1) Revócase la sentencia apelada.

2) Anúlase la liquidación de revisión No. 006 del 8 de Agosto de 1988 y resolución No. 062 del 15 de Agosto de 1989 proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

3) Fíjase en la suma de OCHOCIENTOS CUARENTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS UN PESOS ($843.401 ) el valor total de impuestos de renta y complementarios que por el año gravable de 1985 corresponde pagar a la sociedad CEMENTOS DIAMANTE DEL TOLIMA S.A. NIT 60.068.597, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

4) Reconócese a la Doctora Elizabeth Whittingham García como apoderada de la Nación a términos del poder que obra a folio 225 del cuaderno principal.

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.

**PRESUNCION DE VERACIDAD-** Requisitos **/ DECLARACION TRIBUTARIA -** Requisitos

**La presunción del artículo 22 del Decreto 825 de 1978, como toda presunción legal, releva a quien la aduce de probar el hecho presumido, para el caso específico, que los informes y guarismos de la declaración tributaria son verídicos, no así de acreditar los supuestos en que se funda la presunción esto es, que la declaración satisface las exigencias mínimas de forma y documentación, en el entendimiento de que las primeras tocan con la debida discriminación de los actos, a saber, el concepto y cuantía de las correspondientes transacciones y la identificación de los terceros comprometidos en éstas; y las segundas , con la prueba documental que la ley exija anexar a la declaración, o conserve en la contabilidad de los obligados a llevarla, o en el archivo privado de los no obligados.**

**VACIO PROBATORIO-** Favorabilidad **/ PRUEBA DE OFICIO**

**No cabe una decisión estimatoria en este caso sustentada en las "dudas provinientes de vacíos probatorios" de que habla el artículo 62 del Decreto 1651 de 1961, pues tales "vacíos" eran atribuibles exclusivamente a la inactividad probatoria de la contribuyente , situación prevista en la misma norma como excepción a la regla de la favorabilidad, debiendo , pues, contraerse esa decisión a las pruebas que habían sido aportadas en su momento y sin que se infiera irregularidad alguna del hecho de que la Administración se hubiera abstenido de decretar pruebas de oficio, pues éstas por definición, no son "rogadas" ni "obligatorias".**

**SANCION POR INEXACTITUD-** Procedencia

**Es claro que la omisión, en la declaratoria de renta, de las discriminaciones y pruebas exigibles, no enmendadas o suplicadas en término, enmarca en la hipótesis de que entre otros hechos generales constitutivos de inexactitud es "la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores....incompletos....de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor..." que consagra el artículo 44 del Decreto 2503 de 1987, dado que fue casualmente la falta de discriminación de los datos o factores declarados el motivo determinante principal de los rechazos.**

**AMNISTIA DE PAGOS LABORALES-** Improcedencia

**Una amnistía restringida a los aportes e intereses debidos a un ente parafiscal, en modo alguno se podría extender, como si se tratara de una amnistía tributaria, a los pagos laborales cuyo rechazo por ausencia de cotizaciones patronales generó un mayor impuesto por pagar, menos si la condonación se produjo años después del término previsto para que la contribuyente probara el pago de los aportes.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto seis (6) de mil novecientos noventa y dos (1992 )

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Ref. Radicación 4030. Apelación sentencia del 5 de Noviembre de 1991 del Tribunal del Quindío, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de renta por el año fiscal de 1985. Actor : "Prefapostes Ltda." FALLO.

Decide la Sala la apelación que, por conducto de apoderado, interpuso la sociedad PREFAPOSTES, LTDA., la actora, contra la sentencia de primer grado, de 5 de Noviembre de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo del Quindío, en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido respecto de actos de determinación y discusión del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1985, a saber, la liquidación de revisión 011 de 13 de Marzo de 1989 y la resolución #001 de 20 de Abril de 1990, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Armenia.

## ANTECEDENTES:

La liquidación impugnada, cumplida la formalidad del requerimiento y habiéndose intentado visita de inspección contable que resultó fallida por no haber exhibido la contribuyente su contabilidad , según se afirma , produjo los siguientes rechazos: "pasivos " ($3.597.175), "compras"($4.006.734), "mano de obra" ($466.214), "costo de fabricación" ($1.260.959), "salarios" " ($1.055.795), "deducción " ($123.647), "comisiones"($103.200), "intereses"($715.053), "renglón 218" ($49.000), "renglón 219" ($63.017), "renglón 222" ($23.330), "renglón 234" ($550.778) y "reparaciones locativas" " ($77.345); previno sobre la eventual determinación de la renta por comparación de patrimonios; y aplicó multa por inexactitud.

Los rechazos aparecen fundamentados en la falta de discriminación de las partidas en la declaración del ejercicio; en el caso de los "salarios", además, por no haberse acreditado los paz y salvos SENA e ISS; en el de las "comisiones ", por no haberse demostrado la retención en la fuente; en el de los " intereses", por ausencia de certificados ; y en el de las "reparaciones locativas", por no haberse declarado inmuebles que justificaran la deducción.

El acto fue rectificado en la vía gubernativa, mediando otra visita de inspección oficiosa , por el reconocimiento de una fracción de "compras" ($1,866.993), "aportes" ($98.222) e "intereses" ($715.053) y la reliquidación de la sanción.

## LA DEMANDA:

Dice quebrantados, por las razones que se resumen , los siguientes preceptos:

1. El artículo 82 del decreto 1651 de 1961, en cuanto la Administración, respecto de los pagos laborales discutidos, "dudó " de los testimonios presentados como prueba , por lo que tendría que haber llamado a los testigos a ratificarse, lo que no hizo.

2. El artículo 22 del decreto 825 de 1978, porque los hechos consignados en la declaración de renta del período no requerían comprobación especial y, por tanto , debían ser aceptados como se informaron, en virtud de la presunción de veracidad de la declaración, no desvirtuada.

3. El artículo 44 del decreto 2503 de 1987, por cuanto no habría incurrido la declaración tributaria en inexactitudes que ameritaran la sanción . El desconocimiento de algunas partidas por falta de ciertos requisitos, como los paz y salvos por aportes patronales, no demostraría que la sociedad hubiera sido inexacta.

La demanda se corrigió para presentar el detalle de costos y deducciones admitidos y rechazados y adicionar hechos y conceptos de infracción de normas, sintetizando , así :

1. La resolución del recurso afirma que el certificado de la Feria del Constructor por compra de materiales , no se aportó; pero esto contraría la verdad procesal, porque tal documento se acompañó al escrito de recurso, como lo demuestra el hecho de que la constancia de radicación de éste diga entregados 40 folios y en el expediente solo aparezcan 39.

2. La contabilidad y sus soportes fueron hurtados el 10 de Febrero de 1988, encontrándose en poder de un antiguo socio, según lo denunció éste ante el juez penal de reparto de Armenia y lo comunicó a la Administración el 18 de los citados mes y año.

3. El acta de visita #31 no pudo haber concluido el 4 de Febrero de 1988, como reza su texto, "porque en ella se está haciendo alusión a documentos de 16, 17 y 18 de febrero del mismo año, pero la Administración en su siempre (sic) afán fiscalista, no cayó en cuenta de tan protuberante error, lo que podría, inclusive , desembocar en una falsedad....".

4. La Administración afirma que el auto comisorio #16 de 19 de Enero de 1988 fue devuelto por correo, por no encontrarse el destinatario, de modo que no se produjo la notificación por correo de que habla el acta #31, ni se podían aplicar al caso las disposiciones y conceptos que ésta cita (Artículo 15 del Decreto 3803/82; concepto DIN No 08988, abril 17/85; concepto DIN No. 10045, abril 25/85; Artículo 63, literal c), y Artículo 64, Decreto 2503/ 87").

5. El oficio No. SAF. 2318 de 28 de Septiembre de 1989, del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, informó que PREFAPOSTES. LTDA pagó sus aportes, "quedando a paz y salvo con los años anteriores por este concepto...", hecho ignorado en la resolución del recurso.

Se reafirma la violación del artículo 44 del decreto 2503 de 1987, por aplicación , y se transcriben apartes de la sentencia de 13 de Marzo de 1989, expediente 1761, Consejero Ponente Doctor Jaime Abella Zárate, sobre la inexactitud, ratificándose el dicho de no haber sido inexacta la contribuyente, por haber declarado todos los guarismos conforme a sus libros de contabilidad y soportes, documentos sustraídos , según lo probado, circunstancia que debería dar lugar a que la duda se resolviera en favor de aquélla, en términos del artículo 62 del decreto 1651 de 1961, también quebrantado.

Se indican transgredidos, igualmente, el artículo 32 de la ley 52 de 1977, porque, ante la ausencia de la contabilidad y sus comprobantes, la Administración debió conceder el beneficio de la duda invocado y reconocer

la presunción de veracidad de la declaración; el 59 ib., porque la Administración debió decretar declaración; el 59 ib., porque la Administración debió decretar oficiosamente las pruebas relacionadas con el reconocimiento del certificado de Talleres Industriales El Triunfo y la ratificación de los testimonios desestimados; y el 5o. de la ley 89 de 1988, porque la Administración desconoció el mérito del certificado del ICBF, según el cual, por haber pagado la sociedad los aportes correspondientes a 1988, quedaba a paz y salvo por los años anteriores, sin que subsistiera la obligación de acreditar pago alguno por 1985, según lo pretendió equivocadamente la Administración.

## LA SENTENCIA APELADA:

Niega la totalidad de los cargos de violación de normas esgrimidas:

1. Del artículo 82 del decreto 1651 de 1961 en razón de ser facultativa de la Administración la ratificación de testimonios o el contrainterrogatorio de los testigos, obrando, además, prueba de que la contribuyente solo había efectuado aportes al Seguro Social, reconocidos en la providencia que decidió el recurso de reconsideración, pero que no bastaban para hacer deducibles los salarios materia de los testimonios desoídos.

2. Del artículo 22 del decreto 825 de 1978, dados los poderes de la Administración para verificar, en la contabilidad y los comprobantes u otros documentos, los datos consignados en la declaración de renta, a más de que las deducciones solicitadas exigen comprobación especial, en cuanto a los datos que deben obrar en los documentos que sirven de base para declarar y que la contribuyente no acreditó en el proceso gubernativo, pues se limitó a presentar documentos desprovistos de valor probatorio, como la certificación expedida por Talleres Industriales, "cuya firma debió ser reconocida por quien la suscribió"; o documentos, como el certificado del ICBF, de los que se desprendía que no se habían cancelado aportes por salarios en 1985, "lo que también surge de la certificación expedida por el SENA...".

3. Del artículo 44 del decreto 2503 de 1987, supuesto que el hecho de que la sociedad no hubiera demostrado los valores declarados, por no haber exhibido la contabilidad, ni solicitado la ratificación de los testimonios o el reconocimiento de firma del documento acompañado, se inferiría haber quedado sin fundamento en sus alegaciones, "sin base para acreditar las deducciones solicitadas, por lo que (...) podría decirse que figuran en la declaración datos inexistentes, pues si no hay prueba, no hay derecho, por lo tanto, no existe; quien alega es quien debe probar, y si no lo hace, se desvirtúan sus afirmaciones...".

4. Del artículo 62 del decreto 1651 de 1961, en conexión con el 32 de la ley 52 de 1977. porque no advierte "vacíos probatorios" que suscitaran dudas para tomar decisiones diferentes a las causadas, sino, al contrario, que se

falló conforme a las pruebas aportadas por la contribuyente y la investigación adelantada por la Administración. Subraya la circunstancia de que la Cámara de Comercio de Armenia hubiera certificado la ausencia de registro de libros de la contribuyente en 1985, lo que haría presumir la inexistencia de tales libros, y también el hecho de que el denuncio por el hurto de éstos se hubiera presentado con posterioridad al requerimiento de exhibición de los mismos, concretado en el auto comisorio, aparte de que, "si el hurto de que habla la demandante sobre sus libros sucedió en un vehículo , fue por negligencia y descuido en su custodia, omitiendo medidas de seguridad adecuadas, pues dicho delito en este caso era posible preverlo y evitarlo...".

5. Del artículo 59 de la ley 52 de 1977, pues, a más de que la afectada debía pedir el reconocimiento de firma y la ratificación de los testimonios, no era "obligación del funcionario decretar pruebas de oficio...".

6. Del artículo 5o. de la ley 89 de 1988, ya que la expresión deuda "condonada" de esta disposición , "significa que fue perdonada, no (que ) fue pagada, por lo que tampoco hubiera debido hacer alguna deducción al respecto...".

## EL RECURSO DE APELACION:

Reproduce argumentos esenciales de la demanda y corrección de la misma.

## LOS ALEGATOS:

La parte demandada manifiesta compartir los argumentos y conclusiones del fallo recurrido. Dice que éste, "deja al desnudo la intención fraudulenta y engañosa del actor ", pues si la Cámara de Comercio certificó que no existía registro de la contabilidad por el año investigado, mal se podía arguir la posibilidad de presentarla posteriormente y menos aducir su hurto, "cuando las pruebas son tajantemente claras de la inexistencia" de la misma , y " se acompasan de otra parte con la naturaleza objetiva de la sanción por inexactitud que consagra la norma que la instituye , ya que ésta obra con la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos *inexistentes*...". (subrayas en el texto ).

La actora se abstuvo de presentar alegatos de conclusión.

## EL CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO:

El señor Fiscal Tercero de la Corporación , se pronuncia por la confirmación de la sentencia, con base en reflexiones análogas a las expuestas en ésta, respecto de cada uno de los cargos de violación aducidos.

Observa en particular , referente a la supuesta infracción del artículo 22 del decreto 825 de 1978, que la demanda no aclara cuál de las modificaciones

efectuadas por la Administración implicaría el desconocimiento de la presunción de veracidad de la declaración, peor que si se refería al rechazo de las deducciones, la Administración podía, oficiosamente, como lo anotó el a quo, verificar la exactitud de la declaración tributaria, con las consecuencias que el mismo indicó en relación con la transgresión del artículo 32 de la ley 52 de 1977, que la actuación administrativa se había fundado en las pruebas que obraban en el expediente de antecedentes y en las investigaciones adelantadas por la Administración, y que la ausencia de la contabilidad precisamente no demostraba que fueran veraces las informaciones de la declaración de renta, sino todo lo contrario, según el artículo 15 del decreto 3803 de 1982; y sobre el quebrantamiento del artículo 5o. de la ley 89 de 1988, que una cosa es el pago de los aportes al ICBF, como condición para la aceptación de la deducción por salarios (artículo 45 de la ley 7a. de 1979), "y otra muy distinta la condonación de las deudas originadas en el no pago de tales aportes, condonación que debe declarar o reconocer el ICBF", teniendo en cuenta, adicionalmente, que cuando la sociedad presentó su declaración de renta, el 15 de Abril de 1986, no se había expedido la norma que contemplaba el beneficio de la condonación y que estaba vigente, y aún lo está, la obligación de efectuar los cuestionados aportes.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1. *Cuestiones probatorias.*

Los testimonios rendidos extraproceso, relativos a haber realizado la demandante, en el período discutido, determinados pagos laborales, no constituían prueba suficiente de la deducibilidad fiscal de éstos, pues, como bien se puntualizó en la providencia que decidió el recurso de reconsideración, los testigos no precisaron el tiempo de servicios, ni el importe total de la remuneración del período, pero sí haber percibido la misma a título de "sueldo", caso en el que los pagos habrían estado sujetos a determinados aportes patronales, que, no demostrados, restaban cualquier efecto tributario a dichos pagos.

Por supuesto, no incumbía a la Administración promover la ratificación de los testimonios o el contrainterrogatorio de los testigos, no solamente por ser ésta una carga procesal de quien pretendía derivar consecuencias jurídicas de la prueba, sino porque, de conformidad con el artículo 82 del decreto 1651 de 1961, era potestativo de la Administración asumir, o no, tal carga, debiendo entenderse que la opción en cualquier sentido, se encontraba dentro de los principios de la libre valoración y apreciación de la prueba y no violaba, por ende, el citado artículo.

Por otra parte, la presunción del artículo 22 del decreto 825 de 1978, como toda presunción legal, releva a quien la aduce de probar el hecho presumido, para el caso específico, que los informes y guarismos de la declaración tributaria son verídicos, no así de acreditar los supuestos en que

se funda la presunción , esto es, que la declaración satisface las exigencias mínimas de forma y documentación , en el entendimiento de que las primeras tocan con la debida discriminación de los actos, a saber, el concepto y cuantía de las correspondientes transacciones y la identificación de los terceros comprometidos en éstas; y las segundas, con la prueba documental que la ley exija anexar a la declaración , o conservar en la contabilidad de los obligados a llevarla, o en el archivo privado de los no obligados.

Por el período gravable en controversia , las discriminaciones y pruebas dichas debían obrar en la declaración, o cumplirse o presentarse, conforme a los artículos 34, y 43 de la ley 52 de 1977, con la contestación de los requerimientos administrativos.

Así mismo, los artículos 4o. y siguientes del decreto 80 de 1984, invocados por la Administración , dispusieron, para los obligados a tener contabilidad, que la discriminación de la "información tributaria " en cuestión viniera anexa a la declaración del ejercicio.

De hecho , la declaración de renta de la contribuyente no contenía anexos discriminatorios de las partidas discutidas , ni, en el caso particular de "salarios", "comisiones" e "intereses" se habían acompañado las respectivas certificaciones sobre aportes parafiscales, retención en la fuente y rendimientos devengados , luego, es indiscutible que la presunción de veracidad alegada no podía operar, revirtiendo en la declarante la carga de probar las partidas de que se trata.

Por lo mismo , no cabía una decisión estimatoria sustentada en las "dudas provenientes de vacíos probatorios" de que habla el artículo 62 del decreto 1651 , pues tales "vacíos " eran atribuibles exclusivamente a la inactividad probatoria de la contribuyente, situación en la misma norma como excepción a la regla de la favorabilidad, debiendo, pues, contraerse esa decisión a las pruebas que habían sido aportadas en su momento y sin que se infiera irregularidad alguna del hecho de que la Administración se hubiera abstenido de decretar pruebas de oficio, pues , éstas, por definición , no son " rogadas", ni "obligatorias".

En este aspecto, la actuación administrativa se ajustó a las prescripciones de los artículos 22 del decreto 825 de 1978, 62 del decreto 1651 de 1961 y 32 y 59 de la ley 52 de 1977, no debiendo prosperar los cargos , según lo definió acertadamente el *a quo*.

2. *Sanción por inexactitud.*

La falta de prueba hace "formalmente" inexistente el hecho pretendido; pero no es propiamente éste el sentido con el que, en el artículo 44 del decreto 2503 de 1987, se alude a la inexistencia de costos, deducciones o

pasivos el cual debe ser materia de prueba directa a cargo de quien pretende su desconocimiento.

Sin embargo, la misma disposición legal contempla, entre otros hechos generales constitutivos de inexactitud , "la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores....incompletos....de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor....".

Es claro que la omisión , en la declaración de renta , de las discriminaciones y pruebas exigibles , no enmendadas o suplidas en término, enmarca en la hipótesis comentada en la norma, dado que fue, casualmente, la falta de discriminación de los datos o factores declarados el motivo determinante principal de los rechazos.

La sentencia impugnada defiende la tesis de la "inexistencia " para sostener la sanción; no obstante, resulta evidente que la misma decisión procedía por el motivo indicado, debiendo confirmarse .

3. *Aportes.*

A las juiciosas reflexiones del señor Fiscal Tercero en el punto, solo restaría añadir que una amnistía restringida a los aportes e intereses debidos a un ente parafiscal, en modo alguno se podría extender, como si se tratara de una amnistía tributaria, a los pagos laborales cuyo rechazo por ausencia de cotizaciones patronales generó un mayor impuesto por pagar, menos si la condonación se produjo años después del término previsto para que la contribuyente probara el pago de los aportes.

Finalmente, no se considera que la sola referencia a cierto número de folios en un sello de radicación, demuestre la presentación de un documento que no aparece específicamente identificado en el escrito con el que se dijo acompañado.

Sobre el extravío de la contabilidad, fue suficientemente explícita la demanda en su alegato final.

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.

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 Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**NOTIFICACION/-** Efectos **/SUPERINTENDENCIA DE CONTROL DE CAMBIOS/ COMPETENCIA.**

**En materia de contravenciones al Estatuto de Control de Cambios, la norma aplicable en relación con la prescripción es la Ley 33 de 1.975 y no otra, esto para aclarar que en el caso bajo examen no se podían aplicar otras normas, ni aún acudiendo al principio de favorabilidad reclamado por el accionante. Se considera que el término otorgado por la ley a la Superintendencia de Control de Cambios para imponer sanciones comporta la diligencia de notificación del acto que pone fin a la actuación administrativa y las decisiones ulteriores necesarias para que el acto sancionatorio quede en firme, vale decir que dentro del termino de cuatro años previsto en la ley, debe producirse el trámite completo para la ejecutoria de la decisión .**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto Seis ( 6 ) de mil novecientos noventa y dos (1.992 )

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4040 Actor : Banco Cafetero Vs. Superintendencia de Control de Cambios. Apelación de sentencia del 26 de Septiembre de 1.991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca , en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones Nos. 534, 535, 536, 747, 749, 750 de 1.986 expedidos por la Superintendencia de Control de Cambios. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Superintendencia de Control de Cambios y la Fiscal Décima del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, contra la sentencia de la referida Corporación de 26 de septiembre de 1.991, y que declara la nulidad de las resoluciones demandadas.

## 1.- ANTECEDENTES

1.1 *La Superintendencia de Control de Cambios*:

A. Mediante las resoluciones 0536 de septiembre 4 y 750 de diciembre 2, ambas de 1.986, le impuso al Banco Cafetero una multa por valor de $908.600.

B. Mediante resoluciones números 0534 de 4 de septiembre de 1.986 y 747 de 2 de diciembre del mismo año impuso al Banco Cafetero una multa por valor de $222.992.00.

C. Mediante resoluciones números 0535 de 4 de septiembre de 1.986 y 749 de 2 de diciembre del mismo año impuso al Banco Cafetero una multa por valor de $712.349,80.

La primera resolución enunciada en cada uno de los literales es la que impone la multa y la segunda la que resuelve en todos los casos desfavorablemente el recurso de reposición interpuesto por el Banco Cafetero, todas como consecuencia de las investigaciones administrativas identificadas respectivamente con los números 6807, 6808 y 6809 de la Superintendencia de Control de Cambio y como consecuencia de la violación de los artículos 4, 10 y 246 del Decreto 444 de 1.967.

1.2 *La demanda*.

Por medio de demanda formulada por el Banco Cafetero, se acude ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca para que se declare la nulidad de las resoluciones nombradas y a titulo de restablecimiento del derecho, se ordene a la Nación, Ministerio de Hacienda, Superintendencia de Control de Cambios, devolver al Banco Cafetero las sumas pagadas por concepto de las resoluciones citadas junto con sus intereses, desde el 12 de febrero de 1.987 y hasta cuando se verifique la devolución y además para que se condene a la demandada a pagarle los perjuicios materiales y morales ocasionados con los actos demandados.

1.3 *Las normas violadas y el concepto de la violación*

A. De la Constitución Nacional de 1.986, los artículos 16, 20, 26, 55, 63, 76, 120 y 218.

B. Del Código Contencioso Administrativo : artículos 2, 3, 34, 39, 57, 59 y 69.

C. Del Código Penal, (Decreto Ley 80 de 1.980 ), artículos 2, 3, 5, 6, 35, 46, 60, 64 y 79.

D. Ley 33 de 1.976.

E. Del Código de Procedimiento Penal ( Decreto Ley 409 de 1.971 ) artículos 1, 6, 150, 179 y 215.

F. Violación del Decreto Ley 444 de 1.967, artículos 14, 217 , 222 y 223.

G. Violación de la Ley 2o. de 1.984.

H. Violación del Código de Procedimiento Civil artículos 252, 254 y 277.

Pueden resumirse de la siguiente manera:

A. Preceptos constitucionales, básicamente y en relación con el artículo 26 de la Constitución Nacional, por cuanto la Superintendencia de Control de Cambios, se abstuvo de notificar personalmente al representante de la actora las providencias por medio de los cuales la vincula a cada una de las investigaciones mencionadas (5807, 6818, y 6809 ); porque no se pronunció en relación con pruebas solicitadas y que eran conducentes y necesarias para una decisión de fondo.

Respecto del mismo artículo 26 ibídem afirma el demandante que se violó el principio de favorabilidad en lo atinente a l a prescripción o caducidad de la acción para perseguir infracciones , pues aplicó la Ley 33 de 1.975 que establece el término en 4 años y no el Decreto Ley 001 de 1.984 en el que son 3 años, o la Ley 2o. de 1.984 , mucho más favorable ya que establece un término de un año.

B. Violación de otras normas.

a..- Del Código Contencioso Administrativo, porque no se tuvieron en cuenta los principios consagrados en los artículos 2 y 3 como son , la imparcialidad, publicidad y contradicción.

El artículo 34, porque la Administración se valió de argumentos inanes para desechar las pruebas pedidas por el Banco en cada investigación .

El artículo 38, que establece un término de prescripción mas favorable al Banco.

Artículo 59 porque la Administración ha debido pronunciarse previamente a su decisión final en relación con las pruebas. Artículo 69 porque impidió al Banco solicitar la revocatoria directa de los actos acusados, ya que mantuvo oculta su decisión sobre las pruebas.

b.- Del Código Penal (Decreto Ley 80 de 1.980.

- Artículo 2 - no se configuraron en contra del Banco los principios de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, concordante con el 3 y 5 del mismo estatuto.

- Artículo 6 no se dio aplicación debiendo hacerlo al principio de favorabilidad.

- Artículo 35 no se probó para sancionar al Banco que actuó con dolo culpa o preterintención .

- Artículo 79 que consagra la prescripción como causal para la extinción de la acción para perseguir hechos punibles siendo que el Banco en varias ocasiones solicitó la aplicación de este beneficio.

c.- Violación de la Ley 33 de 1.985, en relación con la prescripción porque el día que se impuso las multas al Banco , ya había transcurrido el término de 4 años para hacer operar este instituto. Esto , en virtud a que las investigaciones fueron abiertas el 10 de septiembre de 1.982

d.- Del Código de Procedimiento Penal Ley 409 de 1.971.

-.Artículo 1, 6 por desconocimiento de los principios de legalidad y favorabilidad.

.-Artículo 156 , porque la Administración se basó en documentos anónimos para imponer las sanciones al Banco.

.-Artículo 215, porque la Administración no probó los elementos constitutivos de la infracción , ni permitió al Banco probar sus descargos.

e.- Del Estatuto Cambiario Decreto Ley 444 de 1.967.

.-Artículo 14, pues la Administración no consideró que los bancos están autorizados para realizar ciertas operaciones no permitidas a otras personas.

.- Artículo 217, ya que en la investigación de la Administración no se probó que el Banco, fuera infractor.

.-Artículo 222, no se cumplió con el pronunciamiento sobre las pruebas pedidas por el inculpado.

.-Artículo 223, no se agotó en las investigaciones el término probatorio exigido.

f.- De la Ley 2 de 1.984.

La Administración no dio aplicación como norma más favorable al Banco (prescripción ).

g.- Violación del Código de Procedimiento civil.

.-Artículo 252, 254, 277, porque ninguno de los documentos en los que Banco fundó sus decisiones sancionatorias, reúnen los requisitos para que se les pueda dar valor probatorio.

1.4 *Otros causales de nulidad de los actos acusados.*

A. Expedición irregular de los actos administrativos demandados.

Como consecuencia de haber incurrido la Administración en irregularidades tales como: Pretermisión de la etapa probatoria, abstenerse de calificar las pruebas, abstenerse de notificar actos que afectan derechos de particulares ( se refiere a las resoluciones acusadas ).

B. Falsa motivación.

Por cuanto se sancionó al Banco sin las pruebas plenas de su infracción y de su irregularidad .

c.- Desviación de poder.

Por cuanto la Administración, sancionó al Banco sin pruebas de la infracción y cercenándole el derecho de defensa .

1.5.- *El fallo de Primera Instancia.*

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca por medio de su Sección Primera declaró la nulidad de todas las resoluciones acusadas y ordenó la devolución al Banco Cafetero de los dineros por concepto de las multas pagadas y negó la petición de reconocimiento de intereses comerciales corrientes y el reconocimiento y pago de perjuicios materiales y morales.

Funda el *a-quo* su decisión en los artículos 1 y 2 de la Ley 33 de 1.975 sobre prescripción e interrupción de la acción contravencional al régimen de control de cambios y comercio exterior , aduciendo que la Superintendencia de Control de Cambios no ejerció su potestad sancionatoria dentro de los 4 años establecidos por la Ley y que por ende se produjo la prescripción , al respecto, las investigaciones que dieron lugar a las sanciones se abrieron el

10 de septiembre de 1.982 y los actos iniciales que impusieron las multas (resoluciones Nos. 534, 535, 536 ), se produjeron el 4 de septiembre 1.986 y se notificaron el 11 de septiembre del mismo año . Las resoluciones nombradas fueron objeto de recurso de reposición que se decidieron con fecha posterior a aquella en que precluía el término para sancionar y conlleva a considerar como ocurrida la prescripción .

1.6 *Apelación*

Interpone recurso de apelación contra la sentencia del 31 de julio de 1.991 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, la Sra. Fiscal Décima del Tribunal Blanca Lucía Rojas de Rodríguez y la Nación Superintendencia de Control de Cambios.

A. Los fundamentos del recurso instaurado por la Fiscalía pueden sintetizarse así :

- La Ley 33 de 1.975 artículo 2, señala que dentro de los 4 años siguientes al acto de apertura de investigación y sin necesidad de notificación del acto que la defina y de trámite de la vía gubernativa, se puede ejercer la facultad sancionatoria.

- Recientes y reiterados fallos del Consejo de Estado y concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil ( sin más datos ) han señalado que si el acto que defina la investigación se expide dentro del plazo prescrito por la Ley 33 de 1.975, aunque no haya sido notificado, ni haya cobrado ejecutoria, no habrá caducidad de la acción.

B. Síntesis de los fundamentos en que apoya su recurso la Nación - Superintendencia de Control de Cambios :

- Son legales las providencias de la Administración en cuanto hace a la competencia temporal prevista en la Ley 33 de 1.975 , pues aunque referidas a la actividad de la Administración es necesario tener presente que existen diferencias de fondo entre la actuación administrativa y la vía gubernativa. Enuncia la recurrente : " Es claro con base en la anterior, que el factor temporal de competencia previsto en la Ley 33 de 1.975, por tratarse de un plazo establecido para adelantar y definir la investigación se predica del procedimiento o actuación administrativa propiamente dicha y del acto con el cual finaliza ésta.. Si el acto se profiere dentro del término de cuatro (4) años allí previsto debe concluirse que es legal, en cuanto al factor de competencia se refiere ".

El término de la vía gubernativa y que aparece a instancias del administrado es distinto y ajeno al del procedimiento administrativo propiamente dicho .

El artículo 50 del C.C.A. cuando habla de la vía gubernativa, se refiere a los recursos contra actos que pongan fin a actuaciones administrativas.

- Un acto administrativo es válido si se profirió dentro del plazo establecido para el mismo y, no es causal de invalidez del mismo el que su ejecutoria se produzca con posterioridad al término de prescripción.

- La falta de notificación o la notificación irregular no constituyen causal de invalidez o de nulidad de los actos administrativos.

La Superintendencia de Control de Cambios produjo los actos de apertura de investigación al Banco Cafetero, el 10 de septiembre de 1.982 y mediante actos de 28 de enero de 1.983 (expediente 6007 ) y de 24 de marzo del mismo año, ( expedientes Nos. 6808 y 6809 ), vinculó al Banco a la investigación y mediante actos de 20 y 21 de mayo de 1.986 se le formularon cargos por violación de los artículos 4, 10 y 246 del Decreto Ley 444 de 1.967.

Como consecuencia de la investigación aludida la Superintendencia de Control de Cambios produjo las resoluciones acusadas con las que impuso las multas al Banco, el día 4 de septiembre de 1.986, teniendo competencia temporal para hacerlo hasta el día 10 de septiembre del mismo año.

La vía gubernativa se agotó con resoluciones proferidas el 10 de diciembre de 1.986.

En síntesis, son plenamente legales las providencia proferidas por la Superintendencia de Control de Cambios.

## CONSIDERACIONES

Se contrae el problema jurídico en esta litis a determinar la competencia temporal de la Superintendencia de Control de Cambio sancionatoria de conformidad con lo establecido en la Ley 33 de 1.975 artículos 1 y 2 y que a continuación se transcribe :

> " Artículo 1o. La acción en las contravenciones al régimen de cambios internacionales y de comercio exterior prescribirá en cuatro (4) años, y la sanción en ocho ( 8 ).
>
> - Artículo 2o. La prescripción de la acción contravencional al régimen de cambios internacionales y de comercio exterior se interrumpirá por el auto de apertura de la investigación, y principiará correr a de nuevo por el mismo término de cuatro ( 4 ) años, desde el día de tal interrupción."

Ha sido invariable el criterio del Consejo de Estado desde 1.978, al decir que en materia de contravenciones al Estatuto de control de Cambios, la norma aplicable en relación con la prescripción es la citada y no otra, esto para aclarar que en el caso bajo examen no se podían aplicar otras normas, ni aún acudiendo al principio de favorabilidad reclamado por el accionante. ( Ver sentencia Consejo de Estado, Sección Primera; Consejero Ponente: Dr. Humberto Mora Osejo; actor: María Alcira Waldurraga Pinilla y otros; Expediente No. 2485, anales Consejo de Estado Segundo Semestre 1.978, páginas 159-162 ).

De acuerdo con lo dicho por la demandante, con el fallo de primera instancia y la apelación interpuesta por la demandada, la cuestión se reduce a determinar:

1.- Si de conformidad con la norma en estudio a la Administración le basta con expedir el acto administrativo que impone la sanción dentro del término de prescripción consagrado en la Ley 33 de 1.975, para que esta se ajuste a derecho, aún cuando la notificación se realice con posterioridad a dicho plazo, o;

2.- Si el término de prescripción debe contabilizarse desde el momento de apertura de la investigación y hasta la fecha en que quede ejecutoriado el acto que resuelve el asunto en forma definitiva.

Estima la Sala que la segunda de las hipótesis es la correcta y más aún tratándose de un procedimiento sancionatorio.

Si bien los particulares están obligados a obedecer los mandatos de las autoridades, éstas deben actuar de conformidad con los mecanismos establecidos por la Ley, vale decir, que los principios de legalidad y responsabilidad que gobiernen la actuación administrativa, se convierten en derechos y garantías para los administrados; derechos y garantías que sólo pueden reclamarse frente a eventuales errores de la Administración (actos irregulares, injustos, etc.) si el destinatario de la decisión tiene conocimiento de la misma, es por ello que sólo puede operar la vía gubernativa una vez se produce la notificación de un acto.

Conforme a la doctrina generalizada, la notificación es un medio de publicidad personal dirigido al interesado; además, la publicidad determina en cierta medida el momento de entrada en vigor de una decisión.

Por otra parte, el plazo del recurso contencioso solo corre a partir del día en que el recurrente ha podido conocer la existencia y el contenido de la decisión ejecutoria, como resultado de una publicidad adecuada.

En síntesis, esta Sala considera que el término otorgado por la Ley a la Superintendencia de Control de Cambios para imponer sanciones comporta

la diligencia de notificación del acto que pone fin a la actuación administrativa y, las decisiones ulteriores necesarias para que el acto sancionatorio quede en firme, vale decir que dentro del término de cuatro años previsto en la Ley , debe producirse el trámite completo para la ejecutoria de la decisión .

En el caso *sub-litis*, la demandada inició el 10 de septiembre de 1.982 las investigaciones que terminaron con las tres resoluciones acusadas, las cuales se produjeron el día 4 de septiembre de 1.986 y se notificaron el 11 de mismo mes y año.

Se relieva aquí, que tomando en cuenta la fecha de la apertura de las investigaciones referidas, el plazo de cuatro años conforme lo dispuesto por el artículo 1o. Ley 33 de 1.975, vencía el 9 de septiembre de 1.986 y a más tardar en esa fecha ha debido quedar ejecutoriada la decisión sancionatoria pronunciada por la Superintendencia de Industria y Comercio.

En síntesis se considera que hay lugar a confirmar la decisión del *a-quo*, por haber operado el fenómeno de prescripción en favor de la parte demandante.

Con fundamento en lo expresado 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.- CONFIRMASE la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca , Sección Primera, el día 31 de julio de 1.991, así como la adición a la misma, de fecha 26 de septiembre del mismo año.

2o.- En firma la presente providencia, vuelva el expediente al Tribunal de origen ..

Cópiese, notifíquese , comuníquese 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. Salva voto; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,* Aclara voto; *Jaime Abella Zárate,* Aclara voto.

*Jorge A. Torrado;* Secretario.

**NOTIFICACION** - Término/ **ACTO ADMINISTRATIVO/** ( Aclaración de Voto).

**La Sala Plena por mayoría ha acogido la tesis de que debe producirse el acto y notificarse dentro del término de prescripción para que produjera efectos, aunque quedara ejecutoriada ( la sanción sancionatoria ) fuera de él. Y la razón que se dio entonces, y que ahora prohíjo, es la de que ningún acto administrativo produce efectos sin su notificación , de suerte que se requiere de todos modos esa diligencia para que pueda producir efectos.**

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintisiete (27 ) de mil novecientos noventa y dos (1.992 )

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº.4040 Actor : Banco Cafetero C / Superintendencia de Control de Cambios.

**ACLARACION DE VOTO DEL DOCTOR CARMELO MARTINEZ CONN- CONSEJERO DE ESTADO**

Con el respeto debido por la opinión contraria, presento en forma resumida las razones en las cuales sustento mi aclaración de voto dado a la providencia anterior.

Primero, ante todo debo consignar que como la providencia que terminó el proceso quedó ejecutoriada mucho después del término de caducidad, cualquiera de las tesis que se hubiera acogido habría tenido el mismo resultado.

La discusión sobre sí basta con el solo hecho de producir la resolución sancionatoria dentro del término de prescripción , como primera alternativa; si es necesario , además, su notificación dentro del mismo término, como segunda alternativa; y finalmente , si se requiere además, su ejecutoria dentro del término de prescripción, no es nueva en la Corporación . Mucho se discutió en un caso similar y la Sala Plena por mayoría acogió la tesis intermedia , es decir, que debía producirse el acto y notificarse dentro del término para que produjera efectos, aunque quedara ejecutoria fuera de él . Y la razón que se dio entonces, y que ahora prohíjo, es la de que ningún acto administrativo produce efectos sin su notificación , de suerte que se requiere de todos modos esa diligencia para que pueda producir efectos .

Atentamente,

*Carmelo Martínez Conn .*

**PRESCRIPCION**-Interrupción/**SANCION CAMBIARIA/NOTIFICACION/** (Salvamento de voto).

**Respecto al argumento de que para que se interrumpa el término de prescripción de la acción contravencional al régimen cambiario , a que se refieren los artículos 1o- y 2o. de la Ley 33 de 1.985, es necesario que el acto administrativo que impone la sanción sea expedido, notificado y quede ejecutoriado dentro de dicho término, a mi juicio, dicha interrupción se concreta cuando la autoridad competente profiere el acto administrativo, contentivo de su voluntad de imponer una sanción.**

**Independientemente de la fecha de su notificación y ejecutoria.**

**Considero que en caso de autos, como el acto administrativo que impuso las multas fue proferido dentro de los 4 años a que se refiere la Ley 33 de 1.975, la Administración actuó conforme a derecho.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Radicación Nº. 4040 Actor: Banco Cafetero

## SALVAMENTO DE VOTO

## DE LA DOCTORA CONSUELO SARRIA OLCOS

Con el debido respeto por la tesis mayoritaria , expreso mi discrepancia con la decisión que antecede.

Dicha decisión se fundamenta en el argumento de que para que se interrumpa el término de prescripción de la acción contravencional al régimen cambiario, a que se refieren los artículos 1o. y 2o. de la ley 33 de 1.975, es necesario que el acto administrativo que impone la sanción sea expedido, notificado y quede ejecutoriado dentro de dicho término.

A mi juicio, dicha interrupción se concreta cuando la autoridad competente profiere el acto administrativo, contentivo de su voluntad de imponer una sanción, independientemente de la fecha de su notificación y ejecutoria.

Si el acto administrativo contentivo de la sanción, es expedido dentro de los cuatro años a que se refiere la citada ley, se interrumpe la prescripción, ya que hay una manifestación concreta de voluntad de quien lo expide y una actuación real en la oportunidad legal prevista para tal efecto.

La notificación es un mecanismo a través del cual, se hace conocer del afectado, la voluntad de la Administración, pero no es un elemento estructural del acto administrativo y por eso en nuestra legislación positiva la falta de su notificación no está consagrada como causal de su anulación. (artículo 84 del Código Contencioso Administrativo).

Por todo lo anterior, considero que en el caso de autos , como el acto administrativo que impuso las multas fue proferido dentro de los 4 años a que se refiere la ley 33 de 1.985, la Administración actuó conforme a derecho y ha debido prosperar el recurso de apelación para revocar la decisión del a-quo que anuló sus decisiones.

De acuerdo con lo expuesto, tampoco comparto el criterio que se adopte en fallo, en el sentido de que no sólo es necesaria la notificación del acto, sino que se requiere que éste quede en firme dentro del término de prescripción.

Así como la notificación, los recursos que la ley consagra ante la misma Administración, son mecanismos de protección jurídica de los administrados, enfrente a las prerrogativas de la Administración de proferir actos unilaterales y obligatorios, pero por esa misma naturaleza, ni la notificación, ni la ejecutoria pueden considerarse como necesarios para que un acto administrativo interrumpa un término legal de prescripción .

**PRESCRIPCION**-Interrupción/**SANCION CAMBIARIA/NOTIFICACION/** (Salvamento de voto).

**Respecto al argumento de que para que se interrumpa el término de prescripción de la acción contravencional al régimen cambiario , a que se refieren los artículos 1o- y 2o. de la Ley 33 de 1.985, es necesario que el acto administrativo que impone la sanción sea expedido, notificado y quede ejecutoriado dentro de dicho término, a mi juicio, dicha interrupción se concreta cuando la autoridad competente profiere el acto administrativo, contentivo de su voluntad de imponer una sanción.**

**Independientemente de la fecha de su notificación y ejecutoria.**

**Considero que en caso de autos, como el acto administrativo que impuso las multas fue proferido dentro de los 4 años a que se refiere la Ley 33 de 1.975, la Administración actuó conforme a derecho.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Radicación Nº. 4040 Actor: Banco Cafetero

## SALVAMENTO DE VOTO

## DE LA DOCTORA CONSUELO SARRIA OLCOS

Con el debido respeto por la tesis mayoritaria , expreso mi discrepancia con la decisión que antecede.

Dicha decisión se fundamenta en el argumento de que para que se interrumpa el término de prescripción de la acción contravencional al régimen cambiario, a que se refieren los artículos 1o. y 2o. de la ley 33 de 1.975, es necesario que el acto administrativo que impone la sanción sea expedido, notificado y quede ejecutoriado dentro de dicho término.

A mi juicio, dicha interrupción se concreta cuando la autoridad competente profiere el acto administrativo, contentivo de su voluntad de imponer una sanción, independientemente de la fecha de su notificación y ejecutoria.

Si el acto administrativo contentivo de la sanción, es expedido dentro de los cuatro años a que se refiere la citada ley, se interrumpe la prescripción, ya que hay una manifestación concreta de voluntad de quien lo expide y una actuación real en la oportunidad legal prevista para tal efecto.

La notificación es un mecanismo a través del cual, se hace conocer del afectado, la voluntad de la Administración, pero no es un elemento estructural del acto administrativo y por eso en nuestra legislación positiva la falta de su notificación no está consagrada como causal de su anulación. (artículo 84 del Código Contencioso Administrativo).

Por todo lo anterior, considero que en el caso de autos , como el acto administrativo que impuso las multas fue proferido dentro de los 4 años a que se refiere la ley 33 de 1.985, la Administración actuó conforme a derecho y ha debido prosperar el recurso de apelación para revocar la decisión del a-quo que anuló sus decisiones.

De acuerdo con lo expuesto, tampoco comparto el criterio que se adopte en fallo, en el sentido de que no sólo es necesaria la notificación del acto, sino que se requiere que éste quede en firme dentro del término de prescripción.

Así como la notificación, los recursos que la ley consagra ante la misma Administración, son mecanismos de protección jurídica de los administrados, enfrente a las prerrogativas de la Administración de proferir actos unilaterales y obligatorios, pero por esa misma naturaleza, ni la notificación, ni la ejecutoria pueden considerarse como necesarios para que un acto administrativo interrumpa un término legal de prescripción .

En este sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado entre otros en los siguientes casos: Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del 17 de Agosto de 1.982 Consejero Ponente Doctor Humberto Mora Osejo; Sentencia del 18 de Julio de 1.991 Expediente 1567 Actor José Jaime Gaviria, Ponente Doctor Yesid Rojas Serrano; Sentencia del 25 de julio de 1.991 Expediente 1476 Ponente Doctor Libardo Rodríguez .

*CONSUELO SARRIA OLCOS*

**SANCION CAMBIARIA/ PRESCRIPCION/** (Aclaración de voto) **NOTIFICACION/ PRINCIPIO DE PUBLICIDAD.**

**Estimo que se dio el fenómeno de la prescripción porque los actos sancionatorios fueron notificados fuera del término de cuatro años. Como resultado práctico para el caso debatido es igual al adoptado por la mayoría , mi voto es materia de aclaración mas no de salvamento. A mi modo de ver y aunque las figuras de la prescripción de una acción sancionatoria y el silencio de la administración no son iguales, para los efectos de definir la fecha en que se produce el resultado investigativo que se concreta en una providencia , o la decisión de un recurso, vienen a ser de efecto igual, por lo cual puede adoptarse como tesis la de la notificación de la providencia respectiva. Si bien es cierto que la diligencia de notificación no es elemento de la estructura del acto administrativo, si es el que le da "eficacia " al mismo. Creo que con ello se preserva el principio de publicidad a que están sujetas las autoridades administrativas.**

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente No.. 4040 Sentencia del 6 de agosto de 1992
Actor: Banco Cafetero.

**ACLARACION DE VOTO DEL DOCTOR JAIME ABELLA ZARATE**

Respaldo con mi voto la sentencia que confirma la decisión del Tribunal de Cundinamarca en cuanto considera haberse configurado la prescripción de la acción , aunque no con el criterio de que era necesario

que el acto quedara ejecutoriado dentro del plazo de cuatro años establecido por la Ley 33 de 1.975.

En el caso planteado , estimo que se dio el fenómeno de la prescripción porque los actos sancionatorios fueron *notificados* fuera del término de cuatro años. Como el resultado práctico para el caso debatido es igual al adoptado por el Magistrado Ponente, mi voto es materia de aclaración mas no de salvamento.

Se trata de decidir si la acción contravencional al régimen de cambios internacionales que según la Ley 33 de 1.975 prescribe en cuatro años, se concreta por el solo hecho de *dictarse* la resolución sancionatoria, si lo es cuando dicha resolución es *notificada* al Interesado o si es necesario que ésta queda *ejecutoriada* antes de vencerse el mencionado plazo de los cuatro años..

Este mismo tema se debatió ampliamente en la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo cuando se discutió si el silencio administrativo positivo de la Administración en materia de reclamaciones de Impuesto sobre la Renta, consagrado en la Ley 63 de 1.967 (art. 36) y 9o. de la Ley 8o. de 1.970 , se Interrumpía o no con expedición, con la notificación o con la ejecutoria de la providencia que resolviere el recurso. Mediante sentencia de fecha 7 de julio de 1.976 en el Expediente No. 3262 ( actor: Banco de Occidente) la Sala Plena decidió el empate que se había presentado en la Sección Cuarta y adoptó como tesis la de la fecha de la *notificación* de la providencia respectiva, tesis con la cual se resolvieron múltiples negocios tanto en la jurisdicción en todo el país como en la propia. Administración (Anales , segundo semestre de 1.976 págs. 741 y ss.)

A mi modo de ver y aunque las figuras de la prescripción de una acción sancionatoria y el silencio de la administración no son iguales, para los efectos de definir la fecha en que se produce el resultado Investigativo que se concreta en una providencia, o la decisión de un recurso , vienen a ser de efecto igual, por lo cual bien puede adoptarse la misma tesis sin la necesidad de romper la unidad de criterio lo que redunda en seguridad tanto para la Administración como para los administrados.

En contra de la tesis de que es suficiente la sola expedición del acto , expresada por la Sala de Consulta y acogida en algunas providencias de la Sección Primera y por la Dra. Consuelo Sarria, creo que si bien es cierto que la diligencia de notificación no es elemento de la estructura del acto administrativo, sí es el que le da "eficacia " al mismo según las voces del art. 48 del Decreto 01 de 1.984. Creo que con ello se preserva el principio de *publicidad* a que están sujetas las autoridades administrativas que consiste precisamente en dar a conocer sus decisiones , pues en la materia de que se trata en esta ocasión son igualmente respetables el derecho de la

Administración de sancionar, dentro de cierto plazo como el del particular de saber si fue o no sancionado dentro del mismo.

Creo igualmente que con esta solución se consulta el verdadero sentido del artículo 4o. de la Ley 58 de 1.982 cuando ordena que las actuaciones de la Administración se *cumplirán* dentro de los plazos señalados en las normas que las rigen, pues una cumplida actuación consiste no solamente en dictar la respectiva providencia sino en notificarla al interesado.

Finalmente , la experiencia a lo largo de estos años ha demostrado que la solución adoptada por el Consejo de Estado en 1.976 fue equilibrada y justa para ambas partes.

Todo lo anterior lo expongo con el mayor respeto por quienes no me acompañan en mi punto de vista.

*JAIMEABELLAZARATE*

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO / HECHO GENERADOR / INGRESO** - Causación / **TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO.**

**El año de 1.983 fue un período de transición de legislación, debido a la expedición de la Ley 14 de 1.983, por lo que conviene precisar que con su expedición de operó un cambio fundamental en este impuesto, toda vez que el gravamen no se hizo depender de la existencia de un establecimiento comercial, como era antes, sino de la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios dentro del territorio de un municipio.**

**Dicha ley omitió señalar normas con relación al lugar en donde debía entenderse realizado el ingreso por el contribuyente, especialmente cuando los sujetos desarrollan actividades en varios municipios cuando para realizar su actividad utiliza el territorio de muchos municipios, siendo imposible determinar si el ingreso se causa donde se vende el tiquete , el sitio del abordaje , el de destino de la nave o al sobrevolar el territorio de otros municipios.**

**TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO/**

**Se deben reconocer como ingresos por ventas de pasajes en municipios fuero del territorio municipal los determinados mediante la práctica de la inspección judicial, en razón de que por imperativo de la Ley 14 de 1.983 artículo 32, la potestad tributaria se ejerce por un municipio en el territorio de su jurisdicción únicamente y con relación a los ingresos provenientes de actividades industriales , comerciales y de servicios en ellas realizadas. Si bien es cierto que sobre tales ingresos no generados en Bogotá, los municipios en los cuales se realizó en hecho gravado, no ejercieron debidamente su**

**atribución tributaria, tal omisión no prorroga la facultad de imposición del Distrito Especial de Bogotá sobre los mismos.**

**INGRESOS POR VENTA A BORDO TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO / IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO.**

**De acuerdo con la inspección judicial practicada en la segunda instancia las ventas a bordo contabilizadas por la sociedad actora deberán reconocerse en esta oportunidad por dos razones : la primera, porque si las ventas se efectúan a bordo de la aeronave , no puede que determinarse que se hayan generado en el Distrito Especial de Bogotá; y la segunda porque del hecho de que sobre estos ingresos no haya declarado ni pagado impuestos la actora en otros municipios, no faculta al Distrito Especial para gravarlos. No puede esta entidad municipal arrogarse facultades no otorgadas por la ley ni la Constitución Política para gravar con el Impuesto de Industria y Comercio los ingresos producidos fuera de su territorio, pues desarrolla actividad de transporte internacional y para el servicio debe utilizar territorio de otros países .**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto catorce (14 ) de mil novecientos noventa y dos (1.992 )

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3033 Actor: AEROVIAS NACIONALES DE COLOMBIA . S. A.

NIT 90.100.577. Apelación de la sentencia del 27 de Mayo 1.990 . Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Industria y Comercio 1.983. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto tanto por la actora como por la entidad demandada Distrito Especial de Bogotá, contra la sentencia del 27 de Mayo de 1.990, 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, intentado por la sociedad AEROVIAS NACIONALES DE COLOMBIA S. A. NIT 90.100.577 , contra el acto administrativo mediante el cual es Distrito Especial de Bogotá le determinó el impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1.983.

## ANTECEDENTES

La sociedad AEROVIAS NACIONALES DE COLOMBIA S. A., presentó la declaración tributaria del impuesto de industria y comercio el día 5 de Marzo de 1.984 bajo el No. 62620 en el Municipio de Bogotá y señaló como actividad realizada la de transporte aéreo en general. Denunció ingresos brutos por $55.847.086 en el código de actividad 201 sobre los cuales liquidó impuesto por valor de $11.696 anual ; en el código 104, denunció ingresos por $3.420.172 y liquidó un impuesto anual de $6.840; en el Código 210 , actividad comercial denunció un ingreso dentro y fuera de Bogotá por valor de $743.556.433, aplicó deducciones por idéntico valor y liquidó un impuesto de CERO ; al denunciar la actividad de servicio, código 301 , señala como ingresos la suma de $30.933.920.696, dentro y fuera de Bogotá, sobre los cuales descontó $22.418.172.622, para determinar como ventas en Bogotá la cantidad de $ 8.755.758.074, liquidando un impuesto mensual de $1.429.292. En el código 302 declara como ingresos de fuera y dentro de Bogotá $866.483.478 sobre los que descontó $226.003.065 para determinar una base gravable por $640.480.413 y un impuesto mensual de $106.747, y en el código 308, $531.324.701 de los cuales descontó $ 461.436.325 y solicitó exenciones por $1.500.000 para una base gravable anual de $68.388.376 sobre la cual liquidó un impuesto mensual de $22.797. Para un total de impuesto según liquidación privada de industria y comercio de $18.824.568 , avisos por $2.823.685 y recargo por parágrafo transitorio, por valor de $9.343.885.

La Dirección Distrital de Impuestos, mediante requerimiento No. 390 de 11 de Noviembre de 1.986 exigió a la sociedad contribuyente la explicación de las deducciones y exenciones solicitadas por valor de $23.850.668.445.

Requerimiento al cual dio respuesta la sociedad manifestando que las deducciones solicitadas correspondían a ingresos por ventas en otros municipios y las exenciones por arrendamientos y venta de activos fijos.

El 16 de Febrero de 1.986 la Dirección Distrital de Impuestos practicó la liquidación oficial No. 65325, variando las bases gravables dadas por la contribuyente en sus códigos 210., 301, 302 y 308 para establecer diferencias a favor del fisco municipal por $81.473.704, e impuso sanción por inexactitud por $100.228.632.

Contra dicha liquidación la sociedad interpuso recurso de reconsideración, que fue fallado mediante la Resolución No. 1108 del 10 de Septiembre de 1.986, que modificó parcialmente la liquidación recurrida.

Surtido el recurso de apelación la Junta Distrital de Hacienda, mediante la Resolución 164 de 1.987 de Junio 18, revocó la providencia apelada, determinó que la base gravable oficial de código 301 era de $2.582.826 y no

de $582.826 configurada en la liquidación oficial, la que modificó para determinar una diferencia total a favor del fisco municipal de $141.702.732.

## LA DEMANDA

En desacuerdo con la decisión administrativa la sociedad contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, acusando al acto administrativo de violar los artículos 32 y 33 de la ley 14 de 1.983; 1o. y 16 del Acuerdo 21 de 1.983 del Concejo de Bogotá. el artículo 20 del Decreto 2053 de 1.974, el artículo 98 de la Ley 9a. de 1.983 en concordancia con el artículo 9o. de la Ley 145 de 1.960; el artículo 53 del Acuerdo 21 de 1.983 y el 49 del Decreto 3803 de 1.982

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda, únicamente en lo relacionado con el descuento de ingresos por venta de pasajes en Cartagena por $290.694.922 al estimar que si bien el Acuerdo 21 de 1.983 exige una prueba específica, es claro que cuando en un municipio no se exigía declaración, o cobraba el impuesto sobre parámetros diferentes, en especial en el año de 1.983, período de transición para la aplicación de la Ley 14 de 1.983, la prueba calificada puede apreciarse con otros documentos que acrediten plenamente el hecho de que los ingresos se obtuvieron fuera del Distrito, su monto y su cancelación oportuna. Modificó, en consecuencia, el valor de la sanción por inexactitud impuesta por el Distrito.

## LA APELACION

I - *De la actora.*

Que critica la sentencia apelada porque:

1) No dio valor probatorio al certificado del Revisor Fiscal, relativo a diversos hechos atinentes al proceso, para señalar la fuerza de convicción que las leyes 145 de 1.960 artículo 9o. y 9a. de 1.983 artículo 98 dan a este tipo de certificados. Cita en apoyo la sentencia proferida por esta Sala el 3 de Abril de 1.987, manifiesta que en la sentencia del 11 de Diciembre de 1.987, citada por el a-quo, resulta razonable la exigencia del número y fecha del comprobante de contabilidad, así como de las cuentas afectadas, cuando el hecho es de naturaleza concreta pero no cuando el hecho a que se refiere el certificado consta en un estado financiero de carácter general, como es su caso.

2) Estima que el certificado expedido por el Revisor Fiscal sí es suficiente para demostrar que la actora recibió en el año 1.983 utilidad en venta de

activos fijos por $699.458.304, y que no resulta apropiado exigir la discriminación de los bienes enajenados para determinar que son del activo fijo porque la sociedad se dedica a la prestación de servicios de transporte aéreo de pasajeros y de carga, por lo cual en sus activos no cabe la distinción clásica entre activos fijos y movibles.

3) Con relación a los ingresos obtenidos en otros municipios, que concretada en la suma de $8.945.501.966, para efectos de la apelación, dice que si la actividad gravada, según doctrina del Consejo de Estado, debe corresponder a la ejercida en el municipio respectivo, ni los municipios ni el Distrito Especial de Bogotá pueden establecer o liquidar impuestos de industria y comercio sobre ingresos originados fuera de su correspondiente territorio. Y que según esto, la norma contenida en el Acuerdo Municipal, conforme con la cual al contribuyente se le puede gravar sobre ingresos obtenidos fuera del territorio de la correspondiente jurisdicción, en el evento de que no demuestre que en el lugar en donde se originaron los ingresos se declararon como base de impuesto y se hizo el pago del respectivo gravamen, resulta contraria al orden legal establecido, razón por la cual debe dejar de aplicarse por las autoridades jurisdiccionales de la República por vía de excepción. Solicita en consecuencia, que se deje de aplicar el parágrafo 1o. del artículo 20 del Acuerdo Distrital No. 21 de 1.983

4) Que deben aceptarse los ingresos fuera del país por $9.776.921.118 porque de acuerdo con los planteamientos hechos anteriormente, es ilegal el cobro de impuestos de industria y comercio sobre ingresos no obtenidos en el Distrito Especial, como consta en el certificado del revisor Fiscal, y especialmente por no existir prueba específica, como lo anota el señor Fiscal del Tribunal, cuyo concepto se transcribe en la Página de la sentencia.

5) Que así mismo, las ventas a bordo de los aviones son de dos tipos: las realizadas en vuelos nacionales y las realizadas en vuelos internacionales, conocidas como In bond o exentos de impuestos, y que ambos se realizan fuera del territorio del Distrito, entre otras cosas porque dentro de su territorio los aviones están en posición de aterrizar o decolar y las normas de seguridad aérea, prohiben a los pasajeros y tripulantes estar de pie en dichos momentos, y con mayor razón es imposible realizar ventas a bordo.

Critica la proposición hecha por el Tribunal para deducir que las supuestas ventas a bordo se entienden realizadas fuera de Bogotá.

6) Considera improcedente la imposición de la sanción por inexactitud de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 del Acuerdo 21 de 1.983, porque ninguno de los datos declarados por la actora es incorrecto, incompleto o inexistente. Cita en apoyo la sentencia del 18 de Mayo de 1.990 de la Sección Cuarta, sobre interpretación del artículo 31 del Decreto 1901 de 1.977.

II *De la demandada*

Después de hacer un recuento de los hechos afirma que: " La Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es incompetente para enjuiciar y ponderar elementos no conocidos por las autoridades de la rama ejecutiva del Poder Público cuando tuvieron ocasión de repensar sus propias actuaciones en el trámite del proceso administrativo, así pues estamos convencidos de que en verdad, así las cosas, el juicio que se adelanta ante la jurisdicción especializada en lo Contencioso Administrativo no es algo distinto que una muy aproximada prolongación jurisdiccional del reclamo administrativo ". , y cita en apoyo la sentencia del 8 de Marzo de 1.979, Consejero Miguel Lleras Pizarro; enfatiza que en cuanto a las ventas en otros municipios, la actora solo probó con las declaraciones y recibos de pago la cuantía de $4.092.494.007, que obviamente aceptó la Administración Distrital excluir de la base gravable, porque eran las únicas que podían reconocerse.

Estima improcedente el reconocimiento del Tribunal, del descuento de las ventas efectuadas en Cartagena, porque las pruebas no se ajustan a lo dispuesto en el artículo 20 parágrafo 1o. del Acuerdo 21 de 1.983, ya que las cifras contenidas en la liquidación presentada por el contribuyente no son claras, están borrosas y no aparece señalado el municipio en donde fue presentada, y además no coincide en la certificación expedida por el Secretario de Hacienda e Impuestos Municipales de dicha ciudad.

Solicita se revoque la sentencia y se denieguen las súplicas de la demanda,

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En razón de que el año discutido fue un período de transición de legislación , debido a la expedición de la Ley 14 de 1.983, conviene precisar que con su expedición se operó un cambio fundamental en este impuesto, toda vez que el gravamen no se hizo depender de la existencia de un establecimiento comercial, como era antes, sino de la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios dentro del territorio de un municipio. Trazó así la ley el marco legal del impuesto de industria y comercio pero omitió señalar normas con relación al lugar en donde debía entenderse realizado el ingreso por el contribuyente, especialmente cuando los sujetos pasivos desarrollan actividades en varios municipios y más aún en casos como el del sub-lite cuando la actora para realizar su actividad necesariamente utiliza el territorio de muchos municipios , siendo imposible determinar si el ingreso se causa donde se vende el tiquete, el sitio de abordaje, el destino de la nave y si también se causa al sobrevolar el territorio de otros municipios, evento en el cual todos los municipios podían gravar proporcionalmente el ingreso.

Fue entonces necesario que el Gobierno Nacional a través de la potestad reglamentaria precisara lo relativo a la situación de estos contribuyentes que desarrollan actividades gravadas en varios municipios. Con el fin de determinar la potestad tributaria y la base gravable en cada uno de ellos, dispuso en el Decreto 3070 de 1.983 artículo 1o. inciso 1o.-:

> " Los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias, constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código de Comercio o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en cada municipio y *llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios. Tales ingresos constituirán la base gravable.* " (Subraya la Sala )

En consecuencia, fue la misma ley que designó la contabilidad del contribuyente como principal medio que permitiera determinar el quatum de la base en cada municipio, sin que pueda ninguno de ellos sujetar al impuesto hechos generadores ocurridos fuera de su territorio , y menos aún, cuando al desarrollar su actividad la contribuyente utiliza no solo todo el territorio nacional sino allende sus fronteras .

Tampoco facultan las leyes a un municipio para imponer gravamen de industria y comercio a los ingresos no obtenidos en su territorio, por la circunstancia de que la actora no haya declarado ni pagado en tales entidades territoriales el impuesto; porque del hecho de que éstos se abstengan de ejercer su facultad de imposición, no puede colegirse que se autoriza prorrogar la jurisdicción de otros municipios sobre su territorio, como repetidamente lo ha señalado la Sala.

En este orden de ideas, es preciso, dando aplicación al artículo 1o. inciso 1o. del Decreto 3070 de 1.983, determinar con base en las pruebas contables arrimadas al proceso, los ingresos obtenidos en el Distrito Especial de Bogotá.

Pero antes, considera la Sala conveniente señalar a la apoderada judicial de la entidad demandada,, que con relación al aspecto probatorio , no existe en la actualidad restricción alguna y que tampoco el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho sea una etapa más del proceso de determinación gubernativa del impuesto, como lo expone . Pues en relación con el llamado Juicio de Impuesto, al que se refiere el Código Contencioso Administrativo actual, produjo un cambio radical en materia probatoria ya que la restricción contenida en el artículo 278 de la Ley 167 de 1.941, que solo permitía estimar las pruebas que habían sido allegadas al proceso durante la actuación administrativa, o aquellas que tenían por objeto mejorar o complementar las que se justificaba en razón de la naturaleza propia de la acción o "Juicio de

Revisión de Impuestos ". existente entonces, que tenía por objeto la "revisión de la operación administrativa "; pero dicho juicio no corresponde a la actual acción ordinaria de nulidad y restablecimiento del derecho, contenido en el artículo 85 del Decreto 01 de 1984 y a través de la cual se ventilan ante la Jurisdicción Contenciosa las demandas sobre impuestos, tasas y contribuciones, con el objeto de que se anule el acto acusado, se modifique la obligación o se ordene la restitución de lo pagado. Perdió , entonces significado aquella restricción en cuanto a la prueba, y por expresa disposición del artículo 168 ibídem, entró de lleno al sistema establecido en el Código de Procedimiento Civil que se rige por el principio de lograr la verdad real y no solamente la aparente o formal, sin desconocer tampoco el principio de que, al actor le incumbe la carga de la prueba y que al demandado cuando excepciona, también le corresponde demostrar los hechos y fundamentos de su oposición.

Hechos estos planteamientos, analiza la Sala la prueba presentada para dilucidar los planteamientos de la apelación , formulados por las partes en el proceso .

1).- *Ventas de activos fijos por $699.458.304.*

Con relación a estos ingresos, en ningún momento la sociedad actora cuestiona el ámbito territorial de la potestad tributaria del Distrito Especial de Bogotá para imponer el gravamen, es decir, que se acepta que los ingresos en principio, están sujetos a gravamen en esta localidad, pero que por disposición expresa de la ley y del ordenamiento local interno, se permite detraerlos de la base gravable..

En este orden de ideas corresponde a quien alega el beneficio tributario probar plenamente los hechos que le permiten hacerse acreedor al mismo.

Si bien el artículo 72 del Acuerdo 21 de 1.983 enseña que el contribuyente no está obligado a demostrar los datos contenidos en la declaración de industria y comercio, si establece que está obligado a conservar todos los documentos y pruebas necesarias para acreditar plenamente, conforme a la ley los datos de la declaración y que éstos deben presentarse en caso de requerimiento o visita.

En materia de enajenación de activos fijos, obviamente debe existir un documento que acredite la venta y el precio de la misma, que serán los documentos fuentes que permitirán la elaboración de los comprobantes de contabilidad exigidos por la ley para que ésta preste mérito probatorio, porque si los libros no reúnen las exigencias de la ley y el reglamento , no tienen capacidad probatoria , y la atestación que sobre los mismos haga el contador público o el revisor fiscal, , no le otorga mayor valor probatorio.

En el *sub-lite*, la atestación del señor Alberto Carrillo simplemente se limita a manifestar , el total de ingresos de la sociedad por el año de 1.983

y dentro de los mismos indica que " la utilidad por venta de activos fijos fue de $699.458.304, es decir, da fe de que allí existe un registro sobre una utilidad pero en manera alguna prueba la naturaleza de los activos enajenados, y nada dice sobre los comprobantes de contabilidad cuyo análisis permitiría a la Administración tener certeza sobre la misma , ya que contrariamente a lo afirmado por el señor apoderado de la actora, sí era necesario conocer tal calidad puesto que en la misma declaración tributaria se declaran ingresos por venta de activos movibles, que ordinariamente compra y enajena dentro del giro ordinario de su negocio bien por ventas a bordo, bien por suministros de alimentos y bebidas, también a bordo, a los pasajeros , independientemente de que esté incluido dentro del precio del servicio de transporte, o que constituya venta aparte.

Sin embargo, como el dictamen de los peritos sobre los libros de contabilidad de la sociedad contribuyente señalan que efectivamente los bienes enajenados corresponden a equipo de vuelo utilizado en la prestación de servicio de transporte aéreo, y que no corresponden a bienes que adquiera para la venta en el ejercicio ordinario de sus negocios habrá de reconocerse como deducible el valor declarado, no sin antes precisar que la actora estaba en la obligación de declarar el total del ingreso y no la utilidad neta obtenida en la enajenación , salvo el valor de $131.600 que no corresponde a este concepto según da cuenta el dictamen pericial (Fl 688 cdno , ppal.) Que en esta ocasión se acepta como prueba, porque del acta de inspección judicial, como del mismo dictamen se evidencia que la actora llevaba libros de contabilidad debidamente registrados en la Cámara de Comercio de Barranquilla, y que los peritos analizaron los libros de contabilidad, los comprobantes internos y externos, los manuales de procedimientos contables llevados por la empresa, Estados Financieros y Anexos (Fl. 688 cdno. ppal.) sin que pueda alegar la apoderada judicial de la demandada que se lesionan los derechos del Distrito, porque la prueba se practicó dentro del proceso, observando los principios de publicidad y contradicción , con intervención de la procuradora judicial en la diligencia de inspección y se le dio traslado del dictamen, que no controvirtió .

2 ).- *Ingresos en otros municipios.*

Con el fin de determinar el ingreso por operaciones realizadas por la sociedad fuera del territorio del Distrito Especial de Bogotá , en el Auto del 15 de Noviembre de 1.985, mediante el cual se decretó la práctica de una inspección judicial se ordenó a los peritos verificar su cuantía , y el dictamen señala en hoja No. 3 (Fl , 689 cdno. ppal. ) que los ingresos por dicha venta fueron del orden de los $17.444.916.572, de los cuales corresponden $7.499.934.301 a ingresos fuera del país. Habrá de reconocerse en consecuencia, por ingresos por ventas de pasajes en municipios fuera del territorio municipal, la suma de $9.944.982.271, que resulta de la diferencia de las dos cantidades, en razón de que por imperativo de la Ley 14 de 1.983,

artículo 32, la potestad tributaria se ejerce por un municipio en el territorio de su jurisdicción únicamente y con relación a los ingresos provenientes de actividades industriales, comerciales y de servicios en ellas realizadas.

Si bien puede ser cierto que sobre tales ingresos no generados en Bogotá, los municipios en los cuales se realizó el hecho gravado, no ejercieron debidamente su atribución tributaria, tal omisión no prorroga la facultad de imposición del Distrito Especial de Bogotá sobre los mismos.

En este orden de ideas, es aceptable la petición del demandante en el sentido de que no es viable la prueba específica ordenada por el Acuerdo 21 de 1.983 , articulo 20, porque probados como están los ingresos en otros municipios, de no excluirse de la base gravable en Bogotá, se estaría permitiendo que en desacato a lo previsto en las normas superiores, artículo 197 de la Constitución Nacional de 1.886 que corresponde al artículo 313 numeral 4o. de la Constitución actual, y 32 de la Ley 14 antes citada, un municipio grave con el impuesto ingresos que no se generaron en su jurisdicción .- Además por sentencia de esta misma sección, de fecha Octubre 13 de 1.989. Expediente 2222, Actor Pablo Cárdenas, Consejero Ponente doctor Jaime Abella Zárate, fue anulado el parágrafo del artículo 20 del Acuerdo 21 de 1.983 que imponía la restricción probatoria a lo pagado en otros municipios.

Debe precisarse sí, que el monto total de los ingresos en otros municipios a reconocer , es solo la cantidad de $9.944.982.271, probada con el experticio, descontadas las ventas fuera del país que solicitó la sociedad en rubro diferente, y no la suma de $13.328.690.895, desconocida por la Administración Distrital como deducción , ni el saldo de esta cantidad menos la reconocida por el Tribunal de $4.092.494.007, como lo pretende el apoderado judicial de la actora, porque solo son deducibles en esta oportunidad las que efectivamente probó haber percibido en otros municipios.

3 ).- *Ventas en el exterior.*

La inspección judicial da cuenta que según los registros contables de la actora los ingresos por ventas fuera del territorio nacional, ascendieron a la suma de $10.431.049.965, que indudablemente tampoco corresponde a hechos generadores del tributo acaecidos en el Distrito Especial de Bogotá, y que deberán aceptarse en esta oportunidad, pero limitados en la suma inicialmente pedida por la sociedad contribuyente , esto, es a la cantidad $9.776.921.118.

4).- *Ingresos por venta a bordo*

De acuerdo con la inspección judicial practicada en la segunda instancia, las ventas a bordo contabilizadas por la sociedad actora ascendieron al valor de $44.098.129 suma que deberá reconocerse en esta oportunidad por dos razones: la primera , porque si las ventas se efectúan a bordo de la aeronave,

no puede determinarse que se haya generado en el Distrito Especial de Bogotá; y, la segunda, porque del hecho de que sobre estos ingresos no haya declarado ni pagado la actora en otros municipios, no faculta al Distrito Especial para gravarlos. No puede esta entidad municipal arrogarse facultades no otorgadas por la ley ni la Constitución Política para gravar con el Impuesto de Industria y Comercio los ingresos producidos fuera de su territorio pues la actora desarrolla actividad de transporte internacional para cubrir el servicio necesariamente debe utilizar territorio de otros países.

De otra parte para acreditar la mencionada suma, no existe la ley un requisito especial, por lo tanto las practicadas en el proceso son suficientes.

5).- *Sanción por inexactitud*

De conformidad con lo dispuesto en artículo 53 del Acuerdo 21 de 1.983 :

"Cuando se establezca que las bases declaradas por el contribuyente contienen datos incorrectos , incompletos o inexistentes y ello da lugar a la liquidación de un impuesto menor del que deba pagar. Se impondrá una sanción equivalente a dos (2) veces el impuesto ".

Del mismo experticio contable practicado en el proceso de observa que la actora solo recibió por venta totales fuera del Distrito Especial de Bogotá por concepto de pasajes la suma de $17.444.916.575, que se desgregan así:

| | |
|---|---|
| Pasajes internacionales exterior | $7.499..934.301 |
| Pasajes internacionales fuera de Bogotá | $2.256.769.053 |
| Pasajes nacionales fuera de Bogotá | $7.388.213.218 |
| TOTAL | $17.444.916.572 |

Pero el primer rubro "pasajes internacionales en el exterior " también hace parte de la relación "ingresos obtenidos en el exterior ", de la cual da cuenta el mismo experticio contable en su página 3 (Fl. 689. del expediente).

Así las cosas el valor solicitado por ventas fuera del Distrito por $13.328.690.895 no era el correcto conforme se indica en la prueba practicada , que solo acredita el valor de $9.944.982.271. Por consiguiente la sanción habrá de aplicarse sobre los mayores valores que por impuesto resultan a cargo de la sociedad.

En consecuencia con lo expuesto habrá de practicarse una nueva liquidación que quedará así :

| ACTIVIDAD | BASE GRAVABLE ANUAL | BASE BOGOTA | TARIFA | IMPUESTO |
|---|---|---|---|---|
| 101 | $55. 847.088 | $55.847.088 | 2% o | $111.694 |
| 104 | $ 3.420.168 | $ 3.420.168 | 2% o | $ 6.840 |
| 210 | $743.556.432 | | | |
| 301 según declaración | $30.993.920.696 | | | |
| Menos ventas fuera de Bogotá | | | | |
| Otros municipios | | $9.944.982.271 | | |
| Ventas exterior solicitadas | | $9.776.921.118 | | |
| | $19.721.903.389 | $11.272.017.307 | 2 % o | $22.544.035 |
| Menos : | | | | |
| Ventas activos fijos | $ 699.458.304 | | | |
| Ventas a bordo | $ 44.098.129 | $743.556.432 | | |
| 302 | $866.483.484 | $866.483.484 | 2 %o | $1.732.967 |
| 308 | $529.824.696 | $529.824.696 | 4 %o | $2.119.299 |
| | | $12.727.592.743 | | |
| Impuesto Industria y Comercio | | | | $26.514.835 |
| Avisos | | $26.514.835 | 15 % | $ 3.975.225 |
| Parágrafo transitorio | | $ 12.727.592 743 | | $12.727.593 |
| Inexactitud | 3.383.708.624 | $ 6.767.417 | X 200 % | $13.534.834 |
| TOTAL A CARGO | | | | $56.752.487 |

Valor sobre el cual la entidad demandada deberá imputar los pagos ya recibidos por dicho concepto.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, la 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 las Sentencia apelada.

2) ANULANSE la liquidación oficial 65325 del 16 de Febrero de 1.986 y la Resolución No. 1108 del 10 de Septiembre de 1.986 expedida por la Dirección Distrital de Impuestos y la Resolución No.164 del 18 de Junio de 1.987 proferida por la Junta Distrital de Hacienda.

3).- FIJASE en la suma de CINCUENTA Y SEIS MILLONES SETECIENTOS CINCUENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SIETE PESOS ($56.752.487) el valor total del impuesto de industria y comercio que por el año gravable de 1.983, corresponde pagar a la sociedad AEROVIAS NACIONALES DE COLOMBIA S. A. 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 Zárate, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

**CONTABILIDAD SIMPLIFICADA/ COMERCIANTE**

**El artículo del Decreto 422 de 1991 relativo a la contabilidad simplificada comienza por delimitar los alcances de sus disposiciones, cuando expresa que "para efectos tributarios la contabilidad simplificada consiste en ", lo que significa que no implica ninguna adición ni modificación a las obligaciones o régimen probatorio que consagra para todos los comerciantes el Código de Comercio. Las disposiciones de éste y otros estatutos continúan incólumes. En materia de obligaciones el Decreto 422 de 1991 no creó ninguna distinta a las ya establecidas por el Estatuto Tributario y por el Código de Comercio y que la única novedad consistió en darle un nombre o título a la contabilidad de los pequeños comerciantes de "CONTABILIDAD SIMPLIFICADA" que en nada altera las normas sustanciales y si facilita su ejecución en el campo tributario. ANULANSE los artículos 5o. inciso 1o.; 6o. y 21 del decreto 0422. DENIEGASE LA NULIDAD de los artículos 1o. incisos 1o. y 3o.; 4o. inciso 1o.; y 9o. del Decreto 0422 de 1991.**

**FACTURA**-Requisitos/ **CONTRIBUYENTE**-Deberes **INFORMACION TRIBUTARIA**-Conservación **EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES**

**Dentro de las técnicas de "preimpresión" aceptables para ciertos requisitos de la factura según el artículo 4o., inciso 2o. de la Ley 49 de 1990 no encuadra la impresión que simultáneamente al expedir la factura hace el computador del vendedor o de quien preste el servicio y el número consecutivo de la misma, porque con este medio no se garantiza el control que persigue la ley. La copia de la cinta de la máquina registradora, como parte integrante de la contabilidad**

**debe conservarse por el mismo término señalado en el artículo 632 del Estatuto (5 años) por lo tanto el artículo 6o. del Decreto 422 de 1991 no podía reducir el término de conservación de dos años.**

**Mientras la Ley 50 de 1990 consagra como empresa de servicios temporales aquella que contrata la prestación de servicios con terceros, el reglamento limita el concepto de empresa a la contratación efectuada por personas jurídicas o naturales, excluyendo otras entidades. ANULANSE los artículos 5o. inciso 1o.; 6o. y 21 del Decreto 0422. DENIEGASE LA NULIDAD de los artículos 1o. inciso 1o. y 3o.; 4o. inciso 1o.; y 9o. del Decreto 0422 de 1991.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3470 Actor : Alejandro Rueda Serbousek.

Juicio de nulidad contra el Decreto reglamentario 422 de 1991, artículos 1 inciso 1; 3; incisos 1o. y 3o; 4 incisos 1o; 5 inciso 1 y 6, 9 y 21. FALLO

Resuelve la Sala la acción de nulidad intentada por el ciudadano ALEJANDRO RUEDA SERBOUSEK identificado con la cédula de ciudadanía No. 79.283.533 contra el Decreto reglamentario 422 de 1.991 artículos 1 incisos 1 y 3 incisos 1 y 3: 4 inciso 1; 5 inciso 1, 6, 9 y 21, expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las atribuciones conferidas por el artículo 120 numeral 3 y 11 de la Constitución Política de 1.886, mediante el cual se reglamentó parcialmente el Estatuto Tributario.

Esta misma Sala mediante auto del 26 de abril de 1.991, admitió la demanda por haber cumplido los requisitos formales exigidos en la ley, pero no accedió a la suspensión provisional de las normas acusadas, en razón de que el actor se limitó a formular la petición dentro del cuerpo de la demanda sin realizar siquiera la confrontación requerida por el artículo 152 del Código Contencioso Administrativo para demostrar la manifiesta violación predicada.

## NORMAS ACUSADAS

El texto de las normas acusadas es el siguiente:

"Artículo 1. Contabilidad simplificada. Para efectos tributarios, la contabilidad simplificada consiste en conservar las facturas de compra de bienes y servicios y llevar el libro fiscal de registro de operaciones

diarias, en el que se consignen los ingresos diarios de cada establecimiento de comercio.

"Artículo 3o. Primer Inciso. Pequeños responsables del impuesto sobre las ventas". El ataque es solo al título del Estatuto Tributario no serán responsables del impuesto sobre las ventas. "Artículo 3o. inciso 3o. "Cuando se trate de venta de los servicios contemplados en los numerales 1 a 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario no serán responsables del impuesto sobre las ventas".

"Artículo 4. Libro fiscal de registro de facturación. Los contribuyentes que en un mismo establecimiento de comercio utilicen simultáneamente varios talonarios de facturación, o el mecanismo de máquinas registradoras para realizar la facturación de sus operaciones, deben llevar a partir del 1o de marzo de 1.991, por cada establecimiento de comercio, un libro fiscal de registro de facturación, en el cual, previamente a la utilización de tales talonarios o cintas, se deben registrar los que entran en uso y la fecha en que ello ocurre. Este libro no requiere registro alguno."

"Artículo 5. Sistema de facturación por computador. Para efectos de los literales a) y b) del artículo 617 del Estatuto Tributario, cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador, con la impresión efectuada por tal sistema se cumplirá con los requisitos de preimpresión a que se refiere el mencionado artículo."

"Artículo 6. Tiempo de conservación de las copias de cintas de máquinas registradoras. Los contribuyentes y responsables que utilicen máquinas registradoras, deberán conservar las copias de las cintas empleadas, por un mínimo de dos años contra dos a partir de su utilización, siempre y cuando conserven el registro resumen de las mismas como soporte contable, de acuerdo con el artículo 632 del Estatuto Tributario."

"Artículo 9. Definición de restaurantes. Para los efectos del numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario, se entiende por restaurantes, aquellos establecimientos cuyo objeto es el suministro de comidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, bien sea para ser consumidas dentro de los mismos, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, independientemente de la denominación que se le dé al establecimiento."

"No se considera que presta el servicio de restaurante el establecimiento que en forma exclusiva se dedica al expendio de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías."

"Cuando dentro de un establecimiento, adicionalmente a otras actividades comerciales se preste el servicio de restaurante, se generará el impuesto por el mismo."

"Artículo 21. Definición de empresas de servicios temporales. Para los efectos de numeral 15 del artículo 476 del Estatuto Tributario, se entiende por empresa de servicios temporales aquella persona jurídica o natural cuya actividad consiste en contratar personas naturales, con el fin de suministrar personal a terceros para que colabore temporalmente en el desarrollo de sus actividades".

"En este servicio, el impuesto a las ventas se causa independientemente de la labor a desarrollar por los trabajadores que suministra la empresa de servicio temporal, con excepción de la actividad de vigilancia. La base gravable estará integrada por el valor total del servicio, incluyendo el valor de las actividades adicionales gravadas y no gravadas y el de todos los costos y gastos necesarios para su prestación."

"De conformidad con el inciso segundo del artículo 498 del Estatuto Tributario, los responsables que presten este servicio tienen impuestos descontables limitados al 4% y el exceso constituye un mayor costo o gasto".

## LA DEMANDA

Dice que las normas transcritas violan el ordenamiento contenido en disposiciones superiores con los siguientes cargos:

1) El artículo 1o. inciso 1o. el ataque se funda diciendo que el Código de Comercio reglamenta la contabilidad mercantil, pero en ningún caso regula la contabilidad simplificada. Mucho menos lo hace el Estatuto Tributario ni la Ley 49 de 1.990, y que por lo tanto no podía crear el Gobierno mediante el Decreto 422 de 1.991, en el artículo 1o. inciso 1o. una contabilidad que normas superiores jamás han contemplado.

2) alega que el artículo 3o. inciso 1o. viola el Estatuto Tributario que en el artículo 437, contempla quienes son responsables del impuesto a las ventas. Sin embargo, en ninguna parte hace la distinción de pequeños o grandes responsables del impuesto sobre las ventas, que tampoco lo hace la Ley 49 de 1.990 y que el artículo 3o. citado, se presta para que el contribuyente se confunda y no tenga certeza sobre si es pequeño o grande responsable, porque la ley solo ha reglamentado el régimen común y simplificado, de acuerdo con el artículo 43 de la Ley 49 de 1.990.

3) Que el inciso 3o. del artículo 3o. del Decreto 422 de 1.991 señala que "cuando se trate de venta de los servicios contemplados en los numerales

1o. a 8o. del artículo 476 del Estatuto Tributario no serán responsables del impuesto sobre las ventas.

Este inciso, argumenta, elimina como responsables a quienes prestan los servicios gravados en los numerales 1o. a 8o. del artículo 476 del Estatuto Tributario disposición que tampoco está contemplada en la Ley 49 de 1.991, por lo que claramente se infiere que el Decreto 422 de 1.991 al dictar esta disposición extralimitó sus funciones. Pues es muy diferente el hecho de que un bien no esté gravado, a que un contribuyente no sea responsable.

4) Que el artículo 4o. inciso 1o. del Decreto 422 de 1.991, transgredió el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, porque omitió especificar que las anotaciones que se deben realizar en el libro fiscal de Registro de Facturación, previa a la utilización de los talonarios o cintas, se debe hacer diariamente, circunstancia que puede conducir a situaciones equivocadas por parte de los contribuyentes, al no establecer en que momento o con cual periodicidad, se deben llevar a cabo las anotaciones en el libro fiscal, y que, por lo tanto, radica ahí la ilegalidad de la norma porque configura una omisión clara con relación a una disposición de mayor jerarquía como es la Ley 49 de 1.990.

5) Que el artículo 5o. inciso 1o. viola el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, porque esta ley al reformar el artículo 617 del Estatuto Tributario , es taxativa al señalar que los requisitos exigidos en los literales a) y b) deben estar preimpresos mediante medios litográficos o técnicos industriales, de carácter similar, y excluyendo la facturación por computador. Y que el Decreto 422 está otorgando una facultad extra no autorizada por la ley al permitir el uso del computador para cumplir lo requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario.

6) Que el artículo 6o. del Decreto 422 de 1.991, al señalar que los contribuyentes y responsables que utilicen máquinas registradoras deberán conservar las copias de las cintas empleadas por un mínimo de dos años a partir de su utilización contradice el artículo 632 del Estatuto Tributario que ordena su conservación por un periodo mínimo de 5 años.

7) Que el artículo 9o. del Decreto 422 de 1.991, al definir que se entiende por restaurante, viola la Ley 49 de 1.990, que en ninguna parte autoriza definir un concepto que, como el de "Restaurante" entró a definir el Decreto 422 de 1.991, y los artículos 28 del Código de Comercio y 12 de la Ley 153 de 1.887, porque las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio según el uso general de las mismas palabras.

Considera que el artículo 9o. del Decreto 422 de 1.991 al definir que se entiende por restaurante, crea, además, una confusión que en ningún caso se justifica.

8) Que el artículo 21 del Decreto 422 al definir que se entiende por "empresa de servicios temporales" contradice la definición que de la misma trae el artículo 71 de la Ley 50 de 1.990.

## OPOSICION A LA DEMANDA

La entidad demandada a través de apoderado judicial se opone a la petición de nulidad de las normas acusadas, argumentando:

1) Que el artículo 1o. inciso 1o. del Decreto 422 de 1.991, es reglamentario del artículo 616 del Estatuto Tributario y 42 de la Ley 49 de 1.990, cuyo objeto es que estas normas sean correctamente cumplidas, sin que en ningún momento este modificándolas o excediéndolas y que no hace otra cosa que desarrollar los principios generales de la contabilidad consagrada en normas propias del Código de Comercio, que en su artículo 51 consagra como parte integrante de la contabilidad del comerciante, todos los comprobantes que sirven de respaldo a las partidas asentadas en los libros y que el artículo 53 del mismo Código, define que se entiende por comprobante de contabilidad, diciendo que es el documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas afectadas por el asiento.

Y, que en cuanto al 2o. punto, esto es, la obligación de llevar un libro fiscal de registro de operaciones diarias, el Estatuto Tributario, en el artículo 616 inciso 1o, señala como excepción a la obligación general de expedir facturas, y con el fin de beneficiar a los comerciantes minoristas o detallistas, que el documento equivalente a la factura "será el comprobante interno en virtud del cual se registren global o individualmente las operaciones diarias". Y que posteriormente el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990 lo adicionó, indicando que el comprobante interno a que hace referencia el inciso 1o., "está constituido por el libro fiscal de registro de operaciones diarias por cada establecimiento."

Que así las cosas, la norma acusada no está creando una contabilidad distinta a la contemplada en normas superiores, sino aplicando lo dispuesto en el Código de Comercio, en lo referente a la conservación de los comprobantes externos, y en el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, en lo referente al comprobante interno, y que lo único innovador en el artículo acusado consistió en darle la denominación de "contabilidad simplificada" a unas obligaciones contables legalmente establecidas.

2) y 3) Que las impugnaciones al artículo 3o. del Decreto 422 de 1.991, en cuanto diferencia entre pequeños y grandes contribuyentes, y en cuanto considera no responsables a quienes presten los servicios gravados según los numerales 1 a 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario, no son demostrativas

de extralimitación de la ley, ya que el artículo 476, del Estatuto Tributario fue modificado por el artículo 30 de la Ley 49 de 1.990 que a continuación del numeral 16, señala que los servicios contemplados en los numerales 1 a 8, no están gravados, cuando quien los preste reúna la totalidad de las siguientes condiciones:

"a) Que no estén constituidos como sociedad;

"b) Que sus ingresos netos provenientes de su actividad comercial en el año fiscal inmediatamente anterior no superen la suma de doce millones doscientos mil pesos ($12.200.000);

"c) Que su patrimonio bruto fiscal a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, o el inicial cuando se iniciaron actividades en el año, no sea superior a treinta y tres millones novecientos mil pesos ($33.900.000);

"d) Que no tenga más de dos establecimientos de comercio."

"A partir del año en el cual, quien preste los servicios, adquiera la calidad de responsable, seguirá siéndolo hasta que se le cencele su inscripción en el registro nacional de vendedores, por haber cumplido las condiciones señaladas en el este artículo, durante dos años seguidos."

"PARAGRAFO: Suprímase del inciso primero del artículo 499 del Estatuto Tributario la frase "y quienes presten los servicios de que trata el parágrafo primero de este artículo".

Que, en consecuencia, lo que hizo la norma acusada, no fue otra cosa que dar aplicación a la facultad reglamentaria que tiene el Presidente de la República y desarrollar la Ley 49 de 1.990, dándole eficacia en la práctica al artículo 30.

4 ) Que el cargo de violación contra el artículo 4o. inciso 1o del Decreto 422 de 1.991, porque omitió especificar que "diariamente" se deben realizar las anotaciones en el libro fiscal de registro de facturación, tal como se exige en el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, no tiene consistencia, por basarse en la omisión de un aspecto circunstancial, que de manera alguna restringe o modifica el artículo 616 del Estatuto Tributario y 42 de la Ley 49 de 1.990.

5) Que el artículo 5o. inciso 1o. del decreto 422 de 1.991, tampoco violó el artículo 617 del Estatuto Tributario, porque lo único que hace es desarrollar la disposición, cuando trata de medios litográficos, tipográficos o técnicos industriales de carácter similar.

Luego de hacer un recuento de los antecedentes de la Ley 49 de 1.990, contenidos en la exposición de motivos sobre el control fiscal, concluye que

siendo la factura expedida con todos los requisitos legales de identificación, nombre y apellidos, razón social de quien presta el servicio o vende, así como su numeración consecutiva, el mecanismo de control que mejor resultado puede brindar, la Ley 49 de 1.990 señaló en el artículo 42, y como sustituto del artículo 617 del Estatuto Tributario, que tales exigencias legales deberían estar previamente impresas a "través de medios litográficos, tipográficos o de técnicos industriales de carácter similar, y por esto el Decreto 422 de 1.991 en su artículo 5o. indicó en el inciso 2o, que los contribuyentes que opten por este sistema, deberán conservar a disposición de la Administración el programa de computador utilizado para la facturación. Entendiendo que con el programa se cumple el requisito de preimpresión, porque a través de este mecanismo, el contribuyente plasma con antelación los requisitos de la factura, y de allí que para verificar el cumplimiento de la obligación se debe conservar el programa.

Que el decreto reglamentario lejos de extralimitarse frente a la Ley, está complementándola y señalándole al contribuyente cual puede ser "otra técnica industrial", no enumerada en el ahora artículo 617 del Estatuto Tributario, que no considera taxativa.

6) Que la acusación contra el artículo 6o. del Decreto 422 de 1.991, en cuanto señala un término de 2 años para la conservación, contando a partir de la utilización de las copias de las cintas utilizadas en las máquinas registradoras contrariando el artículo 632 del Estatuto Tributario, que exige a los contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, la obligación de conservar por el término de cinco años, contado a partir del año siguiente a su elaboración, expedición o recibo los documentos e informaciones y pruebas que allí señala, carece de razón ya que acusa solo un aparte del artículo 6o, omitiendo la indicación que el propio artículo hace en su parte final, al decir "siempre y cuando conserven el registro resumen de los mismos como soporte contable de acuerdo con el artículo 632 del Estatuto Tributario."

Que el Gobierno Nacional fue conciente del respeto de la norma reglamentaria frente a la disposición de carácter superior, y por ello condicionó el término de conservación del tiquete expedido por la máquina registradora, a la existencia de un soporte contable consistente en un registro resumen de los mismos por el término de cinco años.

7) Que no procede el cargo de nulidad contra el artículo 9 del Decreto 422 de 1.991, por haber definido, que se entiende por restaurantes, sin haber sido autorizado para ello por la Ley 49 de 1.990, porque a simple vista puede concluirse que, la norma reglamentaria no requiere autorización para desarrollar la disposición con fuerza de ley, puesto que es de su esencia el ponerla en ejecución, haciendo posible su aplicación dentro de límites determinados, sin excederla ni modificarla. De manera que, si para cumplir

con su cometido, el decreto reglamentario, se ve precisado a dar una definición, deberá hacerlo, lógicamente dentro de los límites de la ley.

Que no es causal para anular una disposición reglamentaria, el hecho de incluir dentro de su articulado definiciones no dadas dentro de la ley, que solo lo será si con la definición se viola la norma de jerarquía superior, y que la definición traída por el artículo 21 del Decreto 422 de 1.991 sobre restaurantes, no transgrede disposición alguna de carácter legal.

8) Que no existe razón para solicitar la nulidad del artículo 21 del Decreto 422 de 1.991, por el cargo, de haber definido el concepto de "empresa de servicios temporales", a que se refiere la Ley 50 de 1.990, pues la norma reglamentaria en ningún momento la extralimita estableciendo nuevas disposiciones, requisitos o formalidades, pues no establece nada que implícitamente no se halle contenido en la norma con fuerza de ley.

Que si bien el artículo 21 acusado no transcribe literalmente el artículo 71 de la Ley 50 de 1.990, tampoco se opone ni lo contradice, pues el reglamento define qué se entiende por empresa de servicios temporales para los solos efectos del numeral 15 del artículo 476 del Estatuto Tributario, esto es el servicio gravado de aseo, prestado por estos sujetos.

Que se trata de una definición que básicamente contempla los mismos elementos de la traída en la ley laboral, sin que califique los elementos del contrato de trabajo que de allí surgen, pues no es de su órbita, sin que la definición, para efectos fiscales, se aparte de la esencia de la definición laboral y, que sin desconocer que existen diferencias, éstas de ninguna manera violan la norma superior porque la definición dada en el Decreto 422 de 1.991, es para efectos tributarios exclusivamente.

## CONCEPTO DEL FISCAL

La doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexto de esta Corporación, aclara previamente, que el Decreto 2160 de 1.986, señalado como violado por el actor, no puede tenerse en cuenta por tratarse de una norma de igual jerarquía de la acusada, que habría que entenderla como derogada, en caso de contradicción ya que el fenómeno de la violación como causal de nulidad no puede plantearse sino respecto de normas de superior jerarquía, expone sus consideraciones con relación a cada una de las normas acusadas así:

1) Que al formular el cargo contra el artículo 1o. inciso 1o del Decreto 422 de 1.991, el actor se limita a manifestar que el Código de Comercio reglamenta la contabilidad mercantil pero que no regula la contabilidad simplificada, pero no hace consideración alguna sobre la presunta violación de determinada norma en especial, y los comentarios para concluir que el

Decreto 422, por ser normas de jerarquía inferior, no podía crear la clase de contabilidad mencionada no constituyen un concepto de violación, porque no relaciona la norma acusada con ningún artículo del Código de Comercio, del Estatuto Tributario o de la Ley 49 de 1.990, para que el fallador pueda determinar la violación alegada, por lo cual considera, que debe denegarse la pretensión, máxime si el demandante no se preocupó por presentar alegato de conclusión en la debida oportunidad procesal.

2) Que el cargo contra el artículo 3o, inciso primero, tal como está planteado, hay que entenderlo referido solo al título, ya que no transcribe ninguna parte del texto y si bien menciona como violado el artículo 437 del Estatuto Tributario, señala únicamente que la norma reglamentaria se presta a confusión. Considera que no existe razón o fundamento al cargo, por cuanto el título es simplemente una denominación de quiénes pueden acogerse al régimen simplificado a que hace referencia el título VIII del Estatuto Tributario y naturalmente la titulación de un artículo no puede por sí generar nulidad, que se derivaría no de su denominación, sino del texto del mismo y por lo tanto no configura el sólo título, una figura jurídica susceptible de ser acusada de ilegal, si ésta no se relaciona con su propio texto.

3) Que el cargo contra el artículo 3o. inciso 3o. ibídem, tampoco puede prosperar, porque, en primer lugar, la demanda señala una norma equivocada, sin que indique tampoco norma específica alguna como violada y aduce una extralimitación de funciones que no es del decreto, sino de quien lo dictó y que para afianzar este equívoco planteamiento no explica en que consiste la mencionada extralimitación. Análisis que para la Fiscalía es suficiente para negar el cargo, por cuanto la violación y el concepto de la violación, tienen que contener precisiones suficientes para poder analizar la supuesta violación, pero que, como la apoderada de la demanda trae a colación el artículo 30 de la Ley 49 de 1.990, norma a la cual se refiere el inciso segundo, hay que entender por lo tanto, que deben cumplirse las condiciones previstas en el citado artículo 30 que modificó el 476 del Estatuto Tributario. Pero como el actor no explica en que consiste la extralimitación de funciones, considera que no es posible darle prosperidad al cargo.

4) Que el argumento dado por el actor al cotejar el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, que modificó el artículo 617 del Estatuto Tributario, para señalar que aquel omitió la palabra "diariamente", no tiene consistencia alguna por cuanto la norma acusada no está modificando, ni restringiendo los alcances de la que se dice violada, y que al no señalar la periodicidad con que se deben efectuar los registros, no está desconociendo la que sí señala la norma reglamentada, que naturalmente sigue rigiendo y debe cumplirse, sin que exista ninguna contradicción; por lo tanto, el cargo no prospera.

5) Que tampoco prospera el cargo contra el artículo 5o inciso 1o del Decreto 422 de 1.991 que señala que "para efectos de los literales a) y b) del

artículo 617 del Estatuto Tributario, cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador, con la impresión efectuada por tal sistema, se cumplirá con los requisitos de preimpresión a que se refiere el mismo artículo", porque la norma que se dice violada autoriza que la preimpresión puede ser hecha por otro tipo de técnicas industriales de características similares a los medios tipográficos y litográficos, autorización, que considera incluye necesariamente el uso del computador, aún cuando no se mencione expresamente, o cualquier otro medio que pueda ofrecerse en cualquier momento en el mercado, porque contrariamente al criterio del demandante, la norma superior no es taxativa sino enumerativa.

6) Que tampoco el artículo 6o del Decreto 422 de 1.991 desconoce lo previsto en el artículo 632 del Estatuto Tributario que señala los documentos que deben conservarse por cinco años, porque la norma acusada solo se refiere a las "copias de las cintas empleadas", cuando se utilicen máquinas registradoras, pero con la condición de que se conserve el registro resumen de los mismos como soporte contable, resumen que sí forma parte de los documentos y elementos que debe conservarse por cinco años, como lo dispone el artículo 632 del Estatuto Tributario.

Que como el artículo 6o, se refiere a elementos diferentes a los que se anotan en el artículo 632, como son las cintas de las máquinas registradoras, no existe la contradicción alegada.

7) Que tampoco existe violación de la Ley 153 de 1.887 (artículo 12; Constitución Nacional articulo 28, ni Ley 49 de 1.990 artículo 28, por parte del artículo 9o del Decreto 422 de 1.991, al definir la palabra restaurante, porque la facultad reglamentaria establecida en la Constitución Nacional tiene por objeto, tomar las medidas necesarias y elaborar los conceptos respectivos para la debida aplicación de la ley. Y si ésta incluye la palabra restaurante como materia de normatividad, el ejecutivo no sólo está facultado, sino que está obligado a definir la palabra para mejor comprensión de la ley y su debida aplicación.

Solicita, en consecuencia, negar las súplicas de la demanda.

No expone su concepto con relación al artículo 21 del Decreto Reglamentario 422 de 1.991.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El aspecto fundamental, objeto de análisis, a juicio de la Sala, está en precisar si efectivamente el Gobierno al expedir el Decreto 422 de 1.991, excedió en las normas acusadas la facultad reglamentaria, violando no solo el ordenamiento constitucional, sino las mismas normas que dice reglamentar, con base en las atribuciones del artículo 120 numerales 3o y 11 de la Constitución Nacional de 1.886.

1) Acusa la demanda al inciso 1o del artículo 1o. del decreto 422 de 1.991, de violar el ordenamiento superior en cuanto crea una contabilidad simplificada para efectos tributarios, no prevista ni en el Código de Comercio, ni en el Estatuto Tributario, ni en otra norma alguna.

Dice el artículo demandado:

"Contabilidad simplificada. Para efectos tributarios, la contabilidad simplificada consiste en conservar las facturas de compras, de bienes o servicios y llevar el libro fiscal de registro de operaciones diarias en el que se consignan los ingresos diarios de cada establecimiento de comercio".

Para la Sala la contradicción acusada, no se da por dos razones: a) El demandante no expresa cual es la norma violada, y como es sabido, la jurisdicción contenciosa administrativa es rogada, no pudiendo, por lo mismo el fallador examinar violación de la ley en forma oficiosa, como está establecido; y b) la única novedad del inciso 1o del artículo 1o, está en el título, estableciendo como contabilidad simplificada, la que deban llevar los comerciantes minoristas que se acojan al régimen simplificado del impuesto a las ventas; ella por lo tanto, no regula la contabilidad de los comerciantes en cuanto estén obligados a llevar libros de comercio según las reglas del Código que regula la materia; se trata entonces de una contabilidad puramente de orden fiscal, que no tiene los alcances que le atribuye el actor. Además, ese artículo está reglamentado lo establecido en el artículo 616 del Estatuto Tributario y 42 de la Ley 49 de 1.990 que introdujo modificaciones al citado artículo 616 del Estatuto Tributario. No procede, entonces, la petición de nulidad que se formula contra el inciso 1o del artículo 1o del Decreto 0422 del 13 de febrero de 1.991.

Sin embargo, la Sala amplía su criterio para que quede expuesto en forma clara en los siguientes términos:

La primera observación que debe hacerse, es que el artículo relativo a la contabilidad simplificada comienza por delimitar los alcances de sus disposiciones, cuando expresa que "*para efectos tributarios* la contabilidad simplificada consiste en" (se subraya), lo que significa que no implica ninguna adición ni modificación a las obligaciones o régimen probatorio que consagra para todos los comerciantes el Código de Comercio. Las disposiciones de éste y otros estatutos continúan incólumes, pues el decreto reglamentario acusado, limita sus efectos al campo tributario.

En segundo lugar, se observa que en general el artículo primero, aunque parezca facultativo acogerse al régimen de contabilidad allí descrito, en realidad se refiere o está destinado a los comerciantes minoristas o detallistas, pues así se desprende del artículo 2o, cuando dice que los contribuyentes o responsables

obligados a llevar libros de contabilidad pueden acogerse "al régimen de contabilidad simplificada" de que trata el artículo 1o., siempre que cumplan los requisitos allí enumerados, que coinciden con los mencionados en el artículo 616 del Estatuto Tributario (y las adiciones que a éste le hizo la ley 49/90 en su artículo 30) que consisten en no ser sociedad, ni tener más de dos establecimientos de comercio, un patrimonio inferior a 39.900.000 ( base año/90) y obtener ingresos netos comerciales inferiores a $ 12.000.000. Es decir, son los mismos que el Estatuto Tributario denomina "comerciantes minoristas o detallistas".

Para estos comerciantes pequeños, ya el Estatuto Tributario en el artículo 616 había establecido a su favor una excepción a la obligación de expedir factura o documento equivalente, impuesta en el artículo 615 a los comerciantes y a otros contribuyentes. La excepción consistió en aceptarles como "documento equivalente" el comprobante de registro interno global o individual, en las operaciones diarias que luego precisó con detalles el art. 42 de la Ley 49 de 1.990 al decir que, el "comprobante interno" a que hace referencia al inciso 1o ( o sea, el de los comerciantes minoristas o detallistas) estará constituido por el libro fiscal de registro de operaciones diarias, por cada establecimiento, en el cual se identifique el contribuyente, esté numerado y se anoten cronológica y diariamente, en forma global o discriminada, las operaciones efectuadas.

De manera que a esta obligación para los comerciantes minoristas, es a la que puede entenderse referida la parte final del inciso 1o. cuando expresa que "la contabilidad simplificada consiste en ...llevar el libro fiscal de registro de operaciones diarias en el que se consigne los ingresos diarios de cada establecimiento de comercio".

Y con relación a la otra obligación a que se refiere el mismo inciso de "conservar las facturas de compras,"...nada nuevo le está agregando a uno de los deberes del comerciante consignados en los arts. 53 y 55 del C. de Co., relativos a los comprobantes de contabilidad a los cuales "se anexarán los comprobantes que los justifiquen", todos los cuales deberá conservar "archivados y ordenados" de manera que en cualquier momento se facilite verificar su exactitud.

En conclusión, puede observarse que en materia de obligaciones el Decreto Reglamentario no creó ninguna distinta a las ya establecidas por el Estatuto Tributario y por el Código de Comercio y que la única novedad consistió en darle un nombre o título a la contabilidad de los pequeños comerciantes, (detallistas o minoristas, que cumplan con determinados requisitos) de "CONTABILIDAD SIMPLIFICADA" que en nada altera las normas sustanciales y que sí facilita su ejecución en el campo tributario, sin extenderlo a otras áreas del derecho.

Por estas consideraciones no se acepta la petición de nulidad de esta parte del decreto acusado. No prospera el cargo.

ARTICULO 3o. INCISO 1o.

El ciudadano demandante, acusa al artículo 3o, inciso 1o del decreto 422 de 1991, de introducir en el título "de pequeños responsables del impuesto sobre las ventas", una distinción no establecida en la norma superior que se presta para que el contribuyente se confunda y no tenga certeza sobre si es pequeño o grande responsable.

Comparte la Sala íntegramente el concepto de su colaboradora fiscal, en el sentido de que no existe fundamento legal para el cargo, pues el título es simplemente una denominación a una agrupación prevista en la misma ley, concerniente a los responsables del impuesto sobre las ventas que pueden acogerse al régimen simplificado en el Título VIII del Estatuto Tributario, y de otra el título no constituye en sí mismo a una proposición jurídica que contravenga una norma superior. Por lo tanto no prospera el cargo.

ARTICULO 3o. INCISO 3o.

El inciso 3o. Acusado, no puede analizarse independientemente de otros aspectos contemplados en el Decreto Reglamentario 422 de 1.991, dentro de los cuales la Sala menciona los siguientes:

El artículo 2o. enumera los requisitos que deben llenar los comerciantes o responsables obligados a llevar libros de contabilidad que les permite acogerse al régimen de contabilidad simplificada, que no son otros, que los contemplados en el art.616 del E.T. (adicionado por el art. 42 de la Ley 49/ 90) y que recibe la denominación de "comerciantes minoristas o detallistas".

El artículo 3o. en su primera parte (primer inciso y los tres ordinales) se refiere a las condiciones que deben reunir los responsables del impuesto a las ventas a quienes no se les permite acogerse al régimen simplificado de éste y que están consagradas en el art. 500 del Estatuto Tributario.

Y, el inciso 3o. que es el acusado, establece que no son responsables cuando se trate de venta de los servicios contemplados en los numerales 1o a 8o. del art. 476 del E.T. (modificado por el 30 de la Ley 49 de 1.990) que son, en resumen, clubes sociales, parqueaderos, revelados, copias fotográficas, reparación, mantenimiento ( con repuestos), tiquetes de transporte internacional., arrendamiento de muebles y computación y procesamiento de datos.

Ahora bien, según el mismo artículo 476 del E.T. "los servicios contemplados en los numerales 1 a 8, *no estarán gravados* cuando quien los

preste reúne la totalidad de las..." *condiciones* allí previstas, que consisten en no ser sociedad, no tener más de dos establecimientos, tener patrimonio y renta inferiores a límites allí establecidos, las cuales coinciden con las establecidas en el art. 616 que trasladadas en el reglamento en el art. 2o, recibieron la denominación de "comerciantes minoristas y detallistas".

Se trata pues, de describir el régimen de pequeños comerciantes que como tales pueden acogerse al régimen simplificado del I.V.A. (art. 499 E.T.) e igualmente, al régimen de "contabilidad simplificada" (art. 1o. Decreto Reglamentario 422/91) y que, adicionalmente, cuando se dedican a prestar los servicios enumerados del 1 al 8 en el artículo 476 del E.T. quedan excluidos del gravamen, o como dice esta norma: "no están gravados".

Este sistema es el que recoge el Decreto Reglamentario en el inciso acusado (3o. del artículo 3o.) cuando dispone que tales sujetos "no serán responsables del impuesto a las ventas".

No es aceptable el argumento de la demanda de que el reglamento consagró una excepción sin fundamento legal porque donde no hay impuesto (es decir, obligación tributaria), puede decirse que tampoco hay "responsabilidad" puesto que no puede haber responsabilidad por un impuesto inexistente.

En consecuencia, no prospera el cargo de ilegalidad contra el inciso tercero del artículo 3o.

CARGO CONTRA EL ARTICULO 4o. INCISO 1o.

Con relación al cargo contra el artículo 4o. inciso 1o. del Decreto 422 de 1.991, comparte la Sala el criterio expuesto por el agente del Ministerio Público, pues si bien es cierto que la norma reglamentaria es deficiente al no consignar la periodicidad de los registros en el libro de facturación, no contraría o desconoce la establecida en el artículo 42 de la Ley 49 de 1.990, que adicionó el artículo 616 del Estatuto Tributario, que señala, que debe hacerse diariamente. Por tanto, no prospera el cargo.

CARGO CONTRA EL ARTICULO 5o. INCISO 1o.

El cargo contra el artículo 5o. inciso 1o. del Decreto 422 de 1.991, se hace consistir en haber considerado la norma acusada, "la impresión efectuada por computador", cuando la facturación se efectúe por dicho medio como válida, para efectos de los registros exigidos por los literales a) y b) del artículo 617 del Estatuto Tributario y 42 de la Ley 49 de 1.990, relacionados con la identificación del responsable y el número consecutivo de la factura, pues a su juicio, la impresión de dichos registros por tal sistema, no está prevista en la Ley.

Observa la Sala que el artículo 42 inciso 2o. de la Ley 49 de 1.990, establece:

> "Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a) y b) deben estar previamente impresos, a través de medios litográficos, tipográficos *o de técnicos industriales de carácter similar*" (subraya la Sala).

Indudablemente, la norma en cuanto a medios aceptables de impresión previa, no hace una enumeración taxativa, sino meramente enunciativa, al señalar que los requisitos pueden cumplirse a través de otras técnicas industriales de carácter similar. Es decir, de técnicas de "preimpresión" dentro de los cuales no encuadra la impresión que simultáneamente al expedir la factura hace el computador del nombre del vendedor o de quien preste el servicio y el número consecutivo de la misma, porque con este medio no se garantiza el control que para el efecto del impuesto sobre las ventas persigue la ley.

En verdad que la impresión por computador a través de un procesador de palabras, en nada se distingue de la factura escrita en máquina eléctrica o mecánica. Tan es evidente, que no garantiza el control perseguido por la ley que señala la exposición de motivos que el Gobierno con el fin de pretender lograrlo, exige que se conserve a disposición de la administración tributaria "el programa de computador." utilizado para la facturación. Programa que por ser susceptibles de variación, no permiten el pretendido control. A juicio de la Sala, el computador no es un sistema que permita la "impresión previa" en la factura de los requisitos exigidos por la ley y por lo tanto la norma acusada en cuanto autoriza un sistema de impresión simultánea y no previa, debe retirarse del ordenamiento jurídico. Prospera el cargo.-

ACUSACION CONTRA EL ARTICULO 6o.

Se acusa al artículo 6o. del Decreto 422 de 1.991, de violar el artículo 632 del Estatuto Tributario, pues mientras éste señala el deber de conservar las informaciones y pruebas, que señala el mismo artículo, por un término de cinco años, el reglamento reduce a 2 años el término de conservación de las copias de las cintas de máquinas registradoras, contados a partir de su utilización.

Observa la Sala que la factura es un comprobante externo que permite en un momento determinado comprobar los ingresos por venta de servicios conforme lo indica el artículo 632 del Estatuto Tributario, que hacen parte de la contabilidad y por lo tanto, su tiempo de conservación para efectos tributarios, que no mercantiles, es de 5 años, independientemente que el vendedor o quien preste el servicio, lleve un registro resumen en los libros de contabilidad.

En este orden de ideas si el artículo 615 inciso 2o. del Estatuto Tributario señala como documento equivalente a la factura, para quienes utilicen máquinas registradoras, el tiquete expedido por éstas y éste es entonces el comprobante de contabilidad, no existe razón para que la copia de la cinta de la máquina registradora solo deba conservarse por un término de 2 años, con la única obligación de conservar un registro resumen de las mismas.

Constituyendo la copia de la cinta el único comprobante de venta de bienes o similares, como parte integrante de la contabilidad o como prueba de ingresos, debe conservarse por el mismo término señalado en el artículo 632 del Estatuto Tributario, por existir frente a la misma razón de hecho el mismo fundamento de derecho. Carecía en consecuencia el Gobierno, de facultad para reducir el término de conservación de esta prueba equivalente a la factura y por lo tanto la norma deberá ser anulada. Prospera el cargo.

CARGO CONTRA EL ARTICULO 9o.

Con relación al cargo contra el artículo 9o. del Decreto 422 de 1.991, que define que se entiende por "Restaurante", no encuentra la Sala que se haya vulnerado norma superior, ni que desvirtúe el concepto que la gente tenía del término "Restaurante": por el contrario, como lo afirma la colaboradora fiscal, "la facultad reglamentaria establecida en la Constitución Nacional tiene por objeto tomar las medidas necesarias y elaborar los respectivos conceptos para la debida aplicación de la ley", y para el efecto puede el ejecutivo definir los términos utilizados en la ley para su mayor compresión, ejecución y aplicación.

De otra parte, no puede pensarse en la transgresión de un concepto popular a través de la norma jurídica ni tampoco que por la definición de un término se viole el artículo 12 de la Ley 153 de 1.887 y 28 del Código Civil, menos aún cuando el actor no señala como se han violado dichas normas o que norma superior define el término "restaurante". No prospera el cargo.

CARGO CONTRA EL ARTICULO 21.

El cargo contra el artículo 21 del Decreto 422 de 1.991, está en haber definido las "empresas de servicios temporales", para efectos del numeral 15 del artículo 476 del Estatuto Tributario, esto es, el gravamen del impuesto sobre las ventas al servicio de aseo prestado a través de este tipo de empresas.

La Ley 50 de 1.990, ya había definido en su artículo 71 que se entiende por empresa de servicios temporales al decir:

"EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES.

"Es empresa de servicios temporales aquella que contrata la prestación de servicios con terceros beneficiarios para colaborar temporalmente

en el desarrollo de sus actividades, mediante la labor desarrollada por personas naturales contratadas directamente por la empresa de servicios temporales, la cual tiene como respecto de ésta el carácter de empleador."

Ciertamente, el artículo 21 del Decreto 422 de 1.991, consagra para efectos del gravamen al servicio de aseo, una definición que no contiene en su totalidad los elementos dados por el artículo 71 de la Ley 50 de 1.990.

En efecto, mientras la Ley 50 de 1.990 artículo 71, consagra como empresa toda aquella que contrata la prestación de servicios con terceros, el reglamento limita el concepto de empresas a la contratación efectuada por personas jurídicas o naturales, excluyendo otras entidades como las sociedades de hecho, fundaciones o asociaciones, etc. que constituyen empresa y que podrían ejercer este tipo de actividad, y que tratándose de la prestación del servicio de aseo constituyen verdaderas empresas responsables del impuèsto a las ventas por el servicio prestado.

En consecuencia, no hay la menor duda que cuando en el artículo 21 del Decreto 422, se restringe el alcance de la definición dada por el artículo 71 de la Ley 50 de 1.990, está incurriendo el Gobierno en el exceso de potestad reglamentaria no permitido por el derecho vigente y por lo tanto la norma deberá ser anulada. Prospera el cargo.

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) ANULANSE los artículo 5o. inciso 1o.; 6o. y 21 del Decreto No. 0422.

2) DENIEGASE la nulidad de los artículos 1o. incisos 1o. y 3o.; 4o. inciso 1o.; y 9o. del Decreto 0422 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,* Con Salvamento de Voto;

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**CONTABILIDAD SIMPLIFICADA COMERCIANTE-** Obligaciones / (Salvamento de Voto).

**No puede el reglamento excluir de la obligación de llevar los libros de comercio que exige la ley a comerciantes minoristas o detallistas, variando el sentido y efectos previstos por el artículo 945 del C. de Co. , que ciertamente no es de reiterar y hacer viable la ejecución de los artículos 615, 616 del Estatuto Tributario y 43 de la ley 49 de 1990 en cuanto a la obligación de expedir facturas o el documento equivalente, sino que efectivamente está creando un sistema contable paralelo. Si bien es cierto que el Estatuto y la ley 49 de 1990 define el "documento equivalente" e implanta el libro fiscal de registros , uno y otro sólo son comprobantes internos y externos de contabilidad pero en manera alguna son la contabilidad misma , ni constituyen per- se un sistema contable, al cual puedan acogerse los contribuyentes.**

**SERVICIO NO GRAVADO-** Requisitos/ **RESPONSABLE/** (Salvamento de voto).

**Fue voluntad del legislador establecer una excepción para los servicios señalados en los numerales 1 a 8 del artículo 476 del Estatuto, condicionando el beneficio fiscal al cumplimiento de requisitos específicos determinados en la norma y que por su parte el inciso 3o. del artículo 3o. del Decreto 422 de 1991 repite el beneficio de la exención pero sin sujetarlo al cumplimiento de requisito alguno. La norma acusada transgrede evidentemente el ordenamiento superior cuando asimila los términos "de servicio no gravado" con el de "no responsable" similitud que en ningún momento hace la Ley. Y de**

CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

**otra parte al consagrar la excepción , omite la exigencia del cumplimiento de los requisitos que para que opere el beneficio estableció el legislador.**

Expediente No. 3470 Actor: Alejandro Rueda Serbousek

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

**SALVAMENTO DE VOTO DEL DOCTOR GUILLERMO CHAHIN LIZCANO.**

Como al suscrito Consejero le fue negado el proyecto que presentó a la Sala por razón de que la mayoría de ella no compartió la propuesta de anular también el inciso 1o. del artículo 1o. y el inciso 3o. del artículo 3o. del Decreto 422 de 1991, transcribió a continuación las razones que para proponer dicha anulación presenté a la Sala y que son justificativas de mi Salvamento parcial de voto, ya que en lo demás estoy de acuerdo con el criterio de la Sala:

"1) Acusa la demanda al inciso 1o. del artículo 1o. del Decreto 422 de 1991, de violar el ordenamiento superior en cuanto crea una contabilidad simplificada para efectos tributarios, no prevista ni en el Código de Comercio, ni en el Estatuto Tributario , ni en otra norma alguna.

Dice el artículo demandado:

"Contabilidad simplificada para efectos tributarios. La contabilidad simplificada consiste en conservar las facturas de compras , de bienes o servicios y llevar el libro fiscal de registro de operaciones diarias en el que se consignan los ingresos diarios de "cada establecimiento de comercio".

Indudablemente cuando el artículo se refiere a establecimientos de comercio, está refiriéndose a los definidos en el artículo 515 del C. de C. y si bien es cierto que la demanda no señala el artículo expresamente violado, está afirmando categóricamente que no existe norma en dicho ordenamiento, ni el Estatuto Tributario ni en ley alguna que cree una contabilidad simplificada, aseveración que lleva a considerar que causa al Presidente de la República de haber excedido el límite de la potestad reglamentaria.

"Al analizar las normas reglamentarias, que la misma entidad considera son los artículos 616 del Estatuto Tributario y 43 de la ley 49 de 1991, encuentro que el Artículo 616 del Estatuto Tributario, establece unas excepciones, para los comerciantes minoristas o detallistas, a la obligación de expedir factura, que de forma general y para toda clase de personas naturales

o jurídicas, sean o no contribuyentes, determina la ley en el artículo 615 del Estatuto Tributario.

"Excepción que en primer lugar no modifica la obligación establecida para el comerciante vendedor por el artículo 945 del Código de Comercio, de expedir la factura de las mercaderías vendidas, cuando así lo exija el comprador, ni exime el cumplimiento de los demás deberes relacionados con el registro mercantil y de la obligación de llevar los libros de comercio que le exige la ley, de acuerdo con la situación de sus negocios. No puede el reglamento excluir de tal obligación a comerciantes minoristas o detallistas, variando el sentido y efectos previstos en la norma, que ciertamente no es, como lo anota la apoderada del Ministerio de Hacienda, reiterar y hacer viable la ejecución de los artículos 615, 616 del Estatuto Tributario y 43 de la ley 42 de 1990, en cuanto a la obligación de expedir facturas o el documento equivalente, sino que efectivamente está creando un sistema contable paralelo. para permitir a contribuyentes o responsables acogerse preferentemente a él, independientemente de su solo artículo acusado, sino de la facultad que para acogerse a tal sistema establece el artículo 2o. del mismo Decreto 422 de 1991.

"Claramente se infiere que el ejecutivo si incurrió en exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria al establecer un sistema contable no previsto en ordenamiento superior. Estableciendo incluso excepción para el cumplimiento de la obligación de llevar contabilidad registrada, reglada por el Código de Comercio, pues en manera alguna, de la facultad reglamentaria y del deber de cuidar de la exacta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión conforme con la ley, a que aludía al artículo 120 numerales 3 y 11 de la C. P. de 1886 puede inferirse la concesión de la potestad de crear sistemas contables no establecidos en forma superior, bajo el pretexto de permitir la cumplida ejecución de la ley. Si bien es cierto que el Estatuto Tributario en el artículo 616 y la Ley 42 de 1990 en su artículo 43, con el fin de obviar la expedición de factura, para efectos tributarios define el "documento equivalente", y suple el comprobante interno de operaciones, por el libro fiscal de registros, uno y otro sólo son comprobantes internos y externos de contabilidad pero en manera alguna son la contabilidad misma, ni constituyen per- se, un sistema contable, al cual puedan acogerse los contribuyentes.

"Tampoco puede pensarse, como lo cree la apoderada judicial de la demandada que tal atribución es desarrollo del artículo 48 del Código de Comercio, en cuanto hace relación a la autorización de otros sistemas que faciliten la guarda y el archivo correspondiente o la utilización de otros sistemas de reconocido valor técnico contable, aunque tal autorización según se infiere del artículo ha de hacerse por vía legal y no de reglamento.

"De otra parte el Gobierno al ejercer sus funciones está subordinado estrictamente a la ley, sin que pueda considerar que tiene facultades implícitas para establecer excepciones a las normas generales, porque dentro de la estructura democrática del estado de derecho, corresponde al Congreso dictar las normas que regulan la conducta de los asociados, entre ellas la obligación de llevar libros de comercio registrados en la Cámara de Comercio. Y si bien el Gobierno puede reglamentar la ley, tal atribución debe cumplirse dentro de los límites contenidos en la propia norma.

"En consecuencia el inciso 1o. del artículo 1o. del Decreto 422 de 1991, merece en mi opinión, ser retirado del ordenamiento jurídico.

.....

"Se observa que aún cuando el demandante no señala la norma específica transgredida, acusa al de "extralimitar sus funciones " afirmación que con base en la facultad de interpretación de la demanda, ha de extenderse se refiere a que, el Gobierno al expedir la norma se excedió en la facultad reglamentaria , al establecer una excepción impositiva no prevista en la norma que dice reglamentar.

"El artículo 476 del Estatuto Tributario que señala taxativamente los servicio gravadas y sus tarifas, fue modificado en sus numerales 10 a 16 por el artículo 30 de la Ley 49 de 1990, cuyo inciso 2o. dispuso:

"Los servicios contemplados en los numerales 1 a 8 , no estarán gravados cuando quien los preste reúna la totalidad de lás siguientes condiciones:

a) Que no estén constituidos como sociedad;

b) Que sus ingresos netos provenientes de su actividad comercial en el año fiscal inmediatamente anterior no superen la suma de doce millones doscientos mil pesos ($12.200.000);

c) Que su patrimonio bruto fiscal a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, o el inicial cuando se iniciaron actividades en el año, no sea superior a treinta y tres millones novecientos mil pesos ($33.900.000);

d) Que no tenga más de dos establecimientos de comercio.

"A partir del año en el cual quien preste los servicios adquiera la calidad de responsable, seguirá siéndolo hasta que se le cancele su inscripción en el registro nacional de vendedores, por haber cumplido las condiciones señaladas en este artículo, durante dos años seguidos,"

"PARAGRAFO:

Suprímase del inciso primero del artículo 499 del Estatuto Tributario la frase "y quienes presten los servicios de que trata el parágrafo primero de este artículo."

"Es decir , que fue voluntad del legislador establecer una excepción para los servicios señalados en los numerales 1 a 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario, condicionando el beneficio fiscal al cumplimiento de requisitos específicos determinados en la norma , y que, por su parte el inciso acusado repite el beneficio de la exención pero sin sujetarlo al cumplimiento de requisito alguno sin que pueda pensarse que las circunstancias que permiten acogerse al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas sean las mismas, pues unos son los requisitos del régimen simplificado y otras muy diferentes las exigencias para dar lugar al beneficio fiscal de que los servicios prestados no sean gravados con el impuesto, menos de manera general, pues como lo aduce la demanda, una cosa es que el servicio prestado no sea gravado conforme con los términos del artículo 30 de la Ley 49 de 1990, y otra muy distinta que quien los preste no sea responsable del impuesto sobre las ventas.

"La norma acusada transgrede evidentemente el ordenamiento superior cuando asimila los términos "de servicio no gravado" con el de "no responsable", similitud que en ningún momento hace la ley. Y de otra parte, al consagrar la excepción , omite la exigencia del cumplimiento de los requisitos que para que opere el beneficio estableció el legislador. Por esta razón el inciso acusado debe retirarse del ordenamiento jurídico."

*Guillermo Chahín Lizcano.*

**DECLARACION TRIBUTARIA-** Presentación

**En los artículo 23 y 30 del Decreto 80 de 1984, no se dice, expresamente que la presentación de la declaración de renta en lugar distinto del que pertenezca a la dirección informada, tenga como consecuencia la "inexistencia" de tal declaración. Otra cosa es que, ante el evidente vacío del legislador de emergencia en el artículo 14 letra a) del Decreto 2503 de 1987 o 580 del Estatuto Tributario (Declaraciones que se tienen por no presentadas) hubiera hecho precisiones en el punto; pero como para la época en que el contribuyente presentó su primera declaración, el precepto en cuestión no había empezado a regir, ciertamente no era aplicable al caso. A su vez la Ley 9a. de 1983 artículo 71 solo estableció la consecuencia para aquellas declaraciones en las cuales se limitara a consignar las bases gravables.**

**SANCION POR NO DECLARAR-** Improcedencia **SOCIEDAD DISUELTA-** Representación/ **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA**

**Los actos acusados sí incurren en violación de las normas invocadas por indebida aplicación retroactiva de los artículos 14 (Declaraciones que se tienen por no presentadas) y 56 (Sanción por no declarar) del Decreto 2503 de 1987 a una declaración presentada el 31 de agosto de 1987. Ahora , si bien es cierto que tratándose de una sociedad limitada en liquidación , el liquidador representa los intereses del ente disuelto y también los socios, en virtud de la responsabilidad solidaria de la ley, tienen interés jurídico directo en los actos de determinación del impuesto y como tales pueden alegar en protección de su propio interés, contra los actos administrativos de liquidación de impuestos e imposición de sanciones.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3713 Actor: MARA- MARU DECORACIONES Y CIA LTDA. NIT 90.208.526.

Apelación de la sentencia del 17 de Junio de 1991. Tribunal Administrativo de Santander.

Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal.

Renta 1987. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora, contra la sentencia del 17 de Junio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Santander denegó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad MARA- MARU DECORACIONES Y CIA LTDA, NIT 90.208.526, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga le impuso sanción por no declarar, por valor de $4.078.669.

## ANTECEDENTES

La sociedad contribuyente, presentó el formulario de declaración de renta y patrimonio No. 001170 del 31 de Agosto de 1987, correspondiente al año de 1987, fracción del 1° de Enero de 1987 a Juio de 1987, en la ciudad de Medellín, la que fue recibida con el No. 1193 DIN- Medellín.

El 12 de Febrero de 1988, el Jefe de la Sección de Auditoría Interna de esa Administración, comunicó, mediante oficio CAIR 052 ( Fl. 79 cdno. de andts) al Administrador de Impuestos de Bucaramanga, que la sociedad no cumplió con el deber de declarar por los años de 1985, 1986 y 1987 (fracción), ), al tenor de lo preceptuado por los artículos 23 y 30 del Decreto 080 de 1984, hecho. que por oficio OAIR 304 del 18 de Septiembre de 1987, se había comunicado a la contribuyente.

El Jefe de la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, en obedecimiento al artículo 715 del Estatuto Tributario, envió a la sociedad contribuyente el emplazamiento para declarar, el que dirigió a la carrera 33 No.49-03 Bucaramanga; ante la falta de

acatamiento por el contribuyente, procedió, mediante la Resolución 00018 del 28 de Septiembre de 1989, a determinarle la sanción por $4.078.669.

Contra dicha resolución el socio Alain Alberto Daza Roa interpuso recurso de reconsideración, en calidad de representante legal, que fue inadmitido por la Administración de Impuestos de Bucaramanga mediante auto 00011 del 8 de Noviembre de 1989, por considerar que carecía de personería para actuar, ya que ésta la ostentaba el liquidador de la sociedad.

El 27 de Noviembre de 1989, el liquidador, Rodrigo de la Cruz Mejía, solicitó reposición del auto , la que tampoco fue admitida, al considerar la Administración mediante el auto 000116 del 6 de Diciembre de 1989, que el escrito carecía de presentación al tenor de lo dispuesto por los artículos 599, 724 y 725 del Estatuto Tributario.

## LA DEMANDA

En desacuerdo la sociedad contribuyente (en liquidación ) ejercitó la "acción de plena jurisdicción " ante el Tribunal Administrativo de Santander, contra la Resolución 00018 de 1989 y los autos 00110 y 000116 del mismo año, acusándolos de transgredir los artículos : 572 numeral e) del Decreto 624 de 1989, por negar la personería del representante legal de la sociedad; del 722 literal c), al inadmitir antes de tiempo el recurso , sin permitir la ratificación y de incurrir además en violación del Decreto 2503 de 1987, a una declaración de renta ya presentada por el año de 1987.

Concluye que al obrar en la forma expuesta, la Administración, expidió irregularmente el acto administrativo, incurrió en vicio de nulidad al no seguir las reglas de procedimiento, y violó el derecho de defensa. Y que al aplicar la sanción tomó las cifras del año de 1984, cuando ha debido basarse en la declaración de renta de 1987.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander, denegó las súplicas de la demanda al considerar que la Administración de Impuestos se ciñó a la ley, pues la sociedad contribuyente no presentó la declaración tributaria conforme se lo exigía el artículo 23 del Decreto 080 de 1984, en la Administración correspondiente a su domicilio.

Dijo el a-quo , que quien tenía la representación de la sociedad no era el Gerente, sino el Liquidador, pues si bien el artículo 200 del Código de Comercio, le impone responsabilidad al primero por los daños que puede ocasionarle a la sociedad o a los socios, debe entenderse que se trata de sociedades activas en el giro normal de sus negocios y no cuando ella está en liquidación, y como el recurso no fue presentado por el liquidador debía

concluirse que la medida inadmisoria de los funcionarios administrativos se ciñó a la legalidad. Que tampoco podía admitirse la agencia oficiosa, porque tal diligencia debía adelantarse por abogado.

No obstante, como no resultaba evidente que el recurso de reposición se hubiera presentado extemporáneamente, ya que tal consecuencia no podía deducirse de un error imputable al funcionario que tenía a cargo la recepción de los documentos, conoció el aspecto de fondo relacionado con la "falsa motivación" alegada en la demanda, al tomar cifras del año de 1984 y no de 1987, y declaró que no tenía fundamento, porque, cuando la Administración utilizó para imponer la multa- los ingresos de 1984- fue porque consideró que formalmente la sociedad no había cumplido con este deber durante los años de 1985 a 1987 inclusive.

## LA APELACION

El apoderado de la actora al apelar la sentencia, dice que sí el auto inadmisorio, según apreciación del Tribunal. quebrantó lo dispuesto en el artículo 728 del Estatuto Tributario, y por lo tanto el recurso de reconsideración era viable, se vulneró como consecuencia de la inadmisión, el derecho de la sociedad para discutir y presentar pruebas para rectificar o discutir al menos la sanción .

Que tampoco advierte la sentencia que la Administración para la imposición de la multa no debió tomar las cifras consignadas en la declaración de 1984, si disponía de las corregidas en 1987, más favorable a la parte vencida en juicio, por aplicación de los artículos 745 y 746 del Estatuto Tributario.

En la demanda critica la aplicación del Estatuto Tributario y del Decreto 2503 de 1987 a la declaración ya presentada por el año de 1987.

## OPOSICION A LA APELACION

La entidad demandada la Nación- Dirección de Impuestos Nacionales, mediante apoderado judicial, se opone a las pretensiones de la apelante, porque si el a quo desechó las consideraciones que virtualmente la imposibilitaban para un pronunciamiento de fondo sobre las pretensiones de la demanda, aún en el caso de haber prosperado el recurso de reposición interpuesto contra el auto inadmisorio, la decisión administrativa no podía ser distinta a la que tomó el Tribunal, después de analizar y examinar el acervo aportado por la actora.

Reitera que la actuación administrativa no podía aceptar que la actora cumplió el deber de declarar, cuando estando su domicilio en Bucaramanga,

las presentó en Medellín, contraviniendo los artículos 23 y 30 del Decreto 80 de 1984.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Dos son los aspectos que se alegan en el libelo:

1) Las formalidades que debe cumplir el declarante y la consecuencia de no observar las normas legales.

2) Imposición de la sanción.

Deber de declarar

El acto administrativo cuestionado, consideró que la contribuyente no cumplió el deber de declarar porque presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta en un lugar diferente a su domicilio, haciéndose acreedora a la sanción prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario.

El Decreto 080 de 1984, vigente cuando la sociedad actora presentó las declaraciones en Medellín, ordenó en sus artículos 23 y 30 que acusiosamente cita la apoderada judicial de la demanda que:

> "Artículo 23. La dirección informada por el contribuyente en su declaración de renta y complementarios deberá corresponder:
>
> a) *En el caso de las personas jurídicas, al domicilio social principal según consta en la escritura vigente*;
>
> b)...
>
> c)..."
>
> "Artículo 30. Para efectos de cumplir con el deber formal de declarar los contribuyentes deben presentar su declaración de renta y complementarios en la Administración o Recaudación de *Impuestos Nacionales correspondiente a la dirección informada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 del presente decreto.*" (Subraya la Sala)

Es decir, que evidentemente, la dirección informada por la contribuyente en su declaración de renta, debió corresponder al domicilio social principal, según la escritura vigente y que la declaración debió presentarse en la Administración correspondiente a esta dirección, no obstante el liquidador de la sociedad con desobediencia de la norma informó una dirección distinta a la debida, y en la Administración correspondiente a tal dirección presentó la declaración tributaria.

Sin embargo, tal desacato no tenía la consecuencia sancionatoria que le dio Administración, ya que las normas vigentes cuando la actora presentó la declaración tributaria. Ley 9a. de 1983 artículo 71 y el Decreto 080 de 1984 artículos 23 y 30, no establecen que la declaración sea inexistente como bien lo precisó la Sala en la Sentencia del 5 de Abril de 1991, Expediente 2909, Actor Alfonso Dávila Hernández , en donde con ponencia de la doctora Consuelo Sarria Olcos, dijo:

> "En efecto , en los artículos 23 y 30 del Decreto 30 de 1984, no se dice, expresamente, que la presentación de la declaración de renta en lugar distinto del que pertenezca a la dirección informada, tenga como consecuencia la "inexistencia" de tal declaración. Como el procedimiento conocido no consagra causales de inexistencia, sino de nulidad, y éstas son de derecho estricto, vale decir que deben ser materia de institución taxativa, mal se podía haber "inferido " alguna, del texto de las invocadas disposiciones.
>
> Otra cosa es que, ante el evidente vacío del legislador de emergencia, en el artículo 14, letra a), del Decreto 2503 de 1987, o 580 del Estatuto Tributario, hubiera hecho las pertinentes precisiones en el punto; pero como por la época en que el contribuyente presentó su primera declaración, el 25 de mayo de 1987, el precepto en cuestión no había empezado a regir, ciertamente no era aplicable al caso, mucho menos cuando el original de la declaración "mal" presentada, con todos sus anexos , se había remitido, por conducto oficial, a la Administración de Impuestos Nacionales de Ibagué, con oficio de 18 de junio del mismo año de 1987."

A su vez la Ley 9a. de 1983 artículo 71 inciso 1°, solo estableció la consecuencia para aquellas declaraciones, en las cuales el contribuyente se limitará a consignar las bases que considere gravables, sin especificar los factores necesarios para determinar la renta y el patrimonio gravable.

Imposición de la sanción

La sanción prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario, que invoca como fundamento la resolución acusada, fue establecida igualmente por el artículo 56 del Decreto 2503 de 1987, que dispone:

> "Sanción por no declarar.
>
> Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior sin que se hubiera presentado la declaración respectiva, la Administración de Impuestos procederá a aplicar una sanción por no declarar equivalente a :

1) En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, el veinte por ciento (20% ) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o el veinte por ciento (20% ) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior..."

En consecuencia, los actos acusados sí incurren en violación de las normas invocadas por indebida aplicación retroactiva de los artículos 14 y 56 del Decreto 2503 de 1987, a una declaración presentada el 31 de Agosto de 1987, con anterioridad a su vigencia, que fue el 29 de Diciembre de 1987, y por lo tanto deberán ser anulados.

Considera la Sala conveniente precisar que si bien es cierto que tratándose de una sociedad limitada en liquidación, el liquidador representa los intereses del ente disuelto y también los socios, en virtud de la responsabilidad solidaria de la ley, tienen interés jurídico directo en los actos de determinación del impuesto y como tales pueden alegar en protección de su propio interés, contra los actos administrativos de liquidación de impuestos e imposición de sanciones.

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

**FALLA:**

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE la Resolución 000018 del 28 de Septiembre de 1989 y los autos 00110 del 8 de Noviembre y 00016 del 6 de Diciembre de 1989, de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga.

3)DECLARASE la sociedad MARA MARU Y CIA LTDA NIT 90.208.526, no está obligada al pago de la suma de CUATRO MILLONES SETENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS SESENTA Y NUEVE PESOS ($4.078.669 ), impuesta por la Resolución anulada.

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.

**SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO-** Vigencia**/IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

**Fue el artículo 83 del Decreto 2503 de 1987 el que extendió la figura del Silencio Administrativo con efecto positivo, cuando aquellos recursos no hubieren sido resueltos dentro del año siguientes a su interposición en debida forma. En materia del Impuesto a las ventas este cambio fue importante porque lo que venía rigiendo era el Silencio Administrativo pero con efecto negativo en el término de 6 meses. En consecuencia este importante cambio y unificación se produjo a partir del 30 de diciembre de 1987 con la expedición del Decreto 2503. Pero el silencio con efecto positivo en Impuesto a las Ventas en un año comenzó a regir o ser aplicable a los recursos interpuestos en debida forma a partir del 1o. de enero de 1988 y para los interpuestos con anterioridad gozó la Administración de plazo hasta el 1o. de enero de 1989 para resolverlos. (II semestre de 1980 ).**

**VINCULACION ECONOMICA/ PARENTESCO POR CONSANGUINIDAD/IMPUESTOS DESCONTABLES/SANCION POR DESCUENTO IMPROCEDENTE**

**Como está acreditado en el expediente que el parentesco que existe entre el gerente del actor y otra persona es el tía y sobrino, los cuales se encuentran dentro del tercer grado de consanguinidad, línea colateral de donde resulta desvirtuada la pretendida vinculación económica del artículo 3o. del Decreto 2815 de 1974 . Desechada por improcedente esta glosa, se considera pertinente acceder a la pretensión de la contribuyente de aceptar como impuesto descontable el monto que resulta de aplicar las tarifas a las facturas de compra**

**efectuadas a la señora con quien existe tal vínculo. Consecuencialmente también procede levantar la sanción en forma proporcional que conforme al artículo 39 del Decreto 2821 de 1974 aplicó la Administración por descuentos improcedentes máxime si cuando se aplicó se encontraba derogada dicha disposición.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3993 Actor : Tejidos Cabrito Ltda. Impuesto Ventas-. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 9 de octubre de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Santander, accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la sociedad TEJIDOS CABRITO LTDA. , contra los actos administrativos que determinaron el impuesto sobre las Ventas por el segundo semestre 1980.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo requerimiento ordinario primero y especial después, la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, practicó la Liquidación de Revisión 028 del 14 de abril de 1983 correspondiente al Impuesto sobre las Ventas, segundo semestre 1980. Limitó las devoluciones en ventas y los impuestos descontables declarados por la sociedad por concepto de costos y gastos de producción, administración y ventas como quiera que en unos casos los proveedores , siendo responsables del impuesto, no lo facturaron y en otros, las facturas no reunían los requisitos mínimos exigidos por el Artículo 24 del Decreto 2815 de 1974. Igualmente aplicó las sanciones por inexactitud y extemporaneidad previstas por los Artículos 27 y 28 de la Ley 52 de 1977 y Artículo 36 del Decreto 2821 de 1974, respectivamente.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración por Resolución 319 del 25 de julio de 1984 modificó la decisión oficial. De las devoluciones en ventas rechazadas por la Oficina de Impuestos por la suma de $46.190 aceptó por comprobadas con notas de contabilidad números 3680, 5480 y 5560, la suma de $21.535 y por subsistir las glosas formuladas a las facturas de compra y no desvirtuarse la vinculación económica entre el Gerente de la empresa y la señora María

Teresa Mejía, mantuvo el rechazo de los impuestos descontables solicitados por valor de $982.645.

Levantó la sanción por inexactitud y en su defecto impuso la del 20% por descuentos improcedentes, de acuerdo con lo previsto por el Artículo 39 del Decreto 2821 de 1974.

Estando en trámite el grado jurisdiccional de consulta a que estaba sometida esta providencia, se expidió el Decreto 2503 de 1987 en cuyo Artículo 152 se dispuso:

"a)...

Los recursos inferiores a la anterior cuantía (refiriéndose a diez millones de pesos) no se resolverán , entendiéndose confirmado el fallo de primera instancia".

Por Auto 026 del 12 de febrero de 1988 la División de Recursos ordenó archivar el expediente.

Ante la jurisdicción , el apoderado de la sociedad en libelo de 1988 demanda la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho pide que se deje en firme la liquidación privada presentada por la sociedad.

Como disposiciones violadas cita:

- Artículo 9° de la Ley 8a. de 1970; Artículo 33 Decreto Ley 3803 de 1982; Artículo 41 del código Civil.

- Artículo 24 del Decreto Ley 1988 de 1974

-Artículo 9° de la Ley 145 de 1960; Artículo 34 de la Ley 52 de 1977; Artículo 21 del Decreto 825 de 1978

-Artículo 31 de la Ley 52 de 1977; Artículos 3° y 34 de la Constitución Nacional

Invoca el apoderado judicial, primero el "Silencio Administrativo Positivo" a favor de la sociedad , toda vez, dice, que de acuerdo al Artículo 9° de la Ley 8a. de 1970, la Administración de Impuestos sólo disponía del término de dos años para decidir definitivamente las reclamaciones tributarias, de suerte que, expedida la Resolución 391 del 1° de agosto de 1984 y notificada la terminación del proceso por el Auto 026 del 12 de febrero de 1988, resulta extemporánea y por ende nula la actuación administrativa impugnada.

Subsidiariamente, considera que también lo es porque , la Oficina de Impuestos, desechó flagrantemente el derecho que tenía la sociedad a descontar en defecto del total del impuesto pagado por las compras, el monto que resultara de aplicar la tarifa correspondiente al 75% del precio total de las facturas , al tenor del Artículo 24 del Decreto 1988 de 1974, alegando una "vinculación económica " entre el Gerente de TEJIDOS CABRITO, Alvaro Vega Mejía y la señora María Teresa Mejía, vinculación ésta , que no se configura, en los términos del Artículo 3° del Decreto 2815 de 1974, como quiera que entre los señores antes mencionados "sí existe parentesco de consanguinidad pero en tercer grado, teniendo en cuenta que María Teresa Mejía es tía de Alvaro vega".

Solicita se tenga como pruebas el certificado expedido por el Contador señor Carlos Julio Nieto Acevedo, identificado con la Matrícula N° 1795- A que aportó con la respuesta al requerimiento especial, además de otros que adjunta con la demanda, entre ellas, las partidas de bautismo de Alvaro Vega Mejía, María Teresa de Jesús Mejía y Ana Matilde de Mejía, tendientes a demostrar el cuestionado parentesco.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander en sentencia del 9 de octubre de 1991, consideró la aplicación del SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO y por ende declaró nula la operación administrativa demandada.

Si el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión , dice, se interpuso el 14 de junio de 1983, fue fallado el 25 de julio de 1984. a través de la Resolución 319 y sometida ésta al grado jurisdiccional de consulta se encontraba pendiente al expedirse el Decreto 2503 de 1987, "hacía dos años que en el caso de autos se había configurado en fenómeno jurídico en mención".

## DE LA APELACION

El apoderado judicial de la entidad oficial apela de la sentencia.

No está de acuerdo con la decisión del Tribunal , porque éste solo tuvo en cuenta para decretar la nulidad de los actos administrativos acusados, el Artículo 9° de la Ley 8a. de 1970, norma que sólo tiene operancia en materia del Impuesto sobre la Renta , distinto a lo que ocurre en vigencia del Decreto 2503 de 1987, que en su Artículo 83 consagra el SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO para los recursos de reconsideración o reposición , interpuestos ante la Administración de Impuestos. Lo que significa que es aplicable a las acciones que se presentan en relación con TODOS LOS TRIBUTOS que aquélla administre.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

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

En su defecto, si son atendibles las demás pretensiones.

1.*SILENCIO ADMINISTRATIVO EN MATERIA DE IMPOVENTAS*

Coincide la Sala parcialmente con los argumentos formulados con el representante de la Administración de Impuestos. La decisión ficta favorable, solo era procedente para los recursos interpuestos contra los actos liquidatorios del Impuesto sobre la Renta y complementarios.

Esta figura jurídica surgió con efecto positivo en materia tributaria con el Artículo 36 de la Ley 63 de 1967, en relación con los recursos establecidos por el Decreto 1651 de 1961, que solamente regulaba el procedimiento relativo a las liquidaciones del Impuesto de Renta, complementarios y las sanciones determinadas dentro de éstas.

La Ley 8a. de 1970 no hizo otra cosa que reiterar su vigencia en el Artículo 9° y reducir a dos años el término previsto en aquélla que era de cuatro; el Artículo 33 del Decreto 3803 de 1982 aclaró en el sentido de que el término corre a partir de que el recurso se interponga en debida forma. Posteriormente, mediante el Artículo 100 de la Ley 9a. de 1983 se permitió a la Administración declararlo de oficio. Seguía siendo aplicable solamente a reclamaciones en materia de Impuesto sobre la Renta pues la del Impuesto a las ventas tenía otro procedimiento.

Fue el Decreto 2503 de 1987, el que en su Artículo 80 reestructuró y unificó el procedimiento de los recursos de reconsideración o el de reposición contra las liquidaciones oficiales y contra las resoluciones sancionatorias en relación con los tributos administrados por la Dirección General de Impuestos. Es decir unificó los procedimientos en materia de todos los tributos administrados por la Dirección General de Impuestos.

Y el Artículo 83 extendió la figura del silencio Administrativo con efecto positivo, cuando aquellos recursos no hubieren sido resueltos dentro del año siguiente a su interposición en debida forma.

En materia de Impuesto a las Ventas este cambio fue importante porque lo que venía rigiendo era el Silencio Administrativo pero con efecto negativo

en el término de seis (6) meses según lo dispuesto por el Decreto Extraordinario 3541 de 1983 en su Artículo 53.

En consecuencia este importante cambio y unificación se produjo a partir del 30 de diciembre de 1987 con la expedición del Decreto 2503 y de ahí que la Corte Suprema de Justicia en fallo del 22 de febrero de 1990 (Exp. 2002) declarara la inexequibilidad del segundo inciso del Artículo 724 del Estatuto Tributario (dcto. 624/89), por haber reproducido o tenido como vigente el Artículo 53 del Decreto 3541 de 1983 (Silencio Negativo en Impoventas).

Pero el silencio con efecto positivo en Impuestos a las Ventas en un año comenzó a regir o ser aplicable a los recursos interpuestos en debida forma a partir del 1° de enero de 1988 y para los interpuestos con anterioridad gozó la Administración de plazo hasta el 1° de enero de 1989 para resolverlos.

En el caso que se resuelve es necesario también tener en cuenta el ya mencionado Artículo 152 del Decreto 2503 de 1987 que suprimió el grado de consulta para las reclamaciones de cuantía inferior a diez millones de pesos que según interpretación de esta Sala (mayo 4 / 90 Exp. 2286), aunque decretó en forma general la solución de los recursos pendientes, la individual se produjo el día de su comunicación o sea, en este caso, el 12 de febrero de 1988.

Aplicada esta norma en concordancia con las referidas al Silencio Administrativo, resulta obvio que no alcanzó a serle aplicable la disposición del mismo Decreto 2503 de 1987 porque el recurso fue "resuelto " cuando la Administración comunicó el fallo o terminación por vía legal el 12 de febrero de 1988, es decir *dentro del año* que se estableció el Decreto 2503 de 1987, para los recursos interpuestos antes de su expedición.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la Sala debe revocar la aceptación equivocada que hizo el Tribunal en el fallo apelado de la aplicación del Silencio Administrativo Positivo, consagrado por el Artículo 9° de la Ley 8a. de 1970.

2. *IMPUESTOS DESCONTABLES EN IMPOVENTAS* - Compras a Parientes-

En cuanto a los puntos de fondo contra la actuación administrativa los concreta el reclamante al rechazo de los impuestos descontables alegando una pretendida vinculación económica entre el Gerente de TEJIDOS CABRITO, Alvaro Vega Mejía y la señora María Teresa Mejía Guzmán por existir parentesco civil de consanguinidad entre ellos y el no haber aceptado en defecto del total de los mismos, el monto resultante de aplicar la tarifa correspondiente al 75% de las compras, como lo prevé el Artículo 24 del Decreto 1988 de 1974.

La Administración de Impuestos fundamentó el rechazo de los impuestos descontables surgido por las compras de hilaza determinadas en las facturas números 504, 498, 362, 401, 334, y 432, por $21'000.000. por cuanto " NO SE INDICO EL IMPUESTO EN RENGLON SEPARADO Y EXISTE PARENTESCO CIVIL DE CONSANGUINIDAD ENTRE EL GERENTE DE TEJIDOS CABRITO Y CIA . LTDA. Y LA SEÑORA MARIA TERESA MEJIA . Artículo 3° Decreto 2815 de 1974...".

Está acreditado dentro del expediente , con las partidas eclesiásticas que obran a folios 28, 29 y 30 que ALVARO VEGA MEJIA es nieto de Alfredo Mejía y Eufemia Guzmán y que MARIA TERESA DE JESUS MEJIA , es hija de Alfredo Mejía y Eufemia Guzmán, luego , el parentesco que existe entre ALVARO VEGA MEJIA y MARIA TERESA DE JESUS MEJIA, es el de tía y sobrino , los cuales se encuentran dentro del tercer grado de consanguinidad, línea colateral, de donde resulta desvirtuada la pretendida la vinculación económica que imputó la Oficina de Impuestos con base en el Artículo 3° del Decreto 2815 de 1974, para rechazar el impuesto descontable de $945.000 surgido por la compra de hilaza efectuada por la sociedad reclamante.

Desechada por improcedente esta glosa, la Sala considera pertinente acceder a la pretensión de la contribuyente, para que se le dé aplicación al sistema previsto por el Artículo 24 del Decreto 1988 de 1974, o sea, aceptar como impuesto descontable el monto que resulta de aplicar la tarifa del 6% al 75% del total de las facturas de compra, efectuadas a la señora María Teresa de Jesús Mejía, por valor de $21.000.000, como quiera que no obstante que con aquellos documentos no surge la calidad que tiene la vendedora, frente al impuesto, el Artículo 9° del Decreto Reglamentario 1495 de 1978, establece:

> "Cuando de la factura no surja la calidad de responsable por parte del vendedor , el comprador aplicará el sistema de que trata el Artículo 24 del Decreto 1988 de 1974"

Consecuencialmente también procede levantar la sanción en forma proporcional , que conforme al Artículo 39 del Decreto 2821 de 1974 aplicó la Administración (Resolución 319 de julio de 1984), por descuentos improcedentes, máxime si se tiene en cuenta que cuando ésta se aplicó , se encontraba derogada la disposición en cita, por los Artículos 49 y 89 del Decreto 3803 de 1982, como la misma dirección General de Impuestos lo acepta en su "compilación cronológica de normas vigentes del impuesto sobre la renta , complementarios y procedimiento " expedida en agosto de 1984.

Por lo anteriormente expuesto se practica una nueva liquidación del impuesto en materia del Impuesto sobre las ventas, segundo semestre 1980, así :

| | | | |
|---|---|---|---|
| Ventas netas gravables (determinadas Res. | | | |
| N° 319 de julio 25/84 | | | $26.024.153 |
| total base gravable | | | 26.024.153 |
| Impuesto liquidado con tarifa 6% | | | 1.561.449 |
| Menos: | | | |
| Impuesto descontable aceptados | | | |
| Res.. 319 de 1984. | | $531.350 | |
| Impuestos descontables aquí aceptados | | | |
| así: 75% sobre facturas por | $21'000.000 | | |
| | $15.750.000. | | |
| 6% sobre . | $15'750.000 | 945.000 | 1'476.350 |
| Total impuesto a cargo | | | 85.099 |
| Sanción 20% Art. 39 Dcto. 2821/74 | | | |
| sobre $ 37.645 | | | 7.529 |
| Sanción por extemporaneidad | | | 85.099 |
| TOTAL A CARGO | | | $177.727 |

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:**

1° REVOCASE la sentencia apelada dictada por el Tribunal Administrativo de Santander el 9 de octubre de 1991.

2° DECLARANSE nulas la Liquidación de Revisión 028 del 14 de abril de 1983 correspondiente al Impuesto a las Ventas del segundo semestre de 1980 y la resolución 319 de julio 25 de 1984 dictadas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga.

3° En su lugar y de conformidad con la liquidación consignada en la parte motiva de esta providencia, FIJASE en la suma de CIENTO SETENTA Y SIETE MIL SETECIENTOS VEINTISIETE PESOS ( $177.727 ) M / CTE. el valor del Impuesto sobre las Ventas que por el segundo semestre de 1980 le corresponde pagar a la contribuyente TEJIDOS CABRITO LTDA., con NIT: 90.206.068.

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 - ausente-; Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario.

**BIEN EXENTO/ BIEN EXCLUIDO/ IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

**Declarada la nulidad del artículo 2o. del Decreto 2803 de 1975, mediante sentencia de fecha 21 de abril de 1978 de Sala Plena de esta Corporación, norma que en forma expresa consideraba a los productos alimenticios como las pasas y yucas fritas y similares como bienes no procesados y por ende no objeto el impuesto (no causa), no puede seguirse ubicando dichos productos en la subpartida a) de la posición arancelaria 21.07 cuya calificación es "no causa" sino en la subpartida c) de la misma posición arancelaria, que es de calificación "exenta" toda vez que por efectos de la nulidad de la citada norma, debe dársele plena aplicación de la norma superior artículo 8o. del Decreto 1988 de 1974 que consideró "exentas" las ventas de productos alimenticios que no estuvieren específicamente gravados.**

**SALDO A FAVOR/ DEVOLUCION-**Improcedencia**/ ACCION DE REVISION DE IMPUESTOS**

**No es procedente como consecuencia del proceso de revisión de impuestos ordenar la devolución de los saldos a favor, cuando resultare tal crédito, por cuanto la finalidad de dicho proceso, es la de determinar la obligación tributaria o crédito fiscal, a cargo o a favor del contribuyente según sea del caso, pero no es viable a través de él pretender que se ordene la devolución, porque para ello, la ley establece un procedimiento especial para hacer efectivo el derecho al reconocimiento de los saldos a favor fijados en las declaraciones tributarias, o liquidaciones oficiales.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3403 Actor : Productos Alimenticios Margarita Limitada Nit. 60.002.065. Impuestos (Ventas). FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por los apoderados judiciales de las partes, La Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, y la sociedad Productos Alimenticios Margarita Ltda, contra la sentencia de fecha 28 de septiembre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, incoada por la mencionada sociedad contra la operación administrativa que le determinó el impuesto sobre las ventas correspondientes al período tercer bimestre de 1983.

## ANTECEDENTES

La sociedad Productos Alimenticios Margarita Ltda, presentó declaración del impuesto sobre las ventas por el período correspondiente al tercer bimestre de 1983, el día 29 de julio de 1983 ante la Administración de Impuestos de Bogotá, en cuya liquidación privada determinó un saldo a favor por valor de $1.828.755, en razón a su condición de productor de bienes exentos.

El día 1o. de agosto de 1983, la sociedad presentó solicitud de devolución de estos sobrantes, petición que fue aceptada en forma parcial, toda vez que se negó sobre la suma $1.404.483.oo según la Resolución No. 01088 del 9 de septiembre de 1983, contra la que la sociedad no interpuso los recursos ordinarios sino el de revocatoria directa.

Mediante requerimiento especial No. 22200219 del 20 de mayo de 1985, la Administración de Impuestos comunicó a la sociedad sobre la modificación de su liquidación privada por rechazo de los impuestos descontables en cuantía de $1.404.483.oo por concepto de costos, gastos de producción, administración y ventas (proporcionales) por cuanto los productos alimenticios fritos no son exentos de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2803 de 1975.

Con fecha 7 de julio de 1985, la sociedad presentó sus correspondientes descargos, alegando que el artículo 2o. del Decreto 2803 de 1975 había sido declarado nulo por el Consejo de Estado en sentencia de 21 de abril de 1978 y que tales productos siempre habían sido exentos y que lo seguían siendo de conformidad con el artículo 62 del Decreto 3541 de 1983.

Como la sociedad no aportó pruebas suficientes de lo dicho, la Administración procedió a practicar la Liquidación de Revisión No. 100306 del 18 de julio de 1986, fijando a su cargo la suma de $2.354.654.oo, en razón al rechazo de los impuestos descontables por valor de $ 1.404.483.oo y la aplicación de sanción por inexactitud.

Contra éste acto administrativo la sociedad recurrió en reconsideración, alegando como petición principal la nulidad de la liquidación de revisión; subsidiariamente pidió el reconocimiento de los impuestos descontables.

Mediante la Resolución Nro. 000921 de 25 del septiembre de 1986, la Administración se pronunció favorablemente, pero la Dirección de Impuestos al conocer del Grado de Consulta mediante la Resolución Nro. 0137 del 8 de octubre de 1987, improbó la resolución anterior, al confirmar el rechazo de los impuestos descontables, levantando la sanción por inexactitud.

Inconforme con el proceder anterior, la sociedad decidió acudir a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el día 18 de febrero de 1988, alegando violación de los artículos 17 del Decreto 3803 de 1982, 57 numeral 2o. de la Ley 52 de 1977 por nulidad de la liquidación de revisión; 1o. de la Ley 21 de 1963, 1o. del Decreto 3288 de 1963, 8 numeral 1o. del Decreto 1988 de 1974 por desconocimiento de una exención legal; 21 del Decreto 1988 de 1974 por rechazo de descuentos legalmente procedentes; 92 de la Ley 164 de 1941, 174, 175 del Decreto 01 de 1984 al no tener en cuenta el principio de cosa juzgada; 25 del Decreto 1988, 31 del Decreto 2821 de 1974, 31 del Decreto 3541 de 1983 y 19 del Decreto 1813 de 1984, por el desconocimiento del crédito fiscal y su devolución más los intereses legales.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las súplicas de la demanda, al considerar que prosperaba el cargo propuesto por el desconocimiento de una exención consagrada expresamente en la Ley, y amparándose en el concepto del Fiscal, halló la razón a la parte actora al estimar que los productos que ella elabora (papas fritas y plátanos fritos) tienen la condición de exentos porque el Consejo de Estado en sentencia del 21 de abril de 1978 declaró nulo el artículo 2o. del Decreto 2810 de 1974 y el 2o. del decreto 2803 de 1975 debiéndose aplicar los artículos 1o. y 8o. del Decreto 1988 de 1974, que considera "exentos" del impuesto a "los productos alimenticios no gravados específicamente".

Y con relación a los demás cargos relacionados con la solicitud de devolución de los impuestos descontables desestimados dentro del proceso de revisión, el a-quo se declaró inhibido para resolverlos también apoyado en

el concepto del fiscal que estimó que al haber sido resuelta la solicitud de devolución por la Administración de Impuestos mediante resolución que atacó la sociedad con la acción de revocatoria directa, ésta no revivía los términos para el ejercicio de las acciones contenciosas.

## LA APELACION

Las dos partes apelan la sentencia del Tribunal, en los siguientes términos:

1o.- El apoderado judicial de la entidad demandada manifiesta su desacuerdo con la decisión del Tribunal, y luego de hacer un recuento de las normas reglamentarias del artículo 8o. del Decreto 1988 de 1974, los artículos 2o. del Decreto 2810 de 1974 y 2o. del Decreto 2803 de 1975, destaca que los productos alimenticios vendidos por la actora se encuentran en la posición arancelaria 21.07 (no causa) sobre la que no hubo discusión, y que dicha posición arancelaria no fue tratada en la sentencia del Consejo de Estado del 25 de abril de 1978, que solamente anuló la posición 09.01, por lo que la 21.07 mantuvo su vigencia reafirmada además por el artículo 1o. del Decreto 2803 de 1975, también vigente para entonces.

Que, en consecuencia, no era viable aplicar el artículo 8o. del Decreto 1988 de 1974, sin tener en cuenta las normas reglamentarias que consagraban dentro de la clasificación "no causan" los productos elaborados por la actora, y que tampoco el artículo 62 del Decreto 3541 de 1983, por cuanto su vigencia se inició con posterioridad al período en discusión, no siendo procedente los descuentos por los impuestos pagados por costos y gastos de dichos productos.

2o.- El apoderado de la sociedad actora al sustentar el recurso objeta la decisión del Tribunal de inhibirse para ordenar la devolución de los impuestos descontables que originaron el saldo crédito que se reconoce en la sentencia, es decir, que consideró ilegal el proceder de la Administración pero no restableció a la sociedad en su derecho.

Considera que la circunstancia que contra el acto administrativo que denegó la devolución no se hubiera interpuesto los recursos ordinarios sino la revocatoria directa, es un aspecto formal, que no limita la competencia del Juez contencioso para disponer a manera de restablecimiento del derecho, la devolución del saldo crédito con sus ajustes e intereses, teniendo en cuenta el artículo 170 del C.C.A., para lo cual aporta certificaciones del DANE y la Superintendencia Bancaria sobre el incremento del índice de precios al consumidor e intereses respectivamente.

## EL MINISTERIO PUBLICO

El doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, Fiscal Tercero de la Corporación, profiere concepto en ésta oportunidad procesal y considera que la decisión del Tribunal merece confirmarse porque la Dirección de Impuestos no aportó la prueba científica sobre la afirmación que hace en el sentido de las papas fritas no son bienes procesados, sino que apenas son productos naturales que simplemente han sufrido "un proceso elemental de tostión para su simple conservación y aprovechamiento", sin cuya demostración debe admitirse que son "bienes procesados" y que por tratarse de productos alimenticios su venta está exenta, y que además, el artículo 2o. del Decreto 2803 de 1975 fundamento legal de la liquidación de revisión, no regía cuando éste se produjo por haber sido anulado por el Consejo de Estado en sentencia del 21 de abril de 1978, siendo en ese momento aplicable el artículo 8o. del Decreto 1988 de 1974.-

En cuanto a la apelación de la sociedad actora, advierte que la jurisdicción al practicar nueva liquidación de impuestos reconociendo el saldo a favor, determina la obligación tributaria a favor del contribuyente, pero no puede ordenar la devolución correspondiente de las sumas reconocidas, porque los procesos de determinación de impuestos son diferentes a los procesos sobre devolución de impuesto.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El objeto de la controversia está delimitado por la pretensión del apoderado de la entidad demandada que impugna la decisión del Tribunal porque en su concepto no es procedente la exención del impuesto sobre las ventas de los productos alimenticios; papas y plátanos fritos, sobre las que la sociedad actora hizo recaer los descuentos por impuestos pagados por concepto de costos y gastos de administración, glosados por la Administración de Impuestos; porque de acuerdo con el artículo 2o. del Decreto 2810 de 1974 reglamentario del Decreto 1988 de 1974, corresponden a la posición arancelaria 21.07 literal a) que no ha sido modificada.

Al respecto observa la Sala, que tal como lo decidió el Tribunal A-quo no le asiste razón al representante de la Administración de Impuestos, por las siguientes razones:

Para la época de los hechos, las normas vigentes eran los Decretos 1988 de 1974, 2810 de 1974 y 2803 de 1975.

El artículo 8o. del Decreto 2810 de 1974 (Decreto Extraordinario) que estableció las exenciones en el impuesto sobre las ventas, consagró la exención a las ventas (entre otras) de : "1- artículos alimenticios no gravados específicamente".

A través de los artículos 1o. y 2o. del Decreto 2803 de 1975, la anterior disposición fue objeto de reglamentación así:

El artículo 1o. en cuanto que aclaró algunas posiciones arancelarias contenidas en el artículo 2o. del Decreto 2810 de 1974, introduciendo como en el caso de la posición arancelaria 21.07 correspondiente a "preparados alimenticios no expresados ni comprendidos en otras posiciones", las siguientes subpartidas:

a) En estado natural aunque hayan sufrido un proceso elemental para su simple conservación y aprovechamiento (no causa).

b) Caramelos, gomas, bombones y confites (15%).

c) Las demás (exentos).

El artículo 2o. en cuanto que dispuso expresamente: " se consideran bienes no procesados y, por lo tanto, no objeto de impuesto, los artículos alimenticios en estado natural, aunque hayan sufrido un simple tostión o fritado para su conservación o aprovechamiento tales como el maíz tostado, la papa frita, la yuca frita y similares".

De acuerdo con ésta reglamentación no podía afirmarse que los productos alimenticios como la papa frita, yuca frita y similares, se ubican en la posición arancelaria 21.07 subpartida a).

Pero, declarada la nulidad del artículo 2o. del Decreto 2803 de 1975, mediante sentencia de fecha 21 de abril de 1978 de Sala Plena de esta Corporación, norma que en forma expresa consideraba a los productos alimenticios como las pasas y yucas fritas y similares como bienes no procesados y por ende no objeto del impuesto, (no causa), no puede seguirse ubicando dichos productos en la subpartida a) de la posición arancelaria 21.07 cuya calificación es "no causa" sino en la subpartida c) de la misma posición arancelaria, que es de calificación "exenta" toda vez que por efectos de la nulidad de la citada norma, que desaparece totalmente del mundo jurídico debe dársele plena aplicación de la norma superior artículo 8o. del Decreto 1988 de 1974 que consideró "exentas" las ventas de productos alimenticios que no estuvieren específicamente gravados, de donde se infiere la exención para los productos en cuestión, y de ahí su ubicación en la subpartida c) de la posición arancelaria 21.07.

Es entonces para la Sala inaceptable el argumento esbozado por el representante de la Administración de Impuestos, al pretender encajar los productos alimenticios en cuestión (papas fritas, plátanos fritos y similares) en la subpartida a) de la posición arancelaria 21.07, sin tener en cuenta la nulidad que del artículo 2o. del Decreto 2803 de 1975 declaró la Corporación

en Sala Plena, que convierte tales productos en "exentos" excluyéndolos de la subpartida a), pues ésta como se vio en acápites anteriores, corresponde a productos no procesados (no causa) en tanto que la subpartida c) está asignada para los "exentos", en donde por virtud de la nulidad en comento encajan los productos materia de la litis.

Por otra parte, y aunque cuando el responsable presentó la correspondiente declaración tributaria, no había entrado a regir el Decreto 3541 de 1983, que incluyó en forma expresa en la posición arancelaria 21.07 (sin subpartidas) el maíz tostado, la yuca y papa frita y similares, como bienes exentos, ello demuestra que el legislador tuvo en cuenta la decisión de la jurisdicción con respecto a tales productos sobre los que ha quedado demostrado antes de éste decreto también se encontraban exentos por virtud de la declaración de nulidad de la norma que pretendió gravarlos indirectamente con la calificación no causa que impedía el reconocimiento de descuentos.

En cuanto a la apelación del apoderado de la sociedad actora, que objeta la decisión del Tribunal, porque éste se inhibió para conocer del cargo a través del cual se pretendía que la jurisdicción ordenara la devolución del saldo a favor establecido como consecuencia del reconocimiento de la exención, advierte la Sala que dicho proceder es acertado.

En efecto, no es procedente como consecuencia del proceso de revisión de impuestos ordenar la devolución de los saldos a favor, cuando resultare tal crédito, por cuanto la finalidad de dicho proceso, es la de determinar la obligación tributaria o crédito fiscal, a cargo o a favor del contribuyente según sea del caso, pero no es viable de él pretender que se ordene la devolución, porque para ello, tal como lo observó el tribunal, la Ley establece un procedimiento especial para hacer efectivo el derecho al reconocimiento de los saldos a favor fijados en las declaraciones tributarias, o liquidaciones oficiales.

En consecuencia, y de acuerdo con el colaborador Fiscal debe procederse a 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 de fecha 28 de septiembre de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de ésta apelación.

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

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SOCIEDAD EXTRANJERA**-Representación Judicial/ **LEGITIMACION PROCESAL**

**En materia de representación en juicio de las sociedades extranjeras claramente se distinguen dos grandes grupos: Las incorporadas mediante la apertura de una sucursal que por haber cumplido el procedimiento señalado por los artículos 470 y siguientes del C. de Co., la comprobación de su existencia y representación en la práctica se establecen en la misma forma que las sociedades colombianas. Las no incorporadas porque no desarrollan actividades permanentes en Colombia y en consecuencia no están obligadas a abrir sucursal cuya representación en juicio se regula por lo previsto en el artículo 65 del C. de P.C., en cuya aplicación los Tribunales deben tener en cuenta las previsiones del Protocolo sobre uniformidad del Régimen de los Poderes suscrito entre los Países de Unión Panamericana. Por ello, la "existencia" de la sociedad aceptada en la vía gubernativa, si bien no obligaba a la jurisdicción a aceptarla de plano, si implicaba una valoración de los poderes exhibidos con un criterio ajustado a ese antecedente.**

**INVERSIONISTA EXTRANJERO/ACTIVIDAD COMERCIAL**-Inexistencia/ **SUJETO PASIVO**-Improcedencia /**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

**La Administración Distrital se equivocó cuando concluyó que la sociedad era sujeto pasivo del impuesto primordialmente por ser inversionista accionista de una sociedad colombiana de la cual recibe dividendos. La sola actividad de inversionistas de recursos propios**

**no puede identificarse como actividad de servicio, ni menos calificarse como actividad comercial como pretende la Administración Distrital. Tampoco puede en razón de la independencia jurídica de sociedad y socio confundirse la actividad promotora o partícipe en el capital de una compañía con el objeto social que esta última desarrolle. Es decir de la sola actividad inversionista que ejerció la recurrente en su condición de accionista, no podía deducirse la condición de sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, porque aquella no encaja dentro de las actividades gravadas.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3412 Actor: The B.F. Goodrich C/ D.E. de Bogotá. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. - FALLO -

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad THE B.F. GOODRICH, contra la sentencia del 3 de septiembre de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se declaró inhibido para proferir un procedimiento de fondo, en la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, formulada contra los actos administrativos, mediante los cuales se determinó el Impuesto de Industria, Comercio y Avisos por los años gravables 1981 a 1985.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previa visita practicada a la sociedad y análisis de las declaraciones de renta presentadas por la entidad, por los períodos gravables 1981 a 1985, la Directora de Impuestos Distritales por Resolución 266 del 5 de mayo de 1987, ordenó el registro de la contribuyente, de conformidad con el Artículo 29 del Acuerdo 21 de 1983 y practicó liquidación de aforo del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos por los años gravables 1981 a 1985 e impuso la sanción prevista en el Artículo 55 del mismo Estatuto. Se fundamentó en las facultades que le confiere aquel ordenamiento local de sus Artículos 13 y 50 y en los Artículos 10 del Acuerdo 9 de 1984 y 8 del Acuerdo 9 de 1985.

Interpuesto el recurso de reposición y en subsidio el de apelación, por Resolución 801 del 7 de septiembre de 1987 la Dirección Distrital de Impuestos, resolvió el primero y por Resolución 044 del 12 de febrero de 1988, la Junta

Distrital de Hacienda el de apelación, providencias que confirmaron ambas la decisión oficial.

Estimaron las Oficinas de Impuestos que la reclamante es sujeto pasivo del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos por los períodos 1981 a 1985, y por ende estaba obligada a cumplir con el deber de declarar como lo preveen los Artículos 1º y 4º del Decreto 1901 de 1977, para los años gravables 1981 y 1982, y los Artículos 11 y 32 del Acuerdo 21 de 1983 para las vigencias 1983, 1984 y 1985.

Entiende la Administración Distrital que, como la sociedad reclamante es inversionista extranjera y como tal accionista de la sociedad INDUSTRIA COLOMBIANA DE LLANTAS S.A., al percibir dividendos de ésta se convierte en sujeto pasivo indirecto del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos, como quiera que aquélla lo es en forma directa al ejercer la actividad en el Distrito Especial de Bogotá.

Agotada la vía gubernativa, el apoderado judicial de la sociedad demanda ante la jurisdicción, la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho pide que se declare que la sociedad THE B.F. GOODRICH "no está obligada a presentar declaración del Impuesto de Industria y Comercio, por no adelantar actividades gravadas ni tener actividades permanentes en Colombia".

Enuncia como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículo 43 de la Constitución Nacional.

- Artículos 32, 34, 35 y 36 de la Ley 14 de 1983

- Artículos 2, 3, 4, 5 y 6 del Acuerdo 10 de 1974

-.Artículos 1,7,8, y 9 del Acuerdo 21 de 1983

- Artículos 471 y 474 del Código de Comercio

Argumenta en síntesis el apoderado de la sociedad, que no existe ninguna disposición legal que predique que la posesión de acciones implique una actividad comercial y menos aún que el extranjero que las posea en Colombia adelanta una actividad de carácter permanente en él.

En el caso, dice, "se presentó una indebida imposición, un error grave en la interpretación de las normas por los funcionarios que debe ser corregida. Como quiera que no puede extenderse la categoría de comerciante y mucho menos de actividad gravada, a todos los poseedores de acciones en Colombia,

pues éste simplemente tiene un activo patrimonial y la actividad gravada si es del caso, la adelante la sociedad donde se poseen las acciones".

Recalca que no se tuvieron en cuenta la Ley 14 de 1983 y el Acuerdo 21 del mismo año, respecto de los aforos practicados por 1981 y 1982, y en donde se definen quiénes son contribuyentes del impuesto y cuáles las actividades gravadas, y dentro de los cuales no se ubica la posesión de acciones, la obtención de dividendos y en últimas la obtención de regalías por el uso de marcas y patentes o transferencia de tecnología.

Por último considera que se violaron los Artículos 471 y 474 del Código de Comercio porque los funcionarios no tuvieron en cuenta que de acuerdo con ellos, un inversionista extranjero no domiciliado en Colombia, no puede adelantar negocios permanentes en el país si no se satisfacen los presupuestos establecidos en los mismos.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 3 de septiembre de 1990, se declaró inhibido para un pronunciamiento de fondo.

Considera el *a-quo* que como la demandante tiene la calidad de persona jurídica distinta a las de derecho público, a la demanda debió acompañarse también prueba de su existencia y representación, al tenor de lo dispuesto por el Artículo 139 del Decreto 01 de 1984, modificado por el Artículo 25 del Decreto 2304 de 1989. En tal virtud, dice, "al no demostrarse la personería que mira a la existencia, capacidad y adecuada representación, no se ha trabado debidamente la relación procesal y por ende ésto impide que la sentencia resuelva sobre el fondo de la litis".

## LA APELACION

El apoderado de la demandante apela de la sentencia. Muestra su desacuerdo porque estima que el poder para actuar en representación de la sociedad se surtió con las formalidades de ley. Fue otorgado, dice, ante Notario Público, del Estado de Ohio, Condado de Summit, Estados Unidos de América y su calidad de Notario certificada por el Secretario del Tribunal de Primera Instancia del Condado. A su vez el Consulado de Colombia de Detroit, certificó el ejercicio del Cargo por parte del Secretario del Tribunal.

Por lo demás entiende que con el Certificado Notarial que aportó y que a la letra dice:

"Hoy 6 de mayo de 1988, ante el suscrito, compareció George K. Sherwood, a quien conozco como el Vicepresidente Administración de

Impuestos de The B.F. Goodrich Company, facultado para otorgar este documento en nombre de dicha compañía y a continuación lo legalizó en mi presencia".

Se establece que, el suscriptor del poder comprobó ante el Notario, la existencia de la sociedad, su calidad de Vicepresidente y su facultad para otorgar el poder.

Adjunta ante la instancia entre otros documentos, certificado expedido por el Departamento de Estado, del Estado de Nueva York, a fin de comprobar la existencia de la sociedad. Estos documentos fueron inadmitidos como pruebas por auto de diciembre 2 de 1991, por no encajar dentro de los eventos previstos por el Artículo 214 del C.C.A.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

1. *DEMANDA EN FORMA. REPRESENTACION JUDICIAL DE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS*

Los presupuestos procesales, entendidos como los requisitos exigidos por la ley para regular la formación del proceso, así como las condiciones que aquélla determina para configurar adecuadamente en su contenido una demanda y que se conocen en conjunto como "demanda en forma", deben ser cumplidos por el actor para que el Juez pueda proferir sentencia de mérito. Su ausencia o su incumplimiento inducen a un fallo inhibitorio si no hay modo de subsanar antes, la irregularidad en que haya incurrido el demandante.

La Corporación reiteradamente se ha pronunciado sobre el tema. Ha dicho en síntesis, que la demanda no sólo debe interpretarse armónicamente en su contenido, sino que debe tener en cuenta en conjunto el total de los documentos allegados al informativo, a fin de evitar un exagerado procesalismo para eludir un pronunciamiento de mérito.

En materia de representación en juicio de las sociedades extranjeras claramente se distinguen dos grandes grupos:

a) Las incorporadas mediante la apertura de una sucursal que por haber cumplido el procedimiento señalado por los Artículos 470 y siguientes del Código de Comercio, la comprobación de su existencia y representación en la práctica se establecen en la misma forma que las sociedades colombianas, puesto que se reduce a la certificación de la Cámara de Comercio en donde tuvo que quedar registrado el nombramiento del mandatario general de que trata el numeral 5º del Artículo 472 del Código de Comercio y

b) Las no incorporadas, porque no desarrollan actividades permanentes en Colombia y, en consecuencia, no están obligadas a abrir sucursal, (Arts. 474 y concordantes del Código de Comercio) cuya representación en juicio se regula por lo previsto en el Artículo 65 del Código de Procedimiento Civil, en cuya aplicación los Tribunales deben tener en cuenta, en los casos en ello que sea pertinente, las previsiones del Protocolo sobre uniformidad del Régimen de los Poderes suscrito entre los Países de la Unión Panamericana, ratificado por Colombia mediante la Ley 10 de 1943, así las partes no lo invoquen.

En el caso de autos, de los antecedentes administrativos, la Sala establece que la reclamante es una sociedad extranjera, inversionista, que no alcanza a ser de aquéllas que el mismo Código de Comercio en su Artículo 474 califica como el ejercicio de "actividades permanentes" que obligan a la incorporación mediante la apertura de una sucursal. Su existencia quedó establecida en la vía gubernativa como lo pone en evidencia el hecho de que la misma Administración Distrital la hubiera incluido dentro de los sujetos pasivos del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos y le hubiera aceptado y resuelto los recursos interpuestos por su Representante Legal.

Por ello, la "existencia" de la sociedad aceptada en la vía gubernativa, si bien no obligaba a la jurisdicción a aceptarla de plano, sí implicaba una valoración de los poderes exhibidos con un criterio ajustado a ese antecedente. Y si se consideró que el poder era impreciso y no se ajustaba a lo dispuesto por el Artículo 65 del Código de Procedimiento Civil, incurrió el Tribunal en una omisión al haberlo aceptado al admitir la demanda puesto que ese momento es el indicado para verificar la regularidad de todos los documentos anexos a la demanda y dentro de ellos los relativos a los que acreditan "el carácter con que el actor se presenta al proceso". Pero también incurrió en omisión la Administración Distrital en el momento de la contestación a ésta, al no haber alegado la ineptitud de aquélla.

Como consecuencia pero principalmente teniendo en cuenta que los poderes otorgados sí reúnen los requisitos legales y la fé que encierran no ha sido destruida mediante prueba aducida por el Distrito Capital, para la Sala son aceptables y por ello considera que la sentencia inhibitoria por este aspecto debe revocarse y en su lugar, procede el conocimiento de las pretensiones.

2. *ASPECTOS DE FONDO.* La sociedad extranjera como sujeto pasivo de Impuesto Municipal de Industria y Comercio.

Para dilucidar la Sala si la sociedad es sujeto pasivo del tributo Distrital como lo determinó la Administración local, o, si por el contrario no lo es, concentra el análisis a determinar si su actividad corresponde a alguna de las

calificadas como hechos generadores del impuesto, con base en las pruebas que hay en el expediente.

Como, según los antecedentes antes descritos quedó explicado, la sociedad recurrente es una entidad extranjera, constituida en el exterior y con domicilio principal en Estados Unidos, propietaria de unas acciones de la compañía INDUSTRIA COLOMBIANA DE LLANTAS S.A., motivo por el cual percibió de ésta dividendos durante los períodos 1981 a 1985, además de obtener otros ingresos que se discriminan en sus declaraciones de renta, así:

**AÑO GRAVABLE 1981**

| | | |
|---|---|---|
| Dividendos | $ 38.843.762 | |
| Regalías | 6.731.412 | |
| Aprovechamiento y otras rentas gravables | 6.025.344 | $51.600.518 |

**AÑO GRAVABLE 1982**

| | | |
|---|---|---|
| Ingresos brutos por prestación de servicios, | | |
| honorarios y comisiones | 27'366.010 | |
| Intereses recibidos | 11'435.330 | |
| Dividendos recibidos | 97'109.405 | |
| Regalías | 25.801 | |
| Otros ingresos | 1'471.036 | 137'407.582 |

**AÑO GRAVABLE 1983**

| | | |
|---|---|---|
| Intereses y rendimientos financieros | 11'989.792 | |
| Dividendos | 242'773.513 | 254'763.305 |

**AÑO GRAVABLE 1984**

| | |
|---|---|
| Intereses y rendimientos financieros | 5'789.514 |

| | | |
|---|---|---|
| Dividendos | 174'796.929 | 180'586.443 |

**AÑO GRAVABLE 1985**

| | |
|---|---|
| Dividendos recibidos | 502'638.280 |

Las disposiciones en las cuales la Administración fundamentó su actuación, fueron los Decretos 950 de 1975 y 1901 de 1977 para los años gravables 1981 y 1982, y los Acuerdos 21, 9º y 8º de 1983, 1984 y 1985 respectivamente y aplicables para los mismo períodos. Estas normas establecen cuáles son las actividades gravadas y cuáles los sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio en la ciudad de Bogotá y aún cuando las disposiciones expedidas con posterioridad a 1983, difieren notoriamente de los estatutos anteriores a tal año, coinciden en gravar el ejercicio de cualesquiera de las actividades industrial, comercial o de servicios, resultando obligados quienes las ejercen, a cumplir, entre otros deberes formales, los de inscribirse y presentar declaración privada del impuesto.

Los estatutos anteriores y posteriores a la Ley 14 de 1983 entienden en síntesis, por ACTIVIDAD INDUSTRIAL la que comprende la producción, extracción, fabricación, manufactura, ensamblaje, etc., de cualquier clase de materiales o bienes; por ACTIVIDAD COMERCIAL, la destinada al expendio o distribución de bienes o mercancías tanto al por mayor o al por menor y por ACTIVIDAD DE SERVICIOS la que por regla general está destinada a satisfacer necesidades de la comunidad.

De suerte que para determinar si una persona es sujeto pasivo del impuesto en cuestión, debe examinarse el origen de sus ingresos y sólo si éstos provienen del ejercicio de alguna de aquellas actividades podrá configurarse la realización de la materia imponible que causa la obligación tributaria, en cabeza de quien la ejecuta, como sujeto pasivo.

La Administración Distrital en este sentido se equivocó cuando concluyó que la sociedad era sujeto pasivo del impuesto primordialmente por ser inversionista accionista de la compañía ICOLLANTAS S.A. de la cual recibe dividendos "los cuales son obtenidos en desarrollo de una actividad ejercida en el Distrito Especial de Bogotá".

Entiende la Sección que la sola actividad de inversionistas de recursos propios no puede identificarse como actividad de servicio, ni menos calificarse como actividad comercial como pretende la Administración Distrital, con remisión al numeral 5º del Artículo 20 del Código de Comercio. Tampoco puede, en razón de la independencia jurídica de sociedad y socio confundirse

la actividad de la promotora o partícipe en el capital de una compañía con el objeto social que esta última desarrolle.

De lo anteriormente expuesto se concluye que la sola actividad inversionista que ejerció la recurrente en su condición de accionista de otra sociedad que desarrolla su objeto social en Colombia, no podía deducirse la condición de sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, porque aquélla no encaja dentro de las actividades gravadas.

Por otra parte, es notorio que el Distrito no realizó ningún análisis ni solicitó probanzas sobre otras actividades que indicaban los ingresos provenientes de rendimientos financieros y de regalías y si ellos correspondían o no al ejercicio de actividades que pudieran considerarse incluidas en las generadoras del gravamen local.

En tal virtud y como la Oficina de Impuestos imputó la calidad de sujeto pasivo del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos a la sociedad demandante, fundamentada en el hecho de ser ésta accionista de la sociedad COLOMBIANA DE LLANTAS S.A. y gravó la totalidad de los ingresos percibidos por ella, sin consignar porqué lo estaban, estima la Sala que desvirtuada aquella calidad, debe anularse la operación administrativa impugnada, como quiera que dentro de los documentos allegados al informativo, se establece que algunos de los rendimientos percibidos provienen también de inversiones efectuadas por la sociedad y otros son originados en honorarios por servicios de ingeniería prestados desde fuera del país (fl. 91 Ant. Ad.).

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 apelada dictada el 3 de septiembre de 1991 por el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca en el juicio Nº 6292.

2º En su lugar, DECLARANSE nulas las Resoluciones números 266 de mayo 5, 801 de septiembre 7 ambas de 1987 y la Nº 044 del 12 de febrero de 1988, proferida por la Administración de Impuestos Distritales, relacionada con el Impuesto de Industria, Comercio y Avisos por los años gravables 1981 a 1985 liquidada a cargo de la sociedad extranjera THE B.F. GOODRICH con domicilio principal en la ciudad de Akron, Estado de Ohio y DECLARASE

a la misma, por los mismos ejercicios fiscales, libre del citado gravamen local.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

NOTA DE RELATORIA: Se reitera, además, el fallo de 21 de agosto de 1992, de esta misma Sección, Exp. 3971, Ponente: Dr. JAIME ABELLA ZARATE, Actor: PIKOLIN S.A. sobre representación legal de las sociedades extranjeras publicado en este tomo página 1184.

**DEMANDA**-Requisitos/**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Aunque la demanda no es un modelo de técnica procesal precisamente, en términos generales cumple con el requisito de "concepto de violación" según se constata del Capítulo de "Normas violadas y concepto de violación" en donde a contrario de lo dicho por el apoderado de la entidad se observa que no solamente se enuncian las normas, sino que seguidamente se dan las razones jurídicas que en concepto del accionante demuestran la violación de las mismas, y si bien en algunos casos no se concreta el sentido de la infracción al no indicarse si hubo indebida aplicación de las normas o falta de aplicación si se hace un razonamiento jurídico del cual se infiere el sentido de la infracción que se pretende demostrar.**

**AJUSTE EN CAMBIO/DIFERENCIA EN CAMBIO/AUMENTO PATRIMONIAL**-Justificación/**COMPARACION PATRIMONIAL**

**El ajuste por diferencia en cambio de la denominada posición propia que consiste en la diferencia de activos y pasivos en moneda extranjera, conforme a la definición dada por el artículo 34 del Decreto 444 de 1967, puede en un momento dado constituir factor de justificación patrimonial constitutivo de incremento patrimonial justificado respecto de activos de la posición propia en 31 de diciembre del año gravable. Lógicamente que para que dicho ajuste sea aceptado como justificación patrimonial, debe aparecer claramente demostrado para que constituya causal justificativa del incremento patrimonial según se desprende del artículo 74 del Decreto 2053 de 1974.**

**VALORIZACION DE INMUEBLES/AUMENTO PATRIMONIAL-** Justificación

**La valorización del inmueble como causal justificativa del incremento patrimonial es procedente porque las razones que adujo la administración para no aceptarla quedaron desvirtuadas puesto que la valorización solicitada, de una parte, no excede al porcentaje señalado por el Gobierno Nacional para el efecto y, de otra parte, existe plena justificación del activo fijo (inmueble) relacionado en el anexo respectivo, cuya preexistencia en 31 de diciembre del año anterior también aparece demostrada, todo lo cual conlleva a su aceptación.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nº. 3418 Actor : CORPORACION FINANCIERA DE LA SABANA S.A. NIT: 60.066.408. IMPUESTOS, RENTA 1982. FALLO

Decide la Sala el Recurso de Apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada-Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 12 de octubre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda que dentro del juicio de nulidad y restablecimiento del derecho que inició la CORPORACION FINANCIERA DE LA SABANA, NIT: 60.066.408, contra la operación administrativa que le determinó el impuesto de renta correspondiente a la anualidad tributaria de 1982.

**ANTECEDENTES:**

La contribuyente Corporación Financiera de la Sabana S.A., presentó su declaración de renta y patrimonio por la vigencia fiscal de 1982, el día 21 de junio de 1983 ante la Administración de Impuestos de Bogotá radicada con el No. 005824-DIN-0727, en cuya liquidación privada fijó los impuestos a su cargo en la suma de $4.266.795.

Mediante auto comisorio de fecha 7 de noviembre de 1984, la Administración de Impuestos ordenó visita contable a la sociedad con el propósito de determinarle oficialmente los impuestos correspondientes al período gravable en cita, y sus resultados quedaron expuestos en Acta de fecha 21 de diciembre de 1984.-

Teniendo en cuenta esta prueba contable, la Administración libró el requerimiento especial No. 000201 de fecha 6 de mayo de 1985, en donde comunicó a la sociedad sobre la modificación de la liquidación privada, en razón a las glosas efectuada sobre deducciones solictadas por concepto de intereses y descuentos, tambien sobre pasivos, advirtiendo además la existencia de una diferencia patrimonial en la suma de $44.624.201, anunciándole la posibilidad de determinarle la renta por el sistema de comparación de patrimonios o de depuración ordinaria, según el caso y la aplicación de sanciones.

Con fecha 6 de agosto de 1985, la sociedad presentó los descargos correspondientes, explicando que debido a la intervención de la Superintendencia Bancaria por los malos manejos y defraudaciones descubiertos en la crisis financiera cuando se practicó la visita contable, fue imposible presentar los correspondientes pagarés y demás documentos echados de menos por las autoridades de impuestos, por el desorden administrativo y de archivo, pero que ya reorganizada la entidad administrativamente los aporta en esta oportunidad para que sean tenidos en cuenta.-

Tales demostraciones no fueron aceptadas por la Administración y mediante la liquidación de Revisión distinguida con el No. 000424 de fecha 12 de septiembre de 1985 concretó la modificación de la liquidación privada determinando un mayor valor por concepto de impuestos y sanciones en la suma de $12.357.978, resultante de la determinación de la renta por el sistema especial de comparación de patrimonios previo, rechazo de los pasivos glosados, por corresponder a personas inexistentes según oficio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, y la sanción impuesta por incorrecta indentificación de pasivos y deducciones.-

Con fecha 12 de noviembre de 1985, la sociedad recurrió en reconsideración, y la Administración mediante la Resolución No. A-0229-P del 1o. de abril de 1987 aceptó en parte la justificación patrimonial, por concepto de reajuste de acciones en la suma de $21.342.533, disminuyendo en este valor la renta gravable capitalizada, que determinó en esta oportunidad en la suma de $23.281.666 sobre la cual reliquidó los impuestos en la suma de $8.770.721, incluida la sanción que se confirmó.-

La Resolución anterior, fue objeto del Grado de Consulta, que se resolvió mediante la Resolución No. R-640-H del 3 de septiembre de 1987, aprobando la decisión consultada.-

Inconforme con la decisión de las autoridades de impuestos, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda presentada el día 9 de diciembre de 1987 ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, alegando violación de las siguientes normas:

Los artículos 20. 26 de la Constitución Nacional, 74 del Decreto 2053 de 1974, 19 del Decreto 3803 de 1982 y 11 del Código Contencioso Administrativo por cuanto la Administración en la liquidación de revisión propone prácticar una segunda modificación de la liquidación privada, si se desvirtúa la diferencia patrimonial. Los artículos 49 de la Constitución Nacional, 156, 157 del Código de Comercio, 15, 74 del Decreto 2053 de 1974, 91 del Decreto 187 de 1975, por no aceptarse como justificación patrimonial, las utilidades del ejercicio no repartidas en la suma de $2.392.124.-

Los artículos 34 del Decreto 444 de 1967, 114 del Decreto 2053 de 1974 y la Circular No. DAB-038 de la Superintendencia Bancaria, al no aceptarse como justificación patrimonial el ajuste de cambios de la llamada "posición propia" en la suma de $3.828.553.-

Los artículos 55 del Decreto Ley 2057 de 1974 y por indebida aplicación el artículo 5o. del Decreto 398 de 1983 por hacerlo retroactivo, al rechazar los pasivos por $15.453.423.-

La circular No. DAB-146 de 1980 de la Superintendencia Bancaria por no aceptarse la valorización del inmueble también como justificación patrimonial.-

Y los artículos 62, 64, 66, 67, 69 a 79 del Decreto 1651 de 1961, 32, 37, 57 y 59 de la Ley 52 de 1977, 21, 22, 23, 54 del Decreto 825 de 1978 y 174 a 301 del Código de Procedimiento Civil por haberse negado el valor de plena prueba de los documentos aportados a la Administración.-

**LA SENTENCIA APELADA:**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en primer lugar se pronunció con relación a la excepción de inepta demanda por carecer del concepto de violación, propuesta por el apoderado judicial de la entidad demandada, la que desetimó por no encontrarla fundada; y, en cuanto al aspecto de fondo, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda practicando nueva liquidación de impuestos.-

En efecto, consideró que lo cargos relacionados con los factores de justificación patrimonial por "ajustes de cambio" y "Valorización del inmueble" merecían reconocerse porque según el concepto ténico emitido por los peritos que practicaron la inspección contable ordenada a solicitud de la parte demandante, desvirtuaban los motivos de la Administración para no considerarlos.-

Y en cuanto a los concernientes a los factores de justificación, por utilidades del ejercicio y pasivos, no los encontró demostrados. El primero porque de la prueba contable no se aprecia su capitalización y el segundo

porque no se demostró la existencia del pasivo con los correspondientes títulos que no obran en el expediente-

Sobre los cargos planteados en relación al hecho propuesto por la Administración de desconocer las deducciones en caso de quedar desvirtuada la comparación patrimonial y la sanción por no identificar pagos y pasivos, se declaró inhibido para conocerlos al no haberse discutido previamente en la vía gubernativa.-

## LA APELACION:

La entidad demandada-LA NACION-DIRECCION DE IMPUESTOS NACIONALES, a través de uno de sus abogados de la División de Representación Externa de la Subdirección Jurídica, impugna la decisión del Tribunal y en la sustentación al mismo insiste en la excepción de inepta demanda porque en su concepto esta cerece del requisito exigido por el numeral 4o, del Artículo 137 del Decreto 001 de 1984 sobre explicación del concepto de violación. Explica que la demanda enuncia las normas que consiera violadas, pero no hace un juicio de valoración sobre el contenido y alcance de la contravención en que ha incurrido el acto administrativo, por lo que reitera el pedimento de fallo inhibitorio.-

También objeta la decisión del Tribunal, en cuanto a los factores de justificación patrimonial que aceptó: el ajuste por diferencia de cambio y la valorización del inmueble.

Arguye que no es procedente aceptar partida de $3.828.553 por concepto de ajuste en cambio, con base en la apreciación del peritazgo de encontrarse ajustado a la ley su tratamiento contable, porque contraria el artículo 74 del Decreto 2053 de 1974, que solo admíte como causa justificativa de incremento patrimonial, las demostradas plenamente.-

Y que tampoco es procedente reconocer la valorización del inmueble en la suma de $1.785.034, porque se inspira en el sistema de corrección monetaria que no corresponde al sistema establecido en las leyes fiscales, y que al aceptarlo el Tribunal con fundamento en el peritazgo que estimó que el porcentaje aplicado del 10% era inferior al oficial del 23.47%, viola la ley especial que señala una forma específica para determinarlo (artículo 6o. parágrafo 2o. de la Ley 20 de 1969 sic).-

## EL MINISTERIO PUBLICO:

El Doctor JAIME OSSA ARBELAEZ FISCAL TERCERO de la Corporación emite concepto en este proceso, y considera que la apelación se contrae a las decisiones que el Tribunal Tomó respecto de "el ajuste por valor en cambio" y "Valorización de inmuebles", y, luego de transcribir la decisión de la Administración respecto a cada uno de estos rechazos, los argumentos

expuestos en la demanda y el concepto dado por los peritos, observa que la sola afirmación hecha por ellos en el sentido de que "el tratamiento contable dado por la empresa se ciñe a lo dictaminado en la Resolución No. DAB-038 de mayo 27 de 1982 en la Superintendencia Bancaria" no prueban absolutamente nada y menos que la existencia del ajuste por diferencia en cambio por valor de $3.828.553 sea justificativa de la comparación patrimonial.-

En la misma forma considera que las simples afirmaciones expuestas por los peritos con relación a la valorización de inmuebles, no bastan para aceptar la existencia de una valorización justificativa de la comparación patrimonial como incorrectamente lo ha admitido el Tribunal al precisar "el dictamen pericial conceptúa que a 31 de diciembre de 1982 el inmueble se valorizó en una suma equivalente al 10% y así las cosas, la Sala advierte que la valorización solicitada es muy inferior al porcentaje tope aceptado por la Administración de Impuestos Nacionales y que se encuentra claramente registrada en los libros y que además se trata del único activo fijo inmueble que posee la empresa en el año gravable de 1982."

En consecuencia, pide a la Corporación el señor Fiscal revocar la sentencia recurrida, y en su lugar, denegar las súplicas de la demanda.-

## CONSIDERACIONES:

La discusión en esta etapa procesal del recurso de apelación, se contrae a los siguientes aspectos:

1) Excepción de inepta demanda;

2) Ajuste por diferencia en cambio por valor de $3.828.553; y,

3) Valorización de inmuebles por valor de $1.785.034; como factor de justificación patrimonial.-

1.- *EXCEPCION DE INEPTA DEMANDA*:

El apoderado de la entidad demandada insiste en considerar que la demanda carece del requisito exigido en el numeral 4o, del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo, por cuanto omite el *concepto de violación* de las normas señaladas como infringidas por los actos administrativos que se acusan ante la jurisdicción.-

Ciertamente cuando se trata de la impugnación de actos administrativos se exige una mayor técnica procesal, en cuanto a la exigencia contenida en dicha disposición, toda vez que no solamente se deben citar las normas que se estiman violadas, sino que, además, se debe explicar el sentido de la infracción, si se produjo por indebida aplicación, falta de aplicación o errónea aplicación

de las normas, es decir, se deben explicar las razones o motivos jurídicos por los cuales se consideran vulneradas las normas que se citan como transgredidas.-

Aunque la demanda en este aspecto, no es un modelo de técnica procesal precisamente, para la Sala tal como lo estimó el *A-quo*, en términos generales, cumple con el requisito en cuestión,según se constata del Capítulo correspondiente a "Normas violadas y concepto de violación", en donde a contrario de lo dicho por el apoderado de la entidad, se observa que no solamente se enuncian las normas, sino que seguidamente se dan las razones jurídicas que en concepto del accionante, demuestran la violación de las mismas, y si bien en algunos casos no se concreta el sentido de la infracción, al no indicarse si hubo indebida aplicación de las normas o falta de aplicación, etc. sí se hace un razonamiento jurídico del cual se infiere el sentido de la infracción que se pretende demostrar, y que en la mayoría de los casos consiste en la indebida aplicación de las normas, en el caso de los pasivos se precisa la falta de aplicación de las mismas y tratándose de las sanciones la indebida aplicación. En consecuencia, no asiste razón al apelante en este punto.-

2.-*AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO*:

La Sociedad actora ha aducido como justificación patrimonial el "ajuste en cambio" de la posición propia, que en su caso ascendió a la suma de $3.828.523, que la Administración no aceptó, por cuanto la certificación contable aportada para demostrarlo no era lo suficientemente clara ni precisa, no siendo posible de ella establecer la existencia del ajuste en cambio de la posición propia.-

De conformidad con el artículo 114 del Decreto 2053 de 1974, el valor de los bienes y créditos en moneda extranjera, se estima en moneda nacional, en el último día del año o período gravable, de acuerdo con la tasa oficial de cambio.-

En concepto de la Sala, el ajuste por diferencia de cambio de la denominada posición propia que consiste en la diferencia de activos y pasivos en moneda extranjera, conforme a la definición dada por el artículo 34 del Decreto 444 de 1967, puede en un momento dado constituir factor de justificación patrimonial, como sería el evento de existir posición propia, es decir, cuando los activos en moneda extranjera son superiores a los pasivos por el mismo concepto, constituyendo así el ajuste en cambio un mayor valor patrimonial constitutivo de incremento patrimonial justificado, respecto a los activos de la posición propia en 31 de diciembre del año gravable.-

Lógicamente que para que dicho ajuste en cambio sea aceptado como justificación patrimonial, debe aparecer claramente demostrado para que

constituya causal justificativa del incremento patrimonial, según se desprende del artículo 74 del Decreto 2053 de 1974.-

En el caso en litis, observa la Sala que el ajuste en cambio de la posición propia positiva, aducido por la sociedad actora como factor de justificación patrimonial, ciertamente como lo observa el apoderado de la entidad demandada, no emerge de las pruebas aportadas al proceso.-

Ni la certificación contable presentada con el recurso gubernativo, y tampoco el dictamen pericial practicado por el Tribunal a solicitud de la parte demandante demuestran la existencia en 31 de diciembre del año gravable del ajuste en cambio de la posición propia positiva. La primera, precisa:"...el libro mayor de la Corporación en su página 538, muestra en la cuenta No. 274 denominada Ajuste de Cambios un saldo de $7.035.995.96, en la cuenta No. 303, denominada Supreávit un saldo de $20.825.454.25 y en la página 540, la cuenta 311-01, llamada cuenta de resultado-Ejercicios Anteriores, muestra un saldo de $2.392.124.37". Estas anotaciones generales de los saldos de las cuentas citadas, realmente no ofrecen un conocimiento preciso del hecho aducido, puesto que no se precisa cual suma de dicho ajuste corresponde a activos de la posición propia en 31 de diciembre del año, por lo que es evidente la deficiencia de la misma, ya que fiscalmente los ajustes en cambio no solamente pueden existir en activos, sino tambien con relación a factores del pasivo en moneda como serían los pagos en moneda extranjera deducibles fiscalmente no justificativos de diferencia patrimonial.-

Tampoco se observa tal demostración en el dictamen pericial practicado por el Tribunal a solicitud de la parte demandante, puesto que frente a la pregunta formulada por el apoderado de la actora, de cual fue el incremento en pesos de la posición propia de la Corporación Financiera de la Sabana S.A., entre el 1o. de enero y el 31 de diciembre de 1982? los peritos concetuaron así: "El tratamiento contable dado por la empresa se ciñe a lo dictaminado en la Resolución No. DAB-038 de mayo 27 de 1982", este concepto obviamente no responde la pregunta efectuada por el apoderado de la sociedad actora quien no solicitó aclaración al mismo ya que lo que debía demostrarse era el mayor valor patrimonial del ajuste en cambio de los activos (divisas) de la posición propia en 31 de diciembre del año gravable. Al remitirse el dictamen a la circular de la Superitendencia Bancaria a través de la cual esta entidad dá instrucciones generales del control y manejo de la posición propia en moneda extranjera de los establecimientos de crédito, no dilucida el punto en litis, que implicaba determinar o señalar el mayor valor patrimonial surgido del ajuste en cambio en 31 de diciembre del año gravable respecto de la posición propia aducida por la actora como factor de justificación patrimonial.-

Y examinado el Balance General (Balance patrimonio Fiscal) contentivo del formulario de la declaración, renglones 1, 62 correspondientes a activos

y pasivos en moneda extranjera se constanta, que éstos son muy superiores a los activos, así: renglon 1.- efectivos, bonos, contra bono (moneda nacional y extranjera) $67.210.714. Renglón 62: Acreedores y proveedores extranjeros: $424.223.662.

En esta forma, la Sala no encuentra que se configure las violaciones legales aducidas en la demanda, razón por la cual se modificará la decisión que al respecto tomó el Tribunal, por cuanto consiste razón al apoderado de la entidad demandada conforme ha quedado establecido.-

3.-*VALORIZACION DE INMUEBLES*:

Con oportunidad del recurso gubernativo, la sociedad actora adujo también como hecho justificativo de la diferencia patrimonial, el reajuste del inmueble descrito en el anexo 53 de la declaración de renta "capitalizando el total del incremento de corrección monetaria que la deuda sobre este inmueble había sufrido", valorización en la suma de $1.785.034, que no aceptó la Administración porque la nota débito aportada para demostrarla no detallaba el bien inmueble a que hace referencia y además porque el reajuste para el año gravable se 1982, era del 23.47%.-

Frente a este punto, el dictamen pericial observa: "Trata de la valorización del único activo fijo inmueble que posee la empresa en el año gravable de 1982, que figura en libros en el año de 1981 por un valor de $20.444.597 y a diciembre 31 de 1982 figura por la suma de $22.575.685, es decir se valorizó en la suma de $2.131.088 que equivale aproximadamente al 10%, y la Administración de Impuestos Nacionales fijó un tope para valorización de activos de un 23.47%, por consiguiente la empresa está dentro de lo permitido por la Ley".-

Para la Sala esta demostración es suficiente para considerar la valorización como causal justificativa del incremento patrimonial, porque las razones que adujo la Administración para no aceptarla quedan así desvituadas puesto que la valorización solicitada, de una parte, no excede al porcentaje señalado por el Gobierno Nacional para el efecto, y, de otra parte, existe plena identificación del activo fijo (inmueble) relacionado al anexo 53, cuya preexistencia en 31 de diciembre del año anterior también aparece demostrada, todo lo cual conlleva a su aceptación como lo estimó el Tribunal *A-quo*, no asistiéndole así razón al apoderado de la entidad demandada.-

En consecuencia de lo expuesto, la Sala procede a practicar nueva liquidación de impuestos en consideranción a lo resuelto en esta instancia respecto al ajuste en cambio, así:

RENTA:

| | | | |
|---|---|---|---|
| La gravable según sentencia del Tribunal | $ 17.668.101 | | |
| Más: ajuste en cambio | 3.823.523 | | |
| Renta gravable capitalizada ahora determinada | 21.496.624 | 40% | 8.598.650 |
| Menos: descuento tributario | | | 31.528 |
| Impuesto neto de renta | | | 8.567.122 |
| Menos: descuento especial sociedades anónimas | | | 685.370 |
| Impuesto de renta | | | 7.881.752 |
| Más: Sanción por pasivo y créditos | | | 232.073 |
| TOTAL A CARGO | | | $ 8.113.825 |

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 12 de octubre de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación;

2o.- ANULASE, la operación administrativa íntegrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión No. 000424 del 12 de septiembre de 1985, Resolución No. A-0229-P del 1o. de abril de 1987 y la Resolución No. R-640-H del 3 de septiembre de 1987, expedidos por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá y Dirección de Impuestos Nacionales, respectivamente.-

3o.- FIJASE, en la suma de OCHO MILLONES CIENTO TRECE MIL OCHOCIENTOS VEINTICINCO PESOS ($8.113.825) M/CTE, el valor del impuesto de renta y sanciones a cargo de la sociedad CORPORACION FINANCIERA DE LA SABANA S.A., NIT: 60.066.408, correspondiente al período fiscal de 1982.-

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 Zárate, Guillermo Chachin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**PRESUNCION DE INGRESOS-**Improcedencia/ **METODO BANCARIO-**Improcedencia/**INDICIO**

**Del artículo 742 del Estatuto Tributario se infiere que, para que un depósito bancario pueda adicionarse a la renta necesariamente exige que no quede duda, en primer lugar de que pertenece al contribuyente y en segundo lugar de que se trata de un ingreso capaz de producir incremento neto del patrimonio y que tales hechos deben estar plenamente probados. No puede de la simple existencia de unas consignaciones en cuenta corriente inferirse válidamente que constituyen ingreso, porque tal consecuencia no la permite la ley. Si bien los depósitos pueden constituir un indicio de un mayor ingreso, tal hecho no es suficiente ni puede tomarse como plena prueba del ingreso, menos aún cuando el mismo constribuyente informa que no tiene dicho atributo pues no constituyen un enriquecimiento.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente Nº. 3960. Actor: William Infante García

C.C. No. 19.234.521. Apelación de la sentencia del 11 de junio de 1991 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1984. FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Nación contra la sentencia del 11 de junio 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 el señor WILLIAM INFANTE GARCIA C.C. #19.234.521, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, le determinó el impuesto de renta, complementarios y sanciones por la vigencia fiscal de 1984.

## ANTECEDENTES

El contribuyente presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta y complementarios No. 000439 correspondiente al año gravable de 1984, ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá el 16 de Abril de 1985.

Mediante auto comisorio #000065 de Abril 1º de 1986, dicha Administración ordenó inspección general a la contabilidad del actor, la que no pudo practicarse porque el contribuyente no presentó los libros oficiales de contabilidad. Pero si tuvo conocimiento de la existencia de cuentas corrientes en las cuales se hicieron consignaciones cuyo valor no denunció como ingreso.

Mediante el requerimiento especial #000037 de Diciembre 18 de 1986, la Administración propuso a la sociedad la modificación de la liquidación privada como consecuencia de la adición de los ingresos consignados en el Banco Cafetero por $145.197.183 y Banco Popular por $1.477.074; el rechazo del pasivo por $285.900; planteó alternativamente la determinación de la renta por comparación de patrimonios y la imposición de sanción por libros e inexactitud, proposición que concretó, oída la respuesta al requerimiento, en la liquidación de revisión No. 10977 de Julio 16 de 1987, en la que determinó un mayor impuesto por $69.514.958; sanción por no identificación de beneficiarios de pagos por $69.000 e inexactitud por $139.029.918.

Contra dicho acto administrativo la sociedad contribuyente recurrió en reconsideración ante la misma entidad administrativa, que mediante la Resolución #000115 del 28 de Noviembre de 1988 confirmó la liquidación de revisión.

## LA DEMANDA

Acudió el contribuyente ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho acusando al acto administrativo de determinación oficial de los impuestos de transgredir principalmente los artículos 34 de la Constitución Nacional en armonía con el artículo 31 de la Ley 52 de 1977 y 32, 49 y 57 de la misma ley; 15 y 124 del Decreto legislativo 2053 de 1974; 17 del Decreto 187 de 1975; 25 de la Ley

2a. de 1976; 1º, 11, 619 y 620 del Código de Comercio; 15, 56 y 57 del Decreto 3803 de 1982, y 83 y 84 de la Ley 9a. de 1983.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda, al estimar que en el caso controvertido no era procedente la adición de ingresos utilizando el llamado método bancario ya que "la Administración en el sub-lite partió de la tesis censurada de que, acreditadas las consignaciones bancarias, éstas son de presumirse en su totalidad, sin más, como renta gravable y que el contribuyente debía probar en contrario. Pero a las oficinas del gobierno a quienes compete acreditar que las consignaciones son en efecto el producto de ingresos constitutivos de renta y al no comprobarlo, se reitera lo expresado en anteriores oportunidades sin que la falta de libros de contabilidad sea motivo suficiente para modificar la situación de orden legal planteada frente a las aludidas consignaciones."

Reconoció del valor del pasivo rechazando la suma de $1.200.000 que se acreditó con cruces de información, pero no accedió a levantar la sanción por libros, en razón de que el contribuyente al declarar como actividad económica principal "comercio"; que nunca desvirtuó, si estaba obligado a llevar libros de contabilidad.

Procedió así mismo a imponer la sanción por inexactitud únicamente sobre el valor del pasivo definitivamente rechazado para determinar un impuesto a cargo de $192.080.

## LA APELACION

La entidad demandada mediante apoderado apela la sentencia del Tribunal, y luego de exponer nuevamente los hechos de la demanda, afirma que la jurisprudencia sobre el tema de la determinación de ingresos por el llamado método bancario es inaplicable para el sub-lite, porque no existe norma legal que prohiba expresamente a la Administración la utilidad del método bancario como prueba indiciaria de la adición de ingresos, lo que se ha dicho es que ésta sola prueba no puede ser base de la decisión administrativa. esto es que de existir pruebas adicionales es procedente su utilización."

Deduce tal autorización de un fallo de la Corporación de Febrero 15 de 1991, sin indicar el número de proceso, el actor ni el periódo gravable.

Afirma que requerido el contribuyente, las respuestas al requerimiento constituyen confesión que es un medio de prueba en contra del contribuyente y que una vez requerido con base en esas mismas pruebas le corresponde la carga de la prueba, y no puede aducirse como causa justificativa de la falta de comprobación de las glosas propuestas la presunción de veracidad que ampara

a la declaración tributaria, porque tratándose de adición de ingresos el artículo 786 del Estaturo Tributario es claro en su contenido.

## OPOSICION

El apoderado judicial de la actora al descorrer el traslado, se opone a los argumentos presentados por la apoderada de la Nación, en el sentido de existir indicio en contra de su representado por no llevar los libros conforme con la ley, cuando realmente las normas vigentes no han creado la figura de "indicio de renta" con base en dicha circunstancia y que en contra del indicio rentístico imaginado por la recurrente, obran en el cuaderno principal las diversas citaciones a los funcionarios que intervinieron en el proceso de investigación, liquidación y discusión del impuesto con el fin de que informaran sobre las actividades adicionales de investigación, para establecer el carácter de los ingresos presumidos renta por la Administración, porque solo obtuvo la declaración de uno solo que no aportó absolutamente nada sobre el particular y que así mismo el testimonio de la señorita Esperanza González Fajardo, quien suscribió la liquidación de revisión deja la impresión de ignorarlo todo sobre el origen y contenido del auto mismo.

Que en otras palabras no existiendo en los antecedentes administrativos prueba que le permitiera al fallador hacer certeza de que se comprobó el carácter de renta de las consignaciones bancarias, cabe la razonable duda que se planteó en el memorial de Agosto 2 de 1990, cursado al Honorable Tribunal a-quo, que, conforme al artículo 745 del Estatuto Tributario debe resolverse a favor del contribuyente, aunada a la certeza que tiene la declaración de renta, hechos procesales que justifican la anulación de los actos acusados.

Que además el contribuyente presentó en la vía gubernativa, sendas letras de cambio, demostrativas del carácter de los préstamos cuyo valor probatorio fue desconocido por la Administración, sin razón legal. Cita en apoyo las sentencias de Junio 15 de 1990, Expediente 2673, Actor. Sociedad Andina de los Grandes Almacenes y Marzo 27 de 1992, Expediente 3862, Actor: Peter M. Ernst Krause.

Concluye que incumbiéndole al fisco la carga de la prueba en la materia, es posible concluir, conforme a las normas vigentes y jurisprudencia de la Corporación que sí existen indicios (y dudas) que apuntan, todos, a la posibilidad de que las consignaciones indebidamente agregados a la renta no son rentas y por consiguiente no pueden ser objeto del impuesto sobre la renta y sanciones liquidadas. Pide la nulidad integra de los actos acusados y la confirmación de la liquidación privada.

## MINISTERIO PUBLICO

El Agente del Ministerio Público no expuso su concepto en el *sub-lite*.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, ante la imposibilidad de efectuar visita contable al contribuyente, en razón de la no exhibición de libros, tomó como ingresos constitutivos de renta el monto de las consignaciones efectuadas en los Bancos Popular y Cafetero y los adicionó a la renta declarada por él.

Es decir utilizó el llamado "Método Bancario" cuya utilización reiteradamente ha sido censurada por esta Corporación desde el año de 1984, porque si bien es cierto que la ley autoriza a la Administración de Impuestos para realizar todas las investigaciones tendientes a la fiscalización y determinación del tributo, y para el efecto puede utilizar métodos directos o indirectos, tal facultad queda limitada por una parte por la norma que le enseña que:

"La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan probados en el respectivo expediente, por *los medios de pruebas señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto sean compatibles con aquellos.*" (Subraya la Sala)

Norma de la cual se infiere que, para que un depósito bancario pueda adicionarse a la renta necesariamente exige que no queda duda, en primer lugar de que pertenece al contribuyente y en segundo lugar de que se trata de un ingreso capaz de producir incremento neto del patrimonio y que tales hechos deben estar plenamente probados.

No puede de la simple existencia de unas consignaciones en cuenta corriente inferirse válidamente que constituyen ingreso, porque tal consecuencia no la permite la ley.

Si bien los depósitos pueden constituír un indicio de un mayor ingreso, tal hecho no es suficiente ni puede tomarse como plena prueba del ingreso, menos aún cuando el mismo contribuyente repetidamente informa que no tiene dicho atributo pues no constituye un enriquecimiento, que es lo que les imprime el carácter de renta.

Por otra parte tampoco puede desconocer el sistema ordinario de depuración de los ingresos establecidos en el artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, para tomar como ingreso fiscal "susceptible de gravamen"; el valor de las sumas consignadas por conceptos que ni siquiera la Administración investigó a través de los giradores de los títulos valores consignados, ni con cruces de terceros.

El simple hecho de las consignaciones bancarias, solo permite deducir que a una cuenta corriente han ingresado valores, pero no autoriza para deducir la naturaleza de las sumas consignadas, ni el concepto de las mismas.

Precisamente por no poder inferirse de ellas que sean constitutivas de mayor ingreso, y atendiendo a la incertidumbre y limitación al derecho de defensa, la Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 5 de Mayo de 1988, declaró inconstitucional el artículo 78 del Decreto 2503 de 1987 que pretendió convertir en indicio grave de ingreso gravable, las consignaciones, depósitos y en general abonos en cuenta corriente o de ahorros al considerar que:

> "La inversión injusta de la carga de la prueba es manifiesta en el proceso sometido a examen de la Corte, mientras no se pueda tener como "indicio grave" tal o cual movimiento bancario, el Estado debe probar que las consignaciones o depósitos, corresponden verdaderamente a ingresos gravables. Pero una vez que una norma legal los tiene por tales, anticipa la demostración de omisión de ingresos y el contribuyente debe evidenciar lo contrario."

En consecuencia, si bien es cierto que las consignaciones constituyen un principio de partida para la investigaión tributaria, con el fin de que complementada con las pruebas consagradas por la ley permitan a la Administración probar que dichas consignaciones si son ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del constribuyente, ni son la prueba misma, ni constituyen conclusión del hecho.

Tampoco de la respuesta dada por el contribuyente al requerimiento puede inferirse que constituya una confesión pues en ningún momento ha admitido que los valores consignados constituyan ingreso fiscal y por la otra, para controvertir precisamente a la Administración, presenta pruebas que ésta desconoce.

De otra parte si bien es cierto que la no presentación de los libros de contabilidad constituye indicio en contra del contribuyente, como lo precisa la apoderada judicial de la Nación, tal hecho en primer lugar no constituye un indicio necesario que sumado a depósitos bancarios, permita inferir que por dicha circunstancia quede plenamente probado el carácter de ingreso fiscal de las consignaciones en entidades financieras o bancarias, y en segundo lugar porque los efectos, están previstos en la misma norma, y son el desconocimiento de costos, deducciones y pasivos, salvo que se acrediten plenamente.

Es cierto como afirma la apoderada de la Nación, que no existe norma que prohiba expresamente la utilización del método bancario, pero el funcionario público conforme lo enseña la Carta Política, sólo le está permitido hacer aquello que la ley le faculta, mientras que los particulares pueden realizar

todo lo que no esté prohibido en la ley. Y no existe ley que faculte a la Administración para inferir válidamente que los depósitos bancarios constituyen ingreso fiscal.

Desestimado por improcedente el sistema utilizado en el *sub-lite*, es preciso confirmar la decisión del *a-quo* que así lo precisa, no sin antes recordar al apoderado de la actora, que sí estaba en desacuerdo con el fallo del Tribunal, por no haber declarado en firme la liquidación privada o por otras razones, ha debido apelar en su oportunidad la sentencia y no esperar al alegato de conclusión para hacer peticiones enervatorias del fallo.

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

**FALLA:**

1) CONFIRMASE la sentencia apelada.

2) RECONOCESE a la doctora Elizabeth Whitingham, como apoderada de la entidad demandada en términos del poder que obra a folio 200 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.*, Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

**SOCIEDAD EXTRANJERA**-Representación Legal/**VIA GUBERNATIVA**-Actuación

**Las sociedades extranjeras que desarrollen algún negocio pero sin que alcance a ser de aquellos que el Código de Comercio en su artículo 474 clasifica como "actividades permanentes", tan sólo requieren de un representante o agente cuya calidad se establece en la forma común como se prueba el contrato de mandato. Este mandatario actúa dentro de los términos del poder que confiere la sociedad extranjera y no requiere ser abogado. En estos mandatarios que son los verdaderos "representantes legales" para todos los efectos jurídicos, recae la responsabilidad de cumplir con los deberes formales a los cuales esté sujeta la respectiva sociedad en materia tributaria. En la vía gubernativa, sin necesidad de ser abogados, pueden actuar en condición, en igual forma como lo hacen normalmente los gerentes de las sociedades nacionales. En el *sub-lite* la actora es una sociedad mercantil extranjera, con domicilio en el extranjero, cuya única actividad fue la de invertir en el capital de una sociedad limitada, por lo que no estaba obligada a incorporarse.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Ref.: Expediente Nº. 3971 Actor: Pikolin S.A. NIT 60.508.677 Apelación de la sentencia del 20 de Septiembre de 1991.Tribunal

Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1984. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la actora, contra la sentencia del 20 de Septiembre de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se inhibió de conocer la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por la sociedad PIKOLIN S.A. NIT 60.508.677, contra el acto administrativo mediante el cual la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá le determinó el impuesto de renta por el año gravable de 1984.

## ANTECEDENTES

La sociedad contribuyente presentó la declaración tributaria del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 1984 el día 19 de Diciembre de 1985, la que corrigió el 10 de Enero de 1986 ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, firmada por Alirio Gómez Lobo, como representante legal y el contador Jorge Rincón, en la cual liquidó privadamente el impuesto a cargo por $232.848 sobre la base gravable determinada por el sistema de renta presuntiva.

Mediante el requerimiento especial #111 de Junio 5 de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales, propuso la modificación de la liquidación privada correspondiente al año gravable de 1984 con el fin de adicionarle el valor correspondiente a los ingresos obtenidos por la venta de cuotas sociales por valor de $7.350.000, a Inversiones Togamago Ltda, que la contribuyente no declaró.

El requerimiento fue atendido por el apoderado general de la actora, exponiendo que no existía omisión del ingreso ni falta de identificación de quien hizo el pago, porque lo incluyó en una carta que hacia parte integral de la declaración de renta presentada, en donde denunció la venta de los derechos e identificó al vendedor.

Mediante la liquidación de revisión #0001033 del 10 de Octubre de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá adicionó a la renta bruta de la sociedad contribuyente la totalidad de los ingresos por la venta de los derechos sociales, le impuso sanción por extemporaneidad, inexactitud y por falta de identificación de quienes efectuaron los pagos.

Contra dicha liquidación el apoderado general de la contribuyente interpuso recurso de reconsideración, alegando la nulidad del acto administrativo, la violación del derecho de defensa, la no omisión de ingresos y por lo tanto la improcedencia de la adición de ingresos y la imposición de las sanciones.

El recurso fue inadmitido por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, mediante auto A-00072 P del 30 de Enero de 1987, considerando que el recurrente no había acreditado la representación legal y porque el apoderado no tenía la calidad de abogado titulado.

Contra dicho acto administrativo el apoderado general de la sociedad recurrió en reposición y la Administración mediante el auto 00195 del 25 de Marzo de 1987, confirmó la anterior decisión, por considerar que no encontraban satisfechos los requisitos del artículo 28 del Decreto 3803 de 1982, providencia que fue aclarada posteriormente por auto 00223 del 22 de Abril de 1987, con el fin de exponer el fundamento para la no aceptación de la prueba aportada en la adición que al recurso, hizo el apoderado el 10 de Marzo de 1987.

## LA DEMANDA

En desacuerdo con la decisión administrativa, la sociedad contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, acusando el acto administrativo de transgredir los artículos 28 literal d), 57 y 54 de la Ley 52 de 1977; 84 inciso 2° del Decreto 01 de 1984.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca se declaró inhibido para conocer el planteamiento hecho por la actora al considerar que hubo indebido agotamiento de la vía gubernativa.

## LA APELACION

El apoderado general de la sociedad, al apelar la sentencia, expone su desacuerdo con el fallo inhibitorio, resaltando que si acreditó su personería para actuar, tal como se deduce del proveído del auto declaratorio 00228 del 22 de abril de 1986, expedido por la Administración y alega que de acuerdo con la Ley 9a. de 1983 los contribuyentes pueden actuar ante la Administración por medio de sus representantes legales o apoderados y que el hecho de no haber acompañado copia del poder, constituye una irregularidad sancionable, pues la ley no exige que tal requisito deba ser concomitante con la presentación del recurso, menos aún cuando su calidad de apoderado general había venido reconociéndose por la Administración.

Considera que agotó la vía gubernativa y que por lo tanto el Tribunal no debió producir fallo inhibitorio. Invoca la aplicación del artículo 228 de la Constitución Nacional.

## OPOSICION

El apoderado judicial de la entidad demandada se opone a los argumentos expuestos por el apelante y dice que el motivo central de la discusión no es el hecho de que el doctor Gómez Lobo sea o nó apoderado general de la sociedad, sino la inobservancia de un requisito procesal consistente en acreditar la representación legal de la sociedad, tal como lo exige el Decreto 3803 de 1982, artículo 28 literal d), modificado por el artículo 77 de la Ley 9a. de 1983 y que si bien el artículo 30 inciso 3° del Decreto 3803 de 1983, permite sanear la omisión dentro de los 5 días siguientes a la notificación inadmite el recurso de reconsideración, el contribuyente cumplió con el requisito de manera extemporánea y por lo tanto no agotó la vía gubernativa.

Hace planteamientos de fondo, sobre la procedencia de la actuación administrativa al adicionar los ingresos del contribuyente e imponerle las sanciones.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### 1a. LA REPRESENTACION DE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS

Se entiende por sociedades extranjeras las constituidas conforme a la ley de otro país y con domicilio principal en el exterior.

En la manera de operar en el país puede distinguirse desde la realización ocasional de un solo negocio hasta la vinculación permanente con fuertes capitales en diversos frentes económicos, pasando por todo tipo intermedio de actividad con duración mas o menos prolongada en el tiempo y con incidencia mas o menos grande en la inversión.

En cuanto a las formas jurídicas adoptadas para actuar pueden dividirse en dos grandes grupos: el primero y más importante del cual por ello mismo se ocupa en forma especial el Código de Comercio en sus artículos 469 al 497 (Tit. VIII- De las sociedades extranjeras), se refiere al de las sociedades que desarrollen actividades permanentes en el país, quedando por exclusión o remanente las que no desarrollan o emprenden negocios en forma permanente.

Para las primeras la mencionada regulación que las somete a una serie de requisitos y condiciones incluida la vigilancia estatal a través de la respectiva Superintendencia, les impone entre otras obligaciones, "la designación de un mandatario general, con uno o más suplentes, que represente a la sociedad en todos los negocios que se proponga desarrollar en el país. Dicho mandatario se entenderá facultado para realizar todos los actos comprendidos en el objeto social y tendrá la personería judicial y extrajudicial de la sociedad para todos los efectos legales. "(No.5 art. 472 C.Co.) Este mandatario equivale al que en las sociedades anónimas se denomina gerente y en parte alguna se exige que sea abogado.

En cambio, las sociedades que desarrollan algún negocio pero sin que alcance a ser de aquellos que el mismo código en su artículo 474 califica como "actividades permanentes", no están obligadas a incorporarse con todos los requisitos de las anteriores y tan solo requieren de un representante o agente cuya calidad se establece en la forma común como se prueba el contrato de mandato. Este mandatario actúa dentro de los términos del poder que confiera la sociedad extranjera y tampoco requiere ser abogado.

En estos mandatarios que son los verdaderos "representantes legales" para todos los efectos jurídicos, recae la responsabilidad de cumplir con los deberes formales a los cuales esté sujeta la respectiva sociedad en materia tributaria, destacándose dentro de ellos el de presentar las declaraciones tributarias, hacer retenciones en la fuente y los pagos de impuestos, y correlativamente, por ostentar la representación legal, pueden contestar requerimientos e interponer los recursos gubernativos de ley.

En la vía gubernativa, o sea, ante la misma autoridad tributaria, sin necesidad de ser abogados, pueden actuar en nombre de la sociedad que representan tan solo acreditando esta condición, en igual forma como lo hacen normalmente los gerentes de las sociedades nacionales.

Pero cuando se trata de actuar en la vía judicial, en la cual en principio, sólo son oidos los abogados (hoy art. 229 C.N. antes art. 40) no pueden actuar sino a través de un "abogado" a menos que él mismo ostente esa calidad.

2a. LA PRUEBA DE LA REPRESENTACION EN EL CASO PLANTEADO

De conformidad con los artículos 28 del Decreto 3803 de 1982 y 77 de la Ley 9a. de 1983, el recurso de reconsideración debe cumplir con el siguientes requisito:

"a)...

b)...

c)...

d) Que se interponga directamente por el contribuyente o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante..."

Dan cuenta los antecedentes administrativos, que la actora es una sociedad mercantil extranjera, constituida conforme a las leyes de España, con domicilio principal en la ciudad de Zaragoza cuya única actividad fue la de invertir en el capital de una sociedad limitada (Industrias ONDAFLEX Ltda) por lo que de conformidad con el artículo 471 del Código de Comercio y concordantes no estaba obligada a incorporarse.

En varias oportunidades la Administración recibió copia de la escritura pública #3327 de Julio 28 de 1982, Notaría 6a. en la cual se protocolizó el poder general otorgado al doctor Alirio Gómez Lobo por el Presidente de PIKOLIN S.A. señor Alonso Solano Serrano cuya condición consta en la documentación originaria de España y protocolizada en el mismo acto.

En ejercicio de tal mandato el apoderado general, presentó las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta correspondientes a los años 1983 y 1984, en las cuales consta que es su representante legal, que aceptó la Administración de Impuestos Nacionales, ya que con base en ellas produjo el requerimiento y la liquidación oficial acusados, y a él se dirigió en carácter de apoderado general para diligenciar la notificación de los autos que negaron el recurso.

Es decir, que era de conocimiento de la Administración, el carácter de apoderado general de la inversionista extranjera PIKOLIN S.A., con que actuaba el señor Alirio Gómez Lobo, ratificada en la escritura pública 2341 de Abril 9 de 1984, mediante la cual la actora enajenó los derechos en la sociedad industrias ONDAFLEX LTDA, que sirvió de fundamento para proponer la adición de ingresos según consta en el memorando explicativo de la liquidación de revisión.

El apoderado general de una sociedad extranjera, contrariamente a lo expuesto en el auto 00072 de Enero 30 de 1987, tiene la representación de la compañía extranjera aún cuando no tenga calidad de abogado, tal como quedó explicado en las consideraciones iniciales de esta providencia.

Si bien es cierto que el artículo 28 del Decreto 3803 de 1982, que invoca la Administración para inadmitir el recurso, exige al recurrente acreditar la calidad de apoderado con que actúa, tal requisito necesariamente, se refiere para el caso de que ésta no esté probada en el proceso gubernativo.

Cuando el representante legal de una contribuyente omite acreditar su calidad, la misma ley prevé la posibilidad de subsanar la omisión en el proceso gubernativo, al indicarle que puede hacerle con ocasión del recurso de reposición contra el auto que inadmite el recurso.

En el presente caso, si bien el apoderado general no acompañó el documento específicamente solicitado por la Administración, para reiterar la personería en el recurso de reposición, sí lo adicionó con el fin de allanarse a la exigencia administrativa, mediante prueba que obraba dentro del proceso al momento de proferirse el auto 00195 del 25 de Marzo de 1987, y cuya existencia no podía desconocer la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, como evidentemente lo ignoró según se infiere del auto aclaratorio 00228 del 22 de abril de 1987.

Reiterada como estaba la personería de quien actuaba a nombre de la inversionista extranjera era procedente la admisión del recurso para estudiar de fondo las peticiones del mismo.

No puede admitirse que cuando la Administración negligentemente no permite el acceso a la vía gubernativa por parte del contribuyente, al exigir documentos y pruebas que ella misma tenía, y en contravención con el artículo 10 inciso 2° del Decreto 01 de 1984, tal hecho implique el desconocimiento del derecho de acceso a la jurisdicción que tienen los administrados.

Por las consideraciones anteriores, para la Sala la actuación de las oficinas de impuestos para inadmitir el recurso de reconsideración fue ilegal por lo que debe ser anulada y procedente conocer el fondo de la reclamación, por no haberlo hecho en su oportunidad la Administración.

3a. LA LIQUIDACION DE IMPUESTOS IMPUGNADA

En consecuencia, procede la Sala al estudio de las peticiones de fondo de la demanda relacionadas con la presunta ilegalidad del acto administrativo de liquidación de revisión, en la cual se acondicionaron como renta los ingresos provenientes de la enajenación del aporte social en industrias ONDAFLEX LTDA.

Analizada la declaración tributaria de la actora por el año gravable de 1984 se observa que, efectivamente, en el formulario no se declaró ingreso alguno, estando obligada la contribuyente a denunciar el correspondiente a la venta de sus derechos en la sociedad Industrias ONDAFLEX LTDA a favor de Inversiones TAGOMAGO, enajenación que se realizó mediante escritura pública #2341 del 9 de Abril de 1984 por valor de $7.350.000, y que por tal hecho la Administración le formuló el requerimiento 111 de Junio 5 de 1986.

Pero también se observa, como lo alega el contribuyente, que no es cierto que no hubiera dado respuesta al mismo, como lo expresa la Administración en el memorando explicativo a la liquidación de revisión, pues a folio 31 numeración mecánica tinta negra, de los antecedentes administrativos, obra el original de la respuesta al requerimiento radicado con el número 01524 y con sello de recibo que dice "Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá Correspondencia - 7 de Julio de 1986 - recibido en fecha."

Respuesta en la que la sociedad explica que la sociedad contribuyente adquirió los derechos sociales en ONDAFLEX LTDA NIT 60.079.093 según escritura pública #3454 del 4 de Agosto de 1982, mediante inversión extranjera directa, debidamente aprobada por el Departamento Nacional de Planeación.

Que enajenó tales derechos a una sociedad nacional mediante la escritura pública #2341 de Abril 9 de 1984, hechos que informó en carta anexa a la

En varias oportunidades la Administración recibió copia de la escritura pública #3327 de Julio 28 de 1982, Notaría 6a. en la cual se protocolizó el poder general otorgado al doctor Alirio Gómez Lobo por el Presidente de PIKOLIN S.A. señor Alonso Solano Serrano cuya condición consta en la documentación originaria de España y protocolizada en el mismo acto.

En ejercicio de tal mandato el apoderado general, presentó las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta correspondientes a los años 1983 y 1984, en las cuales consta que es su representante legal, que aceptó la Administración de Impuestos Nacionales, ya que con base en ellas produjo el requerimiento y la liquidación oficial acusados, y a él se dirigió en carácter de apoderado general para diligenciar la notificación de los autos que negaron el recurso.

Es decir, que era de conocimiento de la Administración, el carácter de apoderado general de la inversionista extranjera PIKOLIN S.A., con que actuaba el señor Alirio Gómez Lobo, ratificada en la escritura pública 2341 de Abril 9 de 1984, mediante la cual la actora enajenó los derechos en la sociedad industrias ONDAFLEX LTDA, que sirvió de fundamento para proponer la adición de ingresos según consta en el memorando explicativo de la liquidación de revisión.

El apoderado general de una sociedad extranjera, contrariamente a lo expuesto en el auto 00072 de Enero 30 de 1987, tiene la representación de la compañía extranjera aún cuando no tenga calidad de abogado, tal como quedó explicado en las consideraciones iniciales de esta providencia.

Si bien es cierto que el artículo 28 del Decreto 3803 de 1982, que invoca la Administración para inadmitir el recurso, exige al recurrente acreditar la calidad de apoderado con que actúa, tal requisito necesariamente, se refiere para el caso de que ésta no esté probada en el proceso gubernativo.

Cuando el representante legal de una contribuyente omite acreditar su calidad, la misma ley prevé la posibilidad de subsanar la omisión en el proceso gubernativo, al indicarle que puede hacerle con ocasión del recurso de reposición contra el auto que inadmite el recurso.

En el presente caso, si bien el apoderado general no acompañó el documento específicamente solicitado por la Administración, para reiterar la personería en el recurso de reposición, sí lo adicionó con el fin de allanarse a la exigencia administrativa, mediante prueba que obraba dentro del proceso al momento de proferirse el auto 00195 del 25 de Marzo de 1987, y cuya existencia no podía desconocer la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, como evidentemente lo ignoró según se infiere del auto aclaratorio 00228 del 22 de abril de 1987.

Reiterada como estaba la personería de quien actuaba a nombre de la inversionista extranjera era procedente la admisión del recurso para estudiar de fondo las peticiones del mismo.

No puede admitirse que cuando la Administración negligentemente no permite el acceso a la vía gubernativa por parte del contribuyente, al exigir documentos y pruebas que ella misma tenía, y en contravención con el artículo 10 inciso 2° del Decreto 01 de 1984, tal hecho implique el desconocimiento del derecho de acceso a la jurisdicción que tienen los administrados.

Por las consideraciones anteriores, para la Sala la actuación de las oficinas de impuestos para inadmitir el recurso de reconsideración fue ilegal por lo que debe ser anulada y procedente conocer el fondo de la reclamación, por no haberlo hecho en su oportunidad la Administración.

3a. LA LIQUIDACION DE IMPUESTOS IMPUGNADA

En consecuencia, procede la Sala al estudio de las peticiones de fondo de la demanda relacionadas con la presunta ilegalidad del acto administrativo de liquidación de revisión, en la cual se acondicionaron como renta los ingresos provenientes de la enajenación del aporte social en industrias ONDAFLEX LTDA.

Analizada la declaración tributaria de la actora por el año gravable de 1984 se observa que, efectivamente, en el formulario no se declaró ingreso alguno, estando obligada la contribuyente a denunciar el correspondiente a la venta de sus derechos en la sociedad Industrias ONDAFLEX LTDA a favor de Inversiones TAGOMAGO, enajenación que se realizó mediante escritura pública #2341 del 9 de Abril de 1984 por valor de $7.350.000, y que por tal hecho la Administración le formuló el requerimiento 111 de Junio 5 de 1986.

Pero también se observa, como lo alega el contribuyente, que no es cierto que no hubiera dado respuesta al mismo, como lo expresa la Administración en el memorando explicativo a la liquidación de revisión, pues a folio 31 numeración mecánica tinta negra, de los antecedentes administrativos, obra el original de la respuesta al requerimiento radicado con el número 01524 y con sello de recibo que dice "Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá Correspondencia - 7 de Julio de 1986 - recibido en fecha."

Respuesta en la que la sociedad explica que la sociedad contribuyente adquirió los derechos sociales en ONDAFLEX LTDA NIT 60.079.093 según escritura pública #3454 del 4 de Agosto de 1982, mediante inversión extranjera directa, debidamente aprobada por el Departamento Nacional de Planeación.

Que enajenó tales derechos a una sociedad nacional mediante la escritura pública #2341 de Abril 9 de 1984, hechos que informó en carta anexa a la

declaración en la cual también expresó que no obtuvo ninguna renta ni ganancia ocasional por dicha enajenación, aseveración que respaldó con el concepto emitido por la oficina de Estudios Tributarios de la Dirección General de Impuestos Nacionales, que era la competente para efectuar la liquidación provisional de impuestos de remesas sobre la respectiva transacción, conforme a lo dispuesto por el artículo 24 del Decreto 2579 de 1983, documento que acompañó y solicitó se tuviera en cuenta.

Así mismo, expone que al tomar el ingreso proveniente de la enajenación, también se aplique al costo de la misma, por valor idéntico al ingreso, caso en el cual la utilidad sería de cero. Costo que comprobó tanto al dar respuesta a los requerimientos 044 del 17 de Marzo de 1986 y 054 del 15 de Abril de 1986, como con la declaración de renta de 1983, presentada el 15 de Mayo de 1984 bajo el número de radicación 014848-0734 DIN, que solicita se allegue al proceso como pruebas que no practicó, ni contradijo la oficina de liquidación.

Estima la Sala que al desconocer la Administración, sin justificación alguna, la respuesta al requerimiento y las pruebas aportadas y pedidas con el mismo, se violó el derecho de defensa que alegó la contribuyente y transgredió los artículos 31 y 32 de la Ley 52 de 1977 por ella invocados, que obligan a la determinación del tributo fundándose en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en su defecto.

La circunstancia de que la Administración se haya abstenido de atender la respuesta al requerimiento y practicar las pruebas pedidas, implica la nulidad del acto administrativo de acuerdo con lo establecido por el numeral 6° del artículo 57 de la Ley 52 de 1977, en concordancia con el artículo 84 del Decreto 01 de 1984.

En consecuencia, procede la Sala a practicar una nueva liquidación atendiendo a las pruebas que obran en el expediente, no sin antes precisar que, en la declaración de renta y patrimonio que por el año gravable de 1984 presentó la sociedad y que obra en los antecedentes administrativos, remitidos por la Administración a la jurisdicción, en cumplimiento del auto del 18 de Marzo de 1988 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, obran como anexo a folios 12 a 26 numeración con lápiz rojo, la carta suscrita por el representante legal de la sociedad en donde informa la única transacción efectuada, y el nombre y NIT de la compradora; el certificado de contador público y la fotocopia auténtica de la escritura pública #3327 de Julio 28 de 1982, Notaría Sexta de Bogotá, contentiva de la protocolización del poder general otorgado por PIKOLIN S.A. a Alirio Gómez Lobo, documentos que permiten inferir que la actora si declaró el nombre y NIT de quien había efectuado el pago, y que aún cuando no lo hizo en el respectivo anexo oficial como era su deber, sí dio cumplimiento a la exigencia del artículo 3° numeral

4º del Decreto 080 de 1984.

Igualmente se aceptaran como costo de los derechos sociales enajenados, el valor de $7.350.000 que deduce no sólo de la declaración tributaria del año gravable de 1983, que obra en el proceso, sino del certificado expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá (Fls. 9 y 40 cdno. andts.) en donde consta que el valor de las 7.350 cuotas o partes de interés de PIKOLIN S.A. tiene un valor de $7.350.000 para una utilidad atribuible de cero, como claramente lo expresó la oficina de Estudios Tributarios de la misma entidad administrativa en el oficio 15729 de Junio 20 de 1986 (Fls. 36 y 37 cdno. andts) al dar respuesta a la consulta sobre impuestos generados para efectos de la autorización de la remesa al exterior. Como consecuencia no procede la sanción por inexactitud impuesta.

No sucede lo mismo con la sanción por extemporaneidad en razón de que la actora presentó la declaración tributaria, vencido el término fijado en la ley, conducta que de acuerdo con los Decretos Legislativos 3803 de 1982 y 398 de 1983 y el artículo 81 de la Ley 9a. de 1983, le ameritan una sanción por extermporaneidad equivalente al 1/2% del valor total de sus ingresos.

4a. LA NUEVA LIQUIDACION

La liquidación que se practica quedará así:

| CONCEPTO | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| Ingresos brutos | $ 7.350.000 | |
| Costo | $ 7.350.000 | |
| Renta bruta ordinaria | 0 | 0 |
| Sanción por extemporaneidad | | |
| 1/2% por 7 meses y fracción = 4% X 7.350.000 | | $ 294.000 |
| TOTAL A CARGO | | $ 294.000 |

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

**FALLA:**

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE la liquidación de revisión 001033 del 4 de Octubre de 1986 y los autos Nos. A 00072 P del 30 de Enero de 1987, A 00195 P del 25 de Marzo de 1987 y 00228 del 22 de Abril de 1987 proferidos por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

3) FIJASE en la suma de DOSCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL PESOS ($294.000) el valor total del impuesto de renta, complementarios y sanciones que por el año gravable de 1984 corresponde pagar a la sociedad PIKOLIN S.A. NIT 60.506.677, 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,* Presidente de la Sala; *Jaime Abella Zárate, Carmelo Martínez Conn, Guillermo Chahín Lizcano.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario

**DEDUCCION POR AGOTAMIENTO**-Determinación/**RENTA EXENTA POR AGOTAMIENTO**-Determinación

**De la interpretación contextual de los literales del artículo 12 del Decreto 2310 de 1974 comunes a la "deducción normal por agotamiento" y a la "exención del impuesto sobre la renta" surge que el valor bruto anual de la producción calculado en boca de mina, base de la exención, está sujeto a reglas análogas a las del cálculo de la base de la deducción, en el sentido de que dicho valor no es propiamente un fenómeno de mercado, sino que está dado aritméticamente por el importe de la totalidad de los costos y gastos incurridos en la extracción y acarreo del mineral hasta colocarlo en la boca de mina, depósito o yacimiento para su posterior venta en estado natural, o su procesamiento. El objetivo propio, tanto de la deducción como de la exención, no es otro que el de la recuperación de inversiones, costos y gastos, cuya determinación, evidentemente, no puede hacerse con base en el "valor del mercado" del mineral**

**RENTA EXENTA POR AGOTAMIENTO/BASE DE EXENCION/ PRESUNCION DE VERACIDAD**

**La determinación de la base de la exención a partir del inventario final de "productos en proceso" sistema adoptado por el acta de inspección, el requerimiento especial y la liquidación oficial, carecía de todo fundamento primero porque no se trataba de valorar "productos en proceso" sino los costos y gastos de los productos en estado natural colocados en boca de mina para su posterior venta; segundo porque es elemental que el material en proceso de producción tuviera incorporados costos y gastos diferentes de los que cabía imputar a la actividad extractiva. Debió la Administración realizar**

**un verdadero análisis contable exhaustivo de los costos y gastos en cuestión. Por ello la deficiente actividad fiscalizadora de la Administración dejó incólume la presunción de ser verídicos los datos consignados por la demandante en la declaración de renta.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Ref: Radicación Nº. 4061 Apelación sentencia de Noviembre 29 de 1991 del Tribunal de Sucre, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos que determinaron los impuestos de renta y complementarios por el año gravable de 1986. Actor : "Cales y Cementos de Toluviejo S.A." FALLO.

El Director de Impuestos Nacionales, por conducto de apoderado, apela de la sentencia de primer grado, de 29 de Noviembre de 1991, estimatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo de Sucre, en el contencioso de restablecimiento promovido por la sociedad CALES Y CEMENTOS DE TOLUVIEJO, S.A., "TOLCEMENTO", contra actos de determinación y discusión del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1986, a saber, la liquidación de revisión # 001 de 11 de Octubre de 1989 y la resolución # 020 de 7 de Noviembre de 1990, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Sincelejo.

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

## ANTECEDENTES

Mediante la liquidación impugnada, habiéndose practicado inspección tributaria y requerimiento especial, la Administración desestimó "rentas exentas", en suma de $78.490.929, solicitadas por el ejercicio, en razón de haberse calculado éstas, "en forma diferente a lo establecido por el artículo 12 Decreto 2310/74, hoy artículos 169 y 216 del Decreto 624/89...".

El acto fue modificado en la vía gubernativa, en el sentido de aceptar, por el concepto en cuestión, la suma de $32.769.099.

## LA DEMANDA

Señala, como presuntas irregularidades de la actuación administrativa, las siguientes:

1. En cuanto a la liquidación, "insuficiente y falsa motivación" del rechazo, porque la expresión, "....10% del valor total de la producción en el año o período gravable, calculado en boca de mina..", del artículo 12 del decreto 2310 de 1974, se interpretó por el funcionario liquidador como, "..10% del *costo de producción calculado en boca de mina...*", sin norma expresa que avalara tal "equivalencia" y, contrariamente, con desconocimiento de los antecedentes legales de la exención especial por agotamiento, que los constituirían la ley 81 de 1960 y el decreto 437 del mismo año. Se trataría, pues de un acto carente de "motivación seria y adecuada", contrario a las exigencias del artículo 712 del Estatuto Tributario que, en los términos del 730 ib., tendría como consecuencia su nulidad, aparte de haber ignorado la presunción de veracidad de la declaración de renta, contemplada en el 746 ib.

2. Respecto de la resolución del recurso, desconocimiento del derecho de defensa, desviación de poder y falsa motivación.

Explica, que la determinación del impuesto obedece a un procedimiento estrictamente reglado, que establece claramente los deberes de los contribuyentes en cada paso del proceso y delimita el alcance de las facultades de la Administración, en particular, en lo tocante a la exigencia de que el requerimiento previo, conforme al artículo 703 ib., contenga la totalidad de los puntos que se proyecta modificar y las razones que fundamentan ello, de modo que se carecería de competencia, en la fase de discusión del tributo, según los artículos 688 y 691 ib., para "sustituir por otros, los puntos propuestos por el requerimiento especial o los motivos en que se fundamentan tales actuaciones", razón por la cual el artículo 711 restringe la liquidación a lo sustentado en dicho requerimiento o su ampliación, pues de otro modo, las facultades de fiscalización, "se les abrogarían (sic) los funcionarios del área de discusión del tributo desvirtuando la finalidad que la ley ha señalado a esta última y, de paso, el derecho de defensa consagrado en las normas citadas....".

La resolución del recurso, habría incurrido en desviación de poder, pues acepta que el liquidador se equivocó en equiparar los términos "valor del producto en boca de mina" y "costo de producción del producto en boca de mina", único sustento del rechazo en el requerimiento y la liquidación, pero reconfirma el rechazo por motivos no expresados en éstos, por lo que se habrían formulado nuevos requerimiento y liquidación.

Y también en falsa motivación, porque afirma que el acta de inspección desvirtúa el valor comercial del producto en boca de mina ya que la recurrente

no aporta prueba al respecto, afirmación inexacta, puesto que el visitador habría desechado el valor comercial consignado en anexos de la declaración, no por la índole de la prueba, "sino por su obsecada interpretación de la norma que establecía la forma de calcular la exención sobre el valor del mineral en boca de mina, que lo llevó a despreciar cualquier valor diferente al costo de producción del mineral consignado en los libros de contabilidad y que valió una rectificación expresa de la Dirección General de Impuestos Nacionales mediante concepto No. 17842 de Julio 23 de 1990 al que se refiere la resolución que ahora se demanda....".

Basados, pues, el acta y el requerimiento en una interpretación caprichosa de la norma fiscal sobre cálculo de la exención, no podría haber exigido la oficina de recursos prueba sobre un punto no controvertido en la etapa de determinación del tributo.

Añade, que habiendo verificado la comisión visitadora, que la sociedad se dedicaba a transformar el mineral que la misma producía, en cementos, en su contabilidad no podía establecer directamente el valor comercial del mismo en boca de mina, "pero sí el costo de producción como lo confirma el acta de visita, pero ello no impide que se calcule la deducción tomando el valor que en la región tuvo el mineral en boca de mina durante el respectivo ejercicio gravable, puesto que la ley fiscal no limita esta posibilidad", como se hizo, mediante certificado de revisor fiscal de la Trituradora Romar, que tendría igual valor probatorio al de los libros de contabilidad, conforme al artículo 777 del Estatuto Tributario.

Dice, por último, que la discutida providencia da a entender que el concepto DIN citado autoriza la aplicación, para efectos de la exención, de la resolución #0875 del Ministerio de Minas y Energía, expresamente expedida en relación con el impuesto de industria y comercio para el año de 1990 y siguientes, pero que esta resolución es citada en el concepto, sólo para confirmar que la interpretación de la Administración demandada, "sobre el significado del valor del mineral en boca de mina, no corresponde en ningún caso a los costos de producción del mismo....".

Asimismo, que, de acuerdo con el artículo 20 de la Constitución, "a diferencia de los particulares, a los funcionarios públicos sólo les es permitido aquello que la misma ley los autoriza expresamente, y la ley tributaria no permite establecer por analogía los tributos de los contribuyentes, debe hacerse por los medios probatorios señalados por la misma ley fiscal y dentro de la etapa de fiscalización....".

## LA SENTENCIA APELADA:

Asume, que ni el derecho a la exención de quien explota una mina, ni el porcentaje autorizado por la ley tributaria, son materia de discusión.

Encuentra que la liquidación oficial y la resolución del recurso se afirman en soportes diferentes, pues aquella acoge el método que se ingenió el visitador para calcular el valor de la tonelada del material, inaceptable, porque parte de un producto en proceso a diferencia del producto en boca de mina, que apenas está en condición de ser enviado al sitio de transformación; mientras que ésta, desechada tal información, acude a la resolución # 875 de 3 de Abril de 1990, del Ministerio de Minas y Energía, por la que se señaló en $1.200 el valor de la tonelada de caliza a nivel nacional, en boca de mina, para efectos del impuesto de industria y comercio y, por analogía, la aplica para modificar la liquidación impugnada, actuación igualmente inaceptable, dado que la providencia en cuestión había sido expedida con posterioridad a la presentación de la declaración de renta de la demandante y mal se podría sujetarla a reglas entonces inexistentes.

En relación con la presunción de veracidad alegada, sostiene que, en razón de tener la sociedad contabilidad registrada debidamente soportada y aparecer suscrita su declaración tributaria por contador público, los informes y datos contenidos en ésta se hallaban amparados por la presunción, cuya contradicción había quedado a cargo de la Administración.

Y que, por no ser admisibles los procedimientos utilizados por ésta para fijar el valor de la producción bruta de caliza en boca de mina por el período controvertido, debía la misma atenerse a lo informado por la sociedad, sin que fuera exigible una comprobación especial no requerida por las normas tributarias, ni se precisara la información de terceros que respaldara la suministrada y debidamente contabilizada por aquélla.

No desvirtuada la presunción, concluye, "debe quedar en firme y como única obligación tributaria", por 1986, la liquidación privada practicada en la declaración de renta del mismo ejercicio.

## EL RECURSO DE APELACION:

De lo asentado en el acta de inspección tributaria, deduce que entre la contabilidad y la declaración de renta de la inspeccionada, existía desacuerdo, debiendo prevalecer aquella, conforme al artículo 775 del Estatuto Tributario, y entenderse desvirtuados los actos de ésta, hechos sustentatorios del requerimiento especial, no respondido.

Destaca, que lo decidido por la providencia que desató el recurso de reconsideración, "fue producto de buscar un principio de equidad y justicia, aplicando por analogía la Resolución 875 del 3 de Abril de 1990, expedida por el Ministerio de Minas y Energía, aceptando como renta exenta la suma de $32.769.099...."-

## LOS ALEGATOS:

La parte demandada aduce que, en modo alguno, es admisible la equivalencia entre las expresiones "valor en boca de mina" y "precio comercial", que pretenden la demanda y la sentencia, pues no lo dijo así expresamente el legislador, criterio que habría quedado plasmado en el Concepto DIN 17482 de 23 de Julio de 1990, según el cual, "... el valor total de la producción calculado en boca de mina, equivale al precio comercial del mineral, *excluidos todos los gastos por procesos posteriores a la extracción del mineral y por transporte, cargue, seguros y fletes....*". (Subrayas en el texto del alegato).

Y, por tanto, que incumbía a la demandante probar los costos incurridos en la extracción del mineral hasta dejarlo "en boca de mina", pero por medios idóneos, no mediante la "certificación" de un comerciante del lugar, que ni siquiera tenía libros registrados, no obstante estar obligado a ello.

Observa que el precio fijado por "el comerciante de la zona", $1.400 la tonelada por 1986, difiere del establecido, mediante estudios realizados en varias zonas y canteras del país por el Ministerio de Minas, para 1990, por lo que mal podría pretenderse el reconocimiento de "un valor de $1.400 por tonelada en boca de mina, cinco años atrás....". La Administración, en la resolución del recurso gubernativo, se ciñó al "espíritu de Justicia y Equidad" que debía informar sus actos, al haber tomado, como base, el precio establecido por el citado Ministerio, para efectos del impuesto de industria y comercio conforme al artículo 7o. letra c), de la ley 56 de 1981, y proyectado retrospectivamente dicho valor, de acuerdo con certificación del DANE sobre la variación del índice de precios al consumidor, con el resultado de que el mismo quedó fijado en $495 por tonelada, con disminución sustancial del impuesto a cargo, "por aumento de la renta exenta, respecto de la determinada inicialmente en la liquidación de Revisión....".

Llama la atención, finalmente, sobre el hecho de que la contribuyente, en la corrección de su declaración, hubiera mantenido "las bases gravables iniciales, variando sólo el monto de la renta exenta aumentándola, por haber tomado inicialmente un precio de $1.300 por tonelada y posteriormente uno de $1.400, sin esgrimir ningún argumento, ni aportar prueba alguna que explicara el motivo de tal variación, salvo el 'certificado' expedido por un comerciante de la zona, lo que deja entrever el grave riesgo que representa el que tal factor sea determinado arbitrariamente, o al capricho del contribuyente, por la importancia que éste tiene en la determinación del tributo a cargo..."

La demandante no presentó alegatos de conclusión; tampoco el Ministerio Público.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Sintetizando el problema, mientras en el anexo # 8A de la declaración corregida, la porcentualidad de la deducción se calcula sobre el producto entre la totalidad de la producción del período (662.062 toneladas) y el "precio comercial" por tonelada certificado por el revisor fiscal de un tercero ($1.400), el acta de inspección, el requerimiento y la liquidación asumen que si el importe de la existencia final de "productos en proceso", que correspondía a 35.686 toneladas del material, aparecía fijado en la contabilidad y la declaración por $7.648.645, el valor por tonelada debía ser de $234.54 y, por tanto, el de la producción total "en boca de mina", de $141.508.68, cuyo 10% dan como única fracción admisible por el concepto en cuestión.

La resolución del recurso, por su lado, con apoyo en el concepto DIN 17842 de 23 de Julio de 1990 fundado, a su vez, en la resolución #875 de 3 de Abril del mismo año, del Ministerio de Minas y Energía, sostiene que con éste que, "el total de la producción calculada en boca de mina, equivale al precio comercial del mineral, excluidos todos los gastos por procesos posteriores a la extracción....", y que dado que la inspección desvirtuó el "precio comercial" aducido por la recurrente, procedía fijar el "*quantum*" de la exención discutida con arreglo a la citada resolución 875 de 1990 que, por 1986, había señalado el valor comercial por tonelada del mineral en "boca de mina", en la suma de $495.

En conclusión, los extremos de la controversia giran en torno de lo que debe entenderse por "valor en boca de mina" y la forma de su determinación.

La Dirección de Impuestos Nacionales, en el concepto invocado por el funcionario de recursos, dice que dicho valor no ha sido definido, referente al impuesto sobre la renta, por disposición alguna y que debe acudirse a la noción, "que para efectos análogos se ha adoptado en otras materias"; cita el artículo 7o. letra c), de la ley 56 de 1981, sobre sujeción de las empresas de explotación de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, al impuesto de industria y comercio y la facultad del Ministerio de Minas y Energía para determinar el valor del mineral en boca de mina; y remite, como ejemplo, a la citada resolución 875 de 1990, respecto de la cual habría expresado la Dirección General de Minas del Ministerio en mención, "que el precio en boca de mina determinado en la referida resolución, fue calculado con base en promedios registrados en las diferentes áreas y minas, entendiendo que el precio o valor comercial en boca de mina, es igual a todos los costos de extracción del mineral, más una utilidad aproximada al 30% de éstos....", y que entre tales costos de extracción se computarían, entre otros, "mano de obra, explosivo, energía, gastos administrativos, insumos y depreciación del equipo, con exclusión de todos aquellos costos por beneficio, transformación, cargue y transporte externo del mineral....."

Asimismo, transcribe una parte de los argumentos de la demanda, en la sentencia de la Corte # 103 de Septiembre de 1988, según los cuales, "la expresión valor en boca de mina es impropia desde un punto de vista técnico; los bienes materiales no tienen valor intrínseco; el valor de un mineral surge de su intercambio, de su comercio; ese valor es, por tanto, un fenómeno de mercado.....".

Concluye, que "el valor total de la producción calculado en boca de mina, equivale al precio comercial del mineral, excluidos todos los gastos por procesos posteriores a la extracción del mineral y por transporte, cargue, seguros y fletes (...) (menos) cualquier arrendamiento o regalía pagado o causado por concepto de la propiedad explotada y sobre el monto restante se calculará el 10% como límite máximo de la deducción o de la exención, según el caso...." (paréntesis fuera de texto).

De la interpretación contextual de los diversos literales del artículo 12 del decreto 2310 de 1974, comunes a la "deducción normal por agotamiento" y a la "exención del impuesto sobre la renta", derecho éste reclamable, "una vez que el agotamiento haya perdido su carácter de deducción por haber terminado la amortización prevista de las inversiones", surge que el valor bruto anual de la producción, calculado en boca de mina, base de la exención, está sujeto a reglas análogas a las del cálculo de la base de la deducción, en el sentido de que dicho valor no es propiamente un fenómeno de mercado, sino que está dado aritméticamente por el importe de la totalidad de los costos y gastos incurridos en la extracción y acarreo del mineral hasta colocarlo en la boca de mina, depósito o yacimiento, para su posterior venta en estado natural, o su procesamiento.

El objeto propio, tanto de la deducción como de la exención, no es otro que el de la recuperación de inversiones, costos y gastos, cuya determinación, evidentemente, no puede hacerse con base en el "valor del mercado" del mineral extraido a tiempo de su colocación en boca de mina, sino de acuerdo con el "precio comercial" de la mano de obra, insumos, depreciaciones y demás costos y gastos, que regían en el momento de incurrirse en éstos.

En este sentido se pronunció el Consejo de Estado en sentencia del 20 de Septiembre de 1991, Expediente 3364, Ponente Doctor Jaime Abella Zárate cuando dijo:

> Además, una cosa es bien clara: el cálculo debe hacerse sobre los datos de la misma compañía explotadora, es decir, sobre sus propios costos y no sobre el valor comercial del producto, ni sobre los costos de otro minero. Esto porque al adoptar la ley el concepto de costo "en boca de mina" excluye factores como el transporte al sitio de venta y el de utilidad o margen de comercialización y, en todo caso, se refiere la ley a los costos propios y no a los de otros".

En esa oportunidad, la Sala consideró que ni el procedimiento seguido por la Administración, ni el adoptado por la contribuyente eran válidos para fijar la base de la exención, tesis que ahora se reitera, pero encuentra que en el presente caso, desde la demanda se invoca la presunción de veracidad de la declaración rentística, la cual no ha sido desvirtuada, tal como lo precisó el Tribunal *a-quo* y por ello, se comparte la decisión favorable a las pretensiones de la demanda.

El medio de prueba, por excelencia de costos y gastos, es, por supuesto, la contabilidad de la empresa minera y, en defecto de ésta, o de otras pruebas reconocidas por la ley, los cálculos efectuados, "con base en los precios en el campo de producción que señale la Comisión de Precios del Ministerio de Minas y Energía, con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 162 del decreto 444 de 1967, en lo pertinente...", de que habla el artículo 8o. del citado decreto 2310 de 1974.

En el caso en consideración, la determinación de la base de la exención a partir del valor del inventario final de "productos en proceso", sistema adoptado por el acta de inspección, el requerimiento especial y la liquidación oficial, carecía de todo fundamento, primero, porque no se trataba de valorar "productos en proceso", sino los costos y gastos de los productos en estado natural colocados en boca de mina para su posterior venta o procesamiento; segundo, porque es elemental que el material en proceso de producción tuviera incorporados costos y gastos diferentes de los que cabía imputar a la actividad meramente extractiva.

Debió, pues, la Administración, realizar un verdadero análisis contable exhaustivo de los costos y gastos en cuestión, para desvirtuar la cifra de exención que había presentado la contribuyente en la declaración y la contabilidad, antes de acudir a un procedimiento general, extraño a las particularidades de la actividad de la contribuyente que, por otra parte, implicaba variar los hechos en que originalmente se había planteado el debate, contra los principios de imparcialidad, publicidad y contradicción que, según el artículo 3o. del decreto 01 de 1984, deben informar la actuación administrativa.

Resulta indiscutible, por ello, que la deficiente actividad fiscalizadora de la Administración, dejó incólume la presunción de ser verídicos los datos consignados por la demandante en su declaración de renta, según lo sostiene acertadamente el *a-quo*, pues, ni el acta de inspección, con sus errados cálculos, ni la providencia que desató el recurso de reconsideración, demostraron cuál era el valor real de la producción total en boca de mina, en el caso específico de la contribuyente investigada, no estando así llamado a prosperar el recurso que ocupa a la Sala.

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 Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

**PASIVO/CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA**

**Constituye pasivo cualquier obligación en dinero o cuantificable en dinero que contraigan las Corporaciones de Ahorro y Vivienda independientemente de que para algunos efectos la ley no los considere como tales como es el caso del artículo 1o. del Decreto 3227 de 1982, para efectos de configurar una infracción por captación irregular. La razón de ser del artículo 20 del Decreto 1325 de 1983 al señalar los pasivos para con el público tiene por objeto la protección de los ahorradores cuyo patrimonio y confianza en las entidades vigiladas por el Estado podría sufrir detrimento de no exigírsele a las Corporaciones de Ahorro, que sus obligaciones en dinero para con terceros no sobrepasen determinada proporción del capital pagado y sus reservas.**

**CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA/RELACION DE ENDEUDAMIENTO/PASIVO**

**Si bien es cierto que los pasivos de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda están representados en gran parte por unidades de poder adquisitivo constante "UPAC" también lo es que, los préstamos que éstas efectúan a los particulares para adquisición de inmuebles u otros fines tiene igual característica de estar representados en la misma unidad, claro está, con costos financieros diferentes. Circunstancia que ha sido prevista por el legislador al establecer la relación de endeudamiento para las Corporaciones de Ahorro y Vivienda.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Ref: Expediente Nº. 4087 Actor :Corporación Gran Colombiana de Ahorro y Vivienda "GRANAHORRAR" Apelación de la sentencia del 12 de Diciembre de 1991. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra las Resoluciones 1554 y 1807 de 1987 de la Superintendencia Bancaria.

FALLO.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la CORPORACION GRAN COLOMBIANA DE AHORRO Y VIVIENDA "GRANAHORRAR", contra la sentencia del 12 de Diciembre 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 instaurado contra los actos administrativos mediante los cuales la Superintendencia Bancaria le impuso multas.

## ANTECEDENTES

Revisados los balances que presentó la CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA "GRANAHORRAR", la Superintendencia Bancaria encontró que en los meses de Agosto, Septiembre y Octubre de 1986 se presentaban excesos de registros pasivos para el público, en contravención con la proporcionalidad exigida por el artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, y que así mismo en el balance consolidado que presentó la Corporación por el mes de Noviembre de 1986, se incurrió en la misma anomalía.

Solicitadas las explicaciones del caso y oidos los descargos correspondientes, la Superintendencia Bancaria, sancionó a la entidad financiera con multas que impuso mediante las resoluciones 1554 de Abril 29 de 1987, por defecto patrimonial en que incurrió en los meses de Agosto, Septiembre y Octubre de 1986; y 1807 de 15 de mayo de 1987 por el defecto patrimonial encontrado en el mes de Noviembre de 1986.

## LA DEMANDA

Contra dichas resoluciones la Corporación actora instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, alegando que la Superintendencia Bancaria violó el Decreto 3227 de 1982 artículo 1° parágrafo 2° y el Decreto 2928 de 1982 artículo 23, tal como fue subrogado por el artículo 20 del Decreto 1325 de 1983.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, denegó las súplicas de la demanda considerando que no hubo violación por falta de aplicación del inciso 2° parágrafo del artículo 1° del Decreto 3227 de 1982, porque dicha norma, que fue derogada por el artículo 1° del Decreto 1981 de 1988, tenía por finalidad poder determinar, en qué casos debe entenderse que una persona natural o jurídica capta dineros del público en forma masiva y habitual, a través de su pasivo para con el público, para efectos del Decreto 2920 de 1982; pero que en manera alguna se refiere la norma al artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, y por consiguiente no podía aplicarse para la expedición de los actos administrativos acusados ni concordante con el fundamento de los mismos.

Que tampoco hubo violación del artículo 23 del Decreto 2928 de 1982, subrogado por el artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, porque tal norma no establece excepciones en cuanto a los componentes del pasivo para con el público.

Que la corrección monetaria incrementa mensualmente las cuentas de los ahorradores y por consiguiente se convierte en pasivo para con el público, por lo cual no puede excluirse de la relación que efectuó la Superintendencia Bancaria, conforme con la norma citada para imponer las sanciones.

## APELACION

El apoderado judicial de la actora al apelar la sentencia cuestiona la interpretación que hizo el *a-quo* de las normas invocadas por la demandante, al estimar de una parte que el artículo 1° del Decreto 3227 de 1982 no era aplicable al caso *sub-lite*, y para rechazar la interpretación que la actora dio al concepto de relación entre el capital pagado y reservas, y el total del pasivo máximo para con el público.

Estima que es fundamental esclarecer previamente qué entiende la ley por "pasivo para con el público, y para el efecto invoca el parágrafo del artículo 1° del Decreto 3227 de 1982, citado como violado en la demanda, norma que a su juicio sí se refiere al artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, porque si la definición legal de "pasivo con el público" no es la contenida en el Decreto 3227 de 1982 se pregunta a qué norma debe acudirse para conocer el alcance y significado del término y si es natural y obvio el sentido que le dio la Superintendencia.

Afirma que la aseveración en virtud de la cual la definición del parágrafo del artículo 1° del Decreto 3227 de 1982 se aplica sólo para determinar lo que se entiende por captación masiva y habitual, resulta contradictoria porque implicaría que dicha norma sólo se aplica a las Corporaciones de Ahorro y

Vivienda con el fin de establecer cuando requieren autorización de la Superintendencia Bancaria para ejercer actividades de captación, pero no para determinar su pasivo con el público. Concluye, luego de hacer otras exposiciones, que el Decreto 1325 de 1983 hace parte del ordenamiento jurídico al que también pertenecen los Decretos 2029 y 3227 de 1982 y que siendo la materia la misma, a todas las palabras que el legislador haya definido expresamente se les debe atribuir el mismo significado legal, en la totalidad de las normas que sea necesario aplicar para desatar el proceso. Que difícilmente puede atribuirse al concepto del pasivo con el público en el sentido "natural y obvio", que aquí se le pretende dar, con el fin de incluir en él todos los pasivos de una Corporación de Ahorro y Vivienda, y a todas las personas que por cualquier motivo sean sus acreedores.

Considera que de acuerdo con el inciso 1° del artículo 1° del Decreto 3227 de 1982, al cual no hizo referencia el Tribunal, no hacen parte del pasivo:

a) Los depósitos constituidos con el Fondo Nacional del Ahorro para el desarrollo de programas específicos de construcción de conformidad con los Decretos 1059 y 1070 de 1983, cuya finalidad es adelantar conjuntamente con el Banco Central Hipotecario o las Corporaciones de Ahorro y Vivienda y con constructores especializados, proyectos específicos de vivienda; depósitos que se rigen exclusivamente de acuerdo con los términos de los correspondientes contratos que, para el efecto suscriban dichas entidades.

b) Los depósitos constituidos por los accionistas de la Corporación en los meses de Agosto, Septiembre, Octubre y Noviembre de 1986.

Cuestiona la desestimación que hizo el Tribunal del cargo relacionado con la violación del artículo 23 del Decreto 2928 de 1982, al considerar que se cuestionaba la norma en sí misma, cuando, la impugnación a esta última se fundamenta en la interpretación indebida de la misma por lo que hace al sentido y al alcance de la relación, que no puede darse cuando no existe "correspondencia de una cosa con otra" o cuando ella no es el resultado de comparar dos cantidades expresadas en números, por lo que definitivamente no puede existir correspondencia entre el dinero y las unidades de poder adquisitivo constante UPAC y en consecuencia tampoco puede haberla entre el "capital pagado y las reservas".

## OPOSICION DE LA DEMANDA

La apoderada judicial de la entidad demandada, se opone a los planteamientos de la apelante, los que concreta en la violación del Decreto 3227 de 1982 artículo 1° parágrafo, inciso 1°, y del Decreto 2928 de 1982 artículo 23, subrogado por el artículo 20 del Decreto 1325 de 1983.

Afirma que en primer lugar el artículo 1° del Decreto 3227 de 1982 modificado por el Decreto 1981 de 1988, hace una descripción de las operaciones que se computan como pasivo para con el público, pero que, de acuerdo con las normas de hermenéutica jurídica establecidas en nuestra legislación, es oportuno mencionar el ámbito de su aplicación.

Que el Decreto 2920 de 1982 constituye el estatuto penal de derecho financiero y su artículo 20 impone pena de prisión de 2 a 6 años a quien capte dinero del público en forma masiva y habitual sin contar con la previa autorización de la autoridad competente y que para tal efecto el Decreto 3227 de 1982, modificado por el Decreto 1981 de 1988 dispuso que "para los efectos del Decreto 2920 de 1982, se entiende que una persona natural o jurídica capta dineros del público en forma masiva o habitual cuando su pasivo está compuesto por...." por lo que resulta claro que la norma no tuvo por objeto definir la noción de "pasivo para con el público" en general sino que su ámbito de aplicación se orienta única y exclusivamente a las conductas que se encuadren dentro del delito de captación irregular y habitual, del cual sólo pueden ser sujeto las personas naturales que infrinjan la norma. Por lo que, el Decreto 3227 debe interpretarse restrictivamente y no puede ser tenido en cuenta para efectos del artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, que consagra el concepto del pasivo para con el público, aún cuando no indica los conceptos o rubros de balance que se deben tener en cuenta para tal efecto. Pero como la finalidad al señalar el pasivo para con el público, es el de la protección a los ahorradores se busca que las obligaciones a cargo de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda no sobrepasen en determinada proporción al capital pagado y las reservas de la respectiva Corporación, por lo que, el pasivo lo conforman todas las obligaciones de la Corporación.

Expone que tampoco hubo violación del artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, por falta de relación entre dinero y UPAC, porque precisamente el propio legislador previendo que el patrimonio de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda no es dinámico, en tanto que los activos son un factor variable por la inflación, estableció para dichas entidades una relación más amplia que la prevista para los demás establecimientos de créditos, que han permitido a la mayoría de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda funcionar adecuadamente.

Por último considera que el sistema UPAC es una medida convertible o cuantificable en pesos, y ello significa que la norma exige comparar el equivalente en pesos del pasivo para con el público, cuantificado en términos de UPAC, con el valor del capital y reservas, es decir compara pesos con pesos.

## EL MINISTERIO PUBLICO

No presentó alegato de conclusión.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

1) El asunto fundamental de la apelación no es otro que la pretensión de la sociedad actora, de que se le haga extensivo el concepto de pasivo, contenido en el artículo 1° del Decreto 3227 de 1982, con el fin de inferir que la Corporación de Ahorro y vivienda no transgredió el defecto patrimonial establecido por el artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, y que por lo tanto no se hizo acreedora a las sanciones impuestas por la Superintendencia Bancaria.

Dice la norma cuya aplicación reclama la actora:

"*Para los efectos del Decreto 2920 de 1982*, se entiende que una persona natural o jurídica capta dineros del público en forma masiva y habitual cuando su pasivo con el público esté compuesto por obligaciones contraidas con más de 20 personas, diferentes a las señaladas en el parágrafo de este artículo, o por más de 50 obligaciones, siempre y cuando se presente una cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Que el valor total de dichas obligaciones, en uno u otro caso, sobrepasen el 50% del patrimonio líquido de aquella persona.

2. Que estas situaciones de endeudamiento hayan sido el resultado de haber realizado ofertas públicas o privadas a personas innominadas o, de haber utilizado cualquier otro sistema con efectos idénticos o similares.

Parágrafo.- Por pasivo para con el público se entiende el monto de las obligaciones contraidas por haber recibido dinero a título de mutuo o a cualquiera otro en que no se prevea como contraprestación el suministro de bienes o servicios.

No se computarán dentro de tal monto los dineros recibidos de los socios, sean personas jurídicas o naturales, o del cónyuge o de los parientes hasta el 4° grado de consanguinidad, 2° de afinidad y único civil, o de las instituciones financieras definidas por el artículo 24 del Decreto 2920 de 1982." (Subraya la Sala)

Por su parte el Decreto 2920 de 1982 a cuyos efectos expresamente se refiere la norma, contiene un estatuto sancionatorio por infracción a disposiciones bancarias de orden público, y determina cuando se considera, que una persona capta irregularmente dineros del público, y para efectos de tal irregularidad, con el fin de determinar el patrimonio líquido en este evento, señala en su parágrafo 1° qué se entiende, "por pasivo para con el público."

No encuentra la Sala que el artículo 1° del Decreto 3227 de 1982 se refiera al artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, y por el contrario contempla una situación muy distinta a la allí señalada como es la relación específica

que debe existir entre el capital pagado y el total del pasivo máximo para con el público de cada Corporación para encontrar aceptable y sin riesgo su endeudamiento.

Tampoco a esta mención general de pasivo que hace la norma puede aplicarse el concepto restrictivo y específico que con otros fines diferentes consagra el artículo 1° del Decreto 3227 de 1982.

En efecto, constituye pasivo cualquier obligación en dinero o cuantificable en dinero que contraigan las Corporaciones de Ahorro y Vivienda independientemente de que para algunos efectos la ley no los considere como tales como es el caso del artículo 1° del Decreto 3227 de 1982, para efectos de configurar una infracción por captación irregular.

Tales excepciones a la norma general, obviamente exigen una disposición legal que las consagre y determine sus efectos, pero no puede admitirse que las establecidas para un aspecto específico deban aplicarse de manera general en todos los casos, pues ello sería permitir que la excepción se convierta en regla.

Comparte la Sala el pronunciamiento del *a-quo*, cuando expone que la razón de ser del artículo 20 del Decreto 1325 de 1983 al señalar los pasivos para con el público tiene por objeto la protección de los ahorradores cuyo patrimonio y confianza en las entidades vigiladas por el Estado podría sufrir detrimento de no exigírsele a las Corporaciones de Ahorro, que sus obligaciones en dinero para con terceros no sobrepasen determinada proporción del capital pagado y sus reservas.

Es inadmisible pretender que las deudas con instituciones como el Fondo Nacional del Ahorro y los depósitos que efectúen ahorradores, personas naturales o jurídicas, no deban hacer parte del pasivo para medir el nivel de endeudamiento de la Corporación, porque realmente como obligaciones que deben pagarse hacen parte del pasivo. Así mismo los depósitos que a título de ahorro o CDT hagan personas naturales o jurídicas no pierden su naturaleza de pasivo por el hecho de que los depositantes sean socios de la Corporación ni porque hayan sido contraídos en la adquisición de bienes y servicios; tampoco pierden tal condición, por el hecho de que la ley consagre una prelación para el pago de acreencias cuando sea del caso.

2) Resulta inadmisible el cuestionamiento que se hace a la sentencia de no pronunciarse sobre la pretendida violación del artículo 20 del Decreto 1325 de 1983, "al aplicarla a un caso en el que no puede darse la relación exigida por la norma, por tratarse de bienes en dinero y bienes en UPAC", porque la moneda de curso legal en Colombia es el peso, cuya fijación, peso, tipo y denominación corresponde al Congreso, y que en efecto éste ha reglamentado desde 1905 con la Ley 59 de dicho año y la Ley 25 de 1923, y

a pesos, deben convertirse tanto los UPAC, las divisas, como demás bienes que existan en el patrimonio (activo-pasivo) de la sociedad con el fin de que su contabilidad y sus estados financieros reflejen en pesos la situación de endeudamiento admisible de las entidades que captan dineros dentro del público, que les otorga gran credibilidad gracias al control y vigilancia que sobre ellos ejerce el Estado.

Además si bien es cierto que los pasivos de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda están representados en gran parte por unidades de poder adquisitivo constante "UPAC", también lo es que, los préstamos que éstas efectúan a los particulares para adquisición de inmuebles u otros fines tiene igual característica de estar representados en la misma unidad, claro está, con costos financieros diferentes. Circunstancia que contrariamente a lo estimado por la actora si ha sido prevista por el legislador al establecer la relación de endeudamiento para las Corporaciones de Ahorro y Vivienda.

En consecuencia no hubo violación de las normas que invocó la demanda y por lo tanto la sentencia de primera instancia que así lo declara 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:**

1) CONFIRMASE la sentencia del 12 de Diciembre de 1991, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el juicio 87-D-3866.

2) RECONOCESE a la doctora Socorro Fernández Moreno, como apoderada de la Superintendencia Bancaria a términos del memorial de sustitución del poder, que obra a folio 181 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,* Presidente de la Sala; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

**PROCESO EJECUTIVO / CAUCION**-Improcedencia/**IMPUESTO SOBRE LA RENTA/ LEY ESPECIAL**

**No resulta lógico que se pretenda obligar a quien trata de defenderse de la ejecución en marcha, que preste caución para garantizar el pago de la deuda cuando la Administración ha tenido y ha hecho uso de los mecanismos coercitivos procesales, propios del juicio ejecutivo para lograr dicha garantía. No se comparte la tesis de que como se está en frente de un proceso ejecutivo, las sumas que se pretenden cobrar se desligan totalmente de su causa, en el caso presente que una liquidación oficial de revisión. Por estar referidas las sumas que se cobran a impuestos sobre la renta les es aplicable el artículo 867 del E.T.: y por lo tanto no existe aplicando la norma especial con preferencia a la general contenida en el artículo 140 del C.C.A. la obligación legal de caucionar para efectos de poder demandar.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.-* Sección Cuarta

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4245. Actor: PABLO ENRIQUE SALCEDO ROMERO. contra LA NACION. Apelación auto de 22 de mayo de 1992 proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. AUTO.

Decide la Sala el recurso de apelación propuesto por el apoderado del actor contra el auto citado en la referencia por medio del cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dispuso rechazar la demanda, habida cuenta de que el demandante no prestó la caución que le fué señalada por el magistrado ponente.

## ANTECEDENTES.

El actor, demandó en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho los actos administrativos contenidos en la Resolución No. 08-023 del 23 de septiembre de 1991, en el auto de junio 11 de 1986 por medio del cual se modificó el mandamiento de pago de enero 31 de 1983 y en el auto de embargo 10 de 1991, expedidos por la Administración Tributaria.

En el memorial de demanda, se dijo expresamente por el demandante que "Caución para Demandar. No obstante no estar mi mandante obligado a caucionar, me acogeré a lo que disponga el Honorable Magistrado Ponente al respecto, encontrándome listo a suscribir caución si así lo decidiere" (folio 13).

El Magistrado Conductor del proceso, mediante auto de fecha 3 de abril de 1992, fijó la caución en el 10% del valor de suma discutida, con base en el artículo 140 del C.C.A.

El demandante, en mayo 7 de 1992 radicó en la secretaría del Tribunal un memorial en el que solicita al magistrado ponente que se abstenga de ordenar la caución, ya que en esta clase de juicios por la naturaleza de los actos demandados no se configura tal exigencia. Alegó además que la Administración de Impuestos que adelantaba la ejecución tenía embargados los bienes del contribuyente ejecutado y que uno de los actos cuya nulidad se pretendía era precisamente el auto que ordenaba tal embargo.

La Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca expidió el auto de mayo 22 de 1992, que es el que se apela, por medio del cual se inadmitió la demanda por no haberse dado cumplimiento a la orden de constitución de la caución señalada.

## LA APELACION

El apoderado de la actora formuló recurso de apelación mediante memorial en el que confunde la caución a que se refiere el artículo 140 del C.C.A. que debe prestarse para garantizar las resultas del juicio con el depósito que debe efectuarse para cubrir los gastos ordinarios del proceso. No obstante la confusión advertida se puede deducir que su alegato se basa en que se exigió la caución para la admisión de la demanda sin estar previsto tal requisito para este tipo de procesos y que no era justo que estando garantizada

la suma en discusión mediante un embargo decretado por la propia Administración se le exigiera garantizarla con una caución que ninguna compañía le expediría a menos que depositara como contragarantía un elevado porcentaje de su valor.

## OPOSICION A LA APELACION.

La Dirección de Impuestos Nacionales concurre a esta etapa procesal para oponerse a la apelación y solicitar que se confirme el auto impugnado aduciendo que hizo bien el Tribunal en exigir la caución por cuanto estos procesos no versan sobre la determinación y cuantificación del tributo, sino sobre su exigibilidad y a ellos no les es aplicable la norma especial del artículo 867 del Estatuto Tributario sino la general del artículo 140 del C.C.A.

## CONSIDERACIONES.

Se trata en el presente caso de determinar si para acudir en demanda contenciosa respecto de los actos administrativos que resuelven las excepciones dentro del procedimiento de jurisdicción coactiva, que para el cobro de sumas debidas por impuestos se adelanta por la Dirección de Impuestos Nacionales, es menester prestar la caución a que se refiere el artículo 140 del C.C.A.

Para la Sala ha sido claro, aún desde antes de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia que declaró inexequibles algunos apartes del mencionado texto legal, que en materia de liquidaciones de impuesto sobre la renta no es necesario ni pagar el valor de lo liquidado, ni prestar caución alguna, ello en consideración a la aplicación preferente de la norma especial tributaria (art. 867 E.T.). Resulta también claro que el proceso ejecutivo administrativo que se sigue para el cobro de las deudas tributarias apareja para la Dirección de Impuestos Nacionales la facultad de ejercer la llamada jurisdicción coactiva con todos los poderes exorbitantes que ella comporta, entre otros, los de adoptar y poner en marcha directamente las medidas cautelares propias del juicio ejecutivo tendientes a garantizar el recaudo completo de los valores adeudados.

No resulta lógico, entonces, como lo afirma el apelante, y lo admite la Sala, que se pretenda obligar, a quien trata de defenderse de la ejecución en marcha, que preste caución para garantizar el pago de la deuda, cuando la Administración ha tenido y ha hecho uso de los mecanismos coercitivos procesales, propios del juicio ejecutivo, para lograr dicha garantía.

Tampoco comparte la Sala la tesis de la Dirección de Impuestos Nacionales acerca de que como se está en frente de un proceso ejecutivo, las sumas que se pretende cobrar se desligan totalmente de su causa, que no es otra, en le caso presente que una liquidación oficial de revisión por impuestos

de renta de la actora por la vigencia fiscal de 1980. Estima la Sala a este respecto que por estar referidas las sumas que se cobran a impuestos sobre la renta les es aplicable el citado artículo 867 del E.T. y por lo tanto no existe, aplicando la norma especial con preferencia a la general contenida en el art. 140 del C.C.A., la obligación legal de caucionar para efectos de poder demandar los actos administrativos referentes a dicha cobranza.

Otra solución diferente a la planteada podría conducir a que el contribuyente quedara privado en forma total de su derecho de defensa por cuanto podría darse el caso de que, con sus cuentas bancarias y sus haberes embargados dentro del juicio ejecutivo, no tuviera posibilidad material alguna de constituir la fianza que se exige para poder llevar su caso al conocimiento de los jueces administrativos.

Los anteriores razonamientos llevan a la Sala a decidir este caso en el sentido de que no es necesaria la caución establecida por el Magistrado Ponente y que en consecuencia deberá revocarse el auto que ordenó el rechazo de la demanda para en su lugar disponer que ella se admita si se cumplen los demás requisitos legales.

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

**RESUELVE:**

Revócase el auto apelado. En su lugar, admítese la demanda y devuélvase el expediente al Tribunal Administrativo de Cundinamarca para que se disponga lo pertinente con relación a lo previsto en los numerales 1 a 4 del artículo 207 del C.C.A.

Reconócese personería a la doctora María Cristina Ramírez Londoño.

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

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

*Consuelo Sarria Olcos,* Presidente de la Sección; *Jaime Abella Zárate, Carmelo Martínez Conn,* Aclara voto; *Guillermo Chahín Lizcano,*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

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

**Tal como quedó definitivamente el artículo 140 del C.C.A. sugiere la idea de que dentro del proceso ordinario contencioso administrativo, siempre hay obligación de otorgar caución para garantizar el pago de lo debido con los recargos a que hubiere lugar, en caso de sentencia adversa. Lo anterior por cuanto en los juicios de discusión de impuestos de renta, el contribuyente para acceder a la jurisdicción solo le basta acreditar el pago de la liquidación privada o de los puntos que haya aceptado de la liquidación oficial, siendo por tanto en la mayoría de los casos, mayor la suma que debería pagar en caso de sentencia adversa; y en el impuesto sobre las ventas, sólo tiene que consignar el 10% de lo debido. En cambio con la norma del artículo 140, se sugiere que de todos modos se debe garantizar el pago de las sumas a deber.**

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiséis (26) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4245. Actor: Pablo Enrique Salcedo Romero.

**ACLARACION DE VOTO DEL DOCTOR CARMELO MARTINEZ CONN-CONSEJERO DE ESTADO**

El artículo 140 del Código Contencioso Administrativo luego de la declaratoria de inexequibilidad de gran parte del mismo, quedó así: "Artículo 140: Comprobante de Consignación. Si se trata de demandas 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 de los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto".

La lectura de la norma tal como quedó definitivamente, sugiere la idea de que dentro del proceso ordinario contencioso administrativo, siempre hay obligación de otorgar caución para garantizar el pago de lo debido con los recargos a que se hubiere lugar, en caso de sentencia adversa. Lo anterior, por cuanto en los juicios de discusión de impuestos de renta, el contribuyente para acceder a la jurisdicción solo le basta acreditar el pago de la liquidación privada o de los puntos que haya aceptado de la liquidación oficial, siendo por tanto, en la mayoría de los casos, mayor la suma que debería pagar en caso de sentencia adversa; y en el impuesto de ventas, solo tiene que consignar el 10% de lo debido. En cambio, con la norma del artículo 140 tal como quedó, se sugiere la idea de que de todos modos se debe garantizar el pago de las sumas a deber en caso de fallo desfavorable.

En el caso sublite, comparto la decisión adoptada, por cuanto existiendo un juicio ejecutivo y teniendo el contribuyente embargados sus bienes, es lógico que no cabía exigirle caución para garantizar lo que ya está garantizado, que es el pago de la obligación.

Atentamente,

*Carmelo Martínez Conn*

**INGRESO NO GRAVADO / HECHO GENERADOR** - Inexistencia/ **IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.**

**Las "cuotas extraordinarias" pese al carácter de ingresos, en cuanto serían susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio a tiempo de su percepción conforme a las reglas del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, no fueron recaudadas por la asociación demandante en razón de servicios prestados, sino para la financiación de mejores y construcciones de las instalaciones o dependencias físicas de la entidad, hecho que por si solo desvirtúa la pretendida condición de ingresos gravables de tales cuotas. Por otra parte, los cargos y abonos simultáneos por igual valor de las cuotas periódicas, a cuentas activas y pasivas de balance impedían cualquier variación neta del patrimonio, en forma que el importe de la cuotas recaudadas, carecían de las características y efectos del ingreso en el mismo (VI bimestre de 1988).**

**CAPITALIZACION/ PATRIMONIO.**

**No siempre las "capitalizaciones» implican la alteración física del capital originalmente suscrito y pagado mediante reforma escrituraria; las mismas pueden revestir la forma de variaciones del patrimonio, manteniendo constante el *ítem* de capital por efecto de la creación de partidas de superávit que bien pueden consistir en el valor percibido por suscripciones de una próxima omisión de nuevas acciones, por ejemplo, y que representan necesariamente, "inversiones de capital» así no esté formalizado aún el incremento de éste; el valor de estas suscripciones transitorias, no muestra otra que la de los ingresos recibidos por anticipado.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia; Radicación Nº.4107. Apelación sentencia de 30 de enero de 1992 del Tribunal de Risaralda, en juicio de restablecimiento del derecho de carácter fiscal- Impuesto a las ventas por el bimestre VI de 1988. Actor: Corporación Club Rialto de Pereira. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Corporación Club Rialto de Pereira, contra la sentencia de 30 de Enero de 1992, denegatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal de Risaralda en el contencioso de restablecimiento en materia de impuesto sobre las ventas por el VI bimestre de 1988.

## ANTECEDENTES:

Mediante resolución No. 000003 de 31 de Agosto de 1990 la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira negó la práctica de liquidación de corrección a la actora, quien interpuso recurso de reposición, el cual fue decidido por la misma Administración por medio de la resolución No. 0000096 de 1o. de Noviembre de 1990 negando lo solicitado en el memorial de recurso.

Posteriormente la actora interpuso recurso de apelación contra la anterior resolución, siendo resuelta mediante la resolución No. 219 de 28 de noviembre de 1990 expedida por la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, que confirmó la anterior resolución, quedando así agotada la vía gubernativa.

## LA DEMANDA :

Plantea como normas violadas y el concepto de la violación, las siguientes:

1. Artículo 460 del Estatuto Tributario por "aplicación errónea y falta de aplicación". Tal norma establece que "El impuesto se causa sobre todo pago que reciba el Club de sus asociados o de terceros, por cualquier concepto que constituya ingreso en razón de su actividad".

En el mes de Octubre de 1988 se autorizó por parte de la asamblea del Club una cuota de capitalización por construcción y reformas locativas, que seria llevada a capital.

Teniendo en cuenta que los dineros recaudados se llevaron a la cuenta Superávit de capital ( cuota de capitalización), se demuestra "que no era un ingreso sujeto al impuesto sobre las ventas, sino un aumento del patrimonio de los socios».

La Administración argumentó en la vía gubernativa que la única forma de aumentar el patrimonio era mediante una reforma social.

Lo recibido mediante las cuotas, no constituye ingreso del Club en razón de su actividad, y, por tanto, ese ingreso no está sujeto al impuesto sobre las ventas.

Agrega que la Dirección de Impuestos en el concepto # 15970 de 18 de junio de 1987: "En consecuencia obrando de acuerdo con la norma transcrita, los aportes de capital en pagos mensuales no están gravados con el impuesto sobre las ventas, por no constituír este ingreso la actividad del Club".

2. Artículo 26 de la Constitución Nacional de 1886, por falta de aplicación.

Se desconocieron por parte de la Administración los principios de la legalidad y seguridad jurídica, "puesto que se está cobrando impuesto sobre las ventas sobre un pago que no se encuentra gravado".

**LA SENTENCIA APELADA:**

El tribunal Administrativo de Risaralda denegó las súplicas de la demanda, argumentando:

De acuerdo con lo establecido en las siguientes normas:

-Artículo 420 del Estatuto Tributario. "El impuesto a las ventas se aplicará sobre :

.... b) La prestación de servicios específicados en el artículo 476 realizados en el territorio del país;...".

-Artículo 476 del Estatuto Tributario. "Los siguientes servicios están sometidos al impuesto sobre las ventas a las tarifas que se indican en el presente artículo.

| *Servicios* | *Tarifa %* |
|---|---|
| *1. Clubes sociales o deportivos, con excepción de los clubes* | |

*de los trabajadores.* *10....».*

-Artículo 460 del Estatuto Tributario. "Base gravable en servicios de clubes. El impuesto se causa sobre todo pago que reciba el Club de sus asociados o de terceros, por cualquier concepto que constituya ingreso en razón de su actividad».

**EL TRIBUNAL CONCLUYO:**

-No todos los ingresos que reciba un Club causan impuesto sobre las ventas, "solamente aquellos que sean ingresos generados con la actividad del club, servicios que están disponibles para los socios o que se preste a terceros»: (folio 103).

-»....las cuotas de afiliación y las de sostenimiento causaron IVA, sean ordinarias o extraordinarias, porque dichos ingresos tienen como causa los servicios que se ofrecen a sus socios».

-Del acta de la Asamblea celebrada el 10 de octubre de 1988, "se deduce que la cuota extraordinaria era para emplearla en los gastos de pago de valorización, reparaciones, remodelación; sin mencionar para nada el incremento del capital social». (folio 104).

-El hecho que el ingreso no se destine a pagar el costo directo del servicio convirtiéndose en un aumento patrimonial, no significa que sobre ese ingreso no deba pagarse el IVA.

-No existen pruebas que indiquen que el decreto de la cuota tuviera como contraprestación el aumento del aporte de cada socio de su participación accionaria en el capital. (folio 105).

**EL RECURSO DE APELACION:**

La parte actora fundamenta el recurso de apelación así: (folio 108).

- Las cuotas que aumentan el patrimonio del club no son ingresos y por tanto, no están sujetas el impuesto sobre las ventas.

-La manera como se capitalicen los aportes no incide en cuanto al IVA.

-Los dineros recibidos de los socios se llevaron a una cuenta capital: superávit de capital.

El Tribunal en su fallo "confundió el hecho de ser la cuota destinada a adquirir activos que aumenten el patrimonio, con el hecho de ser ingresos del mismo. No era posible como se pretende en la sentencia que a medida que se fueran recaudando las cuotas se fuera incrementando el capital, porque

esto implicaría que prácticamente todos los días se tuviera que hacer un documento de reforma de capital».

-Transcribe la parte apelante el concepto # 15970 de 18 de Junio de 1987 de la Dirección de Impuestos Nacionales, ya mencionado anteriormente.

-El Tribunal desconoció las pruebas aportadas y solicitadas, tales como el dictamen de los peritos, los libros de contabilidad y los registros ante la Gobernación de Risaralda, que demuestren el aumento del capital y la participación de cada socio.

## ALEGATO DE CONCLUSION :

El apoderado de la parte demandada se opone a la prosperidad del recurso de apelación, indicando :

El problema jurídico consiste en establecer si la cuota extraordinaria aprobada en la sesión extraordinaria del 10 de Octubre de 1988 debe considerarse como un ingreso susceptible de gravarse con el impuesto sobre las ventas.

El *a-quo* tuvo razón al afirmar que "....las cuotas de afiliación y las de sostenimiento causan IVA, sean ordinarias o extraordinarias porque dichos ingresos tiene como causa los servicios que se ofrecen a sus socios».

De las pruebas que obran en el expediente surge que la actora no demostró la correspondiente reforma estatutaria, aprobada y formalizada conforme a la ley para incrementar el capital social. El incremento del capital no constituye hecho generador del impuesto sobre las ventas desde que tal incremento cumpla con los requisitos legales.

En el caso *sub-lite* los mencionados requisitos no fueron observados por la actora.

Concluye que no se ha presentado una capitalización puesto que no se ha dado cumplimiento a las normas que regulan esa materia.

## EL CONCEPTO FISCAL:

El señor Fiscal Tercero de la Corporación conceptuó que la sentencia apelada debe ser revocada.

Teniendo en cuenta lo establecido por el artículo 460 del Estatuto Tributario, en el presente caso no se causa el impuesto sobre las ventas porque "los dineros recaudados y objeto de la controversia no se originaron

en razón de la actividad propia del Club sino en una circunstancia diferente como fue la decisión de la Asamblea de Socios de ordenar, como dice el a-quo, la realización de 'algunas obras de remodelación de las instalaciones de la sede social' y el aporte, para tales efectos y a cargo de los socios, de una cuota extraordinaria de $100.000 para financiar las obras....'». (folio 118).

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La responsabilidad por el impuesto a las ventas de los clubes, conforme a las previsiones de los artículos 420, letra b), 441 y 476, numeral 1o. del Estatuto Tributario, deriva del suministro a sus afiliados, los familiares de éstos a terceros, de servicios sociales, culturales, recreativos o deportivos, que es lo que se concreta el ejercicio de su actividad y constituye el hecho generador del tributo.

La sola ejecución de la actividad o prestación del servicio es materia eventualmente imponible, puesto que la configuración de una base gravable cierta tiene lugar en el evento de que, en contraprestación, el ente societario perciba determinadas cantidades dinerarias representativas de pagos.

La base imponible en servicios de clubes, según el artículo 460 ib., está dada por el importe del pago que por cualquier concepto reciban éstos y "constituya ingresos en razón de su actividad», esto es, que implique retribución pecuniaria por servicios prestados, de suerte que no pueda hacerse recaer indiscriminadamente el gravamen sobre la totalidad de los ingresos del ejercicio porque ello distorsiona los presupuestos fácticos del hecho generador y la base imponible.

De hecho, es previsible que los entes en cuestión, en desarrollo de sus fines societarios, realicen importaciones y ventas o sus análogos, u ofrezcan y suministren toda clase de servicios gravados y exentos, o, en general, se comprometan en operaciones que les reporten rentas, ganancias ocasionales o ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, pero la base imponible y el tipo impositivo se deben determinar exclusivamente en función del ingreso percibido por servicios prestados, que es la "actividad» propia a que alude el artículo 460 citado, en consonancia con el 420, letra b), y el 476, numeral 1o. ib., que instituyen como hecho generador, "la prestación de los servicios» específicos de los clubes sociales o deportivos.

Adicionalmente, dice el artículo 429 - c), ib., que en las "prestaciones de servicios» el impuesto a las ventas se causa, "en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior», lo cual significa que si el Club no suministró servicios en el período, obviamente no es posible precisar fechas de facturación, terminación de servicios o pagos o abonos en cuenta, ni menos de causación del gravamen, y que si, se

registrare la percepción de ciertos efectos dinerarios, remuneratorios o no, los mismos se tendrían que entender provenientes de un hecho económico distinto del servicio de clubes, no sujeto al gravamen previsto en la ley para éstos, a menos que la Administración desvirtuare la índole de tales, o sus fines no lucrativos, para darles el tratamiento general de responsables del IVA o de contribuyentes de otros impuestos, que es cuestión no discutida en el proceso. Naturalmente, podría tratarse también de la figura de los "ingresos recibidos por anticipado», contemplada por el artículo 16, numeral 1o. del decreto 2053 de 1974, caso en el que, con arreglo a la solución dada por esta norma, solo serían gravables dichos ingresos en el año de su causación.

Cabe advertir, sin embargo, que las "cuotas extraordinarias» materia de la discusión, pese al carácter de ingresos, en cuanto serían susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio a tiempo de su percepción conforme a las reglas del artículo 15 del citado decreto 2053 de 1974, no fueron recaudadas por la asociación demandante en razón de servicios prestados por el periodo impositivo de 1988, el controvertido, sino para la financiación de mejoras y construcciones de las instalaciones o dependencias físicas de la entidad, hecho que por sí solo desvirtúa la pretendida condición de ingresos gravables de tales cuotas.

Por otra parte, los cargos y abonos simultáneos, por igual valor, de las cuotas periódicas, a cuentas activas y pasivas de balance ("bancos y cuentas por cobrar» y "pasivos a corto y largo plazo», respectivamente), reportados por el acta de la inspección tributaria, practicada a la demandante, contabilizaciones que, según el mismo documento, se mantuvieron desde 1988 hasta el 31 de Mayo de 1990, impedían cualquier variación neta del patrimonio, en forma que el importe de las cuotas recaudadas en dicho lapso, carecía de las características y efectos del ingreso en el mismo, de acuerdo con la definición del artículo 15 del decreto 2053 de 1974. Tampoco era susceptible de la "capitalización» que mencionan las partes, ni tal efecto tenía interés alguno para dirimir el punto, dado que, bastaba saber que las cuotas no se habían percibido en razón de servicios efectivos del período, o simplemente que el importe de aquéllas no era realmente constitutivo de renta o beneficio, para concluír que el mismo no formaba parte de la base gravable prevista por el artículo 460 del Estatuto Tributario.

Las "capitalizaciones» de que da cuenta el experticio contable emitido en la primera instancia del juicio, que habrían operado en virtud de la conversión a superávit de capital de las contrapartidas de pasivo originalmente constituídas, hecho del que también informa el acta de inspección, son asímismo irrelevantes como elemento del mérito, por haber tenido lugar después del 31 de Mayo de 1990, o sea, en relación con anualidades fiscales diversas de las discutidas en el proceso.

Lo anterior, sirve para subrayar que no siempre las "capitalizaciones» implican al alteración física del capital originalmente suscrito y pagado mediante reforma escrituraria; las mismas pueden revestir la forma de variaciones del patrimonio, manteniendo constante el ítem de capital, por efecto de la creación de partidas de superávit que bien pueden consistir en el valor percibido por suscripciones de una próxima emisión de nuevas acciones, por ejemplo, y que representan necesariamente, "inversiones de capital», así no esté formalizado aún el incremento de éste; el valor de estas suscripciones transitorias, no muestra otra condición que la de los ingresos recibidos por anticipado.

La asociación demandante obró, en conclusión, con arreglo a las normas legales y contables, por lo que su recurso, en armonía con las razones de la Fiscalía, 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:**

Revócase la sentencia apelada y anúlanse los actos administrativos demandados.

En su lugar, ordénese a la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, admitir y practicar la corrección de la declaración del impuesto sobre las ventas, correspondientes al 6o. bimestre de 1988, en los términos en que fue solicitada por la CORPORACION CLUB RIALTO, Nit.: 891.400.552, demandante en el proceso, y devolver las sumas que, en exceso de las fijadas en la declaración de corrección, hubieren sido pagadas por la citada demandante. No procede ninguna disposición relativa a intereses, por no haberse precisado ni demostrado la clase y cuantía de éstos.

La corrección y devolución ordenadas se entienden sin perjuicio de la facultad de revisión oficiosa de que dispone la Administración, según el artículo 589 del Estatuto Tributario.

El Doctor CARLOS ALBERTO CASTILLA MURILLO tiene personería para actuar en nombre de la parte demandada.

Cópiese, publíquese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal del 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.



CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

**CERTIFICADO CONTABLE**-Requisitos/**PRUEBA CONTABLE**

**En las certificaciones contables debe discriminarse los registros contables correspondientes a los hechos que se van a probar, con indicación del comprobante de diario, fecha, beneficiario del pago, valor de la transacción, comprobantes internos o externos que justifican el registro contable, etc. todo de acuerdo con los requerimientos legales, a fin de que los aspectos contables que se atestiguan por ese medio probatorio adquieran la autenticidad que la ley otorga, y desde luego, sin perjuicio de las comprobaciones que puede hacer la Administración sobre los libros de contabilidad que sirven de base a las mismas.**

**COSTOS/DEDUCCIONES/DICTAMEN PERICIAL**- Eficacia/ **CONTRIBUYENTE**-Deberes Formales

**Con relación a las comprobaciones correspondientes a los costos de operación (costos y deducciones) rechazados por la Administración, el experticio de cuenta de su debida contabilización en los libros diario, mayor e inventario y balances, y su verificación en los comprobantes de diario y respectivos comprobantes internos y externos, de los cuales se identifican con la correspondiente discriminación de beneficiarios de pagos, No. de comprobantes, Nos. de recibo de factura y valor pagado por cada uno. Así mismo se constata la contabilización de las inversiones realizadas por la actora, en el año gravable en litis con destinación a la renovación, adición y reparación de equipos aéreos. Lo anterior permite considerar que la actora ha demostrado los costos de operación desestimados por la Administración en razón de incumplimiento de requisitos.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 2925 Actor: AEROVIAS DEL CESAR LTDA Y ACUMULADOS IMPUESTOS. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de "AEROVIAS DEL CESAR LTDA" "AEROCESAR", contra la sentencia de 18 de Diciembre de 1989 mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho invocada por la sociedad y sus socios contra la operación administrativa a través de la cual se le determinaron los impuestos de renta correspondientes a la anualidad tributaria de 1979.-

**ANTECEDENTES:**

La Sociedad "AEROVIAS DEL CESAR LIMITADA" "AEROCESAR" presentó su declaración de renta y patrimonios por el año gravable de 1979, el día 14 de abril de 1980. ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, en cuya liquidación privada se fijó impuestos a su cargo en (0) cero pesos, en razón a la exención de impuestos que ampara a dichas empresas. Esta declaración fue objeto de adición, según formulario y anexos de fecha 14 de octubre del mismo año.-

Mediante requerimiento Nro., 2046 de fecha 9 de febrero de 1982, la Administración de impuestos comunicó a la sociedad la intención de modificarse la liquidación privada, por cuanto omitió la información de pagos a terceros de que tratan los artículos 55 del Decreto 2053 de 1974, 4, 9 y 11 del Decreto 1495 de 1978, en relación con los costos de operación por valor de $281.661.324, así como la comprobación de las inversiones efectuadas durante el año y la certificación del Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil de conformidad con los artículos 99 del Decreto 2053 de 1974 y 104 del Decreto 187 de 1975, para tener derecho a la exención del 100% del impuesto sobre la renta.

Subsidiariamente se le planteó diferencia patrimonial de conformidad con los artículos 74 del Decreto 2053 de 1974 y 116 del Decreto 187 de 1975, al determinarse una diferencia sin justificación, en cuantía de $97.040.381, como consecuencia del desconocimiento de pasivos sobre los cuales se omitió igualmente los requisitos formales exigidos por el artículos 124 del Decreto 2053 de 1974, esto es, informar en la declaración los nombres

y apellidos o razón social, Nit o cédula de ciudadanía de los beneficiarios de los pagos.-

El día 3 de mayo de 1982, la sociedad dio respuesta al mencionado requerimiento aduciendo como pruebas la adición a la declaración presentada el 14 de octubre de 1980 con sesenta y dos anexos y certificación del Jefe de Correspondencia de la Administración sobre la presentación de la misma, según planilla Nro. 57 de octubre 14 de 1980, "con varios anexos".-

Teniendo en cuenta dicha respuesta, la Administración de Impuestos produjo la liquidación de revisión Nro. 101464 del 12 de julio de 1982, aclarando que la adición presentada solamente contiene el formulario y cinco anexos oficiales en los que no se encontraron la informaciones y pruebas requeridas inicialmente, motivo por el cual determinó la renta gravable por el sistema ordinario de depuración y en forma subsidiaria planteó la determinación de la misma por el sistema especial de comparación patrimonial. En esta forma, se le determinaron los impuestos cargo en la cuantía de $57.459.612, al concretarse los rechazos a los costos de operación solicitados y a la exención del impuesto sobre la renta, en virtud de lo cual, practicó liquidación de revisión a los socios aumentando su participación fiscal. El día 10 de septiembre de 1982, la sociedad interpuso recurso de reconsideración el que adicionó en memorial de fecha 10 de noviembre de 1982 y 15 de mayo de 1984, insistiendo en que las informaciones solicitadas fueron presentadas con la adición oportunamente y que por lo mismo, no es responsable de la pérdida de ellos. En esta etapa procesal acompañó certificación contable, certificación de la Cámara de Comercio, Certificado del Departamento de Aeronaútica Civil, fotocopia auténticada de la adición, fotocopia de certificado del Jefe de Correspondencia, conciliaciones bancarias, relaciones en original sobre deudores comerciales, inventario final sobre materias primas y suministros, relación de compras de repuestos y suministros, obligaciones financieras, proveedores, acreedores varios, de cesantías consolidades, intereses sobre cesantías, otros pasivos, salarios, intereses financieros, servicios prestados, otras transacciones, honorarios y comisiones sin vínculo laboral.-

Mediante la Resolución Nro. A-000817-P de 24 de mayo de 1984, la Administración decidió el recurso confirmando la liquidación de revisión cuestionada por cuanto las relaciones aportadas no formaban parte de la adición presentada por la sociedad, y la prueba contable no fue aceptada por ser incompleta y por que los libros de comercio solo fueron registrados en el año de 1980; además, quien certificada tiene vínculo laboral con la empresa. Tampoco pudo verificar la Administración los hechos a través de Inspección contable decretada en esta etapa procesal, porque la empresa no puso a disposición de los funcionarios los correspondientes libros de contabilidad. Con esta decisión administrativa se agotó la vía gubernativa.-

En desacuerdo con el proceder de la Administración de Impuestos Nacionales, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho que adelantó en forma acumulada con el socio Alfonso Sánchez López e independientemente los demás socios, contra la operación administrativa que les determinó los impuestos de renta por el año gravable de 1979 y que a su vez hizo extensivos sus efectos entre otros al socio en referencia, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuyo libelo cita el accionante las siguientes disposiciones que en su concepto fueron violadas por las autoridades de impuestos:

Artículos 23, 31, 32 de la Ley 52 de 1977; 55, 74, 99 y 124 del Decreto 2053 de 1974; 104, 116, 118 del Decreto 187 de 1975; 4, 9 y 11 del Decreto 1494 de 1978; 73 del Decreto 1651 de 1961; 1o. de la Ley 145 de 1960; 1o. de la Ley 95 de 1890 y el 26 de la Constitución Nacional.-

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, previa acumulación de los procesos correspondientes a los socios Prexco Ltda, María del Pilar Sánchez Pineda, María Cristina Sánchez Pineda, Martha Cecilia Pineda, Cecilia Sánchez Pineda y Alfonso Sánchez Pineda avocó el conocimiento de las acciones incoadas negando las súplicas de la demanda de la sociedad actora y consecuencialmente la de sus socios que dependían del resultado de la acción ejercida por la sociedad, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 42 del Decreto 2053 de 1974, 61 de la Ley 52 de 1977 y 49 del Decreto 825 de 1978.-

Consideró el Tribunal, que no se configura violación del artículo 23 de la Ley 52 de 1977, toda vez que la administración sí tuvo en cuenta la adición presentada conformada por 9 anexos según ella, mientras que la sociedad en ningún momento demostró haber presentado un número mayor de anexos si se tiene en cuenta que en el renglón 21 de la adición no se indicó el número de anexos ni en certificados ni en otros. En esta forma, y al no haber discriminado en la declaración y en la adición los requisitos formales exigidos para tener derecho a los costos, pasivos y exención, se precisa que la administración actúo correctamente al no haber aceptado las relaciones simples presentadas con el recurso cuando debía probar plenamente. Prohija las consideraciones de la Administración en relación con la certificación contable y desestima la prueba testimonial aducida ante la Jurisdicción para demostrar circunstancias de fuerza mayor en la no exhibición de los libros de contabilidad exigidos por la Administración de Impuestos en la etapa del recurso, para concluir en que no hubo violación de las normas citadas en la demanda.-

En atención a las razones anteriores no accedió a las pretensiones de los socios, cuyas acciones dependía del resultado de la acción ejercida por la sociedad.-

## LA APELACION:

El apoderado de la sociedad actora, solicita a la Corporación revocar la sentencia recurrida y aceptar las súplicas de la demanda de nulidad de la sociedad y sus socios, considerando la prueba-Inspección contable-decretada por el Tribunal con intervención de peritos y que no fue tenida en cuenta por éste no obstante haberla practicado, no siendo procedente desestimarla de plano, por cuanto el proceso ya no es de simple revisión de impuestos, sino ordinario de nulidad con restablecimiento del derecho, en donde cabe un debate amplio en materia probatoria y no restringido. Insiste en el hecho de que la sociedad sí hizo adición oportuna a su declaración de renta por el año gravable de 1979 tal como lo certificó el Jefe de Correspondencia de la propia Administración y finalmente, que ni la Administración ni el Tribunal tuvieron en cuenta que se encontraba vigente el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974, que señala que en el peor de los casos se deben reconocer los costos presuntos en un 75% del valor pedido o de las respectivas operaciones rentísticas.-

La entidad demandada La Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, a través de apoderado judicial se opone a las pretensiones de la apelación en memorial visible a folios 242 a 248 del cuaderno principal.-

## EL MINISTERIO PUBLICO:

El Fiscal Tercero del Consejo de Estado, doctor JAIME OSSA ARBELAEZ, emite concepto en este proceso, solicitando revocar la sentencia recurrida y en su lugar acceder a las súplicas de la demanda, porque la Administración de Impuestos no ha sido imprecisa en cuanto al número de anexos que recibió con la adición (en algunas ocasiones dice "varios" y en otras "nueve"), no demostrando que se omitieron los documentos en que constataban las formalidades que dieron lugar a los rechazos.-

Precisa: "como la Administración no ha desvirtuado las afirmaciones de la sociedad, la Fiscalía considera que debe aceptarse que la adición que figura en el expediente administrativo fue presentada con todos los anexos e informaciones que allí aparecen y que por lo tanto no había razón para que el funcionario liquidador hubiera decidido que por falta de los requisitos formales procedía a rechazar los costos de operación, el descuento del 100% del impuesto sobre la renta y el pasivo".

Agrega, que al habérsele determinado la renta a la sociedad por el sistema ordinario de depuración, posteriormente no es procedente aplicar el sistema de comparación patrimonial.-

En consecuencia de lo anterior, considera que la situación de los socios debe resolverse igualmente en forma favorable.-

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La controversia se contrae a la pretensión del apoderado de la parte actora para que la Corporación tenga en cuenta la prueba de la inspección contable practicada por el Tribunal, pero no calificada por éste, en razón a la no demostración del hecho constitutivo de fuerza mayor alegado como exonerante de responsabilidad frente a la no presentación de los libros de contabilidad a la Administración de Impuestos. Así mismo la pretensión del actor relativa la adición de la sociedad que según él no fue tenida en cuenta por la Administración, y tampoco la aplicación del artículo 31 del Decreto 2053 de 1974 en lo que al costo presunto se refiere.-

Procede a analizar la Sala, en primer lugar, el aspecto relacionado con la adición, que originó el desconocimiento de los costos, exención del impuesto y pasivos, por cuanto en ella, según la Administración no se encontraron las relaciones contentivas de las exigencias legales para efectos del reconocimiento fiscal de dichos conceptos.-

Es evidente que si la Administración desde un comienzo echó de menos las informaciones requeridas, lo cual se constata del requerimiento especial, en el cual se hace referencia no solamente a la declaración, sino también a la adición de fecha 14 de octubre de 1980 radicada con el Nro. 00047 del 14 de octubre de 1980, la sociedad actora estaba en la obligación de probar plenamente el hecho de haber presentado las informaciones correspondientes, mediante la copia de la correspondiente adición que en el acto de recepción o presentación de la misma, la administración entregó al contribuyente, pues ésta al igual que la declaración se presenta en original y dos copias, quedando en poder la Administración el original y una copia y la segunda copia en poder del contribuyente.-

La sociedad presentó certificación del Jefe de Correspondencia y Archivo de la misma Administración, en la cual, se hace constar la presentación de la adición "con varios anexos" constancia que obviamente no satisface las exigencias legales por cuanto la Administración no estaba cuestionando la presentación en sí de la adición, sino de la ausencia de las informaciones de pagos a terceros y demás requisitos formales relacionados con los costos, exención y pasivos, que no encontró relacionados ni en la declaración ni en la adición. De donde se colige desde ya, que la Administración no incurrió en violación del artículo 23 de la Ley 52 de 1977, toda vez que es evidente que sí tuvo en cuenta la adición, hasta el punto que en el memorando explicativo de la liquidación destaca el número de anexo contentivos de la misma, así: "6-se anota que la adición de octubre 14 de 1980 citada con la respuesta del requerimiento especial consta del formulario y cinco anexos únicamente»:-

La sociedad tal como lo observa el Tribunal, manifestó unas veces haber presentado 62 anexos, y otras 67, pero como un sofisma de distracción, pues

realmente la prueba válida para desvirtuar el proceder administrativo, no era otra diferente a la copia de su declaración, que finalmente presentó con oportunidad del recurso gubernativo, pero confirmando los anexos existentes en la Administración, ya que las relaciones que se presentan y que obran en el cuaderno de antecedentes administrativos (cuadernillo del recurso) son relaciones en original, que por supuesto carecen del sello de recepción concordante con la adición.-

No entiende la Sala entonces, como la actora pretende escudarse en un hecho que carece de asidero legal.

Ahora bien, observa la Sala, que para demostrar el derecho a los costos, exenciones y pasivos, la actora aportó al recurso gubernativo certificación contable y certificación del Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil, ésta última además, para efectos de la exención del impuesto sobre la renta.-

De conformidad con los artículos 74 del Decreto 2821 de 1974 y 15 del Decreto 3803 de 1982, los libros de contabilidad del contribuyente prueba suficiente siempre y cuando se lleven de conformidad con las normas legales y el artículo 1o. del Decreto 933 de 1981, consagró la posibilidad de subsanar los requisitos formales omitidos, mediante la prueba contable, y de acuerdo con el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, las certificaciones contables son válidas para ese fin; pero obviamente, dichas certificaciones deben estar edificadas sobre las exigencias legales que permitan determinar al fallador con certeza la realidad de los hechos que por ese medio se pretenden probar. En reiteradas oportunidades la Sala ha precisado que en dichas certificaciones debe discriminarse los registros contables correspondientes a los hechos que se van a probar, con indicación del comprobante de diario, fecha, beneficiario del pago, valor de la transacción, comprobantes internos o externos que justifican el registro contable, etc, todo de acuerdo con los requerimientos legales, a fin de que los aspectos contables que se atestiguan por ese medio probatorio adquieran la autenticidad que la ley otorga, y desde luego, sin perjuicio de las comprobaciones que puede hacer la Administración sobre los libros de contabilidad que sirven de base a las mismas.-

La certificación contable que la actora aportó al proceso gubernativo, no cumple ciertamente con los requisitos legales requeridos, tal y como lo consideró la Administración y lo acogió el Tribunal, circunstancia que dio lugar a la determinación de la Administración para mejor proveer, de practicar inspección contable a los libros de contabilidad de la actora, y según informe del funcionario comisionado para tal fin, que aparece al folio 000023 del cuaderno de antecedentes administrativos, (tintilla negra) "No pudo efectuarse, por cuanto la empresa aduce como argumento, el encontrarse en situación de trasteo (según oficio GG-051-84) y tener todos los libros y soportes correspondientes al año de 1979, en una bodega a la cual no pueden tener acceso, por no haber cancelado el valor correspondiente a varios meses de

arriendo, y por consiguiente no les permiten retirar nada de dicha bodega». En consecuencia de este proceder, la Administración en la Resolución que decidió el recurso, confirmó todos los rechazos, y por ende la correspondiente liquidación de revisión.-

Ahora bien observa la Sala que ante la Jurisdicción la sociedad actora adujo nuevamente la prueba contable que el Tribunal decretó, pero que no en cuenta en el momento de decidir, fundamentadose en el hecho de que la fuerza mayor alegada por "indebida retención del inmueble» no fue probado plenamente ya que la certificación de la sociedad Ondaflex Ltda (arrendador de la bodega en donde en encontraban los libros de contabilidad) no reunía los requisitos de los artículos 253 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, puesto que la diligencia de reconocimiento de la misma no pudo verificarse por no haberse informado la dirección a pesar de haberse anunciado que se suministraría.

Para mejor proveer la Sala ordenó la correspondiente citación al Gerente de la Sociedad Ondaflex Ltda, Sr. Otto Fenwarth Iregui, a fin de obtener el correspondiente reconocimiento de la firma y contenido del certificado expedido por él cuyo original reposa en el último folio del cuaderno de antecedentes administrativos (adición al recurso de reconsideración) y fotocopia simple en el folio 19 del cuaderno principal, diligencia que se llevó a cabo el día 14 de mayo de 1992 en el Despecho de la Secretaría de la Sección Cuarta, diligencia en la cual el interrogado ratificó tanto la firma como el contenido de la citada certificación.

Subsanada la deficiencia anotada, la Sala acepta como hecho justificativo de la no presentación de los libros de contabilidad a las autoridades de impuestos, el hecho alegado por la sociedad actora y procede a valorar el dictamen pericial teniendo en cuenta lo dispuesto por el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, sobre la inspección contable practicada por el Tribunal y que emitieron los peritos, a fin de establecer la veracidad de los costos de operación rechazados, así como las inversiones efectuadas durante el año gravable en litis, que le dan derecho a la sociedad al reconocimiento de la exención del impuesto de renta de que trata el artículo 99 del Decreto 2053 de 1974 en concordancia con el artículo 104 del Decreto 187 de 1975.

En primer lugar, observa la Sala que los libros de contabilidad examinados por los peritos fueron registrados en la Cámara de Comercio de Valledupar, el día 18 de octubre de 1977, de acuerdo con la certificación de la Cámara de Comercio que en original obra al folio 106 del cuaderno de antecedentes administrativos (adición al recurso de reconsideración) lo cual es concordante con lo observado al respecto en el experticio, demostración que desvirtúa lo argüido por la Administración de Impuestos en el sentido de que dicho registro solo tuvo lugar en el año gravable de 1980, pues si bien dicha certificación

hace referencia también a registro de libros en el año de 1980, los registros contables relacionados con las operaciones comerciales del año de 1979, conforme lo observaron los peritos están sentadas en los libros registrados en el año de 1977.

Ahora bien, con relación a las comprobaciones correspondientes a los costos de operación (costos y deducciones) rechazados por la Administración en la suma de $218.661.324, el experticio da cuenta de su debida contabilización en los libros diario, mayor e inventarios y balances, y su verificación en los comprobantes de diario y respectivos comprobantes internos y externos, de los cuales se indentifican con la correspondiente discriminación de beneficiarios de pagos, No. de comprobantes, Nros. de recibo de factura y valor pagado por cada uno, totalizando la suma en cuestión, y anexando fotocopias simples de los folios de los libros principales en donde se registraron las operaciones, así como de los comprobantes de diario correspondientes.

En la misma forma, se constata del experticio la contabilización de las inversiones realizadas por la sociedad actora, en el año gravable en litis con destinación a la renovación, adición y reparación de equipos aéreos que ascienden a la suma de $10.668.773 (incrementos de activosfijos) y 4'064176 (reparación y adquisición de repuestos) relacionando y discriminando igualmente tanto las adiciones a los activos fijos como las reparaciones y adquisiciones de repuestos de acuerdo con los correspondientes comprobantes, de los que también se acompañan fotocopias simples.

También obra en el proceso, por haberse acompañado con la adición al recurso gubernativo (folio 107) la certificación Nro. 021 del 8 de octubre de 1982, expedida por el Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil, atinente al permiso de operaciones otorgado a la sociedad Aerovías del Cesar Ltda, por el año de 1979 (permiso provisional).

Las anteriores comprobaciones, permiten a la Sala considerar que la sociedad actora ha demostrado plenamente los costos de operación desestimados por la Administración de Impuestos en razón al incumplimiento de requisitos formales, igualmente las inversiones y demás requisitos que de conformidad con los artículos 99 del Decreto 2053 de 1974 y 104 del Decreto 187 de 1975, le dan derecho como empresa aérea al beneficio de la exención del 100% del impuesto de renta.

En consecuencia prosperan las pretensiones del apelante, por lo que se procederá a revocar la sentencia impugnada, haciendo extensiva ésta decisión a todos los procesos acumulados correspondientes a los socios de la sociedad actora, cuyas demandas dependen en su totalidad de las resultas de la demanda de aquellas.

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

**FALLA:**

REVOCASE, la sentencia de fecha 18 de diciembre de 1989, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de ésta apelación.

PROCESO 4.015

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 101464 del 12 de julio de 1982 y la Resolución Nro. A-000817-P del 24 de mayo de 1984, expedida por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta, año gravable de 1979, de la sociedad AEROVIAS DEL CESAR LTDA, Nit: 60.022.985.

2.- Confírmase, la liquidación privada presentada por la sociedad AEROVIAS DEL CESAR LTDA. Nit: 60.022.985, correspondiente al año gravable de 1979-impuesto de renta.

PROCESO Nro. 4.077

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 101996 del 28 de julio de 1982 y la Resolución Nro. A-001180-P del 5 de julio de 1984 expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta, año gravable 1.979, de la sociedad PREXCO LTDA, Nit: 60.040.810.

2.- Confírmase la liquidación privada presentada por la sociedad PREXCO LTDA Nit: 60.040.810, por el año gravable de 1979.

PROCESO Nro. 4.110

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 502597 del 13 de agosto de 1982, y, la Resolución Nro. A-001179-P DEL 5 de julio de 1984, expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta a cargo de la contribuyente MARIA DEL PILAR SANCHEZ PINEDA, C.C. Nro. 63.0312-01235, por el año gravable de 1979.

2.- Confírmase la liquidación privada presentada por la contribuyente MARIA DEL PILAR SANCHEZ PINEDA, Nit: Nro. 63.0312-01235 por el año gravable de 1979.

PROCESO Nro. 4811

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión 502371 del 13 de agosto de 1982, y, la Resolución Nro. A-001148-P del 5 de julio de 1984, expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta a cargo de la contribuyente MARIA CRISTINA SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 21.069.876 por el año gravable de 1979.

2.- Confírmase la liquidación privada presentada por la contribuyente MARIA CRISTINA SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 21.69.876, por el año gravable de 1979.

PROCESO Nro. 4.112

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 502484 del 13 de agosto de 1982, y, la Resolución Nro. AC-001181 del 5 de julio de 1984, expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta a cargo de la contribuyente MARTHA CECILIA SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 35.466.262, correspondientes al año gravable de 1979.

2.- Confírmase la liquidación privada presentada por la contribuyente MARTHA CECILIA SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 35.466.262, por el año gravable de 1979.

PROCESO Nro. 4.113

1.- Anúlase la operación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 502377 del 13 de agosto de 1982, y, la Resolución A-001143-P del 5 de julio de 1984, expedidos por la Administración de Impuestos de Bogotá, relacionados con el impuesto de renta a cargo del contribuyente ALFONSO SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 79.149.723, por el año gravable de 1979.

2.- Confírmase la liquidación privada presentada por el contribuyente ALFONSO SANCHEZ PINEDA, c.c. Nro. 79.149.723, por el año gravable de 1979.

Cópiese, notifíquese devuélvase el expediente al Tribunal de origen 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 Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T.*, Secretario.

**SANCION POR LIBROS**-Trámite/**INSPECCION TRIBUTARIA**-Traslado

**Las irregularidades en la contabilidad al igual que las sanciones, no están sujetas a la noción de año gravable ni por su naturaleza ni por su determinación, contrario al procedimiento anterior a la vigencia del Decreto 2821 de 1974 y 3803 de 1982, puesto que para su aplicación estaba ligado a las liquidaciones correspondientes al año gravable, y con el nuevo procedimiento las sanciones pueden aplicarse independientemente por medio de una resolución, no estableciéndose un procedimiento determinado para el efecto, lo que significa que la sanción se puede aplicar basada en la informaciones sobre irregularidades contables que figuren en un acta de inspección de libros. O sea al haberse impuesto la sanción mediante resolución independiente era necesario practicar requerimiento previo a la formulación de cargos.**

**LIBROS DE CONTABILIDAD**-Atraso/**SANCION POR LIBROS**

**Sobre las razones eximentes de responsabilidad, por existir fuerza mayor provenientes de "actos de autoridad", es preciso resaltar que el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982 estableció el atraso en los libros de contabilidad por más de tres meses como causal de sanción sin contemplar ninguna causal de exoneración ni eximente de responsabilidad; así mismo, en cuanto a los libros de contabilidad que debe llevar el comerciante se debe entender aquellos que por ley están obligados a llevar y la Superintendencia Bancaria no autorizó a la sociedad que violara la ley o para que no mantuviera al día los libros de contabilidad, simplemente le advirtió que los estados financieros no los podía someter a la Asamblea General, lo cual era óbice para que la sociedad cumpliera las obligaciones.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nº. 3455. Actor: COMPAÑIA DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL GRANCOLOMBIANA DE PROMOCIONES S.A. " PRONTA ". IMPUESTOS. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación instaurado por el apoderado judicial de la Compañía de Financiamiento Comercial Grancolombiana de Promociones S.A. "Pronta", contra la sentencia de 19 de octubre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra la operación administrativa que le impuso sanción por libros de contabilidad por la vigencia fiscal de 1985.

## ANTECEDENTES:

Con fecha 15 de noviembre de 1985, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, notificó a la sociedad Compañía de Financiamiento Comercial Grancolombiana de Promociones S.A. "Pronta"; al Auto Comisorio No. 512 del 14 de noviembre de 1985 y complementado con el Auto Comisorio No. 515 de 19 de noviembre del mismo año, con el fin de practicar inspección a los libros de contabilidad, nóminas, recibos y documentos relacionados con la retención en la fuente.

En los anteriores autos se fijaron 3 días para practicar la diligencia, la cual se inició el 15 de noviembre de 1985 y finalizó el 22 del mismo mes y año.

Según el informe de los funcionarios comisionados, éstos establecieron que la sociedad "Pronta S.A.", registraba en los libros de contabilidad un atraso superior a tres meses puesto que el libro diario tenía el último asiento registrado el 28 de febrero de 1985, el libro mayor registraba el último asiento en el mes de noviembre de 1984, y el libro de inventarios y balance registrada el último asiento el 31 de diciembre de 1983, presentándose de esta forma un atraso en libros de contabilidad de nueve, doce y doce meses respectivamente.

Con fecha 29 de diciembre de 1986, la Administración de Impuestos de Bogotá, profirió la Resolución No. 04233 mediante la cual impuso sanción en cuantía de $ 28.611.599.oo por el año gravable de 1985 por existir atraso

superior a tres meses en los libros de contabilidad Diario, Mayor, e Inventarios y Balances de "Pronta S.A.".

La sociedad interpuso el recurso de reposición y en subsidio el de apelación, contra la Resolución antes mencionada, y con fecha 24 de octubre de 1988 la Administración resolvió el recurso inicial, en donde modificó el acto administrativo recurrido en el sentido de disminuir la sanción a la suma de $ 10.636.816.oo, toda vez que se corrigió la base sobre la cual se cuantificó dicha sanción.

Surtido el recurso de apelación subsidiario, la Administración mediante la Resolución No. 00023 de 24 de noviembre de 1988, confirmó la Resolución objeto de la alzada, decisión con la cual quedó agotada la vía gubernativa.

Conocidos los resultados de la actuación administrativa, la actora acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, donde solicita la nulidad de los actos administrativos alegando violación de las siguientes disposiciones legales: Artículo 20, 26 y 63 de la Constitución Nacional, 108 del Código de Procedimiento Civil, 91 del Decreto 1651 de 1961, 42 y 57 de la Ley 52 de 1977, 64 y 124 del Decreto 2503 de 1982, 33 del Decreto 2821 de 1974, 44 de la Ley 153 de 1887, 27 y 28 del Código del Comercio, inciso 2o. del artículo 59 del Decreto 01 de 1984.

## SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante sentencia cuya apelación se decide, negó las súplicas de la demanda, considerando que no hubo violación de normas procesales que impidieran a la Compañía ejercer su derecho de defensa, y, agrega, que la sanción se impuso a través de una actuación administrativa donde la sociedad tuvo oportunidad de demostrar que no existía el hecho que sirvió de base; que éste hubiera sido inevitable para ella por razones de fuerza mayor, y que no se configuraba la infracción o que la multa careciera de fundamento legal.

## LA APELACION:

El apoderado judicial de la parte actora apela la decisión del Tribunal y fundamenta el recurso con los siguientes argumentos:

1.- Violación del derecho de defensa: que fundamenta en el hecho de que la Administración impuso la sanción sin que ésta hubiera tenido la oportunidad de ejercitar su defensa por cuanto no se dio traslado del acta de visita, con lo cual violó el artículo 26 de la Constitución Nacional.

2.- Razones eximentes de responsabilidad: porque la Administración no tuvo en cuenta las circunstancias de fuerza mayor como fue el mandato de autoridad de la Superintendencia Bancaria, y que la sociedad se vio obligada a esperar las instrucciones de dicha entidad para poder actualizar los 11 libros principales de acuerdo con sus exigencias.

3.- Violación del artículo 59 del C.C.A, por cuanto la Resolución No. 000101 del 24 de octubre de 1988, no menciona ni se analiza el hecho de que los libros auxiliares se encontraban al día y tampoco se tuvieron en cuenta los certificados suscritos por el revisor fiscal los cuales no fueron tachados de falsos y por lo tanto han debido ser objeto de estudio por parte de la Administración.

El representante del Ministerio de Hacienda se opone a las pretensiones de la demanda y solicita la confirmación del fallo apelado.

## EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbelaéz, Fiscal Tercero de la Corporación emite concepto en este proceso, y expresa que la apelación se limita a discutir los puntos que denomina "violación del derecho de defensa, razones eximentes de responsabilidad y violación del artículo C.C.A.", y considera respecto al primero que este cargo carece de seriedad y fundamento jurídico ya que si bien la Administración ordenó el traslado del acta de visita, esta diligencia no era obligatoria por haber sido derogado el artículo 91 del Decreto 1651 de 1961, lo que demuestra que la Administración le brindó a la sociedad la oportunidad de ejercer su defensa.

En cuanto al segundo punto, estima que no se configura la "fuerza mayor" por que no se dan los elementos estructurales que la conforman, según los términos del artículo 1o de la Ley 9a de 1980 y por otra parte la Superintendencia no autorizó a la sociedad para que violara la ley o para que no mantuviera al día los libros de contabilidad, simplemente le advirtió que el balance general y el estado de pérdidas y ganancias no podría someterlos a la consideración de la Asamblea General.

Respecto al tercer cargo, considera que la Administración se pronunció sobre las argumentaciones que expresó la sociedad en el recurso de reposición y si fuera cierto que dejó de comentar algunos de los aspectos de la recurrente, tal omisión no tiene suficiente gravedad como para concluir que se violó el derecho de defensa y en el caso de que la omisión hubiera configurado, no podría afectar la validez del acto en que se impuso a la sociedad la sanción discutida, la que se fundamenta en un hecho plenamente demostrado y se aplicó de acuerdo con la ley.

En consecuencia, la Fiscalía conceptúa que la sentencia debe ser confirmada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El aspecto fundamental de la apelación se centra en establecer sí la Administración al imponer la sanción por libros de contabilidad incurrió en las violaciones de las normas invocadas por la apelante en lo atinente al derecho de defensa, circunstancias exonerantes de responsabilidad y si hubo omisión en el análisis de argumentos y pruebas aportados en la vía gubernativa.

Con relación a las irregularidades contables en materia tributaria el procedimiento tributario consagra las sanciones pertinentes las cuales están contenidas en le artículo 56 del Decreto 3803 de 1982, así:

> "Las irregularidades de que tratan los numerales 1, 2, 4, y 5 del artículo 34 del Decreto 2821 de 1974, se sancionaran con una multa equivalente al tres por ciento (3. %) de los ingresos netos anuales o a un uno por ciento (1. %) del patrimonio líquido, el que fuere superior".
>
> "En ningún caso la sanción podrá ser inferior a cincuenta mil pesos (las cifras se reajustarán anualmente y acumulativamente)".
>
> "La sanción de que trata este artículo también se aplicará cuando existiere atraso en los libros de contabilidad. Para tales efectos, se considerará que los libros de contabilidad deben estar al día a más tardar, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de las respectivas operaciones":

De otra parte, el artículo 58 del Decreto 3803 de 1982, consagra: "La sanción por libros podía aplicarse dentro de la liquidación oficial o en resolución independiente. En ningún caso podrá aplicarse sanción por libros más de una vez dentro de un mismo año gravable":

Como puede observarse de las normas anteriores, las irregularidades en la contabilidad al igual que las sanciones, no están sujetas a la noción de año gravable ni por su naturaleza ni por su determinación, contrario al procedimiento anterior a la vigencia del Decreto 2821 de 1974 y 3803 de 1982, puesto que para su aplicación estaba ligado a las liquidaciones correspondientes al año gravable, y con el nuevo procedimiento las sanciones pueden aplicarse independientemente por medio de una resolución, no estableciéndose un procedimiento determinado para el efecto, lo que significa que la sanción se puede aplicar basada en las informaciones sobre irregularidades contables que figuren en un acta de inspección de libros sin tener en cuenta el objetivo o finalidad para los cuales se decretó la diligencia.

Por tanto, al haberse impuesto la sanción mediante resolución independiente, era necesario practicar requerimiento previo a la formulación de cargos en acatamiento a lo dispuesto en el artículo 91 del Decreto 1651/61, que esta Sala ha considerado en sentencia anterior como vigente, puesto que el artículo 42 de la Ley 52 de 1977, conforme al cual la sanción se impone junto con la liquidación de revisión, dejó vigente el aludido artículo 91 del Decreto 1651/61 según el cual del acta de visita deberá darse traslado al contribuyente por un término hasta de un mes.

En el caso sub-lite a folio 53 del expediente se da cuenta que se dio traslado al actor en los siguientes términos: "De conformidad con lo dispuesto en el artículo 91 del Decreto 1651 de 1961 y del artículo 43 de la Ley 55 de 1985 se da traslado de la presente acta con el objeto de que dentro del mes siguientes a su notificación, presente sus descargos y pruebas las cuales deben hacer llegar a la oficina No. 1503 de notificación (Edificio Urano- Sección Visitaduría de Recaudo)".

Además del traslado anterior, la sociedad hizo uso de los recursos los cuales fueron resueltos mediante Resolución No. 000101 de 24 de octubre de 1988, que decidió el de reposición contra la Resolución No. 040233 de 29 de diciembre de 1986, en el que expuso como motivo de inconformidad que el procedimiento adelantado para la imposición de la sanción no cumplió con el requerimiento o formulación de cargos y por utilizar como base de la sanción ingresos netos del año de 1984 en lugar de los de 1985, como lo establecía el artículo 84 de la Ley 9a. de 1983. La División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, Grandes Contribuyentes, modificó la Resolución No. 040233 de 29 de diciembre de 1986 que impuso sanción por libros de contabilidad, rebajándole en la suma de $17.974.783.oo y fijándola en $10.636.816.oo M/cte.

Surtido el recurso de apelación, la Dirección de Impuestos Nacionales-Grandes Contribuyentes de Bogotá, División Jurídica, mediante Resolución No. J-000023 de 24 de noviembre de 1988, confirmó en todas sus partes la Resolución No. 000101 de octubre 24 de 1988, decisión con la cual concluyó el procedimiento administrativo.

En la demanda la violación del derecho de defensa la alega admitiendo que si bien se le dio traslado del acta de visita, conforme al artículo 91 del Decreto 1651 de 1961, la Dirección de Impuestos emitió concepto diciendo que ese artículo estaba derogado, pero como ya se ha visto, la Sala es de parecer que cuando la sanción por libros se impone independientemente de una resolución de revisión, se encuentra vigente y el traslado que ordena éste artículo fue cumplido en acta preimpresa. Se aclara que la actuación administrativa se cumplió antes de la vigencia del Decreto 2503 de 1987 que derogó el artículo 91 expresamente.

Luego, en la demanda, la sociedad alega un argumento jurídico no suprimido en la etapa administrativa, como es la violación del derecho de defensa por no darle traslado del acta de visita.

Respecto a las razones eximentes de responsabilidad argumentadas por el apoderado de la actora, por existir fuerza mayor provenientes de "actos de autoridad", es preciso resaltar que el artículo 56 del decreto 3803 de 1982 estableció el atraso en los libros de contabilidad;por más de tres meses como causal de sanción sin completar ninguna causal de exoneración ni eximente de responsabilidad así mismo, en cuanto a los libros de contabilidad que debe llevar el comerciante se deben entender aquéllos que por ley están obligados a llevar y como lo observa el colaborador fiscal, la Superintendencia Bancaria no autorizó a la sociedad que violara la ley o para que no mantuviera al día los libros de contabilidad; simplemente, le advirtió que los estados financieros no los podía someter a la consideración de la Asamblea General, lo cual no era óbice para que la sociedad cumpliera las obligaciones que en cuanto al manejo de los mismos señala la ley.

Finalmente, referente al cargo sobre violación del artículo 59 del C.C.A., por cuanto la Administración al resolver el recurso de reposición y apelación no tuvo en cuenta los puntos fundamentales de discusión, como es que "los libros auxiliares de Pronta S.A. se encontraban al día y con base en ellos se llevaba y constaba la historia clara, completa y fidedigna de la compañía" y tampoco se resolvió sobre lo argumentado con la fuerza mayor, al observar las Resoluciones 00010 del 24 de octubre de 1988 y 00023 del 24 de noviembre del mismo año, en ellas se hace referencia a los argumentos alegados por la sociedad recurrente, los cuales sí fueron analizados y decididos en las citadas resoluciones, y así lo resaltó el *A-quo* en la primera instancia; por lo tanto, no observa la Sala violación alguna de dicha disposición.

Así las cosas, la sala concluye que no asiste razón al apelante en sus objeciones y por tanto se procede a confirmar la decisión del Tribunal, objeto de apelación.

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

**FALLA:**

Confírmase la sentencia de 19 de octubre de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

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

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

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

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SUPERINTENDENCIA BANCARIA-** Funciones **ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO-**Funciones/ **CONGRESO/COMPETENCIA**

**No puede la Superintendencia Bancaria, en desarrollo del artículo 14 del Decreto 356 de 1957 ampliar, con base en elucubraciones e interpretaciones del régimen general del Código de Comercio, las funciones de los Almacenes Generales de Depósito, pues no hay duda que cuando les confiere autorización para intervenir como comisionistas o agentes de transporte está invadiendo terrenos que no son de su incumbencia y que solo competen al Congreso de la República. Extensión de actividades que no puede ser creada ni siquiera, mediante normas reglamentarias en detrimento de la misma voluntad legislativa que fijó estrictamente las funciones que este tipo de establecimientos podía desarrollar. ANULANSE los artículos 14 de la Resolución 3700 de 1988; 1o. de la Resolución 2623 de 1990; el artículo 10 inciso 3o. y el artículo 70 de la Resolución 666 de febrero 24 de 1992.**

**SUPERINTENDENCIA BANCARIA-**Facultades **POLICIA ADMINISTRATIVA**

**Las funciones de la Superintendencia Bancaria como organismo de carácter técnico adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, fueron determinadas por el Decreto 1939 de 1986, y ellas están encaminadas según lo dispuesto en su artículo 1o. a ejercer una labor de policía administrativa para mantener la confianza de la comunidad en el sector financiero, protegiendo el interés general y particularmente el de terceros de buena fe y prevenir lo que pueda efectuar su adecuado funcionamiento y con tal fin imponer las sanciones en la forma y medida que prevea la ley. Así pues, esta**

**facultad queda limitada al objetivo previsto por el legislador, cual es el de ejercer la labor de policía administrativa con miras a la protección de la fé pública en el sector y la buena fe de terceros. ANULANSE los artículos 14 de la Resolución 3700 de 1988; 1o. de la Resolución 2623 de 1990; artículo 10 inciso 3o. y el artículo 70 de la Resolución 666 de febrero 24 de 1992.**

**ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO-**Naturaleza

**Las leyes especiales a que están sometidos los Almacenes Generales de Depósito, como entidades que prestan servicios al público, constituyen un régimen que implica una forma de la intervención del Estado en la economía en consideración al carácter del servicio que prestan y el de ser entidades de crédito aunque restringido, y por consiguiente son de aplicación preferencial. Precisamente teniendo en cuenta las modalidades inherentes a esas entidades, el legislador ordinario o extraordinario regula la actividad de esta clase de establecimientos, cuyo principal fin, según la Ley 20 de 1921, que los creó es el depósito, conservación, custodia y en su caso la venta de mercancías, productos y frutos de procedencia nacional o extranjera, y que expiden documentos de crédito: certificados de depósito o bonos de prenda. ANULANSE los artículos 14 de la Resolución 3700 de 1988; 1o. de la Resolución 2623 de 1990; 10o inciso 3o. y el artículo 70 de la Resolución 666 de febrero 24 de 1992.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 3807 Actor : José Hernández Silva

C.C. No. 17.176.187

Acción de nulidad contra el artículo 14 literal E) de la Resolución 3700 del 24 de Octubre de 1988 y 1º de la Resolución 2623 del 18 de Julio de 1990 de la Superintendencia Bancaria y artículos 10 y 70 de la Resolución 0666 de Febrero 24 de 1992. FALLO.

Decide la Sala la acción de nulidad interpuesta por el ciudadano JOSE HERNANDEZ SILVA C.C. No. 17.176.187 contra los artículos, 14 literal e) de la Resolución 3700 del 24 de Octubre de 1988 y 1º. de la Resolución 2623 del 18 de Julio de 1990 expedidas por la Superintendencia Bancaria, así como los artículos 10 y 70 de la Resolución 666 de febrero 24 de 1992.

## ANTECEDENTES

La Superintendencia Bancaria invocando el ejercicio de atribuciones legales y especialmente las conferidas por las Leyes 20 de 1921 y 45 de 1923 y los Decretos 356 de 1957, 50 de 1958 y 1939 de 1986, expidió la Resolución 3700 del 24 de Octubre de 1988, orgánica de los Almacenes Generales de Depósito y en su artículo 14 fijó las tarifas, intereses y comisiones sobre los servicios prestados que pueden cobrar los Almacenes Generales de Depósito, estableciendo en su literal e) " por contratación del transporte de mercancías cuyo depósito haya sido prestado por el almacén hasta el 5% del valor de los fletes."

En su artículo 78 previó el Contrato de Transporte por cuenta del Depositante y autorizó a "Los almacenes generales de depósito para contratar por cuenta del depositante el transporte de las mercancías, cuando así se pacte siempre que se trate de la operación conexa a su actividad de bodegaje".

"Los costos propios del transporte y el valor de las primas y demás gastos que se ocasionen por el concepto del seguro de que trata el artículo 1183 del Código de Comercio seran de cargo del depositante."

Posteriormente mediante la Resolución 2623 del 18 de Julio de 1990, artículo 1º modificó el artículo 78 de la Resolución 3700 del 24 de Octubre de 1988, así:

"Contrato de transporte por cuenta de sus clientes.

Los almacenes generales de depósito, podrán contratar por cuenta de sus clientes el transporte de mercancías, cuando así se pacte.

Los costos propios del transporte y el valor de las primas y demás gastos que se ocasionen por concepto del seguro del que trata el artículo 1183 del Código de Comercio, según de cargo del cliente, quien hará la correspondiente provisión."

Artículos que a su vez fueron incorporados en la Resolución 666 de 1992, que fue producida por la Superintendencia Bancaria con posterioridad a la fecha del auto que ordenó su suspensión provisional y que en su orden disponen:

"Artículo 10.- Tarifas por Servicios. Los almacenes generales de depósito, por concepto de bodegaje, conservación, custodia y seguro contra incendio de las mercancías depositadas, podrán pactar libremente con sus clientes las tarifas.

Para el cobro de las mencionadas tarifas se podrán tomar como base de liquidación factores tales como el valor, el peso o volumen; en todo caso, el criterio adoptado para la liquidación de la tarifa deberá quedar claramente expresado en la documentación relacionada con la operación.

De la misma manera se podrán pactar tarifas diferentes de acuerdo con el tipo de servicio de que se trate, identificando el concepto de la operación.

Los almacenes generales de depósito podrán continuar cobrando los servicios de bodegaje cuando se presenten demoras no imputables a su conducta para el retiro de las mercancías, previa expedición de la orden de entrega, la cual tendrá una vigencia de tres (3) días."

"Artículo 70.- Contrato de Transporte por Cuenta de sus Clientes. Como actividad complementaria de las operaciones de que trata el artículo 2.1.3.3.1 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, los almacenes generales de depósito pueden contratar por cuenta de sus clientes el transporte de las mercancías cuando así se pacte. En ningún caso podrán ser agentes de empresas transportadoras.

"Los costos propios de transporte y el valor de las primas y demás gastos que se ocasionen por concepto del seguro de que trata el artículo 1183 del Código de Comercio y las disposiciones que lo modifiquen o adicionen serán de cargo del cliente quien hará la correspondiente provisión, si es del caso."

## LA DEMANDA

Acusa a la Superintendencia Bancaria de violar con los artículos de las resoluciones anteriormente transcritos, el ordenamiento superior contenido en la Constitución Nacional artículos: 150 numeral 1º; 189 numeral 11 y 189 numeral 24; la Ley 20 de 1921; el Decreto 1821 de 1929; el Decreto 356 de 1957 y el Decreto 50 de 1958, normas que contienen el estatuto excepcional que limita imperativamente la capacidad de los Almacenes Generales de Depósito en cuanto a la fijación de desempeño de su objeto social, que está expresamente señalado en el artículo 1º del Decreto Legislativo 356 de 1957, sin que les sea permitido, por disposición de ley, realizar actividades diferentes, como bien lo precisó el Consejo de Estado en la sentencia de Julio 31 de 1969.

Considera que hubo violación de la Carta política en los artículos señalados porque, la Superintendencia Bancaria se arrogó competencia que de conformidad con el artículo 150 numeral 1º (anteriormente 76-1) corresponde en forma privativa al Congreso Nacional, invocando una supuesta

facultad de "interpretar la ley" tal como ella misma lo expresa en la Carta No. 90078210-6 del 14 de Mayo de 1991.

Dice que tampoco tiene la Superintendencia Bancaria, la facultad de interpretar, modificar, adicionar o complementar la ley con fundamento en la facultad de instrucción prevista en el Decreto 1939 de 1986, porque dicha labor es una función reglamentaria que sólo está atribuida por la Constitución Nacional artículo 189 numeral 11 (anteriormente 120-3) al Presidente de la República y que, cuando la Administración frente a las normas expedidas por el legislador ordinario o extraordinario (Ley 20 de 1921 y Decreto ley 356 de 1957) entra a imponer su alcance so pretexto de interpretarlas; a hacerles decir cosas que no dicen; a hacer distinciones; a hacerlas menos exigentes, como ocurre con los actos administrativos acusados, cae en el terreno de crear la ley, de reglamentarla sin competencia.

Expone que la inspección y vigilancia de las entidades de crédito y de las sociedades mercantiles debe ejercerse de acuerdo con la ley según lo ordenado por la Constitución Nacional en su artículo 189 numeral 24 (anteriormente 120-15) y que lejos de tal cometido la Superintendencia Bancaria ha emprendido una acción desregularizadora de esos establecimientos, no solo violando la ley sino ampliando su campo de acción en detrimento de terceros.

Acusa a la Superintendencia Bancaria de incurrir en falsa motivación al expedir las resoluciones acusadas, pues el verdadero motivo quedó expuesto en el discurso pronunciado por el Superintendente Bancario en la segunda Convención Nacional de Almacenes Generales de Depósito, celebrada en Cartagena los días 13 y 14 de Septiembre de 1990, que anexa como prueba, que a su juicio demuestran una labor proteccionista y favorecedora de la actividad de tales intermediarios financieros, sin que la ley autorice a la Superintendencia Bancaria para tal efecto, desnaturalizando ademas, la función de inspección y vigilancia.

Afirma que las resoluciones acusadas en cuanto autorizan a los Almacenes Generales de Depósito a actuar como comisionistas de transporte, violan en forma directa las normas superiores contenidas en la Ley 20 de 1921, la Ley 45 de 1923, los Decreto 1821 de 1929, 356 de 1957 y 1939 de 1986, que contienen una reglamentación especial para estos establecimientos que les limitan su actividad a la señalada por la ley.

Que así mismo violan tales normas porque fueron expedidos en forma irregular, sin motivación y con desviación de las atribuciones propias del funcionario. Que el literal e) del artículo 14 de la Resolución 3700 de 1988, transgrede tanto el ordenamiento legal superior contenido en el artículo 14 literal a) del Decreto Legislativo 356 de 1957, por inobservancia de requisitos expresos ordenados en esta norma, como el artículo 14 literal j) del Decreto

Legislativo 356 de 1957, al autorizar operaciones nuevas a los Almacenes Generales de Depósito por fuera de la Ley 20 DE 1921, del Decreto 1821 de 1929 y del Decreto 356 de 1957.

Concluye, que es ilegal el que la Superintendencia mediante resolución haya decidido ampliar el objeto de los Almacenes Generales de Depósito, para convertirlos en agentes comisionistas de transporte, actividad que no deduce del artículo 1º del Decreto 356 de 1957, porque cuando el Estado ha querido extender su objeto social, o ha dicho claramente, tal como lo hizo al autorizarlos como agentes de Aduana, dentro de unas restricciones muy precisas mediante el Decreto 50 de 1958.

Que, aún cuando la Superintendencia se fundamenta al expedir tal autorización en el artículo 14 literal j) del Decreto 356 de 1957, tal facultad de una parte debe estar dentro de los límites que señala la Ley 26 de 1921, el Decreto 1821 de 1929 el mismo Decreto 356 de 1957 y por la otra su ejercicio debe ser motivado. Considera por lo tanto, que el artículo 1º de la Resolución 2623 de 1990, mediante el cual la Superintendencia Bancaria autorizó nuevas operaciones a los Almacenes Generales de Depósito, no provistas en la ley, para permitirles actuar como comisionistas de transporte respecto de mercancías que no sean o vayan a ser objeto de depósito, violó el ordenamiento superior antes indicado.

Señala como los artículos 14 literal e) de la Resolución 3700 de 1988 y 1o de la Resolución 2623 de 1990 violan el ordenamiento legal que invocan, contenido en el Decreto 1939 de 1986 artículo 3º literal g) vigente en la época en que se expidieron los actos administrativos, cuyo texto fue integrado en el Decreto 1033 de 1991 artículo 3º ordinal 3º, por lo que solicita se decrete su nulidad.

Hace extensiva la petición de nulidad a los artículos 10 y 70 de la Resolución 666 de 1992, con los mismos argumentos.

## OPOSICION DEL DEMANDADO

La entidad demandada mediante apoderado judicial se opone a los planteamientos formulados en la demanda y afirma que las resoluciones 3700 de 1988 y 2623 de 1990 fueron expedidos en ejercicio de precisas facultades legales, en particular de las contenidas en el artículo 14 del Decreto Legislativo 356 de 1957, y 3º literal g) del Decreto 1939 de 1986, vigentes cuando se expidieron los actos acusados, que atribuía a esta entidad la facultad de instruir a las instituciones vigiladas sobre la manera como deben cumplir las disposiciones que regulan su actividad, fijar los criterios técnicos y jurídicos que faciliten el cumplimiento de tales normas y señalar los procedimientos para su cabal aplicación.

Luego de citar apartes de sendas sentencias expedidas por la Corporación concluye, que las resoluciones acusadas no comportan el ejercicio de la facultad reglamentaria, atribuida constitucionalmente al Presidente de la República, sino actos administrativos proferidos en desarrollo de una específica facultad reglamentaria y de instrucción atribuida al Superintendente Bancario por la ley.

Estima que no se incurre en violación del artículo 120 numeral 15 de la Constitución Nacional de 1886 y del artículo 3º literal g) del Decreto 1939 de 1986, pues la Superintendencia Bancaria mediante las normas impugnadas no amplió el campo de acción de los Almacenes Generales de Depósito, sino que se limitó a señalar unas funciones complementarias al objeto social de estas entidades.

Para efectos de señalar que no hubo violación del artículo 14 del Decreto 356 de 1957, afirma que la motivación de la resolución se efectuó en un documento que se denominó: Prestación de la nueva reglamentación de Almacenes Generales de Depósito, en particular en el punto 3º, titulado competitividad y rentabilidad, el cual forma un solo cuerpo con la citada resolución, aseveración que corrobora, al advertir que dicha presentación fue publicada junto con la resolución en el boletín # 38 de la Superintendencia Bancaria y que la motivación de la Resolución 2623 de Julio 18 de 1990 consta en la circular externa # 035 de la misma fecha, actos publicados en el boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público # 02 de Julio 19 del mismo año, con lo cual se permitió a los interesados conocer las razones en que la Administración se fundó para su expedición.

Afirma que en parte alguna la ley prescribe que la motivación de los actos administrativos deba efectuarse en el mismo acto, y que nada impide que la misma autoridad administrativa que profirió la decisión consigne aparte su motivación, que por lo demás, puede ser sumaria esto es breve, lacónica somera, según el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo.

Estima que tampoco se incurrió en violación de la ley ni se desconoció el marco jurídico que regula la actividad de los Almacenes Generales de Depósito: Ley 20 de 1921, Decreto 1821 de 1959, Decreto 356 de 1957 y Decreto 050 de 1958, al autorizar a los Almacenes Generales de Depósito a actuar como comisionistas de transporte, porque el Decreto 356 de 1957 al fijar las funciones de la Superintendencia Bancaria la autorizó en los literales a) y j) para fijar las tarifas máximas que los Almacenes Generales de Depósito pueden cobrar por los servicios que prestan y autorizar nuevas operaciones dentro de las normas generales de este decreto, de la Ley 20 de 1921 y del Decreto 1821 de 1929 y, que con base en el literal j) se considera como actividad complementaria al objeto social de los almacenes la posibilidad de que pudieran conseguir por cuenta de sus clientes el transporte de las mercancías, permitiéndoles ofrecer un servicio integral a su clientela en materia de movilización y depósito de las mercancías que se le confieran.

Concluye, que la actividad en los actos acusados, contrariamente a lo expuesto por el actor, forma parte de aquellas, que estas instituciones, en su condición de sociedad mercantiles, puedan realizar de manera conexa o complementaria a su objeto social, en aplicación de lo previsto en el artículo 99 del Código de Comercio y que por lo tanto también pueden actuar como comisionista de transporte respecto de mercancías que no sean o vayan a ser objeto de depósito.

## ALEGATOS DE CONCLUSION

1) Con ocasión del alegato de conclusión el actor, pone de manifiesto como la Superintendencia Bancaria, después de transcurridos cinco meses de decretada la suspensión provisional de los actos acusados, no adoptó medida alguna en aras de cumplimiento de la medida jurisdiccional, fue morosa en el envío de los antecedentes administrativos y como, con posterioridad al auto de 4 de Octubre de 1991, el día 24 de Febrero expidió la Resolución 666 que comprende la materia de los actos acusados, que expresamente deroga reproduciéndolos en esencia en los artículos 10 y 70 sin que hubieran desaparecido los fundamentos legales de la suspensión y en consecuencia invoca el artículo 158 del Código Contencioso Administrativo, para reclamar la procedencia de la suspensión de dichos artículos a los que extiende la demanda de nulidad.

Como cargo de violación expone que el artículo 70 de la Resolución 666 de 1992, tiene un fundamento que no corresponde a la norma que invoca, esencialmente en cuanto se refiere a las actividades complementarias de operaciones de que trata el artículo 2.1.3.3.1 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, Decreto Extraordinario 1730 de 1991, expedido en ejercicio de las facultades extraordinarias otorgadas en la Ley 45 de 1990 artículo 25, que señala específicamente el objeto social de los Almacenes Generales de Depósito.

Concluye que si las facultades extraordinarias se utilizaron y se agotaron con la expedición del Decreto 1730 de 1991, no se ve, como pueda el Superintendente Bancario decidir motu propio, por la Resolución 666 de 1992, que los Almacenes Generales de Depósito puedan desarrollar actividades adicionales a las previstas en las leyes, que consistentemente han restringido el objeto de tales entidades por razones de conveniencia pública.

2) El apoderado judicial de la demandada al alegar de conclusión, solicita de la Corporación se profiera sentencia inhibitoria en consideración a la pérdida de vigencia de los actos acusados y que en el evento de ser de mérito la decisión, se desestimen las pretensiones de la demanda sobre la base de la legalidad del literal e) del artículo 14 de la Resolución 3700 de 1988 y 1º de la Resolución 2623 de 1990.

Expone que hay sustracción de materia porque la Superintendencia Bancaria en uso de sus atribuciones legales especialmente las que le confiere el artículo 2.1.3.3.7 del Decreto 1730 de 1991, expidió el 24 de Febrero de 1992 la Resolución 666, orgánica de los Almacenes Generales de Depósito, cuyo artículo 94 derogó las Resoluciones Nos. 3700 de 1988, 799 de 1989, 2623 de 1990 y 277 de 1991 y de la Carta Circular 41 de 1989.

Reitera los argumentos de fondo expuestos en la demanda, sobre no desviación de las facultades propias de la Superintendencia Bancaria, pues a su juicio no se arrogó las concedidas por la Constitución Nacional al Congreso ni las atribuciones al Presidente de la República, porque si el Superintendente Bancario está facultado legalmente en forma expresa para reglamentar la actividad de los Almacenes Generales de Depósito, es apenas obvio que debe realizar la operación mental de entendimiento de la ley para reglamentar la materia a regular.

Que de otra parte, el Superintendente Bancario estaba facultado expresamente para ejercer facultades reglamentarias sobre la materia, en virtud del artículo 14 del Decreto Legislativo 356 de 1957 y 3º literal g) del Decreto 1939 de 1986, las cuales ejercitó al expedir las resoluciones demandadas, facultad que es distinta a la de expedir reglamentaciones para ejecutar las leyes, y que solo constituye una función de policía administrativa atribuida por la ley al Superintendente Bancario para que ejerza un control más sobre las entidades que vigila.

Sostiene que cuando la Superintendencia autoriza a los Almacenes Generales de Depósito a contratar por cuenta de sus clientes el transporte que éstos requieran para sus mercancías, lo hizo en ejercicio legítimo dentro del marco de la Ley 20 de 1991, el Decreto 1821 de 1929 y el Decreto 356 de 1957, porque la contratación del transporte por cuenta de sus clientes, corresponde a una actividad directamente relacionada con las actividades constitutivas del objeto principal de los Almacenes Generales de Depósito.

## EL MINISTERIO PUBLICO

La Delegada Sexta del Procurador General de la Nación, doctora Ana Margarita Olaya de Obando, conceptúa que los actos demandados deben anularse porque, asiste razón al actor al afirmar que la Superintendencia Bancaria con los actos administrativos acusados desbordó las facultades señaladas en la Ley 20 de 1921, el artículo 14 del Decreto Ley 0356 de 1957 e indirectamente el artículo 76 numeral 1º de la Constitución Nacional (hoy artículo 150 numeral 1o de la Constitución vigente), puesto que el Decreto Ley 0356 de 1957 señala en el artículo 1º taxativamente el objeto de las entidades denominadas Almacenes Generales de Depósito, creadas por el artículo 1º de la Ley 20 de 1921 y consistente en la "conservación y custodia, el manejo y distribución, la compra y venta por cuenta de sus clientes de

mercancías y productos de procedencia nacional o extranjera y, si así lo solicitaren los interesados, la expedición del certificado de depósito y bono de prenda, transferibles por endoso y destinados a acreditar, respectivamente la propiedad y depósito de las mercancías y productos y la constitución de garantía prendaría sobre ellas. Norma que a su vez fue adicionada por el artículo 1º del Decreto 050 de 1958, que les amplió el objeto para permitirle, cumplir funciones de Agentes de Aduana en los casos que la mercancía llegue a ellos.

Por lo tanto, las precisiones hechas en dichos artículos ponen de manifiesto que las actividades de los Almacenes Generales de Depósito no pueden sobrepasar los límites señalados en la ley y naturalmente ninguna autoridad administrativa tiene capacidad jurídica para ampliar dicho objeto o autorizar operaciones por fuera de este marco legal, y mucho menos a través de una inadecuada interpretación, permitir que los Almacenes generales de Depósito obtengan recurso adicionales diferentes de la prestación del servicio de bodegaje para el cual fundamentalmente fueron creados.

Considera que el Decreto Ley 0356 de 1957 que sirve de piso y marco legal al objeto y funciones de los Almacenes Generales de Depósito menciona en el artículo 14 las atribuciones que en razón a la inspección y vigilancia puede ejercer la Superintendencia Bancaria y ninguna de ellas la faculta, para ampliar el objeto social de las entidades sometidas a su inspección, pues contiene tan solo precisiones propias a la función de control y vigilancia, que puede predicarse incluso del literal j) del mencionado artículo.

Norma con base en la cual, puede observarse que la facultad de autorizar nuevas operaciones debe estar circunscrita al marco señalado en la Ley 20 de 1921 y su Decreto Reglamentario 1821 de 1929, y que, naturalmente al hablar el artículo 14 de que la Superintendencia puede dictar normas reglamentarias conducentes al eficaz ejercicio de esta facultad no se está refiriendo a la facultad reglamentaria de la ley, propia del órgano ejecutivo sino, a los mecanismos que puede utilizar para cumplir con la inspección y vigilancia pero siempre con sujeción a la Ley 20 de 1921 y su Decreto reglamentario.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El asunto fundamental de la litis no es otro que el precisar si la Superintendencia Bancaria al expedir las resoluciones acusadas, incurrió en extralimitación de funciones y se arrogó competencias, que de acuerdo con la Carta Política corresponden al Congreso de la República y al Presidente de la República.

Previamente a la decisión la Sala estima conveniente precisar:

Que la Ley 20 de 1921 y su Decreto Reglamentario 1821 de 1929 establecieron el régimen jurídico de los Almacenes Generales de Depósito, que salvo algunas modificaciones posteriores establecidas por normas de carácter legal como son los Decretos Legislativos 356 de 1957, permanecen vigentes, aunque compiladas en el Decreto 1730 de 1991.

Mediante el Decreto Legislativo 1939 de 1986 se expidieron normas sobre la estructura, funciones y objetivos de la Superintendencia Bancaria y se le indicaron las acciones que para el efecto podía desarrollar dicho organismo.

En desarrollo de la facultad consagrada en el artículo 3º literal g) de este ordenamiento, la Superintendencia Bancaria expidió las Resoluciones 3700 de Octubre 24 de 1988; 2623 de 1990, e invocando sus atribuciones legales y en especial las conferidas por el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero 2.1.3.3.7, expidió la Resolución 666 del 24 de Febrero de 1992; orgánica de los Almacenes Generales de Depósito.

Aún cuando los artículos 14 de la Resolución 3700 de Octubre 4 de 1988 1º de la Resolución 2623 del 18 de Julio de 1990, quedaron insubsistentes a términos del artículo 3º de la Ley 153 de 1987, por haber sido su materia incluida en la Resolución 666 de 1992, todas de la Superintendencia Bancaria, el actor hace extensivo el cargo de violación de las normas superiores constitucionales y legales a los artículos 10 y 70 de dicha resolución, resulta imperativo, determinar su legalidad con base en el ordenamiento superior.

No es posible acceder a la petición del apoderado judicial de la demandada en el sentido de proferir fallo inhibitorio por sustracción de materia porque, si como lo afirma el actor el contenido de los artículos derogados y que habían sido suspendidos por falta de motivación por auto del 4 de Octubre de 1991 de la Sala, se incorporaron en la Resolución 666 de 1992, expedida con posterioridad a la fecha de la demanda y suspensión provisional, a ella hace extensivo el actor el cargo de violación.

Además, bajo el amparo de dichas resoluciones pudieron concretarse situaciones jurídicas que pueden estar sub-judice. Y de otra parte, no puede burlarse el derecho de los administrados para pedir la nulidad de actos administrativos calificados de ilegales para que sean retirados del ordenamiento jurídico, con la sucesiva expedición de resoluciones con idéntica materia, bajo los mismos supuestos legales.

Las resoluciones acusadas:

Para mayor comprensión de la materia se transcriben las resoluciones que se acusan:

Resolución 3700 de Octubre 24 de 1968 artículo 14.

"Tarifas por Servicios. Las tarifas máximas que los almacenes generales de depósito pueden cobrar son:....

e) Por contratación del transporte de mercancías cuyo depósito haya sido pactado por el almacén, a título de comisión, hasta el cinco por ciento (5%) del valor de los fletes."

Resolución 2623 de Julio 18 de 1990 artículo 1º:

"Modificar el artículo 78 de la resolución No. 3700 de 1988, el cual quedará así:

"Artículo 78. Contrato de Transporte por cuenta de sus clientes.

Los almacenes generales de depósito, podrán contratar por cuenta de sus clientes el transporte de las mercancías, cuando así se pacte.

Los costos propios del transporte y el valor de las primas y demás gastos que ocasionen por concepto del seguro de que trata el artículo 1183 del Código de Comercio, serán de cargo del cliente, quien hará la correspondiente provisión."

Resolución 0666 de 1992:

"Artículo 10.- Tarifas por Servicios. Los almacenes generales de depósito, por concepto de bodegaje, conservación, custodia y seguro contra incendio de las mercancías depositadas, podrán pactar libremente con sus clientes las tarifas.....

De la misma manera se podrán pactar tarifas diferentes de acuerdo con el tipo de servicio de que se trate, identificando el concepto de la operación....

"Artículo 70. Contrato de Transporte por Cuenta de sus Clientes.

Como actividad complementaria de las operaciones de que trata el artículo 2.1.3.3.1 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, los almacenes generales de depósito pueden contratar por cuenta de sus clientes el transporte de las mercancías cuando así se pacte. En ningún caso podrán ser agentes de empresas transportadoras.

Los costos propios del transporte y el valor de las primas y demás gastos que se ocasionen por concepto del seguro de que trata el artículo 1183 del Código de Comercio y las disposiciones que lo modifiquen o

adicionen serán de cargo del cliente quien hará la correspondiente provisión, si es del caso."

Es decir, que realmente la materia a que se refieren las Resoluciones 3700 de 1968 artículo 14 literal e) y 2623 de 1990 artículo 78, fueron reguladas por la Resolución 0666 de 1992 artículo 10 y 70 y por lo tanto aquellas quedaron insubsistentes, por lo que la Sala se refiere a la acusación de nulidad contra los artículos 10 y 70 de esta última, acusada además de incorporar en su texto normas por la Corporación.

*Atribuciones de la Superintendencia Bancaria*

Las funciones de la Superintendencia Bancaria como organismo de carácter técnico adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, fueron determinadas por el Decreto 1939 de 1986, y ellas están encaminadas según lo dispuesto en su artículo 1º. a ejercer una labor de policía administrativa para mantener la confianza de la comunidad en el sector financiero, protegiendo el interés general y particularmente el de terceros de buena fé y prevenir lo que pueda afectar su adecuado funcionamiento y con tal fin imponer las sanciones en la forma y medida que prevea la ley.

Dichos objetivos y funciones que le señalan los dos primeros artículos del Decreto 1939 de 1986, deben ser desarrollados por la Superintendencia Bancaria con las acciones que le otorga el artículo 3º del mismo ordenamiento jurídico, cuyo literal g) la faculta para : "Instruir a las instituciones vigiladas sobre la manera como deben cumplirse las disposiciones que regulan su actividad; fijar los *criterios técnicos y jurídicos* que faciliten el cumplimiento de tales normas y señalar los procedimientos para su cabal aplicación." (subraya la Sala).

Así pues, esta facultad queda limitada al objetivo previsto por el legislador, cual es el de ejercer la labor de policía administrativa con miras a la protección de la fé pública en el sector y la buena fe de terceros y en manera alguna implica que comprenda la facultad de reglamentar las normas legales, especiales que regulan a los Almacenes Generales de Depósito, ni al Código de Comercio, pues tal facultad, de carácter indelegable, está adscrita en forma privativa por la Constitución Política (artículo 189 numeral 11) al Presidente de la República como Jefe de Estado.

La autorización contenida en el artículo 3º literal g) como se infiere de su contexto literal, no es otra que la de señalar pautas que permitan a las entidades vigiladas cumplir las disposiciones que regulan su actividad en cada caso, fijando criterios técnicos y jurídicos que faciliten su cumplimiento y señalar trámites para su cabal aplicación. Es decir, es una simple labor de orientación a los administrados con el fin de que cumplan la ley y para permitir que la Superintendencia Bancaria cumpla su función de policía.

*Funciones de los Almacenes Generales de Depósito. Régimen Especial.*

Las leyes especiales a que están sometidos los Almacenes Generales de Depósito, como entidades que prestan servicios al público, constituyen un régimen que implica una forma de la intervención del Estado en la economía en consideración al carácter del servicio que prestan y el de ser entidades de crédito aunque restringido, y por consiguiente son de aplicación preferencial.

Precisamente teniendo en cuenta las modalidades inherentes a Los Almacenes Generales de Deposito, el legislador ordinario o extraordinario regula la actividad de esta clase de establecimientos, cuyo principal fin, según la Ley 20 de 1921, que los creó, a traves de normas especiales es el depósito, conservación, custodia y en su caso la venta de mercancías, productos y frutos de procedencia nacional o extranjera, y que expiden documentos de crédito: destinados a acreditar bien el depósito de las mercancias, o bien el préstamo con garantia de los mismos certificados de depósito o bonos de prenda.

Posteriormente el Decreto Legislativo 356 de 1957 fijó en su artículo 1º las funciones de estos establecimientos, el que a su vez fue adicionado por el Decreto Legislativo # 50 de 1958, que fue necesario expedir para que estas empresas pudieran desempeñar, en algunos casos específicos y previa reglamentación de la Superintendencia Bancaria las funciones de Agentes de Aduana.

Tal como ya lo precisó esta Corporación en auto del 3 de Mayo de 1969, Sección Primera, Consejero doctor Alfonso Arango Henao, actor Induarroz, al conocer de la demanda de nulidad contra el artículo 1º del Decreto 402 de 1969: "Queda claro, pues, que estas empresas de Almacenes de Depósito solo pueden realizar las funciones consignadas en el artículo 1º del Decreto Legislativo 350 de 1957 y excepcionalmente las de Agentes de Aduana pero solamente respecto de las mercancías, que vengan debidamente consignadas a ellos."

Por lo tanto, no puede la Superintendencia Bancaria, en desarrollo del artículo 14 del Decreto 356 de 1957 ampliar, con base en elucubraciones e interpretaciones del régimen general del Código de Comercio, las funciones de los Almacenes Generales de Depósito, pues no hay duda que cuando les confiere autorización para intervenir como comisionistas o agentes de transporte está invadiendo terrenos que no son de su incumbencia y que solo competen al Congreso de la República. Extensión de actividades que no puede ser creada ni siquiera, mediante normas reglamentarias en detrimento de la misma voluntad legislativa que fijó estrictamente las funciones que este tipo de establecimientos podía desarrollar.

No hay duda de que la Superintendencia Bancaria al extender por vía de interpretación las actividades de los Almacenes Generales de Depósito al permitirles la actividad de comisionistas de transporte como el ejercicio de la actividad transportadora, actividades que son ajenas e independientes del contrato de depósito, violó el ordenamiento superior contenido en la Constitución Política artículos 150 numeral 1º al arrogarse una facultad que por ley solo compete al legislador; así mismo violó directamente el artículo 1º de la Ley 20 de 1921 y el artículo 1º del Decreto 356 de 1957 adicionado por el Decreto 50 de 1958, así como el Decreto 1939 de 1986 artículo 3º literal g), norma que invoca como fundamento.

Pues si bien es cierto que, el desarrollo del objeto principal de un ente comercial puede implicar el ejercicio de otras actividades conexas o complementarias tal actividad es secundaria y sólo puede ejercerse en la medida que no implique modificación del objeto social principal y siempre que no esté limitado o prohibido tal ejercicio por normas especiales, como ocurre en el sub-lite. Una interpretación de las normas del Código de Comercio aplicables generalmente a todas las sociedades mercantiles, en detrimento de la norma especial haría negatoria el carácter de ésta última, porque en algún momento absolutamente todas las actividades mercantiles podrían considerarse complementarias o necesarias para el cumplimiento del objeto social y en tal evento los Almacenes Generales de Depósito, podrían realizar toda clase de operaciones incluidas las de captación y la colocación de dinero, la actividad aseguradora etc, pues podrían tener conexidad con el desarrollo de la actividad de depósito, conservación, custodia, venta de mercancías, expedición de títulos destinados a acreditar bien el depósito de las mercancías o bien al préstamo hecho sobre las mismas.

En consecuencia, cuando la Superintendencia Bancaria, arrogándose una facultad que no le corresponde, amplia el campo de acción de dichos establecimientos para autorizarlos a ejercer el contrato de transporte, por cuenta de terceros, o como comisionista indudablemente está yendo más allá de su función de instruir que le ha trazado la ley e invade terrenos que no son de su incumbencia pues las operaciones de movilización material de bienes de una localidad a otra, constituye actividad de transporte para el cual no están autorizados los Almacenes Generales de Depósito.

Si bien los Almacenes Generales de Depósito contribuyen a una mayor movilidad de bienes en el mercado, tal movilización se efectúa a través de la negociación de los instrumentos negociables por él expedidos con base y respaldo de las mercancías depositadas, en donde consta precisamente el hecho del depósito en el respectivo Almacén, cuya conservación y custodia le son inherentes y que acreditan, bien, la propiedad de dichas mercancías, o bien el gravamen que soportan para garantía de préstamo, pero ello no implica que deba o pueda ejercer la actividad de movilización física de bienes o mercancías, como claramente lo señaló esta Corporación en la sentencia del

31 de Julio de 1969, Sección Cuarta, Actor Almaviva, Consejero Ponente doctor Juan Hernández Sáenz.

En consecuencia, a juicio de la Sala, el artículo 10 de la Resolución 0666 de 1992, establece de manera general la tarifa por servicios al decir, que de la misma manera se podrá pactar tarifas diferenciales de acuerdo con el tipo de servicio de que se trate, involucrando el servicio de transporte, y el artículo 70, en cuanto autoriza a los Almacenes Generales de Depósito para la celebración del contrato de transporte por cuenta de sus clientes, exceden la limitación impuesta por las normas superiores invocadas que quedaron incorporadas en el Decreto 1730 de 1991, expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades conferidas por la Ley 45 de 1990 artículo 25, cuyo artículo 2.1.3.3.1 limitó el objeto social de dichas empresas así:

> "Las empresas de almacenes generales de depósito ya constituídas o que se constituyan en el futuro tienen por objeto el depósito, la conservación y custodia, el manejo y distribución, la compra y venta por cuenta de sus clientes de mercancías y de productos de procedencia nacional o extranjera, y si así lo solicitaren los interesados, la expedición de certificados de depósito y bonos de prenda, transferibles por endoso o destinados a acreditar, respectivamente, la propiedad de depósito de las mercancías y productos, y la constitución de garantía prendaria sobre ellos.
>
> Adicionalmente, los almacenes generales de depósito podrán desempeñar las funciones de intermediarios aduaneros, pero solamente respecto a las mercancías que vengan debidamente consignadas a ellos para algunas de las operaciones que están autorizados a realizar. La Superintendencia Bancaria dictará la reglamentación para que esta disposición tenga cumplido efecto, y podrá, en caso de violación por parte de alguna empresa de almacenes, exigir de la Dirección General de Aduanas, la cancelación o suspensión temporal de la respectiva patente."

Limitación cuyos alcances reitera la Corte Suprema de Justicia en sentencia de Febrero 18 de 1992, con ponencia del Magistrado Rafael Romero Sierra.

En consecuencia los actos administrativos acusados deben ser anulados de acuerdo con el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo.

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

**FALLA:**

1) ANULANSE los artículo 14 de la Resolución 3700 del 24 de Octubre de 1968 y 1º de la Resolución 2623 del 18 de Julio de 1990.

2) ANULANSE el artículo 10 inciso 3º de la Resolución 666 de 1992.

3) ANULANSE el artículo 70 de la Resolución 666 de Febrero 24 de 1992.

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, Aclara Voto; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.-

SANCION POR OMISION DE ACTIVOS

No puede pretenderse que los artículos 74 y 76 del Decreto 2053 de 1974 contemplen exactamente la misma circunstancia para hacer viable la imposición de la sanción por omisión de activos, por el contrario ella procede según el artículo 76 siempre que el contribuyente omite bienes patrimoniales en su declaración tributaria o incluye pasivos inexistentes aún cuando no exista liquidación de revisión. Del hecho de que tal artículo se halle dentro de un título no puede concluirse que la sanción antedicha, se condicione especialmente a la "Renta por Comparación de Patrimonio" prevista en el numeral 3o. ibídem porque el contenido de la norma no establece dicha consecuencia, sino que se refiere a la conducta irregular de manera general, para sancionarla cuando en ella se incurra.

CONFESION- Valor Probatorio/ LIBROS DE CONTABILIDAD- Ineficacia/ SANCION POR OMISION DE ACTIVOS.

No obstante el dictamen pericial, éste no es suficiente para desvirtuar la plena prueba que según el artículo 73 del Decreto 1651 de 1961 constituye la confesión por escrito del hecho económico que perjudica al contribuyente, porque se fundamenta en una contabilidad que perdió valor probatorio, por efecto de la confesión que reconoció expresamente, la omisión del mayor valor de los créditos activos correspondientes a los intereses causados, que no registró la contribuyente y en consecuencia la contabilidad no reflejó fidedignamente las operaciones de la empresa. De acuerdo con lo anterior, habiendo quedado establecido por su propia confesión que

**la contribuyente si omitió activos, la sanción impuesta se ajustó a derecho.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Expediente N°. 4077 Apelación sentencia de 25 de Noviembre de 1991 del Tribunal de Cundinamarca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal año gravable de 1985. Actor: Banco de Colombia. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Director General de Impuestos Nacionales, por conducto de apoderado, contra la sentencia de 25 de Noviembre de 1991, estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de restablecimiento en materia de impuesto sobre la renta por el año gravable de 1985, con respecto a los actos administrativos que determinaron la sanción por omisión de activos impuesta a la sociedad BANCO DE COLOMBIA S.A., NIT 60.002.965, por la División de Liquidación y Recursos tributarios - Grandes contribuyentes de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

## ANTECEDENTES

Por medio de la Resolución # 040012 de 26 de Mayo de 1988 la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá impuso a la sociedad actora una sanción por omisión de activos en 1984 determinada por el año gravable de 1985, por la suma de $53.696.160.

La sociedad actora interpuso oportunamente recurso de reconsideración el cual fue decidido por la Administración mediante la resolución # A-0028-P de 16 Mayo de 1989 que fijó la sanción en la suma de $46.168.979.

## LA DEMANDA:

Por medio de apoderado judicial, la actora presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones arriba mencionadas. Las normas violadas y el concepto de su violación se pueden sintetizar así:

1.- Falta de autorización legal para imponer la sanción.

Se presenta violación del artículo 76 del Decreto 2053 de 1974 que solo resulta aplicable en materia de comparación de patrimonios, siendo procedente la sanción cuando el contribuyente obligado a explicar una diferencia patrimonial, lo hace mediante la demostración de haber omitido activos o relacionado pasivos inexistentes en años anteriores, y la actora no fue requerida para explicar ninguna diferencia patrimonial, surgiendo así la ausencia del supuesto legal para la imposición de la sanción.

2.- Prescripción de la facultad de sancionar.

Violación del artículo 85 de la ley 9a. de 1983 por cuanto en este caso la facultad para sancionar prescribe en dos años. Cuando se expidió la Resolución # 040012 de 26 de Mayo de 1988 habían transcurrido más de dos años entre la fecha "en la cual supuestamente se incurrió en el hecho sancionable y el día de la providencia que impuso la multa".

3.- Violación por falta de aplicación del artículo 15 del Decreto 3803 de 1982.

Porque teniendo en cuenta que los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma, al existir coincidencia entre los libros de contabilidad y la declaración de renta en lo relacionado con las partidas de créditos activos a favor del Banco a 31 de Diciembre de 1984 como lo reconoce la Administración, "es evidente que no ha habido omisión de activos por parte del Banco, ya que la declaración coincide con los libros y debe entenderse que éstos corresponden a la realidad...".

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió las súplicas de la demanda indicando que en el caso sub-judice no hubo comparación patrimonial y por tanto no era procedente aplicar la sanción.

## EL RECURSO DE APELACION

El Director General de Impuestos Nacionales por conducto de apoderado interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, sustentándolo con los siguientes argumentos:

- Al encontrarse demostrada la omisión de activos mediante confesión de la sociedad actora en la respuesta al acta de inspección de libros de contabilidad y no habiendo motivos para modificar la liquidación privada, la Administración obró conforme a derecho al imponer la sanción aunque no se hubiera planteado la comparación patrimonial.

- La sanción por omisión de activos prevista en el artículo 76 del Decreto 2053 de 1974, "procede aún en el evento de no haberse planteado la comparación patrimonial, por cuanto precisamente si se planteó ésta, y se desvirtuó con la omisión de activos, la sanción prevista es la discutida en el presente caso, pero en ningún momento la norma que consagró la sanción por omisión de activos la condiciona a que deba aplicarse únicamente como consecuencia de la comparación patrimonial...".

## ALEGATOS DE CONCLUSION:

El apoderado de la parte actora se opone a la prosperidad del recurso e insiste en los argumentos planteados en la demanda, haciendo énfasis en lo siguiente:

- El artículo 76 del Decreto 2053 de 1974 solo es aplicable cuando el contribuyente está obligado a explicar una diferencia patrimonial, y demuestra la existencia de un activo no declarado o la inexistencia de un pasivo incluído en años anteriores.

- Aunque el contribuyente hubiera dejado de declarar determinados bienes en su declaración de renta de 1984, teniendo en cuenta que la declaración de renta por tal año se presentó el 10 de Mayo de 1985 y se adicionó el 10 de Julio del mismo año el término de prescripción de dos años comenzó a correr en esta última fecha y el 10 de Julio de 1987 prescribió la posibilidad de sancionar.

- Quedó demostrado que no existe diferencia entre los créditos activos declarados por la actora y los realmente existentes a 31 de Diciembre de 1984, y por tanto no se configura el supuesto fáctico necesario para la aplicación de la sanción prevista en el artículo 76 del Decreto 2053 de 1974.

La apoderada de la Administración insiste en los argumentos planteados al sustentar el recurso de apelación y agrega que:

- Dentro del sistema de comparación patrimonial, de la omisión de activos surge la sanción prevista en el parágrafo del artículo 74 del Decreto 2053 de 1974, mientras que la sanción prevista en el artículo 76 ibídem por la omisión de activos, se refiere a los eventos en los cuales "tal omisión no sea posible castigarla dentro del proceso de revisión oficiosa".

- Concluye afirmando que se está en presencia de los presupuestos objetivos para la aplicación de la sanción prevista en el artículo 76 del Decreto 2053 de 1974; "prueba plena de la omisión de activos en 1984.... lo cual hacía innecesario el planteamiento de una comparación patrimonial puesto que esta prueba explicaría tal diferencia...".

## EL CONCEPTO FISCAL:

La Doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Fiscal Sexta de la Corporación, en su concepto de fondo considera que la sentencia apelada debe confirmarse por las siguientes razones:

La facultad sancionadora prevista en el artículo 76 del Decreto 2053 de 1974 sólo se puede ejercer en "la liquidación de revisión correspondiente al determinar la renta por comparación de patrimonios, por estar vinculada la sanción con ese procedimiento específico".

De la demanda y de los antecedentes administrativos surge "que el contribuyente en ningún momento ha aceptado la omisión de activos (respuesta del Banco # 9692 de Diciembre de 1987, memorial del recurso interpuesto contra la Resolución # 040012 de 26 de Mayo de 1988), por el contrario presentó pruebas que demuestran la conformidad de lo declarado con lo asentado en libros (dictamen pericial folio 9 antecedentes administrativos).

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Procedencia de la Sanción.

En primer lugar observa la Sala que la sanción se impuso en el año gravable de 1985 por la supuesta omisión de activos en el año de 1984, fecha para la cual estaba vigente el Decreto 2053 de 1974, cuyo artículo 76 invocó como fundamento legal la Resolución # 040012 de 26 de Mayo de 1988, norma que se encuentra ubicada en el mencionado estatuto en el capítulo V "De la renta gravable" No. 3 "Renta por comparación de patrimonios", título del cual son importantes para el sub-lite los artículos 74, parágrafo y 76 que en su orden disponen:

"Artículo 74...

"Parágrafo. La determinación de la renta líquida gravable por el sistema establecido en este artículo no da lugar a sanción por inexactitud; pero sí a la sanción por omisión de bienes o inclusión de pasivos inexistentes".

"Artículo 76.

"Cuando el contribuyente demuestre haber omitido activos o relacionado pasivos inexistentes en años anteriores y no sea procedente la revisión oficiosa, se impone una sanción equivalente al tres por ciento (3%) del valor en que se haya disminuido fiscalmente el patrimonio por cada año en que se compruebe la inexactitud, sin exceder del treinta por ciento (30%)"

El contexto literal del parágrafo del artículo 74 permite imponer la sanción, cuando opera la determinación de la renta gravable por el sistema de comparación de patrimonios, ante el evento de que el contribuyente hubiere omitido bienes o incluido pasivos inexistentes.

Por su parte el artículo 76, prevé la imposición de la sanción precisamente para aquellos casos en que no exista liquidación de revisión, bien por haberse desvirtuado la diferencia patrimonial, cuando ella se plantea o cuando se establece la omisión de activos, en una investigación tributaria, sin que la norma distinga si existe o no requerimiento y sin que la condicione al sistema que para determinar la renta gravable plantee la Administración.

No puede pretenderse que los dos artículos contemplen exactamente la misma circunstancia para hacer viable la imposición de la sanción por el contrario ella procede según el artículo 76 siempre que el contribuyente omite bienes patrimoniales en su declaración tributaria o incluye pasivos inexistentes aún cuando no exista liquidación de revisión.

Del hecho de que el artículo 76 del Decreto 2053 de 1974, se halle dentro de un título no puede concluírse que la sanción por omisión de activos se condicione específicamente a la "Renta por comparación de Patrimonios" prevista en el numeral 3o. ibídem porque el contenido de la norma no establece dicha consecuencia, sino que, se refiere a la conducta irregular de manera general, para sancionarla cuando en ella se incurra, como lo admite el mismo apoderado de la actora cuando afirma que "en el supuesto caso de que haya habido facultad para imponer la sanción, estaba prescrita...".

Con base en estas consideraciones estima la Sala que la sentencia del Tribunal debe revocarse.

Prescripción de la Sanción.

El aspecto relativo a la prescripción de la sanción, no puede avocarlo la Sala, en razón de que no se agotó con relación a él la vía gubernativa, pues no fue materia de controversia en el recurso de reconsideración como claramente se verifica del memorial que obra a folios 000011 a 000015, numeración tinta verde, recursos tributarios cuaderno antecedentes administrativos.

Omisión Activos.

En este aspecto es necesario determinar si el acervo probatorio presentado en el proceso, permite establecer que la actora no incurrió en el año de 1984 en la omisión de activos, en contra de la que en cuantía de $1.538.965.986, le determinó en definitiva la Administración, al resolver el recurso de reconsideración contra la resolución sancionatoria # 40012 de Mayo 26 de

1988, proferida con base en el análisis del acta de visita del 8 de Enero de 1987, que la señaló. (literal c) hoja 21 del acta de visita folio 00092 antecedentes administrativos).

En la etapa de determinación del impuesto, al responder algunos cuestionamientos hechos por la Administración con base en el acta de visita y exigirle la conciliación de créditos activos, la sociedad hizo llegar con anexo la explicación sobre algunos deudores (folio 106 y siguientes del cuaderno de antecedentes administrativos), y confiesa expresamente que se omitieron a 31 de Diciembre de 1984 créditos e intereses así:

| | |
|---|---|
| Administraciones y Construcciones Ltda. | 90.240.000 |
| Granvivienda intereses sobre pagarés por | 52.871.227 |
| Granvalores deuda omitida | 82.944.000 |
| Sobregiros errados | 69.215.478 |
| Inversiones y Negocios Grancolombiana | 82.944.000 |
| Inversiones y Negocios Grancolombia (otro) | 172.139.174 |
| Silos de Colombia | 28.760.000 |
| Sinda Ltda | 30.279.000 |
| Inversiones y Valores | 54.951.743 |
| Inserpo S.A. | 57.331.029 |
| Jupiter Ltda. ( Sobregiro Cta. Cte.) | 42.505.139 |
| Urbano Ltda. | 15.275.000 |
| Ulises Ltda. | 25.472.596 |
| Mileto Ltda. | 20.622.029 |
| Forjas de Colombia | 6.197.037 |
| Fundación Centenario Bco. Col. | 40.623.997 |
| Medex Ltda. | 105.548.477 |
| Consuelo Salgar de Montejo | 40.664.000 |

| | |
|---|---|
| Proindustrial Ltda | 277.258.514 |
| Construcciones e inversiones y negocios Grancolombiana | 30.127.277 |
| Compañía Constructora Bogotá | 31.473.362 |
| Galería Artecto Compañía Limitada | 42.007.112 |
| Galería Comercial IMP | 31.522.608 |
| Soceagro S.A. | 34.225.341 |
| Construcciones Domus Ltda. | 1.760.496 |
| Granimportaciones | 59.900.258 |
| Litoformas de Colombia | 34.664.086 |
| Calox Colombiana | 26.274.377 |

Esta información hecha por la misma contribuyente, hizo que la Administración no determinara la renta por el sistema de comparación de patrimonios e impusiera la sanción cuestionada, por estar el hecho de la omisión de activos probado por confesión (artículo 73 decreto 1651 de 1961).

A juicio de la Sala, dicha confesión hace que la declaración de renta presentada por la actora, pierda credibilidad y permite inferir que sus libros de contabilidad eran llevados en forma, que no reflejaban el verdadero movimiento de los negocios de la sociedad, y por lo tanto carecían de valor probatorio (Decreto 2821 de 1974 artículo 40).

El experticio contable rendido dentro de la diligencia de la inspección judicial, que ordenó el Tribunal, por auto del 28 de Septiembre de 1990 (cuaderno de pruebas) explica la manera como están conformados los saldos que aparecen a renglones 8 y 10 de la declaración de renta del año de 1984 y el detalle contenido en sus anexos, para hacer constar un total de $102.588.011.774.22 por préstamos otorgados por el Banco sobre las diferentes líneas de crédito, y la provisión de deudas de dudoso recaudo por $4.877.946.548.98.

Anota que para información de la Superintendencia Bancaria, la provisión para deudas aparece registrada en el renglón 331, disminuyendo en esta cantidad el subtotal de los préstamos reflejados en los renglones 211 y 331, del formulario S B 1 diseñado por la misma Superintendencia pero que, para

efectos de la presentación del balance consolidado que se vierte en la declaración de renta dicha provisión, tiene una presentación en forma separada y se lleva al renglón 9 del formulario, y que en consecuencia, para determinar el cuadre de las cifras contables con las fiscales en los renglones 8 y 10 de la declaración, se debe sumar el valor de los préstamos de $102.588.011.774.22 la provisión para deudas de $4.877.946.584.98 para un total de $107.465.359.20.

Y concluye, que en la declaración de renta de 1984 los saldos de $107.070.423.736 (renglón 8) y $395.534.624 (renglón 10) están debidamente registrados en la contabilidad del Banco conforme a las normas contables generalmente aceptadas y que corresponden exactamente al total de créditos activos por concepto de préstamos otorgados por el Banco sobre las diferentes líneas de crédito por el año fiscal de 1984.

No obstante el anterior dictamen no es suficiente, a juicio de la Sala, para desvirtuar la plena prueba que según el artículo 73 del Decreto 1651 de 1961 constituye la confesión por escrito del hecho económico que perjudica al contribuyente, porque se fundamenta en una contabilidad que perdió valor probatorio, por efecto de la confesión que reconoció expresamente, la omisión del mayor valor de los créditos activos correspondientes a los intereses causados, que no registró la contribuyente y en consecuencia la contabilidad no reflejó fidedignamente las operaciones de la empresa.

De acuerdo con lo anterior, habiendo quedado establecido por su propia confesión que la contribuyente si omitió activos, la sanción impuesta por la Administración se ajustó a derecho y deberá revocarse la decisión del a quo que anuló los respectivos actos administrativos.

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:**

1) Revócase la sentencia del 26 de Noviembre de 1991 proferida en el juicio 7328 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

2) Deniéganse las súplicas de la demanda.

3) Reconócese a la doctora Nohora Matiz Santos, como apoderada de la entidad demandada a términos del poder que obra a folio 145 del cuaderno principal.

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 Zárate,* Salvo Voto; *Guillermo Chahín Lizcano,* Aclara Voto; *Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**VIA GUBERNATIVA** - Agotamiento (Aclaración de Voto)

**La vía gubernativa según lo que rezan las normas que la gobiernan se agota de manera plena y completa respecto de los actos administrativos objeto de recursos, cuando el administrado hace uso de ellos, desde luego cumpliendo con los requisitos exigidos por las normas legales que la establecen, sin que sea permitido el intérprete hablar de agotamiento parcial, según el ámbito o la extensión de las cuestiones que se controvierten ante la administración y mucho menos, si ello se hace con el objeto de establecer por vía jurisprudencial limitaciones o restricciones al derecho constitucional de acción, lo cual sólo es posible por virtud de la ley.**

**PUNTO NUEVO/ ARGUMENTO NUEVO/ VIA GUBERNATIVA-** Agotamiento/ (Aclaración de Voto)

**Se ha establecido una distinción jurisprudencial que diferencia entre puntos nuevos y argumentos nuevos, para decir que éstos últimos son admisibles en tanto que no lo son los primeros pero dejando sin precisar, con respecto a una misma pretensión que puede entenderse por punto nuevo o argumento nuevo, lo cual ha servido para propiciar la comisión de no pocos fallos inhibitorios. Debo señalar que la doctrina acogida por la mayoría adolece de una grave imprecisión terminológica en cuanto a determinar cuáles son los conceptos que deben ser idénticos en la vía gubernativa y en la vía jurisdiccional para que la primera se entienda debidamente agotada. Se habla de que ante los jueces administrativos no pueden plantearse hechos nuevos pero también se utilizan los términos, argumentos, pretensiones, aspectos, etc.**

Consejera Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Expediente Nº. 4077

Actor : BANCO DE COLOMBIA S.A.

**ACLARACION DE VOTO DEL DOCTOR GUILLERMO CHAHIN LIZCANO.**

El aspecto procesal que me obliga a ACLARAR el voto radica en el hecho de que se sostenga en la motivación del fallo la tesis que he controvertido acerca del llamado "indebido agotamiento de la vía gubernativa". Como este tema ha sido objeto de reiterados pronunciamientos de mi parte, considero que para dejar clara mi posición, basta transcribir ahora el salvamento de voto que hice a la sentencia de Sala Plena proferida en el expediente No. S-145, que es del siguiente tenor:

> "Sobre el llamado indebido agotamiento, o agotamiento incompleto de la vía gubernativa por discusión ante la jurisdicción de aspectos no debatidos ante las autoridades administrativas.

El punto surgió dentro del expediente en virtud de que el Fiscal 3o. del Consejo de Estado pidió la expedición de un fallo inhibitorio habida cuenta de que la actora aunque había interpuesto en la vía gubernativa los recursos procedentes, no se había referido en ellos a todos los aspectos posibles de discusión y había resultado formulando su demanda contenciosa en relación con unos puntos a los que no había hecho referencia en el debate administrativo. Estimó el señor Fiscal que había que entender agotada la vía gubernativa sólo en cuanto a los puntos que se discutieron por la vía del recurso, pero indebidamente agotada, o no agotada, respecto de otros temas no debatidos allí.

El suscrito Consejero no comparte esta apreciación del señor Fiscal pues considera que ella no deriva de ninguna norma de derecho positivo que establezca actualmente, o haya establecido en el pasado, dicha limitación al derecho de acción.

En efecto, en el pasado y sólo en el campo del contencioso de orden tributario, se admitió la interpretación, discutida y discutible por cierto, de que no era posible impugnar ante los jueces administrativos aspectos no debatidos en la etapa de los recursos gubernativos. Dicha interpretación hizo carrera al amparo de la existencia de las normas contenidas en los artículos 271 a 281 (Capítulo XXIII) de la Ley 167 de 1941 que trataban del juicio sobre impuestos y que lo consideraban simplemente como un juicio de revisión y no como un juicio de nulidad con restablecimiento del derecho, que es como se tipifica bajo la legislación vigente.

Así mismo servia de base a la interpretación que se comenta, y que dio pié para elaborar una figura jurídica por vía interpretativa, conocida con el nombre de "indebido agotamiento de la vía gubernativa", lo dispuesto en el artículo 278 del antiguo Código Contencioso Administrativo, cuyo texto, referido a las pruebas que podían aducirse ante la jurisdicción, disponía que sólo eran admisibles las presentadas en la etapa administrativa o las que tuvieran por objeto mejorar aquellas. Este era el texto de la norma citada:

> "En esta clase de juicio solo se estimarán aquellas pruebas que hubieren sido aducidas durante la actuación en la vía administrativa, cuando se hubiere establecido para este efecto.
>
> "También serán estimadas aquellas pruebas que, producidas en el juicio, tienen por objeto completar o mejorar las aducidas en la actuación administrativa."

Cabe destacar que la norma anteriormente copiada desapareció del ámbito legislativo nacional, no sólo por la eliminación del juicio sobre impuestos, sino también por la nueva regulación en materia probatoria establecida en el nuevo Código Contencioso Administrativo, que permite no solo que se aduzcan nuevas pruebas, con plena libertad probatoria, sino que faculta al juez para que las decrete de oficio con tal de dilucidar todos los puntos oscuros o dudosos de la contienda.

En el momento actual de la legislación, estimó, que no le es dable al juez administrativo aplicar interpretaciones que posiblemente pudieron tener respaldo legislativo bajo la vigencia de la Ley 167 de 1941, con la existencia de la acción especial de revisión de impuestos, pero que hoy carecen por entero y definitivamente de asidero legal, máxime cuando dicha acción ha desaparecido y se encuentra subsumida en la acción genérica consagrada en el artículo 85 del C.C.A. vigente.

La vía gubernativa según lo que rezan las normas que la gobiernan se agota de manera plena y completa respecto de los actos administrativos objeto de recursos, cuando el administrado hace uso de ellos, desde luego cumpliendo con los requisitos exigidos por las normas legales que la establecen, sin que le sea permitido al intérprete hablar de agotamiento total o parcial, según el ámbito o la extensión de las cuestiones que se controvierten ante la administración y mucho menos, si ello se hace con el objeto de establecer por vía jurisprudencial limitaciones o restricciones al derecho constitucional de acción, lo cual sólo es posible por virtud de la ley.

Por otra parte, estimo que no es lógico y que repugna al sentido común, que siendo el procedimiento gubernativo una tramitación que puede adelantarse directa o personalmente por el interesado, sin la participación o el concurso de un abogado, jurisprudencialmente se le exija a ese administrado en la

interpretación de sus recursos ante la Administración, que fije o establezca los límites de su derecho de acción que necesariamente debe ser ejercido por intermedio de otras personas (abogado), ante otras autoridades (jueces) y en circunstancias temporales diferentes, (luego de que se hayan desatado los recursos). No se puede convenir entonces que por vía de doctrina o de jurisprudencia, por reiteradas que ellas sean, se restrinja el derecho de acción, sencillamente porque quien interpone los recursos administrativos carece de la capacidad técnica-jurídica para establecer desde entonces los reales términos de sus pretensiones. Y porque en definitiva no tiene el administrado dicha obligación legal. Lo otro, es a mi juicio, otorgarle de manera inconveniente y en todo caso no legal, al recurso de apelación características y requisitos que ni siquiera se exigen para el recurso extraordinario de casación, puesto que se obliga al recurrente a fijar desde el momento de la interposición de sus recursos ante la Administración el ámbito exacto y el contenido preciso de la acción contenciosa.

Conviene destacar además, que la aplicación de la tesis expuesta en el concepto que se controvierte ha dado origen a establecer una distinción jurisprudencial que diferencia entre puntos nuevos y argumentos nuevos, para decir que éstos últimos son admisibles en tanto que no lo son los primeros pero dejando sin precisar, con respecto a una misma pretensión que puede entenderse por punto nuevo o argumento nuevo, lo cual ha servido para propiciar la comisión de no pocos fallos inhibitorios como el que se solicita en el concepto fiscal, objeto de contradicción.

Considero que no puede hablarse como se dice en el concepto que se glosa, de una supuesta deslealtad del administrado en frente de la Administración cuando plantea en la acción contenciosa aspectos nuevos o diferentes de los que alegó en la etapa de los recursos, máxime que la entidad administrativa tiene, a diferencia del juez administrativo, facultad para resolver los recursos, pronunciarse no sólo sobre el objeto de los mismos sino sobre la totalidad del acto administrativo controvertido en cuanto a los términos de su legalidad se refiere, incluso sobre aspectos o cuestiones no planteados en tales recursos. Por lo demás, el juicio contencioso, más aún en la forma como está concebido en el Decreto 01 de 1984, garantiza que se de aplicación plena al principio de la lealtad procesal de las partes.

Debo señalar que la doctrina acogida por la mayoría adolece de una grave imprecisión terminológica en cuanto a determinar cuáles son los conceptos que deben ser idénticos en la vía gubernativa y en la vía jurisdiccional para que la primera se entienda debidamente agotada. En efecto, se habla indistintamente de que ante los jueces administrativos no pueden plantearse hechos o peticiones nuevos no planteados ante la administración por la vía del recurso; pero también se utilizan los términos, argumentos, pretensiones, aspectos, temas, etc., lo que en definitiva deja al capricho del juez calificar si la vía gubernativa estuvo debidamente agotada o no.

No creo por lo demás, que dicha doctrina pueda presentarse como modelo de cumplimiento del principio jurídico que obliga al juez a darle primacía al derecho sustancial por encima del derecho procedimental, máxime que en este caso, como se dijo al comienzo, ni siquiera se trata de la aplicación de normas procesales, sino apenas de la aplicación de doctrinas sobre temas procesales sin respaldo en la ley."

Esta última razón cobra singular importancia a raíz de la expedición de la Carta Política de 1991, la cual elevó, como bien se sabe, a canon constitucional, el principio jurídico que se recogía a nivel legal en el artículo 4o. del C.P.C. al disponer en su artículo 228 que:

> "La Administración de justicia es función pública. Sus decisiones son independientes. Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el derecho sustancial...."
>
> (Subrayado mío).
>
> *Guillermo Chahín Lizcano.*

**SANCION POR OMISION DE ACTIVOS /** (Salvamento de voto).

**La sanción por omisión de activos que contempla el artículo 649 del Estatuto Tributario es la misma del artículo 76 de Decreto 2053 de 1974 y está ligada al proceso de determinación de la renta por el sistema de comparación de patrimonios y en manera alguna pueda considerarse que es aplicable para cualquier omisión de activos que pueda demostrar la Administración en sus labores de investigación. La circunstancia de que el Estatuto haya incorporado al artículo 76 en un capítulo que contempla varias "sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias", solo obedece a un propósito de organización de materias pero el interprete no puede olvidar el origen y ubicación de donde proviene la norma , pues ello forma parte de su verdadera naturaleza y sentido.**

REF: Expediente No. 4077

Actor : Banco de Colombia

Fallo de agosto 28 / 92

Ponente :*Doctora Consuelo Sarria O.*

**SALVAMENTO DE VOTO**

Con el debido respeto a mis compañeros de Sala discrepo de la solución adoptada por las razones que consigno a continuación:

## LA SANCION POR OMISION DE ACTIVOS

1 - Me adhiero al criterio que expresó el Tribunal y respaldó la Fiscal Sexta ante el Consejo, en el sentido de que la sanción por omisión de activos que contempla el artículo 649 del Estatuto Tributario es la misma del artículo 76 del Decreto 2053 de 1974 y está ligada al proceso de determinación de la renta por el sistema de comparación de patrimonios y en manera alguna puede considerarse que es aplicable para cualquier omisión de activos que pueda demostrarla Administración en sus labores de investigación.

La circunstancia de que el Estatuto haya incorporado al artículo 76 en un capítulo que contempla varias "sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias", sólo obedece a un propósito de organización de materias pero el intérprete no puede olvidar el origen y ubicación de donde proviene la norma , pues ello forma parte de su verdadera naturaleza y sentido.

Por ello, comparto el análisis del contenido del mencionado artículo 76 en relación con el parágrafo del artículo 74 cuando éste, después de describir el sistema de comparación de patrimonios dispone que no hay lugar a sanción por inexactitud "pero sí a la sanción por omisión de bienes o inclusión de pasivos inexistentes".

Para corroborar este criterio, me permito rescatar de la historia una página en donde consta el origen de esta disposición que es literalmente igual al art. 649 del E.T. Me remonto al año de 1967 cuando en uso de facultades extraordinarias concedidas por la Ley 28 de aquél año, el Presidente de la República dictó el Decreto 1366 del 20 de julio contentivo de normas contra la evasión y el fraude al Impuesto sobre la Renta.

En carta Pública del 30 de julio el Presidente Carlos Lleras Restrepo le decía a su Ministro de Hacienda:

> "Se me ocurre también que sería conveniente preparar un folleto titulado Preguntas y Respuestas sobre el Decreto de Evasión Tributaria, en el cual se den explicaciones claras, con un buen método didáctico, sobre las disposiciones del decreto. Así se verá la razón de cada una, en qué clase de situaciones se originó. etc., y se podrá medir la magnitud real de los aumentos se dice hemos hecho en la presión tributaria y sobre quiénes recaen. Como yo creo que el Decreto es bueno, aunque no descarto la posibilidad de equivocaciones porque es humano errar, estoy interesado en que él y sus antecedentes se conozcan bien."

Y en cumplimiento de la recomendación formulada , el señor Ministro de Hacienda Dr. Abdon Espinosa Valderrama sobre el particular expresó:

"...

"16- RENTA POR COMPARACION DE PATRIMONIOS

.....

"Otra invitación permanente a evadir el impuesto en el régimen anterior al Decreto 1366 /67 consistía en la falta de sanción al cumplimiento de la Ley alegado por el mismo contribuyente. En efecto, cuando había ocultado activos o denunciado pasivos inexistentes en un ejercicio fiscal, esperaba a colocarse fuera del término legal para la revisión de la liquidación y cuando lo estimaba conveniente, declaraba cualquier aumento de patrimonio, superior naturalmente a la renta denunciada. Si era requerido para que explicara el aumento patrimonial en exceso, con demostrar que antes había evadido el impuesto ocultando activos o solicitando pasivos ficticios, legalizaba su situación fiscal e impedía que se le tomara como renta gravable el aumento patrimonial observado.

"Para poner fin a esta forma de evasión , preceptúa el Decreto 1366 de 1967, Artículo 24:

" "Cuando el contribuyente demuestre haber omitido activos o relacionado pasivos inexistentes en años anteriores y no sea procedente la revisión oficiosa ni la multa que ésta pudiera implicar, se impondrá una sanción equivalente al tres por ciento ( 3% ) del valor en que se haya disminuído fiscalmente el patrimonio , por cada año en que se compruebe la inexactitud".

(Textos tomados del Boletin No. 30 de la Dirección de Impuestos Nacionales agosto de 1967, págs. 273 y 303 ).

2- La causa última o el supuesto de hecho de la sanción radica en que el contribuyente demuestre haber omitido activos o relacionado pasivos inexistentes en años anteriores y, gracias a esta demostración , no pueda aplicársele el sistema de comparación de patrimonios, en el ejercicio fiscal que la provoca.

De ese supuesto fáctico, nítidamente consignado en el texto literal del artículo y respaldado por su origen ya descrito, se deduce la necesidad de que exista un requerimiento especial con planteamiento de comparación patrimonial . siempre obligatorio (art. 74 Decreto 2053 / 74 ), porque solamente en contestación a éste puede darse el supuesto de que el contribuyente desvirtúe la diferencia patrimonial y en la respuesta demuestre haber omitido activos o relacionado pasivos inexistentes en años anteriores.

Se deduce también que el término de prescripción o caducidad de la facultad para imponerla , se debe contar a partir de dicha demostración o sea concretamente, en la fecha de respuesta que la contenga y no en las fechas de

las declaraciones inexactas de años anteriores, puesto que la norma precisamente condiciona el sistema a que ya "no sea procedente la revisión oficiosa" refiriéndose desde luego a las declaraciones en que incurrió en inexactitud y ya no hay posibilidad de revisarlas.

*Jaime Abella Zarate.*

**SUPERINTENDENCIA BANCARIA/FACULTAD SANCIONATORIA/ ENCAJE BANCARIO**

**La Superintendencia Bancaria deriva su facultad de sancionar a las entidades bancarias desencajadas del artículo 47 de la Ley 45 de 1923. Es decir a la luz de la disposición precitada, el requerir a la entidad desencajada previamente a la imposición de la sanción, era una potestad y no una obligación de la Superintendencia cuando, como en el caso que se juzga, los hechos que dan lugar a la sanción eran expuestos directa y fidelignamente por la entidad vigilada en los anexos discriminatorios de sus estados financieros suscritos por el Representante Legal, por el Revisor Fiscal y el Contador, momento en el cual además demostrar el desencaje tenía la oportunidad de exponer las posibles causas justificativas. Consecuencialmente, la ausencia que en el *sub-lite* hubo del requerimiento previo no genera la nulidad del acto.**

**ENCAJE BANCARIO/INVERSION FORZOSA**

**No resulta gratuito que a través de la Resolución de la Junta Monetaria se hubiera consagrado como obligación que por lo menos dos puntos del encaje debían ser representados en bonos del I.C.T. con lo cual se reflejó la política de canalización de recursos hacia la vivienda social. Por lo mismo no es equivalente adquirir títulos FAVI a adquirir bonos del I.C.T. y no puede considerarse que la norma no ha resultado transgredida por presentarse exceso en los primeros como contrapartida al defecto presentado en los segundos . La pretendida compensación de los depósitos en FAVI con las inversiones en determinados papeles como los bonos del I.C.T. lo que demuestra no es ni la voluntad o buena disposición para cumplir con las**

**obligaciones impuestas por la Junta Monetaria , ni la imposibilidad de cumplirlas por fuerza mayor.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto veintiocho (28 ) de mil novecientos noventa y dos (1992 )

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zarate*

Referencia: Expediente Nº. 4080 Actor : Corporación Cafetera de Ahorro y Vivienda "Concasa " C/ Superintendencia Bancaria Autoridades Nacionales - FALLO-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandante contra sentencia del 12 de diciembre de 1991 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, por medio de la cual se denegaron las súplicas de la demanda incoada por la CORPORACION CAFETERA DE AHORRO Y VIVIENDA " CONCASA", en ejercicio de la acción de restablecimiento del derecho, contra los actos administrativos mediante los cuales la Superintendencia Bancaria le impuso una sanción pecuniaria por defectos de encaje.

## ANTECEDENTES

Durante el mes de enero de 1985 se presentó un desajuste en el encaje de la Corporación demandante, que fue sancionado por la Superintendencia Bancaria mediante multa impuesta a través de la Resolución 1538 del 29 de agosto de 1985.

Contra la citada resolución interpuso la sancionada recurso de reposición. Este le fue resuelto negativamente mediante el acto administrativo 3021 de 1989, con el que se dió por agotada la vía gubernativa.

## LA DEMANDA

En desacuerdo con la determinación tomada por la Superintendencia Bancaria la CORPORACION CAFETERA DE AHORRO Y VIVIENDA "CONCASA" , inició proceso ordinario de restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, solicitando la nulidad de las resoluciones citadas en el acápite anterior. Como normas violadas citó las siguientes: de la Constitución Política de 1886, los Artículos 16 ( en concordancia con el preámbulo ), 26 y 76 (atribuciones primera y segunda ); del Código Penal los Artículos 2, 5, 11 y 375; del Código de Procedimiento penal vigente para la época (Ley 409 de 1971 ), los Artículos 1 y 215 ; Artículos 3 y 5 de la Ley 58 de 1982; Artículos 1, 3 (incisos 1, 8 y 9 ) y 267

del Código Contencioso Administrativo , al igual que el Artículo 4 del Código de Procedimiento Civil. Afirmó además, que los actos acusados adolecían de falsa motivación.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, denegó las súplicas de la demanda por considerar que las resoluciones acusadas habían sido expedidas conforme a la ley.

Señaló que el apoderado de la parte actora no había explicado el concepto de la violación con relación al preámbulo y al Artículo 16 de la Constitución de 1886.

Sostuvo que en la formación de los actos acusados no se había violado el derecho al debido proceso , para lo cual se respaldó en providencia de esta Corporación (Consejo de Estado , Sección Cuarta, Exp. 2205, Consejero Ponente: Dra Consuelo Sarria Olcos, diciembre 7 de 1990).

Afirmó , con base en las pruebas allegadas al proceso, que el desencaje que dió fundamento a la sanción pecuniaria sí se presentó , y que la interpretación en contrario de la demandante es errada. Afirma igualmente que los actos acusados no fueron falsamente motivados.

## SALVAMENTOS DE VOTO

Dos Magistrados de la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca salvaron su voto. Como fundamento a su determinación, sostuvieron que, a pesar de la opinión mayoritaria de la Sala , sí se había incurrido en violación al derecho de defensa y al debido proceso en razón de que a la entidad sancionada no se le dió oportunidad alguna de controvertir la veracidad de las irregularidades por las que se le acusó.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la entidad recurrente fundamenta el recurso de apelación sobre dos argumentos principales.

1. Violación del derecho de defensa por falta de audiencia del sancionado con anterioridad a la imposición de la pena: afirma que a su mandante no se le dió la oportunidad de aportar pruebas y argumentos, ni la posibilidad de controvertir las presentadas por la Superintendencia Bancaria.

2. Falsa motivación: sostiene que el desencaje por el cual se sancionó a la entidad que representa fue aparente y no real. Ello por cuanto para estimar el monto de la sanción, se tuvo en cuenta únicamente el defecto en el encaje, no el exceso en el mismo. Si se hubiera sacado la diferencia entre uno y otro

- continúa-, y dicha diferencia se hubiera tenido como base para determinar la multa a imponer, ésta hubiera sido menos onerosa para su mandante.

## OPOSICION A LA APELACION

La representante judicial de la entidad demandada solicita que se confirme la sentencia proferida por el Tribunal. Con relación a los argumentos sostenidos por la entidad apelante, y que se resume en el capítulo anterior, afirma:

1. No se violaron los derechos de audiencia y de defensa, por cuanto el requerimiento previo a la sanción, de conformidad con el inciso segundo del Artículo 47 de la Ley 45 de 1923, es optativo y no obligatorio. A lo anterior agrega que las pruebas con base en las cuales se estableció la existencia del desencaje fueron proporcionados a la Superintendencia Bancaria por la Corporación Bancaria sancionada.

2. Los actos acusados no fueron falsamente motivados, La apelante está interpretando erróneamente las normas que regulan el encaje.

## CONCEPTO FISCAL

El representante del Ministerio Público sostiene que el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandante debe ser resuelto favorablemente. Considera que los actos acusados sí fueron expedidos con violación al derecho de defensa y al debido proceso, puesto que se le impuso una sanción a la entidad bancaria sin habérsele permitido hacer uso de las garantías que protegen a aquellas personas contra las cuales se va a tomar una determinación.

## CONSIDERACIONES

Tal y como ha quedado establecido, el apelante fundamenta su discurso en dos argumentos principales. Por un lado, afirma que con la expedición de los actos acusados se vulneraron sus derechos a la defensa y al debido proceso; por el otro , sostiene que dichos actos adolecen de falsa motivación, habida cuenta de que la irregularidad en el encaje, que dió lugar a la imposición de la sanción, fue aparente y no real.

Entra la Sala a estudiar el primero de los argumentos citados.

Debe señalarse ante todo que en ningún momento la Sala ha desconocido la prelación y aplicación de los principios que consagran el derecho de defensa y debido proceso en el campo y materias propias del derecho administrativo, máxime cuando hoy están consagrados expresamente en el artículo 29 de la Constitución Política. Tampoco ha pregonado la absoluta independencia de esta rama frente a las demás, puesto que el ordenamiento jurídico está presidido por un sentido universal que compendia a la organización fundamental

consagrada en la Constitución Política en forma tal que las ramas de la ciencia jurídica tienen necesaria interrelación, y es deber del intérprete armonizarlas.

Lo que sí ha sostenido y reiterado en más de una oportunidad es la prelación de la aplicación de sus normas y principios sobre las que consagran otras disciplinas y mientras la interpretación de aquéllas permitan soluciones adecuadas, no es necesario atender otras. Tal es lo que sucede con el objetivo y los "principios orientadores" de la actividad administrativa consagrados en los Artículos 2° y 3° del Decreto 01 de 1984, a los cuales debe atender en primer término el funcionario y dentro de este criterio debe analizar su actuación el juez administrativo.

Hecha la anterior aclaración, se analizarán los cargos concretos que en tema del debido proceso y del derecho de defensa hace el mandatario de la entidad apelante, y que tienen como fundamento fáctico el hecho de que a su mandante no se le haya dado la oportunidad de asumir su defensa con anterioridad a la imposición de la multa con la que se le sancionó.

El Artículo 26 de la Constitución Política de 1886 (hoy artículo 29), señala el necesario sometimiento que los funcionarios competentes para imponer sanciones tienen frente a las formas propias de cada juicio. Es necesario, por lo tanto, establecer qué procedimiento era de necesaria aplicación por la Superintendencia Bancaria con miras a la expedición de los actos administrativos que se acusan en el *sub-lite*.

La Superintendencia Bancaria deriva su facultad de sancionar a las entidades bancarias desencajadas del artículo 47 de la ley 45 de 1923. Lo primero que hay que señalar es que, a la luz de la disposición precitada, y tal como ha sido reconocido jurisprudencialmente, el requerir a la entidad desencajada previamente a la imposición de la sanción, era una potestad y no una obligación de la Superintendencia cuando, como en el caso que se juzga, los hechos que dan lugar a la sanción eran expuestos directa y fidedignamente por la entidad vigilada en los anexos discriminatorios de sus estados financieros suscritos por el Representante Legal, por el Revisor Fiscal y el Contador, momento en el cual además de mostrar el desencaje tenía la oportunidad de exponer las posibles causas justificativas. Consecuencialmente, la ausencia que en el *sub-lite* hubo del requerimiento previo no alcanza a generar la nulidad del acto.

Pero no es el anterior el único argumento que surge del sub-lite para afirmar que no ha habido violación al debido proceso y al derecho de defensa. El análisis de los hechos nos indica la existencia de otras circunstancias que vienen a apuntalar la posición de la Sala al respecto.

Con la finalidad de facilitar la función policiva que se le ha reconocido a la Superintendencia Bancaria, se le ha impuesto a las entidades sujetas a su

control la obligación de rendirle informes periódicos en torno al desarrollo de sus operaciones. Con base en dichos informes es que se estableció en el sub-lite la existencia de defectos de encaje. Es decir, que la decisión tomada por la Superintendencia Bancaria, en el sentido de sancionar pecuniariamente a la actora, fue tomada con base en los informes que ésta misma le suministró, sin hacerles ninguna modificación.

Llama la atención de la Sala, la circunstancia de que la defensa se ha concentrado en que no se le dió previamente oportunidad de explicar o justificar las causas del desencaje que hipotéticamente la exonerarían de la respectiva sanción. Pero es lo cierto que la única causa que alegó ( en el recurso de reposición ) fue el retiro de depósitos de los ahorradores que calificó de fuerza mayor, lo cual resultaba inaceptable por no estar ni siquiera sumariamente demostradas las condiciones de ser imprevisible e irresistible, pues es conocida la disminución de depósitos al final del año. Pero además, la Corporación no insistió en esa explicación, pues no volvió a mencionarla.

Lo anterior conduce a la necesaria conclusión de que la demandante en este proceso supo y aceptó su situación de desencaje con anterioridad a que se le hubiera sancionado. Sobre todo si se tiene en cuenta que el manejo del encaje es de vital importancia para las entidades bancarias, puesto que de su monto dependen las disponibilidades dinerarias y por ende la posibilidad de otorgar o no créditos. Al respecto de ésto señaló la Sala en sentencia del 7 de diciembre de 1990: (Consejo de Estado, Sección Cuarta, Exp. 1951).

> "Siendo las disponibilidades dinerarias la materia prima de la industria bancaria, su conocimiento, su control, su manejo prudente o audaz, constituyen factores de preocupación cotidiana de sus directores. Por eso no hay banco cuyo tesorero no esté en la obligación de informar diariamente el comportamiento de las disponibilidades y de presentar proyecciones semanales o de mayor período, para que las directivas puedan otorgar o no créditos y orientar la actividad comercial de la institución.
>
> De todas esas características públicamente conocidas que forman parte de los elementales conocimientos profesionales del sector, surge como consecuencia natural que mal puede argüirse como factores exculpatorios de las sanciones por desencaje el desconocimiento de las normas o la sorpresa de la actuación oficial, o la falta de advertencia o solicitud de explicaciones, o falta de oportunidades para expresar sus opiniones. Desconocer este ambiente es pecar de ingenuidad".

A más de la oportunidad que tuvo la entidad sancionada de explicar el desencaje en que había incurrido al presentar los informes en que éste se encontraba plasmado, y de conformidad con las normas que regulan la vía gubernativa, se le reconoció su derecho a cuestionar el contenido y el

fundamento de la sanción impuesta, derecho que ejerció en oportunidad mediante la interposición de recurso de reposición en el que expresó los argumentos con base en los cuales afirmaba su ilegalidad. Así las cosas , se repite, no puede considerar esta Corporación que el debido proceso y el derecho de defensa hayan resultado violados.

El segundo de los argumentos que expresa el apoderado judicial de la actora en el recurso de apelación consiste en que el acto acusado adolece de falsa motivación, en la medida en que la sanción que a través suyo se impuso tuvo como origen un desencaje aparente y no uno real. Sostiene que esta falla se originó en que, al establecer el monto del desencaje, se tuvo solo en cuenta su defecto y no su exceso , y que de haberse sacado la diferencia entre el defecto y el exceso, el monto de la sanción hubiera sido ostensiblemente inferior.

La sanción pecuniaria que por desencaje se le impuso a la CORPORACION CAFETERA DE AHORRO Y VIVIENDA " CONCASA" se basó en lo dispuesto por las Resoluciones números 75 de 1984 y 01 de 1985, ambas expedidas por la Junta Monetaria. El Artículo 1° de esta última, que modificó el Artículo 3° de la primera, señaló que la determinación de la posición del encaje diaria " de las corporaciones de ahorro y vivienda sobre los depósitos a término , cuentas de ahorro de valor constante y depósitos ordinarios se determinará para cada semana de lunes a viernes, ambos días incluídos, comparando el promedio de los requeridos diarios con el promedio de las disponibilidades establecidas con base en cifras diarias registradas en la misma semana". Es decir, que la posición negativa o positiva del encaje resulta de la diferencia entre los requeridos diarios y las disponibilidades.

El Artículo 2° de la Resolución 75 precitada establece la manera como debe estar representado el encaje , ésto es, en obligaciones de valor constante sin interés emitidas por el FAVI, salvo dos excepciones : por lo menos dos puntos del encaje sobre depósitos en cuentas de ahorro de valor constante deben estar representados en bonos emitidos por el I.C.T.; el 40 % del encaje sobre depósitos ordinarios debe mantenerse en depósitos sin interés en el FAVI.

Del estudio de los informes financieros que obran a folio 43 y siguientes del expediente se establece lo siguiente.

Para el mes de enero de 1985 presentó la entidad demandante en exceso diario en el total de requeridos correspondiente a los títulos de obligaciones FAVI, y un defecto en los requeridos correspondiente a los "Nuevos Bonos de Vivienda Popular del I.C.T.". Esta situación llevó a que, al establecer el resultado de liquidaciones se hubiera presentado , a la vez, un exceso definitivo (correspondiente a los títulos FAVI) y un defecto definitivo ( correspondiente a los títulos I.C.T. ). Pretende el actor que para establecer el desencaje se

tome como partida la diferencia entre estos dos resultados posición que no comparte la Sala por las razones que se expresan a continuación.

Sabido es que medidas como el encaje y las inversiones forzosas desempeñan un papel importante en la economía como instrumentos para controlar el flujo monetario de un país, sirviendo consecuencialmente para regular aspectos importantes de su política económica. Es decir, que su finalidad no es únicamente la de servir de garantía a los depositantes, sino como instrumento para implantar determinada política monetaria. Así las cosas, no resulta gratuito que a través de la Resolución 75 se hubiera consagrado como obligación que por lo menos dos puntos del encaje debían ser representados en bonos del I.C.T. con lo cual se reflejó la política de canalización de recursos hacia la vivienda social. Por lo mismo , no es equivalente, como pretende el representante judicial del actor, adquirir títulos FAVI a adquirir bonos del I.C.T., y no puede considerarse que la norma no ha resultado transgredida por presentarse exceso en los primeros como contrapartida al defecto presentado en los segundos.

Este argumento que se ha traído a título de "explicación" y que hasta el señor Fiscal sostiene que de haberse solicitado previamente a la sanción , ha debido o ha podido tenerse en cuenta como causal justificativa del desencaje, lo que en realidad viene a demostrar es su total improcedencia y que expuesta antes o después resulta igualmente inaceptable. En efecto, la pretendida compensación de los depósitos en FAVI con las inversiones en determinados papeles como los bonos del I.C.T., lo que demuestra no es ni la voluntad o buena disposición para cumplir con las obligaciones impuestas por la Junta Monetaria en esa materia, ni la imposibilidad de cumplirlas por fuerza mayor u otra causa justificativa, sino por el contrario , la escogencia de una opción financieramente más favorable para la empresa.

Es obvio , que entre mantener depósitos en FAVI que generan por lo menos corrección monetaria y son disponibles de inmediato, a invertirlos en bonos I.C.T. que sólo son redimibles en cuatro años agregado a la circunstancia de que el Instituto no cancela oportunamente los bajos intereses ( como con sobrada razón lo expone la demandante ), es obvio , se repite, que la entidad se sienta tentada a dejar de cumplir la obligación relativa al encaje dejando de invertir en bonos I.C.T. y jugar a la suerte de un pleito la sanción que ello le acarrea.

Por otro lado, conviene hacer claridad en torno a la significación y alcances de dos conceptos que a todas luces regulan situaciones distintas, como son la posición diaria de encaje y la posición mensual. El Artículo 5° de la Resolución 75 de 1984, sanciona los *defectos diarios de encaje*, que son establecidos semanalmente de conformidad con el Artículo 1° de la Resolución 01 de 1985. La irregularidad que se castiga no está referida, por lo tanto, al resultado final del ejercicio mensual, sino a las deficiencias diarias en el

encaje. La cifra señalada en la parte final del Anexo 5-A establece la posición mensual del encaje , y no es ésta la sancionable al tenor del precitado Artículo 5° . De todo lo anterior debe concluirse que las resoluciones acusadas no adolecen de falsa motivación.

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

**FALLA:**

CONFIRMASE LA SENTENCIA APELADA.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario-.

**SUPERINTENDENCIA BANCARIA-** Facultades **/POLICIA ADMINISTRATIVA / ENCAJE LEGAL / DERECHO DE DEFENSA (SALVAMENTO DE VOTO)**

**Es evidente que la sanción se impuso sin que se hubiera permitido el ejercicio de los derechos de contradicción y de impugnación, derechos que son especies del mismo principio constitucional de defensa y sin que se hubiera seguido un procedimiento legal previo y debidamente establecido, puesto que como también se halla comprobado, el procedimiento seguido es uno ad-hoc, fruto de la inventiva de los funcionarios de la Superintendencia, que parte de 41 supuesto de que cuando exista en los correspondientes funcionarios la convicción de que infracción se ha producido y se conoce a su autor, es posible emitir ciertas formalidades legales, como la de la audiencia previa del supuesto agresor, e imponer la sanción de que se trata.**

Expediente No. 4080

Actor: Corporación Cafetera de Ahorro y Vivienda "CONCASA"

Consejero Ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate.*

**SALVAMENTO DE VOTO DEL DOCTOR GUILLERMO CHAHIN LIZCANO.**

Los motivos de mi discrepancia con el fallo de la Sección Cuarta del cual me aparto, son los mismos que aparecen expresados en el proyecto que como ponente del presente proceso llevé a consideración de la Sala y que no mereció el respaldo de la mayoría de la Sección. Estimo que las argumentaciones que me sirvieron para pedir entonces a la Sala una decisión

contraria a la que se adopta en el asunto discutido ahora, son buenas para fundamentar mi disenso.

Dije en esta oportunidad:

En efecto la sentencia impugnada que, declaró la nulidad de la Resolución No. 0338 de 1985 de la Superintendencia Bancaria, expresa claramente que la motivación que sirve a tal decisión es la de haberse considerado próspero el cargo sobre violación del derecho de defensa ( artículo 26 de la Const. Nal. ). Asi mismo , la sentencia del a-quo en forma expresa desestima cualquier incidencia en la decisión adoptada de las normas del Código Penal que se presuponen violadas por el actor , al considerar que ellas no son de recibo en la actuación administrativa discutida. Por tanto, y como la inconformidad de la apelante , dirigida a obtener la información de la sentencia, está fundamentada en argumentaciones que tienden a demostrar que no existió violación del citado derecho, al análisis de este aspecto se contraerá el estudio, sin perjuicio de que , por haber sido tema mencionado por la apelante, por la parte opositora al recurso y por la Fiscalía , se aborde también el análisis de las cuestiones atinentes a la incidencia de las normas penales en el procedimiento gubernativo sancionatorio.

La alegada violación del derecho de defensa por ausencia de *petición de explicaciones* , previamente a la imposición de la sanción.

Tal es el tema central de la litis, el campo de la contienda que se identifica con base en los hechos y en las diferentes piezas procesales a consideración.

De antemano para abordar el análisis de la cuestión , se presenta la premisa de que el derecho de defensa como derecho de estirpe constitucional tiene cabida plena y necesaria también en el ámbito de la actuación administrativa . Esto es, el derecho administrativo se informa, es trascendido, por el principio en antes mencionado. La moderna configuración legal del derecho administrativo colombiano recoge este aserto que deja de ser una simple elaboración doctrinaria para convertirse en estatuto legal cuando del Decreto 01 de 1984 al regular lo relativo a los "principios generales " establece que la actuación administrativa tiene entre sus objetivos la efectividad de los derechos e intereses de los administrados, reconocidos por la ley (artículo 2o. ) y que en virtud del principio de contradicción, los interesados tendrán oportunidad de reconocer y de controvertir las decisiones de la Administración por los medios legales (Artículo 3o. ) . Así mismo, cuando determina que, en ausencia de un procedimiento administrativo de carácter legal especial, la actuación administrativa deberá regirse por el procedimiento general contenido en la parte primera del mencionado código . A lo anterior debe agregarse, también como precisión necesaria, sobre todo para explicar posiciones diferentes sostenidas en el pasado por la Sección respecto del tema bajo análisis, que la actuación administrativa que se controvierte en este proceso y la

demanda contenciosa a que ella dió lugar, tienen ocurrencia dentro de la vigencia del Decreto 01 de 1984.

Ha planteado el actor en su demanda la violación del artículo 26 de la Constitución Política de Colombia por parte de la resolución acusada considerando que dicha actuación pasó por encima de las reglas del debido proceso, entre otras cosas por no haberse solicitado al Banco Ganadero explicaciones previas a la imposición de la multa, en relación con el defecto de encaje producido. El Tribunal *a-quo* aceptó como se ha dicho , este cargo y con base en el decreto la nulidad impetrada.

La entidad publica apelante disiente de la definición contenida en el fallo y expresa su inconformidad argumentando que como el desfase en el encaje resultó de la información suministrada por el propio Banco al representar sus balances , tal información se debe asimilar a una confesión y por tanto no es necesario oír previamente al presunto infractor. Estima que no hubo violación del artículo 26 de la Carta, por cuanto el Banco tuvo dos oportunidades de rendir las explicaciones del caso, la una cuando remitió a la Superintendencia los balances que sirvieron para determinar la infracción y la otra, con motivo del recurso de reposición, del cual no hizo uso.

No cree el suscrito Consejero, que a la luz de una correcta aplicación del principio y norma Constitucional - que una y otra cosa es- del derecho de defensa , las argumentaciones de la apelante puedan considerarse de recibo. Lo primero , por cuanto , tanto del propio texto Constitucional como de las normas que lo desarrollan en lo administrativo , en especial del artículo 35 del C.C.A., se desprende que el derecho de defensa debe ser ejercitado, o por lo menos la Administración debe brindar todos los medios posibles para su ejercicio, antes de producir el acto que declare vencido el infractor, acto este que debe , por lo demás, ser resultado de un procedimiento establecido en la ley y no inventado *ad-hoc.* como el que aquí parece haberse cumplido. No se trata pues, como reza el adagio popular de fusilar mientras llega la orden , sino de garantizar que el inculpado, al sancionado, tenga las oportunidades legales de rendir las explicaciones que desee y que puedan evitarle la sanción. Por ello no es admisible la tesis de que se cumple con el precepto de garantizar el derecho de defensa cuando simplemente se da oportunidad de interponer los recursos gubernativos, así se hayan cometido violaciones en la actuación previa a la expedición del acto sancionatorio.

El artículo 35 del C.C.A., al regular lo pertinente a la adopción de decisiones en la actuación administrativa desarrolla el principio constitucional del derecho de defensa, de la audiencia previa, cuando dispone que "*habiéndose dado oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones*, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión que será motivada al menos en forma sumaria si afecta a particulares." (subraya el Consejero).

Consideró pertinente hacer mías las expresiones que la Corte Suprema de Justicia empleó para aludir a esta institución cuando dijo:

"El derecho de defensa emana también del artículo 26 de la Carta, porque pertenece al debido proceso. Más aún, esta norma constitucional tiene como objeto principal su garantía, dado que el mismo derecho es atributo fundamental de la persona como tal y se relaciona directamente con los derechos escenciales de la libertad, la igualdad ante la ley y la seguridad. Es además un derecho histórico. Los romanos instituyeron el principio AUDIATUR ALTERAPARS, como regulador de todo proceso en garantía de sus partes. No hay sistema procesal alguno que lo pueda excluir.

"El derecho de defensa en la práctica se descompone, entre otros, en los derechos de impugnación y de la contradicción, esenciales a él y consecuencia jurídico procesal de su aplicación...

"...Cierto es que tanto el derecho de impugnación como el de contradicción se encuentran contemplados en las normas que rigen la etapa procesal del juzgamiento. El punto por esclarecer es de si esos derechos, que se identifican con el de defensa, no requieren la misma garantía a igual efectividad en la etapa investigativa, como parte integrante del mismo proceso que en ella se inicia..."

"...Los artículos 151, inciso 2o. 186, en su parte inicial , y 334 del Código de Procedimiento Penal solo permiten a una de las partes la de la acusación, que es la misma encargada de la función investigadora, actuar plenamente en la etapa investigativa ya que en ellos se le niega a la defensa el derecho a recurrir contra las providencias del investigador y manifestarse con respecto a sus pruebas, con detrimento de los principios de impugnación y de contradicción inherentes al derecho de defensa que consagra la Carta. Se ha de esperar a que sobrevenga la etapa del juzgamiento para que sea posible ejercitar los actos esenciales de toda defensa. Entonces durante la investigación apenas existe la posibilidad de una defensa restringida, no obstante que la ley de facultad manda la absoluta igualdad de las partes en el proceso, en todo el proceso.

La defensa ha de ser unitaria y continua , y debe existir ab-initio del proceso , sobre todo si se trata del sistema mixto que este consagra"... " El hecho de que los principios de impugnación y contradicción se encuentren consagrados para la etapa de juzgamientos no es suficiente. La norma de la ley de facultades se refiere a la necesidad de que tales derechos existan en todo el proceso y no solo es una parte de el, con mayor razón si las actuaciones ocurridas en su primera etapa son determinantes de la segunda e influyen tan poderosamente en su resultado."

"De lo anterior se puede deducir que los artículos 151 inciso 2o., 344 y 186 en su parte inicial, del Código de Procedimiento Penal, en cuanto lesionan los derechos de impugnación y de contradicción que ha de tener siempre el procesado, resultan contrarios a las normas de la Carta que consagran la garantía del debido proceso, incluído el derecho de defensa ( artículo 45 ), ya que las posibilidades de los ciudadanos para hacer uso de sus acciones judiciales y de recursos en todo proceso hacen parte de ese mismo derecho, y una cosa es que la ley reglamente la oportunidad de su uso, y otra distinta que lo niegue en todo un período en el que su ejercicio es fundamental a la defensa del procesado..." (sentencia Corte Suprema de Justicia. Magistrado Ponente Dr. Carlos Medellín, octubre 2 de 1981. Gaceta Judicial Tomo CXLIV No. 2405 pág. 325 ).

A la luz de lo procedentemente analizado no encuentro que asiste razón a la apelante en su afirmación de que garantizo cabalmente el ejercicio del derecho de defensa del Banco Ganadero en la actuación administrativa que concluyó con la imposición de una sanción pecuniaria, puesto que es evidente que la sanción se impuso sin que se hubiera permitido el ejercicio de los derechos de contradicción y de impugnación , derechos que son especies del mismo principio constitucional de defensa y sin que se hubiera seguido un pronunciamiento legal previo y debidamente establecido, puesto que, como también se halla comprobado , el procedimiento seguido es uno ad-hoc, fruto de la inventiva de los funcionarios de la Superintendencia , que parte de 41 supuesto de que cuando exista en los correspondientes funcionarios la convicción de que la infracción se ha producido y se conoce a su autor, es posible emitir ciertas formalidades legales, como la de la audiencia previa del supuesto agresor, e imponer la sanción de que se trata.

Por tanto, por este aspecto, no encuentro fundada la decisión informatoria que se solicita en relación con la sentencia objeto de apelación.

Lo segundo , porque tampoco estimo legalmente procedente asimilar el balance de una institución bancaria, presentada ante la Superintendencia del ramo con el fin de cumplir con una obligación legal de carácter periódico con una confesión de naturaleza judicial o extrajudicial penal. Sabido es que el balance es tan solo una cuenta, o dicho de otra manera, un estado financiero que refleja la situación patrimonial de una persona, comerciante o no y carece, por lo menos mientras no se le confiere expresamente por la ley, la virtualidad de servir como medio procesal de confesión en materia penal o penal administrativa. En efecto, tanto la ley como la jurisprudencia y la doctrina son consonantes en afirmar que la confesión , para que tenga aptitud probatoria debe ser voluntaria , expresa , libre y consciente; en otras palabras , que quién confiesa debe tener plena conciencia de que esta realizando tal acto de confesión y que la misma puede afectarlo en sus intereses, pese a lo cual, libremente lo realiza.

Adicionalmente señaló que no es dable procesalmente hablando asimilar y confundir medios probatorios que tienen tratamiento y consideración diferentes, como lo hace el apelante al pretender que un documento como es el balance de un comerciante, que por ley es prueba de carácter documental (art. 271 C.P.C.) se torne en prueba de confesión , sin que exista disposición legal que así lo determine. El único caso en el que los libros del comerciante se asimilan a una confesión por mandato de la ley es el que contempla la regla 3a. del artículo 70 del C. de Co., que por cierto no tiene aplicación en el presente caso.

Esta pretensión del apelante, a más de ser contradictoria con la que fórmula en el sentido de que los principios penales de la culpa, dolo o preterintención, no sean tenidos en cuenta dentro del procedimiento sancionatorio administrativo, mientras que evoca la aplicación del procedimiento penal en lo relativo a la confesión, es también expresión de la aplicación de un indebido procedimiento en la actuación sancionatoria de la Superintendencia Bancaria, por lo menos en el caso examinado, puesto que norma alguna legal la autoriza para asumir que el balance es una confesión y que siéndolo, pueda eximirse de aplicar las normas que regulan la actuación administrativa en orden a preservar el derecho de defensa, o las aplique cercenando etapas que se consideran esenciales para el mencionado derecho se entienda garantizado. Ni siquiera la flagrancia, con todo y que supone de evidencia en cuanto al ilícito y su autor , tiene en nuestro derecho sancionatorio la virtualidad constitucional de impedir o hacer innecesaria la aplicación de los principios implícitos en la norma 26 de la Carta, que por cierto, solo acepta su no garantía en los precisos y excepcionales eventos señalados en su artículo 27.

Considera el apelante que el fallo impugnado adolece del vicio de extrapetita por cuanto se fundamentó en normas que no fueron invocadas como violadas en la demanda, lo cual tampoco se comparte por el suscrito ya que si bién, la sentencia apelada hace referencia o menciona normas legales no citadas en la demanda como objeto de violación por parte de la Resolución que declaró nula, dicha declaración tuvo como motivación directa y exclusiva, la violación del artículo 26 constitucional sobre derecho de defensa. Tan cierto es ello , que el propio apelante así lo reconoce cuando uno de los cargos que formula a la sentencia, el primero de los que plantea en sus memoriales, el de que acepta la posibilidad de que se deduzca una violación directa al artículo 26 de la Carta, "olvidándose al parecer que no es factible violar "directamente la Constitución cuando consagra un "principio", y, que la violación "indirecta" de la Constitución se presenta cuando previamente se demuestra la violación "directa " de la ley concreta que desarrolla el principio constitucional" (fl. 136, Exo. 1865).

No cree personalmente el suscrito Consejero , que una norma de derecho positivo, que atribuye a las personas un derecho sustancial, expresión acabada

del régimen democrático y consecuencia necesaria del estado de derecho, como es el derecho de defensa deba supeditar su existencia a la existencia de normas que la desarrollen o la hagan efectiva y que solo en tanto en cuanto estas existan y sean violadas pueda decirse que aquella sufre quebranto.

No es admisible esta conclusión que más es resultado del pretendido imperio de la seudo-técnica jurídica sobre la lógica y que bién puede conducir a la conclusión absurda de que bastaría que el legislador se abstuviera de desarrollar las normas constitucionales que consagran principios para que los actos administrativos quedaran dotados de una especie de fuerza supraconstitucional y que de ellos no podría decirse que sean inconstitucionales pues de una parte, no pueden agraviar directamente la norma constitucional no mediatizada por la ley y de otra, tampoco pueden hacerlo indirectamente por la inexistencia de la referida ley.

Asi mismo, carecería de sentido la institución de la excepción de inconstitucionalidad consagrada a dar aplicación preferencial a las normas constitucionales cuando son objeto de agravio por parte de una ley toda vez que, aunque existiera la contradicción entre la norma legal y la constitucional, esta no sería aplicable directamente.

*Guillermo Chahín Lizcano.*

**ACTO ADMINISTRATIVO / PUBLICACION / DIARIO OFICIAL/ ACTO ADMINISTRATIVO** - Vigencia

**Atendiendo tanto al tenor literal como al espíritu de los artículos 2o. y 3o. de la Ley 57 de 1984 debe afirmarse, que la existencia de un boletín o gaceta sectorial no obliga a las entidades pertenecientes a ese sector de la administración a publicar en dicho medio de comunicación sus actos. En efecto el contenido del artículo 3o. no busca desplazar al Diario Oficial como órgano de publicación de los Ministerios, Departamentos Administrativos y organismos a ellos adscritos o vinculados; simplemente busca contribuir a la celeridad en la difusión del contenido de los actos expedidos por dichas entidades. En este caso, al haber quedado establecido que la Resolución cuestionada fue aplicada en el Diario Oficial, y que dicha publicación se realizó con anterioridad a su expedición, se debe declarar que estaba vigente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

*Sa*ntafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Ref: Expediente Nº. 4081 Actor :Corporación de Ahorro y Vivienda "Ahorramas" C/ Superintendencia Bancaria Autoridades Nacionales - FALLO-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA "AHORRAMAS", contra sentencia del 5 de diciembre de 1991, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, denegó las súplicas de la demanda en el proceso de restablecimiento del derecho iniciado por la mencionada entidad bancaria contra los actos administrativos mediante los cuales la Superintendencia Bancaria le impuso una sanción pecuniaria por defectos en el encaje.

## ANTECEDENTES

El 17 de septiembre de 1986, la Junta Monetaria, en ejercicio de sus facultades legales, expidió la Resolución 83, por medio de la cual aumentó la sanción pecuniaria imponible por el Superintendente Bancario a las entidades sujetas a su control que presentaran defectos en el encaje.

La Superintendencia Bancaria detectó irregularidades en el encaje de la Corporación demandante, presentados durante los meses de marzo, abril y mayo de 1987. Consecuencialmente, y de conformidad con lo preceptuado por la Resolución 83 de 1986, Artículo 1°, expedida por la Junta Monetaria, y demás disposiciones concordantes, la Superintendencia Bancaria expidió la Resolución 4081 del 23 de septiembre de 1987, por medio de la cual se le impuso una sanción pecuniaria a la entidad desencajada.

La entidad sancionada interpuso recurso de reposición contra la resolución precitada. Como fundamento de su recurso alegó: desconocimiento de la culpabilidad por parte de la Superintendencia Bancaria para establecer la procedencia o no de la sanción; imprevisibilidad e irresistibilidad de los hechos que originaron el desencaje; la necesaria aplicación de principios penales dentro del derecho administrativo y la fuerza mayor. Por medio de la Resolución 5168 del 26 de noviembre de 1987, la Superintendencia Bancaria resolvió negativamente el recurso interpuesto contra la Resolución 4081, y confirmó la sanción.

## LA DEMANDA

En desacuerdo, la entidad bancaria acudió ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en ejercicio de la acción de restablecimiento del derecho, persiguiendo la nulidad de las Resoluciones 4081 y 5168 mencionadas arriba. El principal argumento esgrimido en esta ocasión por la actora giró en torno a que, a su entender, la Resolución 83 de 1986 no había sido publicada en el medio idóneo para ello, ésto es, en el Boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y que por ende no estaba vigente al momento de expedir las resoluciones demandadas. Sostiene que, en consecuencia, los actos acusados violan el principio de legalidad, puesto que imponen una sanción tomando como base para ello la mencionada Resolución 83. Como normas violadas

cita las siguientes: Artículos 3 y 43 del Código Contencioso Administrativo; Artículo 2° (literales e y f), 3°, 4° y 8° de la Ley 57 de 1985. Solicita que se deje de aplicar el Decreto 3539 de 1985.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, profirió sentencia negando las súplicas de la demanda. Fundó su decisión en que, de conformidad con las normas vigentes, la Resolución 83 de 1986, sí fue publicada en debida forma, siendo por lo tanto conforme a derecho el que se hubiera utilizado como fundamento legal de las Resoluciones números 4081 y 5168.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la parte actora reitera los argumentos por él esgrimidos en el libelo. Sostiene que, de conformidad con lo preceptuado por el inciso primero del Artículo 3 de la Ley 57 de 1985, el Gobierno goza de la facultad de autorizar la publicación sólo de una gaceta o boletín por cada sector administrativo, y que, al estar la Junta Monetaria incorporada al Ministerio de Hacienda, debía publicar sus resoluciones en el Boletín de dicho Ministerio, no pudiendo utilizar un medio distinto para ello.

De nuevo, solicita que, como excepción, deje de aplicarse el Decreto 3539 de 1985, por medio del cual el Gobierno autorizó a la Junta Monetaria para que publicara sus resoluciones en el boletín que hasta la fecha (2 de diciembre de 1985), había venido expidiendo.

Afirma que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, en sentencia de fecha 18 de julio de 1991 (expediente 1432), declaró la nulidad de la Resolución ejecutiva 263 del 10 de agosto de 1983, precisamente por ser contraria al Artículo 3° de la Ley 57 de 1985, al autorizar el Boletín de la Superintendencia Bancaria. Así -señala-, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca no tiene razón al sostener que la Ley 57 de 1985 autoriza a cada sector administrativo a tener varios boletines o gacetas.

No acepta que la publicación en el Diario Oficial de la Resolución 83 de 1986, reemplace la que ha debido hacerse en el Boletín del Ministerio de Hacienda de conformidad con el Artículo 3° de la Ley 57 de 1985.

## OPOSICION A LA APELACION

El apoderado judicial de la entidad demandada solicita que se confirme la sentencia de primera instancia, apoyando su posición en los siguientes argumentos.

Señala que la publicación de los actos oficiales se rige por lo establecido en la Ley 4a. de 1913, en el Decreto 01 de 1984 y en la Ley 57 de 1985; agrega que la Resolución 83 de 1986 fue publicada de conformidad con dichos estatutos, en especial con los Artículos 43 del Código Contencioso Administrativo y 2° literal f) de la Ley 57 de 1985, que son los preceptos aplicables al caso concreto.

Sostiene que la Junta Monetaria no es un organismo perteneciente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y que por lo tanto sus resoluciones no tienen porqué ser publicadas en el Boletín de dicho Ministerio.

Con relación a la no aplicación del Decreto 3539 de 1985 solicitada por la actora, afirma que está mal sustentada por cuanto se intenta una excepción de ilegalidad tomando como base los mismos fundamentos y principios que inspiran la excepción de inconstitucionalidad, en una analogía que no es admisible. Agrega, que aún en el evento de que se aceptara y se considerara probada la excepción de ilegalidad solicitada con relación al mencionado Decreto, ello no cuestionaría la legalidad de la Resolución 83 de 1986. Esto último debido a que el recurrente incumple un requisito necesario para que ello pueda suceder, como es el señalar la norma a aplicar en vez del Decreto 3539. Sostiene, que aún si se entendiera que los preceptos a aplicar en vez del Decreto 3539, deben ser los contenidos en la Ley 57 de 1985, ello en nada afectaría la presunción de legalidad que cobija a la Resolución 83 de 1986.

Amén de lo anterior, señala que para la fecha en que se expidieron las resoluciones acusadas en el sub-lite, la Resolución 83 de 1986 estaba amparada por la presunción de legalidad. Agrega, que en el evento de que se declarara que dicha resolución no se encontraba vigente, se presentaría un error en el ejercicio de la acción por parte de la entidad demandante, puesto que habría debido hacer uso de la acción de reparación directa y cumplimiento, y no de la nulidad y restablecimiento del derecho.

## CONCEPTO FISCAL

El representante del Ministerio Público, en concepto que obra a folio 205 y siguientes del expediente, sostiene que se deben despachar desfavorablemente las súplicas de la demanda. Argumenta que el Decreto 3539 de 1985 fue expedido en legal forma y que por lo tanto no procede dejarlo de aplicar al caso *sub-examine*. A lo anterior agrega, que la sola publicación de la Resolución 83 de 1986 en el Diario Oficial, es suficiente para negar las peticiones de la apelante.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Antes de estudiar el fondo del asunto planteado, considera la Sala necesario llamar la atención sobre el hecho de que las causales de nulidad

esgrimidas por la actora ante la jurisdicción contencioso-administrativa son del todo distintas a las razones por ella invocadas en la vía gubernativa. Así las cosas, se le negó a la entidad demandada la posibilidad de conocer y controvertir, durante el trámite que ante ella se adelantó, los argumentos que en la demanda y en la apelación se plantean.

Entrando ya a analizar el conflicto jurídico materia del *sub-lite*, se establece que éste tiene su origen en la interpretación divergente que de los Artículos 2° literales e) y f), y 3°, de la Ley 57 de 1985, hacen las partes. Dichos artículos contienen preceptos relacionados con la manera como han de hacerse públicos los actos oficiales.

El artículo 2° precitado, señala cuáles actos deben publicarse en el Diario Oficial. Por su parte, el Artículo 3° contiene una excepción a las reglas generales consagradas en el Artículo 2°, al establecer que "cuando el volumen de publicaciones obligatorias así lo justifique, el Gobierno Nacional podrá autorizar a los distintos sectores administrativos la edición de sendos Boletines o Gacetas en los que se divulguen los actos del respectivo Ministerio o Departamento Administrativo y de los organismos que se hallen adscritos o vinculados a éstos"; y a continuación, en su inciso segundo, señala el mismo Artículo 3°, que los actos suscritos o aprobados por el Presidente de la República no están sujetos a la excepción, debiendo en todo caso publicarse en el Diario Oficial.

Con base en el contenido de los artículos precitados, la entidad recurrente afirma que la Resolución 83 de 1986, expedida por la Junta Monetaria, no fue publicada en el medio idóneo para ello, y por lo tanto no está vigente. Sostiene, en efecto, que al estar la Junta Monetaria incorporada al Ministerio de Hacienda, y al no autorizar la Ley 57 de 1985 más que un boletín o gaceta por sector administrativo, la publicación de la Resolución 83 precitada ha debido hacerse en el Boletín de dicho Ministerio. Afirma, adicionalmente, que la autorización dada por el Gobierno a la Junta Monetaria para expedir su propio boletín es ilegal, precisamente porque la Ley 57 sólo autoriza a que se expida un boletín por sector administrativo.

Por medio de certificación expedida por el Director de la Imprenta Nacional, que obra a folio 88 del expediente, se estableció que la Resolución 83 de 1986 había sido publicada en el Diario Oficial el 9 de diciembre del mismo año. Ante ésto, argumenta la actora que, atendiendo a lo dispuesto por el Artículo 3°, una vez autorizada la publicación del boletín o gaceta de un determinado sector administrativo, los actos expedidos por las entidades pertenecientes a dicho sector, excepción hecha de los actos suscritos o aprobados por el Presidente de la República, deben necesariamente ser publicados en el boletín o gaceta del sector.

Atendiendo tanto al tenor literal como al espíritu de los Artículos 2 y 3 de la Ley 57 de 1985 debe afirmarse, de nuevo, que la existencia de un

boletín o gaceta sectorial no obliga a las entidades pertenecientes a ese sector de la administración a publicar en dicho medio de comunicación sus actos. En efecto, el contenido del Artículo 3° precitado no busca desplazar al Diario Oficial como órgano de publicación de los Ministerios, Departamentos Administrativos y organismos a ellos adscritos o vinculados; simplemente busca contribuir a la celeridad en la difusión del contenido de los actos expedidos por dichas entidades.

Así, al haber quedado establecido que la Resolución 83 de 1986 fue publicada en el Diario Oficial, y que dicha publicación se realizó con anterioridad a la expedición de las resoluciones por medio de las cuales se sancionó a la entidad actora, debe esta Sala declarar que la precitada Resolución 83 de 1986 estaba vigente, pudiendo ser por ende tomada como fundamento de los actos acusados.

Por lo tanto, no hay lugar a declarar la nulidad de éstos.

Establecida como ha quedado, la publicación de la Resolución 83 de 1986 en el Diario Oficial, es suficiente para considerar cumplido este requisito, y en consecuencia, la causal de nulidad invocada por la entidad apelante resulta inexistente. No considera la Sala pertinente entrar a debatir si el Decreto 3539 de 1985 está o no ajustado a derecho, ni la legalidad de que la extinta Junta Monetaria contara con su propio boletín, puesto que se trata de situaciones que dejan de incidir en el resultado de esta controversia.

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 de primera instancia proferida el 5 de diciembre de 1991, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca -Sección Primera- en el Proceso N° 089.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario

**MONOPOLIO DE LICORES** - Improcedencia/**ARANCEL DE ADUANAS/** Improcedencia/**ANALOGIA** - Improcedencia/**IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES**

**En ningún caso es viable la analogía como procedimiento discrecional de corporaciones, órganos o funcionarios administrativos, para la adopción permanente de preceptos jurídicos, en órbita territorial o respecto de materias no previstas expresamente por el sistema normativo que se pretende acoger. El arancel de aduanas es estatuto especial tributario, pero sólo para la regulación y tasación de los derechos en importación y exportación, porque frente al sistema impositivo departamental o fronterizo, es de carácter general y, por ende, en procesos judiciales o gubernativos análogos a éstos, de aplicación restringida a la circunstancia de no existir norma tributaria específica que enmarque precisamente el caso. Es obvio que si el artículo 62 de la Ley 14 de 1983 había dicho de "libre producción y distribución" los vinos, aperitivos y similares, éstos no constituían monopolio del departamento y su producción, introducción y comercialización no debía afectarse por otro gravamen que el impuesto de consumo y sistema tarifario señalados por el artículo 66 ibídem.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto Veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora: Consuelo Sarria Olcos*

Ref: Radicación 4158. Apelación sentencia de Febrero 14 de 1992 del Tribunal del Valle, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra el oficio No. 133 del 25 de Octubre de 1988 del Jefe de la Unidad de Rentas de la Secretaría de Hacienda Departamental. Actor: Ambrosía Ltda. FALLO.

El Gobernador del Departamento del Valle del Cauca, debidamente representado, apela de la sentencia de primer grado, de 14 de Febrero de 1992, estimatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el Contencioso de restablecimiento promovido por la Sociedad AMBROSIA, LTDA., contra "todos los actos y actuaciones administrativas que culminaron con el oficio No. 133 de Octubre 25 de 1988", cursado por el Jefe de la unidad de rentas de la Secretaría de Hacienda Departamental, al gerente de aquella, "en el cual se expresa que las bebidas que esta firma produce han sido incluidas en la categoría de 'LICORES', de acuerdo con criterios de clasificación del arancel aduanero....".

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

## ANTECEDENTES:

Al oficio censurado precedieron algunas actuaciones, como la afirmada negativa de la unidad de rentas a recibir el pago correspondiente al estampillado del producto "cocorum-28" a las tarifas habituales, que se había intentado mediante escrito de 26 de Agosto de 1988, dirigido a la citada unidad de rentas y al cual se había acompañado un cheque de gerencia por $393.123.65; o el oficio de 1o. de Septiembre de 1988, del Secretario de Hacienda Departamental al gerente de Distribuciones Disantamaría, sucursal Cali, que anunciaba un "modelo de convenia (sic) suscribir para que usted pueda ingresar su licor destilado al Departamento, de acuerdo a su solicitud de agosto 26 de 1988" y que incluía un modelo de "contrato para la introducción y comercialización de licores destilados nacionales o extranjeros, celebrado entre el Departamento del Valle del Cauca y la Sociedad.....".

## LA DEMANDA:

Argumenta, en síntesis:

1. De conformidad con los artículos 62, 64, 65 y 66 de la ley 14 de 1983, la producción y distribución de vinos, vinos espumoso o espumantes, aperitivos y similares nacionales, no constituyen monopolio de los departamentos, pero están sujetas al impuesto nacional de consumo del 5% por botella de 750 mililitros, o proporcionalmente a su volumen, por lo que cualquier variación de dicha tasa hace ilegal el respectivo acto de la autoridad departamental.

2. La definición y clasificación de las bebidas alcohólicas y su control sanitario, en términos de lo previsto por los artículos 70 y 71 ib., son de competencia, respectivamente, del gobierno nacional y del Ministerio de Salud, debiendo obrar aquel, en ejercicio de la potestad reglamentaria, con arreglo a normas técnicas de éste y del ICONTEC.

El decreto 3192 de 21 de Noviembre de 1983, dictado en desarrollo de la ley 9a. de 1979, por el que se reguló lo concerniente a fábricas de alcohol utilizado en la elaboración de bebidas alcohólicas, fábricas de bebidas alcohólicas y los productos de éstas, estableció, en sus artículos 3o. y 48, la obligación para las mismas y para las importadoras y exportadoras la obligación de tener una licencia sanitaria de funcionamiento, en el caso de las primeras, y un registro sanitario del producto, para todas, expedidos por el Ministerio de Salud. Del mismo modo, en su artículo 49, definió las diferentes bebidas alcohólicas, en particular, el "aperitivo" y el "licor".

3. El arancel aduanero no es aplicable a bebidas producidas y distribuidas en el país, toda vez que la definición de "derechos de aduana" o "gravámenes arancelarios" que hace el artículo 1o. del Decreto 3312 de 1985, corresponde para todos sus efectos a la expresión "derechos de importación o de exportación", según el caso, que deben pagarse cuando se desarrollen estas actividades y no por el hecho de la producción y distribución de bienes en territorio nacional.

De acuerdo con estos planteamientos, las autoridades departamentales habrían desconocidos, 1) la competencia del Ministerio de Salud en materia de la definición, clasificación y control de las bebidas alcohólicas, pues rechazaron la clasificación, como aperitivos, de los productos "Cocorum-28", "Amaretto de Ambrosía" y "Piñas coladas", establecida por resoluciones # 12864 de 23 de Agosto de 1985, # 19382 de 20 de Diciembre del mismo año y # 10361 de 15 de Julio de 1986, expedidas por el citado Ministerio, en desarrollo de las facultades conferidas por el decreto 3192 de 1983 y la resolución # 0357 de 17 de Enero de 1984, por la que el Ministro de Salud había delegado en el director de vigilancia y control del mismo Ministerio la expedición de licencias sanitarias de funcionamiento y registro sanitario de los productos, facultades a su vez contenidas en los artículos 70 y 71 de la ley 14 de 1983, arrogándose arbitraria e ilegalmente la competencia para clasificar bebidas alcohólicas y calificar los productos de Ambrosía, Ltda., como "licores"; 2) el mandato del artículo 62 de la citada ley 14, según el cual, los aperitivos no son objeto de monopolio, puesto que dichas autoridades pretendieron condicionar el ingreso, al departamento, de las bebidas producidas por Ambrosía, Ltda, a la suscripción de un convenio que perseguía participaciones porcentuales; 3) el régimen tributario de los aperitivos, productos sometidos sólo al impuesto de consumo, con violación flagrante de los artículos 62, 64, 65 y 66 ib., disposiciones igualmente quebrantadas por la indebida aplicación del arancel aduanero a la distribución de bebidas alcohólicas producidas en el país.

Adicionalmente, las autoridades en cuestión habrían extralimitado sus funciones y vulnerado el derecho a la propiedad privada y los derechos adquiridos con justo título, infringiendo los artículos 16, 20, 30, 31 y 63 de la Constitución en perjuicio de la sociedad, que ejercía una actividad lícita, íntegramente ajustada a la ley, y a la que se había impedido la distribución de sus productos, pretendiendo extender el monopolio departamental a éstos.

Se pidió la suspensión provisional del oficio acusado y, entre otras pruebas, la práctica de una peritación contable.

## LA SENTENCIA APELADA:

Halla ostensible la violación de las normas indicadas en la demanda, en cuanto la competencia para definir, clasificar y controlar licores, vinos, aperitivos y similares, había sido conferida al Ministerio de Salud por los artículos 70 y 71 de la ley 14 de 1983 y 3o. del decreto reglamentario 3192 del mismo año, y no a la Secretaría de Hacienda del Departamento, que no era la llamada a variar tal clasificación.

Remite a los argumentos que motivaron la suspensión provisional del oficio demandado, según los cuales, de la simple comparación de éste con los artículos 70 y 71 de la ley 14 de 1983 y 3o., 16 y 48 del decreto 3192 de 1983, que habían fundamentado, a su vez, el otorgamiento de licencia de funcionamiento a la demandante, para producir "vinos, aperitivos y vinos gasificados", y la clasificación de sus productos "Cocorum-28" y "Amaretto de Ambrosía" en la categoría de aperitivos, según resoluciones # 12864 de 1985 y # 19382 de 20 de Diciembre del mismo año y # 10361 de 15 de Julio de 1986, del Ministerio de Salud, habría fluido la manifiesta violación de las señaladas disposiciones legales, que debió respetar la Administración Departamental, sin lugar para apoyarse en estatuto diferente, o para afectar los productos clasificados conforme al artículo 62 de la citada ley 14, por impuesto diferente de consumo.

Sobre el particular, reproduce apartes de una providencia de esta Corporación que, en caso similar y por razones análogas, habría confirmado, "un auto de suspensión provisional en el proceso No. 16022, Bodegas Alicante....".

Finalmente, con apoyo en el dictamen pericial emitido en la instancia, no objetado, puntualiza que, "el Departamento deberá cancelar, el valor comercial que tenían para la época a la cual hace referencia el citado medio de prueba, la cantidad de 27.170 cajas de Cocorum 28..."; en la parte dispositiva declara, "que la tarifa del impuesto de consumo por botella de 750 mililitros o proporcionalmente a su volumen, aplicable a los aperitivos COCORUM 28, AMARETTO DE AMBROSIA y PIÑAS COLADAS,

fabricados por la sociedad AMBROSIA, LTDA. es del 5%, de conformidad con el artículo 66 de la ley 14 de 1983....".

**EL RECURSO DE APELACION:**

Dice basada la actuación del Departamento en la clasificación del arancel de aduanas (o decreto 895 de 1980), expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de aplicación imperativa en los países del Pacto Andino, cuyas normas de contenido fiscal eran las más apropiadas, en materia de la nomenclatura, calificación y clasificación de bebidas alcohólicas para el ejercicio del monopolio previsto por la ley 14 de 1983, a falta de normas que regularan dicha materia, "como lo sería (sic) el decreto reglamentario de la ley 14 de 1983 y la Ordenanza No. 004E de 1988 que remite a las firmas productoras y comercializadoras a suscribir contratos propios del régimen de participación.....".

Asimismo, haberse pedido experticios sobre el proceso industrial empleado en la fabricación de los aperitivos Cocorum 28 y Amaretto de Ambrosía y si estos productos tenían como base alcohol fermentado o destilado, que precisara su calidad de licores o aperitivos para fines de su clasificación, habiéndose presentado el análisis del jefe de laboratorios de la Universidad del Valle y un informe rendido por peritos, de 13 de Diciembre de 1989 y 26 de Noviembre de 1990, respectivamente, éste, en el sentido de que las bebidas en cuestión no se elaboraban "por un proceso de fermentación alcohólica (y) por consiguiente, desde un punto de vista químico, aunque no se realice destilación al elaborarlas se las debe clasificar como bebidas alcohólicas destiladas, en el segundo grupo indicado en Normas y Definiciones: Cordiales y Licores....".

Niega, por ello, que se hubiera infringido norma alguna, o coartado la libertad de empresa, el derecho de asociación o el derecho de trabajo de la accionante, pues, "el hecho de que el Departamento en ejercicio del monopolio de la producción, distribución, elaboración y comercialización de los licores destilados, invite a las firmas productoras y comercializadoras a suscribir los contratos propios del régimen de participación en desarrollo y aplicación de la ley 14 de 1983 y de la Ordenanza No, 004E de 1988, no es óbice (sic) para pensar que se está (sic) llevando de contera (sic) los derechos constitucionales invocados por la parte actora....".

Como "bases legales de los monopolios de licores en Colombia", cita los artículos 2o. del decreto ley 41 de 1905, en armonía con la ley 15 del mismo año; 1o. del decreto ley 244 de 1906; 1o. de la ley 8a. de 1909; y 62 y 64 de la ley 14 de 1983; a más de la citada Ordenanza 004E de 1988, "por la cual se reglamenta el monopolio departamental sobre licores destilados y se faculta al señor Gobernador del Valle para regular algunos aspectos de dicho monopolio", que versaría sobre cuatro casos de monopolio ejercido

inveteradamente por el departamento (los referentes a la producción y distribución de licores destilados, alcohol potable y alcohol impotable y el relacionado con la introducción y distribución de los licores especificados en el artículo 4o. de la ordenanza) y cuya finalidad no sería otra que la de adecuar el ejercicio del monopolio a las formas de contratación administrativa contempladas en la ley 14 de 1983, una de éstas, el contrato de concesión, o autorización "pro-tempore para ejercer el monopolio en forma indirecta....", con fundamento en los artículos 61 y 53 de la ley en mención y 5o. de la Ordenanza.

Sostiene, de otro lado, que si bien, para efectos sanitarios, son aplicables las normas del Ministerio de Salud, no lo son, en ausencia de una reglamentación especial "netamente fiscal" de la ley 14 de 1983, las del decreto 3192 de 1983, reglamentario de la ley 9a. de 1979 (o Código Sanitario de Colombia) porque, "si estamos ante el ejercicio del arbitrio rentístico de los departamentos, necesitamos acoger medidas fiscales como lo es el Arancel de Aduanas y en especial a (sic) lo que atañe a la clasificación y calificación de licores", aparte de que no podría ignorarse que dicha ley 9a. fue expedida antes de la ley 14 de 1983, y que el decreto 3192 carecería del alcance de ley, ya que, "colocados en la Pirámide Kelseniana, tiene mucha más validez el Régimen Fiscal contenido en el Arancel de Aduanas"; además, que el Ministerio de Salud califica como "aperitivos" ciertos licores, sólo por su graduación alcoholimétrica, "sin tener en cuenta para nada el proceso químico industrial empleado en su fabricación, es decir, si fue licor destilado o fermentado".

Se pregunta, si de añadir al Whisky limón y edulcorantes y rebajar su graduación alcoholimétrica, "dejaría de ser licor destilado para convertirse en aperitivo?.....".

Supone que el principal interés del control del Ministerio de Salud, a través de licencias y registros sanitarios, es el del sometimiento de los productores y distribuidores de bebidas alcohólicas a requisitos especiales, en defensa de la salud del consumidor y no el de hacer una clasificación o calificación especializada para fines de las políticas económicas, del país, por lo cual, el régimen aplicable era el del arancel de aduanas, que "contiene la nomenclatura aprobada de las decisiones 145 y 146 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena acogidas por el Congreso Nacional mediante la ley 28 de 1973, disposiciones concernientes a la Hacienda Pública Nacional, (sic) contiene los criterios que informan a la Secretaría de Hacienda del Departamento del Valle en lo que hace a la clasificación y calificación de bebidas alcohólicas, mientras no (sic) se produce el reglamento de la ley 14 de 1983, en especial al desarrollo de su artículo 70 y se define qué se entiende por vinos, licores y aperitivos....".

El Departamento, en ejercicio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, consagrado en la ley 14 de 1983 y el decreto 1222 de 1986 (o Código de Régimen Departamental) y ratificado por la Ordenanza 004-E de 1988, se habría acogido a la fórmula de la participación porcentual y no a la del impuesto de consumo, en forma que quienes pretendieran producir, introducir y comercializar tales licores en su territorio, debía celebrar con él el respectivo convenio o contrato de concesión; y para lo relacionado con otras bebidas alcohólicas, como aperitivos y similares, "de graduación inferior a 28 grados, preparaciones alcohólicas compuestas (llamados (sic) extractos concentrados para la preparación de las bebidas)", someterse a la clasificación de la categoría de "licores", por ser ésta su posición arancelaria y el tratamiento que se les deba dar, y pagar la participación que se señale en el convenio.

## LOS ALEGATOS :

La demandante observa, en primer lugar, que "el informe rendido por los peritos el 26 de Noviembre de 1990", a que alude la parte demandada, fue desestimado como prueba, por auto de 23 de Enero de 1990, conforme a las razones ahí expuestas.

Con respecto a la aplicabilidad del arancel aduanero a las bebidas producidas y distribuidas en el país, repite los planteamientos de la demanda, con apoyo en la definición que, sobre "derechos de aduana", trae el decreto 3312 de 1985, que correspondería, para cualquier efecto, a "derechos de importación o exportación", es decir, que no se considerarían como tales, las multas o recargos, los servicios prestados o el impuesto sobre las ventas, causados con ocasión de la importación o exportación, ni los valores provenientes de actividades de producción y distribución de bebidas alcohólicas o de cualquier otro producto nacional en el país.

Del monopolio que afirma ejercer el Departamento, reitera que los aperitivos son de libre producción y distribución, sólo sujetos al pago del impuesto de consumo fijado por la ley 14 de 1983, y que las Asambleas Departamentales únicamente podrían regular los aspectos administrativos del recaudo.

Sobre la discutida facultad del Ministerio de Salud, se reafirma en que ésta figura expresamente atribuida en la ley 9a. de 1979, el decreto 3192 de 1983 y la ley 14 de 1983, ésta de carácter tributario, "puesto que regula lo referente al impuesto de consumo; o sea, que la competencia del Ministerio de Salud en materia de bebidas alcohólicas, tiene obviamente una finalidad sanitaria, pero también de carácter fiscal", desconocida arbitrariamente por las autoridades departamentales.

A su turno, el señor Procurador Tercero Delegado ante esta Corporación sostiene, en resumen, que el oficio acusado no es, propiamente, un acto administrativo (" como manifestación de la voluntad administrativa dirigida a producir efectos o situaciones jurídicas generales o particulares o crear, modificar o extinguir un derecho"), ni se aprecia la relación que pueda existir entre el mismo y los perjuicios alegados por la demandante.

En su entender y por lo que dice ésta en su libelo, el oficio se habría limitado a responder una consulta sobre las razones por las que, desde Agosto de 1988, se había negado la venta de estampillas del impuesto de consumo para los productos fabricados por la misma, hecho que suponía la existencia de un acto administrativo anterior, pero sin crear situaciones jurídicas particulares o generales, ni constituir, modificar o extinguir derechos, o imponer obligaciones, pues sólo informaba acerca de las políticas en la materia de la Secretaría de Hacienda, coincidentes con principios de la Hacienda Pública Nacional y criterios de clasificación del arancel aduanero por los que, bebidas semejantes a las producidas por la sociedad, eran catalogadas como "licores", no pudiendo, en consecuencia, ser objeto de acusación ante la jurisdicción, instituida, a términos del artículo 83 del decreto 01 de 1984, para juzgar, "los actos administrativos".

La demanda, pues, tendría que haberse dirigido contra el acto administrativo por el que la Secretaría de Hacienda había clasificado como "licores" las bebidas producidas por la sociedad; como no lo hizo, no ameritaría un pronunciamiento de fondo, así hubiera incluido en la pretensión de nulidad "todos los actos y actuaciones administrativas que culminaron con el Oficio No. 133 de Octubre 25 de 1988", por no haber individualizado éstos, "con toda precisión", conforme a las exigencias del artículo 138, inciso 1o. ib.

Estima, de otro lado, que aún debiendo tenerse el oficio en cuestión como el acto administrativo demandable, procedería igualmente una decisión inhibitoria por falta de agotamiento de la vía gubernativa, en términos de lo dispuesto por el artículo 135, inciso 1o. ib., agotamiento que habría podido tener lugar, entre otros, en el caso de la interposición de los recursos pertinentes y la resolución de éstos, según el artículo 63 ib.

Ello, porque si el oficio fue realmente acto creador de situaciones jurídicas particulares, debió ser objeto del recurso de apelación previsto por el artículo 50 ib., que, sin embargo, no interpuso la sociedad, bajo la afirmación de que las autoridades departamentales, no habían dado oportunidad "de ejercer los recursos existentes, de conformidad con el artículo 135, numeral 2o." (ib.), pero sin que en el expediente obre prueba de esa afirmación.

Examinados los diversos cargos de violación formulados en la demanda, tampoco encuentra que éstos puedan prosperar:

1. Del artículo 61 de la ley 14 de 1983, pues la norma regula situaciones diferentes a las contempladas en el oficio.

2. De los artículos 62 y 63 ib., por la misma razón anterior, ya que, "el oficio acusado no establece reglas que limiten la 'libre producción y distribución' de 'vinos espumosos, aperitivos....', no regula el impuesto de consumo, no se refiere a los 'contratos de intercambio', ni a los permisos para la introducción y venta de licores destilados.....".

3. De los artículos 70 y 71 ib., por motivo idéntico, supuesto que el oficio, "no expone ninguna definición acerca del concepto de 'licores, vinos, aperitivos y similares', ni establece reglas para el 'control sanitario' de tales productos....".

4. Del artículo 1o. del decreto 3312 de 1985, porque, "es contrario a la realidad procesal y probatoria afirmar que las autoridades departamentales le hayan liquidado o cobrado a la sociedad, en el oficio No. 133, derechos de aduana o gravámenes arancelarios por la producción, distribución o venta de determinadas bebidas alcohólicas (....). El expresar que la Secretaría de Hacienda del Departamento del Valle del Cauca ejerce el monopolio de licores en desarrollo de políticas que coinciden con principios propios de la Hacienda Pública y con *criterios de clasificación aplicados en el arancel de aduanas*, no constituye, y esto es elemental, un acto de imposición de gravámenes arancelarios...." (subrayas en el texto del alegato).

Concluye, que de emitirse un pronunciamiento de fondo, "éste debe ser adverso a las pretensiones de la demanda....".

La parte demandada se abstuvo de otras alegaciones.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA :

1. *Cuestiones Procesales*

El oficio demandado, es la necesaria culminación de vías de hecho de la Administración Departamental, casualmente porque ésta, en su momento, no expresó los motivos que la compelían a rehusar el expendio de las especies destinadas a satisfacer el pago del tributo en las condiciones habituales.

Cuando el oficio dice que, "la Secretaría de Hacienda Departamental ejerce el monopolio de licores" en desarrollo de determinadas políticas, que "las bebidas que usted produce han sido incluidas en la categoría de licores" del arancel de aduanas, que (la Secretaría) "se acoge a la denominación ya señalada y considera qué distribuidores, fabricantes y comercializadores deben acogerse a la disposición referente a la participación fijada para los mismos" y que "reiteramos nuestra posición y nos manifestamos dispuestos al diálogo

que conduzca a conciliar comunes intereses", no solamente exterioriza los motivos originalmente velados, sino que afirma el carácter de sujeto pasivo de la destinataria en términos distintos de los precedentes y niega cualquier solución diferente de un "diálogo" que, por lo que se desprende del oficio de 1o. de Septiembre de 1988, del Secretario de Hacienda, que anexó el "modelo de convenio a suscribir", no era diálogo, sino la sujeción incondicional a las cláusulas "modelo".

No cabe duda, por tanto, de que el controvertido oficio, como manifestación de la voluntad administrativa, expresada por un funcionario calificado que jamás negó su condición de tal, y, de suyo, apta para producir efectos en derecho, constituía acto administrativo definitorio de una situación subjetiva o concreta, con el agravante de haber omitido, tanto el trámite de la notificación personal contemplado en los artículos 44 y 45 del decreto 01 de 1984, como la indicación de los recursos existentes, la autoridad ante la cual procedían éstos y el plazo para ello, prevista por el artículo 47 ib., hechos que resultan probados del propio texto del oficio, y que de haberse aducido oportunamente por la demandante como causales específicas de nulidad, tendrían que haber dado lugar a la correlativa decisión anulatoria, sin mas consideraciones.

Por supuesto, el acto en cuestión era demandable "directamente", conforme a las prescripciones del inciso final del artículo 135 ib., estando demostrado objetivamente que, por ausencia de notificación y expresión de los recursos procedentes, evidentemente, la Administración Departamental no había dado oportunidad alguna para interponerlos.

Por otra parte, no requería la demanda "individualizar con toda precisión" actos que hubieran precedido al acusado, por la elemental razón de no haberse materializado éstos en documentos u otros medios de fácil verificación. Ya se estableció que la Administración Seccional actuó de hecho, desde el comienzo, absteniéndose de recibir el pago del impuesto de consumo y de suministrar las correspondientes explicaciones, pero que tales conductas u omisiones se exteriorizaron finalmente en el oficio censurado, que es prueba suficiente de las mismas, de suerte que para satisfacer los requerimientos del artículo 138 ib., en lo que tocaba con la "individualización", bastaba identificar dicho oficio. Adicionalmente, la relación de "hechos" de la demanda pormenoriza las señaladas conductas o abstenciones, por lo que la petición para que decretara "la nulidad de todos los actos y actuaciones administrativos que culminaron con el oficio No. 133 de Octubre 25 de 1988", debía entenderse remitida a los actos y actuaciones descritos en los "hechos", para no incurrir en formulismos.

En consecuencia, no se consideran fundadas, ni se comparten, las objeciones del Señor Procurador Tercero Delegado, en la materia analizada.

2. *Cuestiones sustantivas.*

La aplicación de la ley en espacio y tiempo se rige, entre otras disposiciones, por los artículos 5o. de la ley 57 de 1887, 1o., 2o. y 8o. de la ley 153 del mismo año y 18 del Código Civil, referentes a la preferencia de la ley posterior o de la relativa a asunto especial, a la ausencia de ésta y a la sujeción de las personas a la misma en el territorio nacional.

Se trata, no obstante, de reglas aplicables por los jueces, en la precisa hipótesis del hecho litigioso de que conocen y por vía de decisión judicial, según se desprende, en particular, del citado artículo 8o. de la ley 153 de 1887, que permite sustentar la decisión en "leyes que regulan casos o materias semejantes y, en su defecto, (en) la doctrina constitucional y las reglas generales del derecho", a falta de ley "exactamente aplicable al caso controvertido".

De esto se deduce, que en ningún caso es viable la "analogía" como procedimiento discrecional de corporaciones, órganos o funcionarios administrativos, para la adopción permanente de preceptos jurídicos, en órbita territorial o respecto de materias no previstas expresamente por el sistema normativo que se pretende "acoger".

El arancel de aduanas es estatuto "especial" tributario, pero sólo para la regulación y tasación de los derechos de importación y exportación, como bien lo subraya la demandante, porque frente al sistema impositivo departamental o municipal, o aún al nacional, en aspectos diversos del franqueo fronterizo, es de carácter "general" y, por ende, en procesos judiciales o gubernativos análogos a éstos, de aplicación restringida a la circunstancia de no existir norma tributaria específica que enmarque precisamente el caso.

Si no es viable su aplicación indiscriminada en el campo procesal, menos puede serlo su escueta "adopción" como normatividad positiva, en espacio o referente a materia imponible que no previó.

Otra cosa es que, por ley o acto con fuerza de ley, se recojan algunos de sus preceptos, particularmente, para la clasificación de productos y fijación de tipos impositivos por posiciones arancelarias, que fue lo que hizo el legislador de emergencia con fines a la reestructuración del impuesto sobre las ventas, en el artículo 7o. del decreto 1988 de 1974, después reglamentado por los artículos 1o. y siguientes de decreto 2368 y 2o. del decreto 2810, ambos del mismo año de 1974.

Es sabido que la facultad impositiva de gobernadores y asambleas departamentales, como la de alcaldes y concejos municipales, es estrictamente derivada, en el entendimiento de que siendo funcionarios y corporaciones administrativas, no les es lícito crear o expedir la ley tributaria, sino reglamentar la preexistente y ello únicamente en el evento de que

ostensiblemente aparezca que el texto de la misma exige un desarrollo para poner en movimiento y hacer eficaz éste, o que se deben llenar vacíos o suplir detalles de su ejecución, o dilucidar su contenido implícito, para que el reglamento no se convierta en copia servil de la ley; en resumen, que el reglamento no debe incluir nada de lo que ya fue objeto de disposición legal.

Ahora bien, dado que el artículo 70 de la ley 14 de 1983, por su texto y contenido implícito, es claro cuando dispone que, "el Gobierno Nacional, en desarrollo de la potestad reglamentaria y teniendo en cuenta las normas técnicas del Ministerio de Salud y del ICONTEC, definirá qué se entiende por licores, vinos, aperitivos y similares, para los efectos de esta ley", que el artículo 62 ib., lo es, igualmente, en cuanto dice que, "los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales serán de libre producción y distribución...." pero sujetos al impuesto nacional de consumo "que señala esta ley", y que el artículo 49 del decreto 3192 de 1983, así no fuera propiamente reglamentario y de la ley 14 citada, contenía la definición a la sazón vigente, entre otras bebidas alcohólicas, del "aperitivo" y el "licor", no cabe duda de que, por la época en que se produjeron los actos de la Administración Departamental, en particular, el oficio censurado, existían normas legales y reglamentarias especiales a las que debía estar aquella y que sólo cabía entender derogadas, sustituidas o modificadas, según lo dicho, en virtud de reglas posteriores de la misma especialidad y fuerza legal o reglamentaria específica.

De otro lado, es obvio que si el artículo 62 de la ley 14 de 1983 había dicho "de libre producción y distribución" los vinos, aperitivos y similares, éstos no constituían monopolio del departamento y su producción, introducción y comercialización no debía afectarse por otro gravamen que el impuesto de consumo y sistema tarifario señalados por el artículo 66 ib.

En conclusión, no habiendo demostrado la Administración Departamental que, a tiempo de la expedición del oficio acusado, preexistieran disposiciones legales o reglamentarias sustitutivas del régimen vigente en la materia, o por las cuales se hubiera adoptado e instituido expresamente, como normatividad jurídica permanente aplicable, el arancel de aduanas, se tiene por probado que obró de hecho, con violación manifiesta de los preceptos indicados por la demandante, no estando así 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.

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

## ERROR ARITMETICO

**El artículo 40 del Decreto 2503 de 1987 interpretado sanamente nos conduce a dos hipótesis básicas, así: la primera: Que el contribuyente ha declarado correctamente y como consecuencia de ello, las operaciones matemáticas tendientes a determinar el tributo definitivo se efectuarán con las bases gravables informadas en su declaración privada y de conformidad con los requisitos legalmente exigidos. La segunda: Que sólo existe error aritmético cuando se presenta una cualquiera de las circunstancias descritas en la norma antes citada, entendiendo que el error se deriva de una operación matemática equivocada como sumas, restas, cálculos porcentuales, etc., pero que de ninguna manera alteran las informaciones suministradas por el contribuyente.**

## LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA/LIQUIDACION DE REVISION

**La ley prevee dos clases de liquidaciones oficiales bajo el supuesto de haber presentado el contribuyente oportunamente su liquidación privada; éstas son la liquidación de revisión y la liquidación de corrección de errores aritméticos. Al respecto se ha dicho: la liquidación de corrección aritmética, como su denominación lo indica, no tiene finalidad distinta a la de enmendar los equívocos resultantes de operaciones matemáticas y en general confusiones de orden numérico que no alteran de fondo los datos básicos. La liquidación de revisión en cambio se practica para modificar sustancialmente y por una sola vez las liquidaciones privadas; por eso mientras para corregir errores aritméticos no se requiere el cumplimiento de**

**requisitos previos, para la de revisión es necesario enviar requerimiento especial.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiocho (28) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Ref: Expediente Nº. 4177 Actora: Cabal y Compañía Ltda. C/ Nación Administración de Impuestos Nacionales de Cali. Apelación sentencia de marzo 13 de 1992 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos de liquidación del impuesto de renta para el año gravable de 1986. FALLO.

Decide la Sala el recurso interpuesto en el proceso de la referencia contra la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que declaró la nulidad de la liquidación de corrección aritmética No. 172 de marzo 28 de 1989 y la resolución No. 47 R de marzo 23 de 1990 proferidas por la división de liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali y por la división de recursos tributarios de la misma Administración.

## 1. ANTECEDENTES

1.1 *Actuación administrativa*

Presentada oportunamente por la actora la declaración de renta del año 1986, la Administración le practicó liquidación de corrección aritmética con la que liquidó el impuesto a cargo e impuso una sanción.

La citada liquidación de corrección aritmética fue objeto de recurso de reconsideración el cual se resolvió confirmando la decisión impugnada.

1.2 *La demanda*

Solicita la actora que se declare la nulidad de la liquidación de corrección aritmética No. 172 de marzo 28 de 1989 y de la resolución 47 R de marzo 23 de 1990, como consecuencia de lo anterior que se declare en firme la liquidación privada presentada por la contribuyente por concepto de impuesto de renta año 1986.

Disposiciones violadas y concepto de la violación.

- Artículo 697 Decreto 624 de marzo 30 de 1989 que corresponde al artículo 40 del Decreto 2503 de 1987, por errónea interpretación del precepto.

- Artículos 698, 699, 670, 671 ibídem al aplicar la sanción del 40% sobre el mayor impuesto, toda vez que la sociedad actora, no liquidó incorrectamente sus impuestos.

1.3 *Contestación de la demanda*

Se opone a las pretensiones de la demanda con fundamento en los argumentos que a continuación se resumen:

- La Administración no cometió violación del artículo 40 Decreto 2503 de 1987, porque la contribuyente incurrió en el error consagrado en el numeral 3 del citado artículo, ya que omitió colocar en el renglón No. 247 de su declaración, lo correspondiente a renta por recuperación y de lo cual derivó un menor valor a pagar por concepto de impuesto de renta.

14. *Fallo de primera instancia*

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, decide:

- Declarar la nulidad de los actos administrativos acusados y confirmar la liquidación del impuesto de renta y complementarios del año 1986, efectuada por la sociedad demandante.

Los fundamentos de la decisión se resumen así:

- Apreciadas las pruebas, se concluye que al hacer la declaración privada, la actora incurrió en una inconsistencia al registrar en un renglón equivocado la partida que dio lugar a los actos administrativos impugnados.

- En la circunstancia descrita no ha debido aplicar la Administración el procedimiento consagrado para el error aritmético sino el correspondiente a la liquidación de revisión.

- En síntesis no hay lugar para la aplicación del artículo 40 Decreto 2503 de 1987.

## 2. LA APELACION

La Nación - Administración de Impuestos Nacionales interpone recurso de apelación para que se revoque la sentencia del Tribunal con base en los siguientes argumentos:

- La contribuyente con su error incurrió en la causal 2da. del artículo 40 Decreto 2503 de 1987 y por lo mismo en un error de los que se establecen y califican como aritméticos.

## 3. ALEGATOS DE CONCLUSION

Solamente se pronunció el Doctor Jaime Ossa Arbeláez, delegado del Ministerio Público ante esta Corporación, quien expresó que:

No existe error aritmético y por lo mismo la sentencia recurrida merece ser confirmada con fundamento en lo siguiente:

- La irregularidad en que incurrió la sociedad demandante no se encuentra dentro de ninguna de las causales consagradas en el artículo 4o. Decreto 2503 de 1987.

- En el caso *sub litis*, los valores declarados fueron correctos al igual que las operaciones aritméticas en relación con los mismos, el error consistió en registrar un resultado en renglón diferente al que realmente le correspondía.

## CONSIDERACIONES

Entra la Sala a examinar la cuestión central o problema jurídico al que se reduce la presente litis, el cual consiste en determinar si la contribuyente incurrió en error aritmético al presentar su liquidación privada.

Es preciso entonces, analizar el significado del texto que consagra la figura del error aritmético y que literalmente anuncia:

Artículo 40 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 imponibles o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado.

2.- Al aplicar las tarifas respectivas se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3.- Al efectuar cualquier operación aritmética, resulta un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retensiones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver."

Norma que interpretada sanamente nos conduce a dos hipótesis básicas, así:

La primera: Que el contribuyente ha declarado correctamente y como consecuencia de ello, las operaciones matemáticas tendientes a determinar el

tributo definitivo se efectuarán con las bases gravables informadas en su declaración privada y de conformidad con los requisitos legalmente exigidos.

La segunda: Que sólo existe error aritmético cuando se presenta una cualquiera de las circunstancias descritas en la norma antes citada, entendiendo que el error se deriva de una operación matemática equivocada como sumas, restas, cálculos porcentuales, etc., pero que de ninguna manera alteran las informaciones suministradas por el contribuyente.

De otra parte la ley prevé dos clases de liquidaciones oficiales bajo el supuesto de haber presentado el contribuyente oportunamente su liquidación privada, éstas son, la liquidación de revisión y la liquidación de corrección de errores aritméticos. Al respecto la Sala ha enunciado lo siguiente:

Liquidación de corrección aritmética:

"Esto es, como su denominación lo indica, esta liquidación no tiene finalidad distinta a la de enmendar los equívocos resultantes de operaciones matemáticas y en general confusiones de orden numérico que no alteran de fondo los datos básicos declarados. Se efectúa de oficio o a petición del contribuyente y no agota la facultad para revisar de que goza la agencia gubernamental."

Liquidación de revisión:

"En cambio la liquidación de revisión, se practica para modificar sustancialmente y por una sola vez las liquidaciones privadas; por eso, mientras que para corregir errores aritméticos no se requiere el cumplimiento de requisitos previos, para la de revisión es necesario enviar el requerimiento especial que contenga todos los puntos que se propone modificar, con explicación de las razones en que sustenta, so pena de nulidad." Expediente No. 3149, fallo de 20 de noviembre de 1991. Actor, VIMODERNAS S.A. C/Nación Administración de Impuestos Nacionales. Consejero Ponente Doctor Jaime Abella.

En el caso *sub judice,* está claro que el debate se concentra en determinar si el contribuyente incurrió o no en error aritmético al presentar su liquidación privada, para ello se procede a cotejar su declaración con cada una de las tres causales consagradas por la ley para esta figura; artículo 40 Decreto 2503 de 1987.

1.- Anotar como valor resultante un dato equivocado. Se observa que la actora equivocó el renglón en que debía registrar el resultado luego de sumar los renglones 178 y 179 columna 7 y restarles los renglones 204 y 205 columna 10, guarismo que debía ir en el renglón 235 y no en el 236 donde fue anotado por la declarante. En síntesis, se anotó el dato correcto, pero en lugar equivocado, hecho que no configura la causal en estudio.

2.- En cuanto a la segunda causal, es claro que no se configura en el presente caso, pues el mayor impuesto a pagar no resultó de aplicar mal las tarifas, sino de haber colocado en renglón equivocado el guarismo que debía ir en el 235. Además examinadas las pruebas y particularmente el dictamen pericial (ver cuaderno 2 folio 1 a 4), se concluye que no se podía incurrir en este error frente a la ausencia de base gravable a la cual aplicar una tarifa.

3.- Tampoco se configura esta causal, pues el error no resulta de efectuar operaciones aritméticas, sino de una transcripción de datos a saber.

En el renglón 235 debía registrarse el resultado de adicionar el 278 y 279 y de restar a este subtotal el valor de adicionar los renglones 204 y 205, así:

| | |
|---|---|
| Renglón 178 | $ 9.598.914 |
| Renglón 179 | 499.664 |
| | $ 10.098.578 |
| Renglón 204 | $ 1.451.174 |
| Renglón 205 | 499.664 |
| Ahora | $ 10.098.578 |
| | - 1.147.740 |
| Renglón 235 Total | $ 8.147.740 |

En conclusión, las circunstancias no eran las correspondientes para proceder a efectuar una liquidación de corrección aritmética, sino que ha debido aplicar la Administración el trámite consagrado para la liquidación de revisión.

Observa además la Sala, que la Administración en sus diferentes actuaciones ante la jurisdicción no tiene clara la causal de error aritmético en que según ella incurrió la contribuyente, v. gr.

- Contestación de la demanda, error por la causal 3 artículo 40 Decreto 2503 de 1987 (Cuaderno 1 folio 38).

- Recurso de apelación, error por la causal 2da. (Cuaderno 1, folio 87).

Finalmente y acogiéndose el alegato del delegado del ministerio público, estima la Sala que debe confirmarse la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el juicio de la referencia.

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

**FALLA:**

1.- CONFIRMASE, la sentencia proferida el 13 de marzo de 1992 por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por "Cabal y Compañía Ltda.", contra la Nación - Administración de Impuestos Nacionales.

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 Zárate.*

*Jorge A. Torrado,* Secretario

NOTA DE RELATORIA: Reiteración jurisprudencial, Sentencia del 20 de noviembre de 1991, Exp. 3149, Actor: Vimodernas, Ponente: Dr. JAIME ABELLA ZARATE

**IMPUESTOS DESCONTABLES** - Oportunidad.

**Se advierte que una es la oportunidad para contabilizar los impuestos descontables y otra la indicada para solicitarlos o declararlos: con relación a la primera, es bien claro que el responsable está obligado a llevarlos a la cuenta corriente del bimestre de su causación, o en cualquiera de los dos bimestres inmediatamente siguientes. En cuanto a la oportunidad para solicitarlos o declararlos, ella corresponde a la declaración de la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente, lo que significa que si es un responsable con declaración bimestral, los impuestos descontables deben solicitarse en la correspondiente declaración del bimestre, y si se trata de un responsable con declaración semestral, el descuento debe solicitarse en la correspondiente declaración semestral donde se incluyó el descuento en la cuenta corriente.**

**IMPUESTO DESCONTABLE** - Oportunidad / **DECLARANTE SEMESTRAL**

**La oportunidad para solicitar el descuento, o sea para declararlo, no está circunscrita al bimestre de su contabilización, sino a la declaración correspondiente a la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente; y si bien, en el evento de los declarantes bimestrales la oportunidad para solicitarlos debe coincidir con el bimestre de su contabilización; en el evento de los declarantes del régimen semestral, no es indispensable solicitarlos en el bimestre de su contabilización, sino a la declaración de la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente, que puede ser bimestral o semestral.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente No.3233. Actor: Sociedad Productora de Papeles S.A.Impuestos (ventas). FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Nación - Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 27 de julio de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca se pronunció accediendo a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por la "Sociedad Productora de Papeles S.A.", contra la operación administrativa que le determinó los impuestos de ventas correspondientes al período gravable de 1981 (primer semestre).

## ANTECEDENTES

La sociedad Productora de Papeles S.A., presentó su correspondiente declaración del impuesto sobre las ventas por el período gravable primer semestre de 1981, ante la recaudación de Impuestos de Yumbo, el día 31 de julio de 1981, y en la liquidación privada se determinó impuestos a su cargo en la suma Mediante Requerimiento Especial No. 0416 del 8 de julio de 1983, la Administración de Impuestos de Cali, anunció la modificación de la liquidación privada, teniendo en cuenta entre otras, las siguientes glosas a) Adición a la base gravable de la suma de $285.822.oo por diferencia establecida entre lo capitalizado y lo declarado; b) desestimación de impuestos pagados en la Aduana por valor de $37.114.392.oo por haberse contabilizado en un período distinto al solicitado; c) Desconocimiento de impuestos descontables pagados por adquisición de materias primas en la suma $212.164.00, por incumplimiento de lo estatuído en el artículo 14 numeral 3o. del Decreto 1494 de 1978.

Como quiera que la respuesta al requerimiento, en lo que a las glosas señaladas se refiere, no fué satisfactoria, la Administración practicó liquidación de Revisión distinguida con el No. 00442 del 31 de octubre de 1983, liquindándole un mayor valor impuesto a cargo en cuantía de $37.343.706.oo.-

Contra la liquidación anterior la sociedad presentó recurso de reconsideración en memorial del 23 de diciembre de 1983, objetando en su totalidad los hechos en que se fundamenta el acto administrativo recurrido,



CONSEJO DE ESTADO BIBLIOTECA

oportunidad procesal en la cual además, se acompañaron pruebas tendientes a desvirtuar el acto recurrido.-

Mediante Resolución No. 053-RT del 21 de febrero de 1985, la Administración decidió el recurso, aceptando el punto relacionado con la adición y los impuestos descontables por valor de $37.114.392, motivo por el cual practicó nueva liquidación de los impuestos estableciéndolos en la suma de $37.139.177.00, que equivale a un mayor valor sobre la privada de $212.164.00.-

Esta decisión fue objeto del grado de consulta, que se surtió mediante la Resolución No. R-000045-V del 18 de abril de 1988, en cuyo pronunciamiento se modificó lo resuelto en la instancia, en el sentido de mantener la adición en la suma de $169.063.00, el rechazo a los impuestos descontables por impuestos pagados en la Aduana por valor de $20.954.713.00 y descuentos por impuestos por compras nacionales por valor de $212.164.00 por lo que se produjo nueva liquidación de impuestos en la suma $94.103.987.00.-

Inconforme la sociedad con la determinación de las Oficinas de Impuestos, acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que concretó en demanda presentada el día 1o. de septiembre de 1988, ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en la cual pidió que se desgrave la partida de $169.063.00, y se reconozcan los descuentos correspondientes a impuestos pagados en la Aduana por importación de materias primas, por valor de $20.954.713.00 y los descuentos por impuestos pagados por compras locales por valor de $212.164.00.-

Cito el accionante como violadas las siguientes disposiciones: artículos 21, 26 y 27 del Decreto 1988 de 1978, artículo 14 del Decreto 1494 de 1978.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, acogió parcialmente las pretensiones de la demanda, reconociendo los impuestos descontables pagados a la Aduana, considerando que la sociedad demandante sí tiene derecho a que se le reconozcan tales descuentos por cuanto los mismos se solicitaron dentro de la oportunidad consagrada por el artículo 11 del Decreto Reglamentario 2815 de 1974, es decir, en la declaración correspondiente a la fecha de su causación, que para los declarantes semestrales equivale a que el mismo se hubiera contabilizado en el semestre en que se declara. Pero en cuanto a la adición y los demás descuentos sostuvo el rechazo, estimando en el primer evento no haberse desvirtuado y respecto a los descuentos, acogió lo argumentado de la Administración en el sentido de que se incumplió con

los requisitos previstos por el numeral 3o. del artículo 14 del Decreto 1494 de 1978.-

## LA APELACION.

La apoderada judicial de la Nación - Administración de Impuestos de Cali, solicita a la Corporación que se revoque la sentencia recurrida, en cuanto que se reconoce los impuestos descontables pagados en la Aduana por valor de $20.954.713.00. En efecto, considera que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 26 y el inciso 2o. del artículo 27 del Decreto 1988 de 1974 en concordancia con el artículo 14 del Decreto 1494 de 1978, la sociedad perdió el derecho a dichos descuentos, por cuanto los contabilizó en el bimestre en que se causaron, pero los solicitó en otro bimestre diferente. Manifiesta que no es procedente solicitarlos en cualquiera de los bimestres del semestre como lo afirma el responsable, en razón a que no obstante que el artículo 16 del Decreto 1494 de 1978, indicaba que se debían presentar dos declaraciones inicialmente, no fueron modificados los períodos bimestrales para estos responsables y que además el artículo 11 del Decreto 2815 de 1974 en que se apoya el Tribunal, dice lo mismo que las mencionadas normas, pero la sentencia solo hace referencia parcial de la misma omitiendo señalar la parte que tiene que ver con la oportunidad.-

## LA PARTE OPOSITORA

El apoderado de la parte actora en su alegato de conclusión se opone a las pretensiones de la apelante, argumentado que los descuentos en cuestión fueron solicitados oportunamente, porque según el texto expreso de los artículos 27 del Decreto 1988 de 1974, 11 del Decreto 2815 de 1974 y 14 del Decreto 1494 de 1978 los impuestos descontables se deben contabilizar o llevar a la cuenta corriente en el bimestre en que se hayan causado o en cualquiera de los dos inmediatamente siguientes, y si la declaración es semestral, como en el caso de su representada, de conformidad con el artículo 16 del Decreto 1494 de 1978, tales descuentos deben llevarse a la declaración semestral correspondiente a la fecha en que se hayan contabilizado. Insiste, en que si el numeral 5o. del articulo 14 del Decreto 1494 de 1978, se refiere a declaración de ventas y no al bimestre, su alcance tiene que ser el lapso que comprende: "bimestral" si a ello corresponde, o "semestral", si en razón del articulo 16 ibídem corresponde al semestre.

## EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbelaéz, Fiscal Tercero del Consejo de Estado, emite concepto en este proceso, manifestando que a su juicio la sentencia recurrida debe ser revocada, fundamentando su apreciación en los argumentos expuestos por la apoderada de la Nación en la primera instancia así:

"El artículo 16 del Decreto 1494 de 1978 mediante la cual se reglamentaron los Decretos 1988, 2104 y 2368 de 1974, dispuso:

"Los responsables del impuesto sobre las ventas que no tengan derecho a devoluciones, estarán obligados a presentar dos declaraciones anualmente".

"La primera comprenderá los períodos bimestrales enero - febrero, marzo - abril y mayo - junio."

"La segunda comprenderá los períodos bimestrales julio - agosto, septiembre - octubre y noviembre - diciembre"

"Esta norma reglamentaria, no modifica de ninguna manera los artículos 26 y 27 del Decreto 1988 de 1974, el último de los cuales señaló que, para procedencia de los impuestos pagados o causados por compras, importaciones o deducciones, se requiere que el descuento se hiciere a más tardar en la declaración que corresponda a los dos períodos gravables siguientes a la fecha de la compra o importación".

A su vez el artículo 14 del Decreto 1494 de 1974 indicó en sus numerales 4 y 5 los siguientes requisitos:

" 4.- Que se lleve a la cuenta corriente en el bimestre en el cual se causó el descuento o en cualquiera de los dos bimestres inmediatamente siguientes;

5.- Que se lleve a la declaración de ventas correspondiente a la de la fecha en que se incluyó, el descuento en la cuenta corriente. Se perderá el derecho cuando no se solicite el descuento en una de las oportunidades indicadas".

"Del texto de esta norma muy claro se deduce que se el responsable contabilizó los impuestos pagados en la Aduana en el bimestre en que se causó el descuento, pero los solicitó en otro bimestre diferente, como sucedió y se comprobó en el caso sub-lite, pierde el derecho al descuento".

"Ahora bien el argumento que el actor esgrime, referente a que el descuento lo podía solicitar en cualquiera de lo bimestres correspondientes al semestre, no es válido, porque, si bien es cierto que el artículo 16 antes transcrito, indicó que se debe presentar dos declaraciones anualmente, no se modificaron para estos responsables los períodos bimestrales a semestrales como lo pretende interpretar el memorialista y esto es tan claro, como que el mismo artículo en comento contempló que la declaración comprendía "periodo bimestral".

"Igualmente el artículo 17 del mismo ordenamiento jurídico consagró las declaraciones de ventas de que trata el artículo anterior deberán presentarse dentro de los meses de julio y enero inmediatamente siguientes a los períodos bimestrales objeto de la respectiva declaración."

"Conforme con lo anterior, la glosa efectuada por la Administración de impuestos y debidamente sustentada en la Resolución No. 000045 del 18 de abril de 1988 no implica que se aplicó en forma errónea el numeral 5o. del artículo 14, máxime si se tiene en cuenta que si el legislador hubiera querido que la declaración comprendiera los seis meses sin tener en cuenta los períodos fiscales bimestrales en forma independiente, lo hubiera expresado en la norma sin aludir en el texto a los períodos bimestrales."

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Al avocar el conocimiento del recurso de alzada observa la Sala que el asunto a dilucidar en el caso en litis, es la oportunidad para solicitar los impuestos descontables declarados por la actora por concepto de impuestos pagados en la Aduana, toda vez que según la Administración de Impuestos la sociedad responsable los contabilizó o llevó a la cuenta corriente en el momento de su causación, pero los solicitó como descuento en un período diferente, es decir, los solicitó fuera de la oportunidad legal perdiendo el derecho al mismo; y según la parte actora, que fueron solicitados oportunamente teniendo en cuenta el carácter de responsable con declaración semestral, es decir, que los podía solicitar en cualquier bimestre del semestre, tesis con la cual estuvo de acuerdo el Tribunal.

En cuanto a la oportunidad para solicitar los impuestos descontables, el artículo 14 del Decreto 1494 de 1978, consagra:

"para que una determinada cantidad correspondiente a impuestos sobre las ventas trasladadas a un contribuyente por adquisición de materías primas y demás elementos constitutivos de gastos y costos de producción venta y administración pueda ser descontada por el responsable y reconocida por el Estado se requiere:

"..."

"4.- Que se lleve a la cuenta corriente en el bimestre en el cual se causó el descuento o en cualquiera de los dos últimos bimestres inmediatamente siguientes".

"5.- Que se lleve a la *declaración de ventas correspondiente a la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente.* Se perderá el derecho cuando no se solicite el descuento en una de las oportunidades indicadas": (Subraya la Sala).

De acuerdo con lo anterior, se advierte que una es la oportunidad para contabilizar los impuestos descontables y otra la indicada para solicitarlos o declararlos; con relación a la primera, es bien claro que el responsable está obligado a llevarlos a la cuenta corriente del bimestre de su causación, o en cualquiera de los bimestres inmediatamente siguientes, aspecto sobre el cual en el sub-lite no existe controversia, pues la Administración verificó la contabilización oportuna de los impuestos descontables objeto de litis. Pero no en cuanto a la oportunidad para solicitarlos o declararlos; según la norma transcrita, ella corresponde a la declaración de la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente, lo que significa que si es un responsable con declaración bimestral, los impuestos descontables deben solicitarse en la correspondiente declaración del bimestre, y si se trata de un responsable con declaración semestral de que trata el artículo 16 del Decreto 1494 de 1978, el descuento debe solicitarse en la correspondiente declaración del semestre de la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente.

Para la Sala la oportunidad para solicitar el descuento, o sea, para declararlo, no está como lo considera la Representante de la Nación, circunstancia al bimestre de su contabilización, sino a la declaración correspondiente a la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente; y si bien, en el evento de los declarantes bimestrales la oportunidad para solicitarlos debe coincidir con el bimestre de su contabilización; en el evento de los declarantes del régimen semestral, no es indispensable solicitarlos en el bimestre de su contabilización, toda vez que la norma no se remite al bimestre de su contabilización, sino a la declaración de la fecha en que se incluyó el descuento en la cuenta corriente, que puede ser como se observó bimestral o semestral, y si como ocurrió en el *sub-lite* (declaración semestral) se incluyeron los descuentos en los bimestres 2o. y 3o. del semestre de la declaración semestral, a juicio de la Sala tales descuentos son oportunos.

Concordantes con lo anterior, es lo dispuesto por el artículo 11 del Decreto 2815 de 1974, según el cual "los descuentos de que trata el artículo anterior solo pueden efectuarse en la declaración correspondiente a la fecha de su causación o en la de uno de los períodos inmediatamente siguiente" de donde surge con meridiana claridad que los descuentos pueden solicitarse bien en el bimestre de su contabilización o en uno de los dos inmediatamente siguientes, como lo hizo la actora, incluído en su declaración semestral, de la fecha en que se incluyeron en la cuenta corriente, como única limitación de tiempo para solicitarlos.

Así las cosas, no le asiste razón a la representante de la Administración de Impuestos Nacionales de Cali en sus objeciones, y en consecuencia la sentencia recurrida merece 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 del 27 de julio de 1990, originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de esta apelación.

Cópiese, notifíquese y devuelvase 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, Ausente; Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T,* Secretario.

**LIBROS DE CONTABILIDAD** - Atraso.

**El artículo 33 del Decreto 2821 de 1974 consagra que para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes debe sujetarse al Titulo IV del libro 1o. del Código de Comercio, además fielmente el movimiento de ventas y compras y reflejar en uno o más libros la situación económica y financiera de la empresa. Por su parte el artículo 56 del Decreto 3803 de 1992 consagra que si transcurridos tres meses desde que han ocurrido las operaciones y éstas no se han asentado en los libros de contabilidad, se configura la irregularidad sancionable por atraso en los libros, obviamente ello debe determinarse teniendo en cuenta el momento en el cual de conformidad con las prescripciones del C. de Co. deben registrarse las operaciones mercantiles, ya que la contabilidad de los comerciantes para efectos fiscales debe sujetarse a dicha normatividad .**

**LIBRO MAYOR Y BALANCES / OPERACION MERCANTIL SANCION POR LIBROS**

**La obligación contemplada en el artículo 52 del C. de Co. de elaborar inventario y balance por lo menos una vez al año, determina los registros del libro de inventarios y balances, pero en manera alguna de dicha disposición puede colegirse los registros del libro mayor, del cual precisamente emergen no solamente el balance general, sino también los demás estados financieros que demuestran la situación económica y financiera de la empresa en un momento dado (estado de pérdidas y ganancias, estado de cambios, etc.). Es decir que los libros de contabilidad Diario y Mayor, deben asentarse en orden cronológico, o sea a medida que van sucediendo las operaciones**

**mercantiles. En esta forma se establece que el libro mayor, debe asentarse no cada año sino a medida que van sucediendo las operaciones mercantiles y en forma simultánea con el Diario.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3489 IMPUESTOS (sanción por libros) Actor : DESMOTADORA GUADUALITO LTDA. Nit: 90.310.832. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad DESMOTADORA GUADUALITO LIMITADA, NIT: 90.310.832, contra la sentencia de fecha 1o. de febrero de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, iniciado por la mencionada sociedad contra la operación administrativa a través de la cual se le impuso sanción por atraso en libros de contabilidad en el año gravable de 1986, concretamente en el mayor y balance.

**ANTECEDENTES:**

Mediante auto comisorio Nro. 0022 del 13 de noviembre de 1985, la Administración de Impuestos de Cali, ordenó visita contable a los libros de contabilidad de la sociedad DESMOTADORA GUADALITO LTDA. con el fín de verificar entre otras obligaciones fiscales, las relativas a los libros de contabilidad contenidas en los artículos 34 del Decreto 2821 de 1974 y 56, 57 del Decreto 3803 de 1982.

En desarrollo de esta visita, la Administración estableció atraso en el libro Mayor y Balances de la sociedad, ya que en este el último asiento era de fecha 31 de diciembre de 1984, según acta de visita de fecha 13 de noviembre de 1985.

Con base en esta actuación, la Administración profirió la Resolución Nro. 026 del 12 de diciembre de 1986, mediante la cual impone a la sociedad sanción por libros de contabilidad, la cual liquidó en la suma de $1.325.699.

Contra esta resolución la sociedad recurrió en reconsideración, en memorial de fecha 15 de enero de 1987, alegando inexcistencia del atraso del libro mayor, por cuanto sus registros solo se hacen una vez al año, en 31

de diciembre, para efectos del balance general y que no existe norma alguna que diga lo contrario.

Mediante la Resolución Nro. 678 del 28 de noviembre de 1988, la Administración se pronunció confirmando el acto administrativo recurrido, quedando así agotada la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder anterior, la sociedad acudió a la jurísdice contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó el día 20 de abril de 1989, ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, alegando violación del artículo 5o. de la Ley 153 de 1887, porque la Administración no utilizó la crítica y la hermenéutica para fijar dentro de la equidad, el pensamiento del legislador, y arminizar disposiciones legales que se complementan, el artículo 53 del decreto 2821 de 1974, al desconocerlo e imponer obligaciones que no están expresadas en la ley, los artículos 50, 51, 53 del Código de Comercio por desconocimiento, el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982 por interpretación errónea, el artículo 1o. del Decreto 187 de 1975, al tratar de establecer la obligación de hacer balances cada que se registra el libro diario para justificar el registro del libro mayor, artículo 31 de la Ley 52 de 1977 por cuanto no ha procedido a la Administración el espíritu de justicia.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, denegó las súplicas de la demanda al considerar, luego de explicar las características y manejo de los libros diario mayor y balances e inventarios, que el libro mayor, no es únicamente para elaborar el balance general de la empresa como lo argumenta la actora, sino que en él se debe condensar toda la información contable de la empresa procedente del libro diario, mes por mes, y que para la fecha en que se realizó la visita el 13 de noviembre de 1985, sí tenía atraso la sociedad en el libro mayor y balances al encontrarse el último registro el 31 de diciembre de 1984, siendo por lo tanto procedente la sanción de conformidad con lo dispuesto en el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982.

## LA APELACION:

La apoderada judicial de la sociedad actora objeta la decisión del Tribunal, y sostiene que erró al considerar que el libro mayor se lleva para cumplir con el sistema de partida doble que exige el artículo 50 del Código de Comercio, y que no existe disposición alguna que obligue al comerciante a hacer balances mensuales y en la que se establezca que el libro mayor debe ser registrado más de una vez al año, en Diciembre 31, cuando existe la obligación mercantil y fiscal de efectuar un balance y un corte de cuentas que reflejen el resultado de la operación mercantil.

Concluye, que en noviembre de 1985, el libro mayor registrado hasta diciembre 31 de 1984, no presentaba atraso y que por consiguiente no puede imponerse sanción a un contribuyente por incumplir una obligación que no ha impuesto la Ley.

## LA PARTE OPOSITORA:

La Dirección de Impuestos a través de sus abogados de la División de Representación Externa, se opone a los argumentos de la apelante, manifestando que no es cierto que los asientos en el libro mayor deban realizarse únicamente cada año porque este libro condensa mes por mes y discriminando por cuentas la información contable procedente del diario para que al final del ciclo contable pueda elaborarse el balance general basado en los saldos de las cuentas del mayor.

En respaldo de sus argumentos, transcribe apartes sobre el manejo del libro mayor, del libro de contabilidad comercial de los profesores CESAR A. BOLAÑO Y JORGE H. ALVAREZ NIÑO, y concluye que no le asiste razón a la apelante al afirmar que los asientos de éste libro sólo deben realizarse una vez al año en 31 de diciembre, sino mes por mes, para obtener los saldos de las cuentas que permitan al final del ejercicio elaborar el Balance General.

En consecuencia pide a la Corporación confirmar la sentencia apelada.

## EL MINISTERIO PUBLICO:

La Doctora ANA MARGARITA OLAYA DE OBANDO, Fiscal Sexto del Consejo de Estado, emite concepto en esta oportunidad procesal, observando que la anotación que registra el acta de inspección contable cuando dice: "La sociedad realiza un solo movimiento en el año cortado a Diciembre 31, por lo que por el año de 1985 no aparece transacción alguna" y el hecho de no existir disposición alguna que señala la oportunidad para el registro de operaciones en los libros mayor y balances llévan a la Fiscalía a afirmar que la sociedad actora para la fecha de la visita había realizado el movimiento contable correspondiente, en el libro mayor a que estaba obligada de acuerdo con las previsiones del Código de Comercio que ordena la realización de un inventario y balance general, y que por lo tanto no registraba atraso en la fecha de la visita, solicitando en consecuencia revocar la sentencia.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La litis se circunscribe a la sanción por libros, que por atraso del libro mayor y balance aplicó la Administración de Impuestos a la sociedad actora y que en concepto de la accionante, es improcedente por cuanto no existe ninguna disposición que diga que el libro mayor deba registrar movimiento mensual o más de una vez al año, y que sí al momento de efectuarse la

inspección contable (noviembre 13 de 1985) no había llegado el 31 de diciembre de 1985, cómo esperaba el funcionario encontrar asentado un movimiento que solo existe obligación de asentar en 31 de diciembre de cada año?.

El artículo 33 del Decreto 2821 de 1974, consagra que para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes debe sujetarse al título IV del libro 1o. del Código de Comercio, además fielmente el movimiento de ventas y compras y reflejar en uno o más libros la situación económica y financiera de la empresa.

Por su parte, el artículo 34 ibídem, establece los hechos que se consideran irregulares en lo concerniente al control tributario sobre los libros de contabilidad que son sancionados pecuniariamente por el artículo 56 del Decreto 3803 de 1982, haciéndola extensiva al atraso de los mismos, así: La sanción de que trata este artículo también se aplicará cuando existiere atraso en los libros de contabilidad. Para tales efectos, se considera que los libros de contabilidad deben estar al día, a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la respectivas operaciones".

Significa que si transcurrido tres meses desde que han ocurrido las operaciones y éstas no se han asentado en los libros de contabilidad, se configura la irregularidad sancionable por atraso en los libros, obviamente ello debe determinarse teniendo en cuenta el momento en el cual de conformidad con las prescripciones dèl Código de Comercio, deben registrarse las operaciones mercantiles, ya que la contabilidad de los comerciantes para efectos fiscales debe sujetarse a dicha normatividad según lo visto antes.

Para la apoderada de la sociedad, el libro mayor, solo debe asentarse una vez al año, en 31 de diciembre, para efectos del balance general, de que trata el artículo 52 del Código de Comercio, que a su letra dice: "Al iniciar sus actividades comerciales, y por lo menos una vez al año todo comerciante elaborará un inventario y un balance general que permita conocer de manera clara y completa la situación de su patrimonio".

La obligación contemplada en ésta disposición de elaborar inventario y balance general por lo menos una vez al año, determina los registros del libro de inventarios y balances, pero en manera alguna de dicha disposición puede corregirse los registros del libro mayor, del cual precisamente emergen no solamente el balance general, sino tambien los demás estados financieros que demuestran la situación económica y financiera de la empresa en un momento dado (estado de perdidas y ganancias, estado de cambios en la situación financiera etc).

Es el artículo 53 del mismo Código, el que enseña: "En los libros se asentaron en orden cronológico las operaciones mercantiles y todas aquellas que puedan influir en el patrimonio del comerciante...".

Es decir, que los libros de contabilidad Diario y Mayor, o en defecto de éstos el de cuenta y razón, deben asentarse en orden cronológico, o sea a medida en que van sucediendo las operaciones mercantiles, se hacen los asientos contables correspondientes, primero en el libro diario en donde se describe la operación y luego se traslada al mayor o libro de cuentas (resumen de cuentas), cuyo saldos son los que sirven de base para la determinación de los estados financieros que reflejan en un momento dado la situación económica y financiera de la empresa.

> "En el libro mayor se abre una cuenta por debe y haber, a cada persona u objeto en particular y en cada una de ellas serán trasladados, por orden de fecha. los asientos del diario".
>
> "Así pués, al Libro Mayor se trasladan todos los asientos registrados en el diario, día por día y a medida que se suceden las operaciones del negocio. Deberán abrirse en hojas diferentes, tantas cuentas, cuantas aparezcan en el diario. Sí este último libro es descriptivo, de análisis, el mayor es de resumen de cuentas en donde se conoce el movimiento (débito y crédito) y el saldo de cada una de ellas. Se considera como el más importante de toda la contabilidad". (Manual de Contabilidad Comercial. Profesor Alberto J. Hurtado A.).

En esta forma se establece que el libro mayor, debe asentarse no cada año como los sostiene la apoderada de la sociedad actora, sino a medida en que van sucediendo las operaciones mercantiles y en forma simultanea al registro del libro diario.

Como en la fecha de la visita 13 de noviembre de 1985, el último asiento registrado en el Libro Mayor era de fecha 31 de diciembre de 1984, mientras que el Libro Diario registraba operaciones hasta el mes de agosto de 1985, es evidente que el Libro de Cuentas se encontraba con atraso sancionable, y por lo tanto no se configuran las violaciones legales señaladas en la demanda, puesto que como ha quedado establecido las autoridades de Impuestos actuaron ajustadas a las normas que regulan la materia.

Así las cosas, la Sala procede a confirmar la sentencia del Tribunal A-quo.

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

**FALLA:**

Confírmase la sentencia de fecha 1o. de febrero de 1991, originaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, objeto de ésta apelación.

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

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

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

Jorge A. Torrado T. *Secretario.*

**RETENCION EN LA FUENTE**-Efectos/**COSTOS/ DEDUCCIONES/ AGENTE RETENEDOR/CONTRATO DE ASOCIACION.**

**El legislador no solamente estableció como sanción a la omisión de la obligación fiscal de efectuar retención en la fuentes, la responsabilidad solidaria por la suma retenida, sino que además congragró el desconocimiento de los correspondientes costos y deducciones, por ello, la actora no podría escudarse en el hecho de que en ella no recaía la obligación de efectuar retención en la fuente, sino en la sociedad operadora quien realizaba los pagos, porque si bien ello es cierto, no lo es menos que la actora lleva tales costos a la cuenta "Cargos Diferidos" con el fin de deducirlos mediante el procedimiento de amortizaciones en futuras vigencias. En esta forma tenía la obligación de cumplir con la retención en la fuente, como requisito sine qua non para su reconocimiento fiscal, independientemente de que el pago no fuera hecho por ella.**

**CERTIFICADO CONTABLE**-Ineficacia/**ADMINISTRACION TRIBUTARIA** - Facultad de Fiscalización.

**Si bien de conformidad con lo establecido por el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, las certificaciones contables son suficientes para demostrar aspectos contables, su valor probatorio está restringido en cuanto el legislador autoriza a la Administración a efectuar sus propias comprobaciones, de suerte que existiendo en el caso en litis, la comprobación directa de la Administración de Impuestos sobre asuntos contables de la sociedad operadora, que es según se ha visto la que tiene el control técnico de las operaciones conjuntas y en cuya declaración y contabilidad reposan la discriminación de costos y gastos según lo informa la propia actora en su denuncio rentistico,**

**es en está en donde se deba establecer el hecho discutido por lo que la certificación contable aportada carece de valor probatorio.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nº. 3511 Actor: LL & E. COLOMBIA INC.

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 14 de diciembre de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda dentro del juicio de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por la sociedad "LL & E. Colombia Inc" NIT. 60.051.309, contra la operación administrativa que le determinó los impuestos de renta a su cargo por la nulidad tributaria de 1983.

**ANTECEDENTES:**

La sociedad LL & E. Colombia Inc (Sucursal de sociedad extranjera), presentó declaración de renta y patrimonio ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, el día 11 de mayo de 1984, radicada con el No. 007781-DIN, en cuya liquidación privada determinó sus impuestos a cargo en la suma de $1.049.00; esta fue adicionada el día 10 de julio del mismo año, aumentando los impuestos inicialmente liquidados a la suma de $10.502.00.

Teniendo en cuenta que esta sociedad registró un indice de tributación bajo la actividad económica desarrollada (exploración y explotación petrólera), la Administración mediante Auto Comisorio de 23 de julio de 1985, ordenó visita contable, al igual que a la sociedad Elf Aquitaine de Colombia Inc, ésta ultima operadora dentro del Contrato de Asociación Casanare, de la cual forma parte la actora.

Con base en las investigaciones, la Administración libró a la contribuyente el Requerimiento Especial No. 116 de 24 de febrero de 1986,

en donde se le comunicó la intención de modificar la liquidación privada, al desconocerse costos de explotación por ajuste en diferencia de cambio en la suma de $2.069.796.00, inversiones para amortizar en futuras vigencias (deducciones) por trabajos de ingeniería Civil sobre los que la sociedad operadora dejó de practicar la correspondiente retención en la fuente y reclasificación del pasivo con la casa matriz. El día 23 de mayo de 1983, la sociedad actora dió respuesta al requerimiento especial objetando cada una de las glosas formuladas, no habiendolas aceptado la Administración, que procedió a practicar la Liquidación de Revisión No. 000442 del 18 de julio de 1986 en la cual consolida las observaciones inicialmente propuestas y determina los impuestos a cargo de la contribuyente en la suma de 829.134.00.

En escrito del 5 de septiembre de 1986, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, el cual decidió la Administración mediante la Resolución No. 0588 del 24 de agosto de 1988, la cual confirma la liquidación de revisión recurrida, decisión que dió por terminada la vía gubernativa.

Así las cosas, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó el 19 de diciembre de 1988, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en donde su apoderado plantea los siguientes cargos y violaciones legales y constitucionales:

1.- Nulidad de la liquidación de revisión, por haber sido expedida ésta y el requerimiento especial por funcionarios incompetentes, violando los artículos 23 y 26 de la Constitución Nacional, 89 de la Ley 9a. de 1983, 20 del Decreto 2126 de 1983, 57 ordinales 1 y 2 de la Ley 52 de 1977, por falta de aplicación.

2.- Nulidad de la liquidación de revisión y del requerimiento especial por falta de motivación, con violación del artículo 163 de la Constitución Nacional, 42 y 57 ordinal 4o. de la Ley 52 de 1977.

3.- Nulidad de la liquidación de revisión y del requerimiento, porque la ley reconoce la existencia de deudas con la casa matriz, violando en consecuencia los artículos 20 de la Constitución Nacional, literal d) del ordinal 1o. del artículo 10 de la Resolución No. 17 de 1972 del CONPES, y 25 del Decreto 2579 de 1983.

4.- Nulidad de la liquidación de revisión y del requerimiento especial, por cuanto somete a retención en la fuente pagos correspondientes a la cancelación de pasivos, violando los artículos 15 del Decreto 2052 de 1974 y literal b) del artículo 5o. del Decreto 1512 de 1985.

5.- Nulidad de la liquidación de revisión y del requerimiento, por falsa motivación al pretender que la sociedad operadora de la Asociación

Casanare haya debido efectuar retenciones en la fuente sobre pagos por concepto de trabajos de ingeniería civil (obras) con base en el artículo 12 del decreto 2026 de 1983, por indebida aplicación.

6.- Nulidad de la operación administrativa, en cuanto que pretende aplicar normas ilegales, suspendidas por el Consejo de Estado, con violación del artículo 20 de la Constitución Nacional, 12 de la Ley 153 de 1887, 66 y 153 del Decreto 01 de 1984.

7.- Nulidad de la operación administrativa, por cuanto pretende negar la participación de ECOPETROL en la Asociación Casanare para la exploración y explotación petrolífica, ignorando la certificación de contador público al respecto, violando los artículos 1o. del Decreto 2310 de 1974, 1o. del Decreto 743 de 1975, 98 de la Ley 9a. de 1983, 9o. de la Ley 145 de 1980 (sic).

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las súplicas de la demanda, al encontrar fundamento en el cargo hecho por la actora en el punto 5 sobre la aplicación indebida de las normas que establecen la retención en la fuente por la Administración de Impuestos, por cuanto tanto la glosa como el porcentaje de participaciones en los costos y gastos (Contrato de Asociación Casanare) no se tomaron con base en la contabilidad de la accionante, sino de la sociedad operadora y que habiendo aceptado la Administración que ésta sociedad era la obligada a efectuar la retención en la fuente, no se podía exigir este requisito a la actora y por ende desconocer el valor que en el porcentaje de la inversiones realizadas le correspondía, ya que si bien el artículo 21 del Decreto 2026 de 1983, consagra una responsabilidad solidaria, ésta no puede predicarse para desestimar la erogación, sino frente a la suma de retención en la fuente, hecho que debe perjudicar solamente a la sociedad operadora y no a la actora.

En la misma forma, halló razón a la sociedad, en lo atinente al cargo propuesto al punto 7, aceptando con fundamento en la certificación contable aportada al proceso que la participación de la actora en los costos y gastos de Asociación Casanare, era del 13.715 % señalado por la actora y no el 27.43 % tomado por la Administración de Impuestos mediante la visita contable efectuada a la sociedad operadora

Sobre los demás cargos los consideró infundados por lo cual no dió prosperidad a los mismos.

## LA APELACION:

El apoderado de la Nación - Dirección de Impuestos Nacionales, objeta la decisión del Tribunal argumentado que en este evento no puede mirarse a

las dos sociedades de manera independiente porque ambas son miembros de la denominada Asociación Casanare y copartícipes en los contratos de "operación conjunta" en la realización de las obras en desarrollo de su objeto social, y que si bien la sociedad operadora fue como lo anotó la Adminstración, la que efectuó el pago sujeto a la retención en la fuente que no se hizo, siendo la actora participe de la erogación, es obvio entender que existe solidaridad en la omisión de la obligación no solo en lo que hace referencia a la retención, sino también que la misma se hace extensiva a las consecuencias jurídicas de su omisión, como es el rechazo de la cantidad pagada en su nombre por intermedio de la operadora, agrega, que tal solicitud emanada de los conceptos consagrados en los artículos 21 del Decreto 2026 de 1983 y 72 del Decreto 3803 de 1982, numerales 1 y 2.

Cuestiona así mismo el proceder del Tribunal al aceptar la prueba contable para determinar el porcentaje de participación en los costos y gastos de la actora en el mencionado contrato de Asociación Casanare, porque el mismo lo estableció la Administración a través de la prueba directa como lo fueron las inspecciones contables practicadas a las dos sociedades, no siendo así válida de conformodidad con lo dispuesto por el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, y además porque la misma versa sobre hechos que no le competen al contador, y que sería viable demostrar solamente mediante los respectivos contratos y sus escrituras públicas aportados con el cumplimiento de las formalidades legales.

Con base en éstas objeciones, solicita a la Corporación revocar la sentencia apelada en los puntos que desfavorecen los intereses de su representada.

## EL MINISTERIO PUBLICO:

El doctor Jaime Ossa Arbelaéz, en su calidad de Fiscal Tercero de la Corporación, emite concepto en esta oportunidad procesal, y luego de remitirse textualmente las explicaciones de la glosa dada en cada una de las actuaciones administrativas, como requerimiento especial, liquidación de revisión y resolución de recursos, así como a las explicaciones dadas por la actora al respecto en cada una de dichas oportunidades procesales, así como a los cargos planteados por la actora en la demanda en lo que a los puntos 5 y 7 se refiere, circunscribe su análisis a ellos y de manera concreta a la inaplicabilidad del artículo 7o. del Decreto 2775 de 1983 por encontrarse suspendido por decisión del Consejo de Estado en lo que a la exigencia de la retención en la fuente se refiere, argumentado que la Administración no solamente fundamentó la glosa en dicha norma sino tambien en los artículos 12 y 21 del Decreto 2026 de 1983 y 72 del Decreto 3803 de 1982 sobre los que la demanda no formula objeción alguna, y, estas advierte, señalan las obligaciones de efectuar retención en la fuente por concepto de comisiones, honorarios y servicios y que al estar probado en el proceso que la sociedad

operadora *Elf Aquitaine Colombia Inc*, efectuó pagos por concepto de trabajos de ingeniería civil, llamense honorarios o no, están sujetos a retención y al no haberse realizado debe rechazarse fiscalmente la inversión, que para la actora corresponde al 27.43 % o sea la suma de $54.628.846.00, rechazada por la Administración de Impuestos.

Destaca, que los pagos fueron hechos por concepto de trabajos de ingeniería civil y que si los mismos fueron realizados a través de un contrato de obra, hecho que no esta probado en el proceso, no desvirtua el que tales pagos esten sujetos a la retención en la fuente.

En consecuencia, la Fiscalía conceptua que debe revocarse la sentencia apelada y en su lugar denegar las súplicas de la demanda.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

La apelación se contrae entonces a la pretensión del apoderado de la entidad demandada, la Nación - Dirección de Impuestos Nacionales, que cuestiona la decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en cuanto que consideró que la sociedad actora no tenía obligación de efectuar la retención en la fuente con relación a los pagos efectuados por la sociedad *Elf Aquitaine Colombia Inc* operadora dentro del contrato de Asociación Casanare, por concepto de trabajos de ingeniería civil en la suma $199.157.294.00, realizados en el período comprendido entre julio a diciembre de 1983, sobre los que la actora lleva a su cuenta de diferidos, el valor que le correspondía en participación de costos y gastos en dicho contrato, para amortizar en futuras vigencias, los que desestimó la Administración por falta de retención en la fuente exigida por los artículos 12, 21 del Decreto 2026 de 1983 y 7o. del Decreto 2775 de 1983 y 72 del Decreto 3803 de 1982. También se controvierte el porcentaje de participación en costos y gastos que le corresponde a la actora.

Observa la Sala, de la declaración de renta de la sociedad actora, que ésta realiza costos y gastos de exploración de yacimientos petrolíficos, conjuntamente con la sociedad *Elf Aquitaine Colombia Inc*, en desarrollo del contrato de Asociación Casanare suscrito con ECOPETROL, del que forman parte estas sociedades.

En esta forma, la actora informa que todos los gastos incurridos en la explotación conjunta, se efectúan a través de la sociedad *Elf Aquitanie Inc* sociedad operadora dentro del contrato "la cual en su declaración de renta relaciona en forma detallada la totalidad de gastos y pagos realizados para la explotación conjunta, porque ella es la que tiene el control técnico de las operaciones y en consecuencia el control de los beneficiarios de los pagos".

Es evidente entonces, que fiscalmente no pueden tratarse en forma independiente, puesto que el nexo contractual determina efectos jurídicos

que las afectan conjuntamente, por lo que la Administración debía actuar como lo hizo atendiendo a lo pactado entre las sociedades en desarrollo de los contratos de asociación que contemplan la exploración y explotación conjunta, y con base a ello, analiza los correspondientes factores por cada una de las sociedades.

Como se ha visto, la Administración glosó con ocasión de la visita contable practicada a la Sociedad operadora Elf Aquitaine Colombia Inc la suma de $199.157.294.00 por concepto de pagos que ésta realizó dentro del período comprendido entre julio y diciembre de 1983 por concepto de trabajos de ingeniería civil, sobre los que no efectuó la correspondiente retención en la fuente que de conformidad con las normas legales estaba en la obligación de practicar, de cuya glosa trasladó a la actora el desconocimiento de la suma $54.628.896.00, correspondiente al 27.43 %, porcentaje de participación de aquélla en todos los costos y gastos incurridos en la exploración conjunta, llevados como cargos diferidos para deducir por amortización en futuras vigencias.

El artículo 21 del Decreto 2026 de 1983, que tuvo en cuenta el Tribunal para acceder al requerimiento de la suma glosada, consagra:

> "Quienes no hagan la retención en la fuente estando obligados a hacerlo, o lo hagan en cuantía inferior a la exigida, incurrirán en las siguientes sanciones:
>
> 1.- Responderán solidariamente con el contribuyente por la suma que ha debido ser retenida.
>
> 2.- Se le desconocerán los correspondiente costos y deducciones"
>
> 3.- Pagarán los correspondientes intereses moratorios".

Conforme a la inspección contable practicada a la sociedad operadora *Elf. Aquitaine Colombia Inc* (folios 00069 y 00070 tintilla verde) anexos aportados por la propia actora con la respuesta al requerimiento especial, y que coincide con los planteados en el acta de inspección contable practicada a la actora (folio 000135), los pagos glosados según comprobantes de diario de la primera, corresponden a trabajos u obras de ingeniería civil, y en ninguna parte se menciona que los mismos se hayan realizado en cumplimiento de contratos de obra; en ellos la Administración sustentó la glosa en los artículos 12 del Decreto 2026 de 1983 relacionado con la retención en la fuente por concepto de honorarios etc., y el artículo 7o. del Decreto 2775 de 1983 que consagra la retención para los contratos de prestación de servicios de construcción. En cualquiera de las modalidades la actora estaba obligada a demostrar la retención en la fuente por tales pagos.

Con la respuesta al requerimiento especial la sociedad manifestó que los pagos observados correspondían a la realización de contratos de obra de ingeniería civil, y que por ello no le era aplicable el artículo 7 del Decreto 2775 de 1983, ya que había sido suspendido por el Consejo de Estado en auto de febrero 10 de 1984. Sin embargo, tal argumento, de una parte no fue demostrado puesto que no se presentaron los contratos de obra; y por otra parte, dicho artículo finalmente no fue declarado nulo por esta Corporación, pues en sentencia de fecha 12 de octubre de 1990 "negó las súplicas de la demanda", no pudiendose tampoco argumentar la nulidad de dicha norma como justificación al incumplimiento de la obligación fiscal de efectuar retención en la fuente, bien como contratos de obra de ingeniería civil, o como honorarios; puesto que por cualquiera de los dos conceptos había lugar a la retención.

Como puede observarse, el legislador no solamente estableció como sanción a la omisión de la obligación fiscal de efectuar retención en la fuente, la responsabilidad solidaria por la suma retenida hecho que destaca el Tribunal para dar prosperidad a la pretensión de la actora al respecto, sino que además consagró el desconocimiento de los correspondientes costos y deducciones, por ello, la sociedad actora no podía escudarse en el hecho de que en ella no recaía la obligación de efectuar retención en la fuente, sino en la sociedad operadora quien realizaba los pagos, porque si bien ello es cierto, no lo es menos que la actora lleva tales costos a la cuenta "Cargos Diferidos" con el fin de deducirlos mediante el procedimiento de amortizaciones en futuras vigencias. En esta forma, tenía la obligación de cumplir con la retención en la fuente, como requisito sine qua non para su reconocimiento fiscal, independiente de que el pago no fuera hecho por ella, toda vez que lo que cuenta es que fiscalmente está solicitando unos costos y gastos para amortizar, sobre los que debía acreditar el requisito echado de menos por la Oficina de Impuestos.

De otra parte, no encuentra la Sala de indebida aplicación que del artículo 12 del Decreto 2026 de 1983, hizo la Administración según el cargo planteado si se tiene en cuenta, que el concepto glosado obedece a trabajos de ingeniería civil (servicios profesionales) cuyo pago tiene el carácter de honorarios, concepto sujeto a la retención según la disposición citada, y, si como lo ha reiterado la actora, dichos pagos obedecen a contratos de obra, tal hecho no aparece probado en el proceso, tal como lo advierte el Colaborador Fiscal, por lo que no es procedente por tal aspecto dar prosperidad al punto en cuestión.

Se ha discutido igualmente, el porcentaje de participación de la actora, en los costos y gastos de exploración conjunta, el cual determinó la Administración en un 27.43 % mediante la visita contable practicada a la sociedad Elf. Aquitaine Colombia Inc, al paso que la actora lo ha precisado en un 14.13 % pretendiendo demostrarlo con certificación de contador público,

que en la vía gubernativa no se tuvo en cuenta, pero que el Tribunal acogió originando la objeción al respecto por parte de la entidad demandada.

Es evidente, que en este punto también ha sido desacertada la decisión del Tribunal; en efecto, si bien de conformidad con lo establecido por el artículo 98 de la Ley 9a. de 1983, las certificaciones contables son suficientes para demostrar aspectos contables, su valor probatorio está restringido en cuanto que el legislador autoriza a la Administración a efectuar sus propias comprobaciones, de suerte que existiendo en el caso en litis, la comprobación directa de la Administración de Impuestos sobre asuntos contables de la sociedad operadora, que es según se ha visto la que tiene el control técnico de las operaciones conjuntas y en cuya declaración y contabilidad reposan la descriminación de costos y gastos según lo informa la propia actora en su denuncio rentístico, es en está en donde se debe establecer el hecho discutido, por lo que la certificación contable aportada al proceso carece de valor probatorio, máxime cuando el hecho que se certifica no es del resorte de las facultades que tienen los contadores públicos que versan solo sobre aspectos estrictamente contables y no de otro orden.

Además estudiado el contrato de Asociación Casanare, del cual la actora aportó fotocopia auténtica al proceso jurisdiccional, se constató en la página 12, cláusula 22 que "los gastos por concepto de exploración, serán por cuenta y riesgo de las Compañías", lo que demuestra que el porcentaje establecido por la Administración de Impuestos para efectos de determinar la partida que debía desconocer a la actora por concepto de trabajos de ingeniería civil (gastos de exploración), es del 27.43 % de acuerdo con esta cláusula contractual y no el porcentaje señalado por la actora.

Así las cosas, asiste razón al apoderado de la entidad demandada en sus alegatos, razón por la cual se procederá a revocar la decisión del A-quo, la que como ha quedado demostrado no se ajusta a la realidad procesal.

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 de 14 de diciembre de 1990, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación y en su lugar niégase las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y 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,* Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano*, *Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T.,* Secretario.

**LIBROS DE CONTABILIDAD-** Exhibición

**Del artículo 97 de la Ley 9a. de 1983 se establece que el lugar en donde deben exigirse y presentarse los libros de contabilidad, está expresamente determinado por el legislador:**

**"Las oficinas o establecimientos del contribuyente" independientemente de la dirección que para efectos fiscales haya informado el contribuyente que aunque pueda llegar a coincidir, no puede afirmarse que tal obligación debe cumplirse en el lugar de la dirección fiscal (domicilio fiscal ) puesto que ello no lo establece la ley. Es evidente que la Administración al exigirle a la sociedad actora los libros de contabilidad en sus establecimientos ubicados en la ciudad de Fusagasugá, no desatendió la exigencia legal, ya que ella podía realizarse en las oficinas de la misma o en sus establecimientos.**

**DEVOLUCION-** Improcedencia/**SALDO A FAVOR CUENTA CORRIENTE DEL IVA-** Ajuste

**Las comprobaciones obtenidas de la visita ordenada por la Administración para mejor proveer, demuestran que la sociedad actora ciertamente no cumplió con el requisito exigido por el parágrafo 2o. del artículo 9o. del Decreto 1813 de 1984, de obligatoria observancia para la procedencia de la devolución, y aunque el contador certificó el cumplimiento del mismo, ello quedó desvirtuado puesto que si la cuenta solamente se abrió el día 25 de octubre de 1985 y la solicitud se presentó el día 25 de junio de 1985, no podía efectuarse el ajuste sobre una cuenta que ni siquiera existía; además el mismo efectuado tardíamente no se realizó conforme lo exige la**

**ley, es decir abonando en la cuenta "Impuesto a la Ventas por Pagar" el valor correspondiente al saldo débito que arroje al mismo en el último día del bimestre objeto de la solicitud.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre cuatro (4 ) de mil novecientos noventa y dos (1992 )

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nº.3651 Actor : Industria de Concentrados el Trébol Ltda. Impuestos (Ventas). FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la entidad demandada de la Nación- Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 21 de marzo de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda que dentro del juicio de nulidad y restablecimiento del derecho inició la sociedad "Industria de Concentrados el Trébol Ltda.", contra la operación administrativa que le negó la devolución de sobrantes en el impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres 6° de 1984. 1° y 2° de 1985.

## ANTECEDENTES:

La sociedad Industria de Concentrados el Trebol Ltda., presentó ante la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, las declaraciones tributarias del impuesto sobre las ventas correspondientes a los períodos bimestrales 6° de 1984, 1° y 2° de 1985, con fechas 31 de enero, 1° de abril y 24 de Mayo de 1985, fijando saldo a favor por un valor total de $841.563.oo, en razón a su calidad de productor de bienes exentos.

Con fecha 26 de junio de 1985, la sociedad presentó solicitud de devolución de los sobrantes del impuesto sobre las ventas, acompañando toda la documentación correspondiente.

Mediante Auto Comisorio No. 289 del 9 de agosto de 1985, la Administración de Impuestos ordenó visita contable con el fin de verificar el cumplimiento de las exigencias que en materia de contabilidad sustentan los impuestos descontables que son objeto de la solicitud de devolución, diligencia que no pudo practicarse porque los libros de contabilidad no se encontraban en las dependencias del responsable (Fusagasugá ) porque habían sido llevados a Bogotá por el contador para efectuar consulta a la Administración de Impuestos.

Con fecha 13 de agosto del mismo año, la sociedad solicitó a la Administración ordenar nuevamente la inspección contable , y en oficio del 14 de agosto del mismo año, la Administración le pidió informar ante qué funcionario se había efectuado la consulta, concediéndole un término de dos días para responder.

Como la sociedad no dio respuesta, la Administración mediante la Resolución No. 000842 del 3 de septiembre de 1985, denegó la devolución solicitada.

Contra dicho acto administrativo, la sociedad recurrió en reconsideración aduciendo nulidad de todo lo actuado a partir del auto comisorio por cuanto ella se llevó a cabo en Fusagasugá, ciudad que no correspondía a la jurisdicción de la Administración de Impuestos de Bogotá, en donde se encuentra el domicilio legal de la sociedad, además pidió practicar nueva visita, si la Administración lo considera necesario.

Mediante Auto Comisorio No. 00053 del 30 de abril de 1986, la Administración ordenó nueva visita contable para mejor proveer, y con base en sus resultados expuestos en acta de visita de fecha 7 de mayo de 1986, expidió la Resolución No. 0250 del 8 de mayo de 1987, confirmando la Resolución recurrida, actuación que puso término a la vía gubernativa.

Inconforme con el proceder anterior, la sociedad acudió a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el día 16 de septiembre de 1987, alegando haberse violado las siguientes disposiciones : Artículos 97, 98 de la Ley 9a. de 1983. 7 y 9 del Decreto 1813 de 1984, 31, 32, 33 de la Ley 52 de 1977, 6, 118, 120, 174 del Código de Procedimiento Civil, 2° del Decreto 1354 de 1987, solicitando la anulación de la anulación de la operación administrativa y en su lugar se ordene la devolución solicitada.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda decretando la nulidad de las resoluciones que denegaron la solicitud de devolución y ordenando la devolución correspondiente, considerando con fundamento en el cargo planteado por violación de los artículos 97 y 98 de la Ley 9a. de 1983, que la obligación de presentar los libros de contabilidad consagrada por el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, debe cumplirse en las oficinas o establecimientos del contribuyente, y que al haberse exigido a la sociedad actora los libros de contabilidad en la ciudad de Fusagasugá, y no en la ciudad de Bogotá, con oportunidad del primer auto comisorio, en donde se encontraba el domicilio, según la dirección registrada tanto en las declaraciones como en el auto comisorio que la ordenó, impidió que la sociedad

presentara los correspondientes libros ya que los mismos se encontraban en la ciudad de Bogotá, hecho que considera incomprensible aún más por cuanto la segunda visita sí se realizó en la ciudad de Bogotá, y en ella no se realizó observación alguna.

En las anteriores circunstancias, a juicio del A-quo se incurrió en violación del artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, configurándose nulidad según el inciso 2° del artículo 84 del C.C.A., de la resolución que denegó la devolución solicitada procediendo en consecuencia a la correspondiente declaración en tal sentido.

## LA APELACION:

El apoderado judicial de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, cuestiona la decisión del Tribunal , y alega que la obligación de presentar los libros de contabilidad conforme al artículo 97 de la Ley 9a. de 1983 debe efectuarse en las oficinas del contribuyente o en sus establecimientos, y que de acuerdo con el auto comisorio, informe de la visita y demás oficios de la Administración , no se incurrió en violación de los artículos 97 y 98 de la Ley 9a. de 1983. porque la visita se realizó en la jurisdicción pertinente y en el establecimiento del contribuyente, que según el propio gerente se encontraba en la población de Fusagasugá, ciudad que además pertenece a la jurisdicción de la Administración de Impuestos de Bogotá.

## ALEGATOS DE CONCLUSION:

La Dirección de Impuestos a través de uno de sus abogados de la División de Representación Externa, presenta memorial de coadyuvancia al recurso de apelación argumentando que el Tribunal no tuvo en cuenta el verdadero motivo por el cual la Administración desestimó inicialmente la devolución , como fué el no haber cumplido con el plazo que se concedió en el oficio de fecha 14 de agosto de 1985, para la presentación de sus libros, y que por el contrario, la Administración fué pródiga al haberle efectuado una segunda visita, en la que se estableció el incumplimiento del parágrafo del artículo 9° del Decreto 1813 de 1984, hecho en el cual se fundamentó la confirmación a la negativa de la solicitud de devolución en la resolución que decidió el recurso.

La sociedad actora no presentó alegatos de conclusión en ésta oportunidad procesal.

El Ministerio Público por su parte , tampoco emitió concepto.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El motivo de la impugnación se circunscribe entonces, a la pretensión del apoderado de la entidad demandada que impugna la decisión del Tribunal

, por cuanto en su concepto no se configura la violación del artículo 97 de la Ley 9a. de 1983, que tuvo en cuenta el *A-quo* para acceder a las súplicas de la demanda, por cuanto la primera visita contable no solamente se practicó dentro de la jurisdicción correspondiente, sino también en el establecimiento del contribuyente conforme a lo dispuesto en el ordenamiento legal en cita.

El artículo 97 de la Ley 9a. de 1983, a su letra dice:

"La obligación de presentar libros de contabilidad consagrada en el artículo 15 del Decreto 3803 de 1982, deberá cumplirse, *en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos*". (subraya la Sala).

Del texto transcrito se establece que el lugar en donde deben exigirse y presentarse los libros de contabilidad, está expresamente determinado por el legislador:

"Las oficinas o establecimientos del contribuyente " independientemente de la dirección que para efectos fiscales haya informado el contribuyente que aunque puede llegar a coincidir, no puede afirmarse como lo causa la demanda que tal obligación debe cumplirse en el lugar de la dirección fiscal (domicilio fiscal) puesto que ello no lo establece la ley, que como se ha visto señala en forma general "las oficinas o establecimientos del contribuyente".

Observa la Sala, del informe anexo a la primera visita realizada en el Municipio de Fusagasugá, que en dicha ciudad funcionaba la Fábrica y Gerencia de la sociedad, o sea, sus establecimientos, informe que aparece suscrito tanto por los funcionarios que pretendieron practicar la visita y el gerente de la sociedad señor Manuel Antonio Cano Bermudez, hecho que también se confirma en el memorial del recurso de reconsideración suscrito también por el gerente señor Cano Bermudez cuando en la primera hoja afirma. "7. - la sociedad solicitó una nueva visita, el mismo día que se hicieron presentes los visitadores en la Fábrica , situada en Fusagasugá, para poner a disposición de ellos los libros de contabilidad si aún lo estimaban conveniente".

Es evidente entonces, que la Administración al exigirle a la sociedad actora los libros de contabilidad en sus establecimientos ubicados en la ciudad de Fusagasugá , no desatendió la exigencia legal que se cita como violada en la demanda, ya que como se ha visto, ella podía realizarse en las oficinas de la misma o en sus establecimientos, y no necesariamente en la dirección fiscal informada en las declaraciones para efectos de notificaciones de las actuaciones administrativas, como parece entenderlo la sociedad e igualmente el Tribunal A-quo; y no entiende la Sala como éste afirma que no aparece explicación en autos de la presencia de los funcionarios en Fusagasugá, cuando del proceso administrativo se comprueba que en ésta ciudad funciona la fábrica de la que es dueña la sociedad, en donde de acuerdo con la Ley se podía

exigir el cumplimiento de la obligación en cuestión, máxime que dicha ciudad corresponde a la jurisdicción de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

Por otra parte, la primera visita que finalmente no se practicó puesto que la sociedad no presentó los libros , aduciendo encontrarse en Bogotá al ser llevados a una consulta a la Administración de Impuestos, resulta irrelevante en el proceso administrativo, puesto que la Administración con oportunidad de la decisión del recurso de reconsideración ordenó una segunda visita para mejor proveer, y, en ésta, a contrario de lo observado por el Tribunal , sí se realizaron observaciones que tuvo en cuenta la entidad para desestimar finalmente la devolución, en cuyos apartes pertinentes se lee:

> "3° Ajuste de la cuenta " Impuesto a las ventas por pagar a cero según lo ordenado en el parágrafo 2° del artículo 9° del Decreto 1813 de 1984".
>
> "No existe comprobante por este concepto y en el libro mayor la cuenta impoventas figura "impuestos pagados por cobrar".
>
> "6°.....solo en el mes de octubre de 1985 abrió la cuenta impoventas por pagar u efectuó el ajuste cero en forma global de los impuestos pendientes de devolución hasta esa fecha"..

Estas comprobaciones demuestran que la sociedad actora ciertamente como lo afirma el apoderado de la entidad demandada, no cumplió con el requisito exigido por el parágrafo 2° del artículo 9° del Decreto 1813 de 1984, de obligatoria observancia para la procedencia de la devolución , y aunque el contador certificó el cumplimiento del mismo, ello quedó desvirtuado puesto que la cuenta solamente se abrió el día 25 de octubre de 1985 y la solicitud se presentó el día 25 de junio de 1985, no podía efectuarse el ajuste sobre una cuenta que ni siquiera existía; además , el mismo efectuado tardiamente no se realizó conforme lo exige la ley, es decir, abonado en la cuenta "impuesto a las ventas por pagar", el valor correspondiente al saldo debito que arroje la misma en el último día del bimestre o bimestres objeto de la solicitud y cargando por el mismo valor el rubro de cuentas por cobrar , sino que se realizó globalmente sobre todos los impuestos pendientes de devolución hasta el 25 de octubre de 1985.

En esta forma, asiste razón a la entidad demanda pués es evidente que la sociedad actora omitió el cumplimiento de las normas procedimentales que en materia de contabilidad fundamenta el reconocimiento de los impuestos descontables, siendo por ello improcedente la devolución solicitada.

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.- Revócase la sentencia de fecha 21 de marzo e 1991, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

2.- 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 su sesión de la fecha.

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

*Jorge A. Torrado Torrado*, Secretario.

**COSTO FINANCIERO / CORRECCION MONETARIA / DEDUCCION POR INTERESES / IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Los denominados "costos financieros" representan erogaciones dinerarias por la utilización del capital o de los recursos susceptibles de obtenerse en préstamo, a tasas más o menos variables, que pueden ser determinadas inmediatamente, o no , por las fuerzas del mercado. El hecho de que una fracción significativa de tales desembolsos se halle sujeta a un componente inflacionario, en razón de un mecanismo de valor constante instituído en normas preexistentes, evidentemente no desvirtúa su carácter de beneficio de capital, ni excluye las exigencias comunes de su deducibilidad; en consecuencia cuando el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 habla de "intereses" debe entenderse comprendida la corrección monetaria porcentual que afecte la parte del crédito indexada y por lo tanto que el costo financiero total solo es deducible en el evento de estar certificado su pago.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre cuatro (4 ) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejera Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Ref: Radicación 3875. Apelación sentencia de 9 de agosto de 1991 del Tribunal Administrativo de Antioquia en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de

renta por el período fiscal de 1983. Actor : Constructora de Vivienda Económica S.A. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por CONSTRUCTORA DE VIVIENDA ECONOMICA S.A., la actora, contra la sentencia de 9 de agosto 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 de determinación y discusión del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1983, a saber: la liquidación de revisión No. 1406 de 18 de septiembre de 1986 y la resolución No. 0323 de 11 de octubre de 1988, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín.

## ANTECEDENTES

Mediante requerimiento especial No. OAE- R- 537- 092204 de 1o. de noviembre de 1985 la Administración planteó la modificación de la renta declarada y la aplicación de sanción por libros de contabilidad e inexactitud.

La sociedad actora respondió el requerimiento objetando los planteamientos hechos con respecto a las nuevas bases gravables.

En la liquidación de revisión No. 1406 de 18 de septiembre de 1986 la administración desconoció la suma de $13.119.048 por concepto de corrección monetaria causada no pagada, y determinó un impuesto de $5.474.259, surgiendo así un mayor valor de $5.060.092 con relación a la liquidación privada presentada por la sociedad contribuyente.

La sociedad actora interpuso oportunamente recurso de reconsideración y la administración lo resolvió parcialmente en forma desfavorable a las pretensiones de la sociedad por medio de la resolución No. 0323 de 11 de octubre de 1988, modificando la liquidación de revisión No. 1406 de 18 de septiembre de 1986 y fijando el impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1983 en la suma de $2.485.767, agotándose así la vía gubernativa.

## LA DEMANDA

Las normas violadas y el concepto de la violación se pueden resumir así:

1. Artículo 47 del Decreto 2053 de 1974. La administración desconoció la corrección monetaria por $5.647.817, que constituye un costo financiero diferente a intereses, no sometido a la condición expresa de su pago ni a estar respaldada por certificación especial "su cuantificación nace automáticamente

del valor que tenga la Unidad de Poder Adquisitivo Constante al finalizar el período fiscal, hecho que se configuró y comprobó con la certificación del valor de la deuda en 31-12-83". (fl . 71 )

2. Artículo 53 del Decreto 2053 de 1974. Teniendo en cuenta que los préstamos en UPAC se asimilan a una especie y por tanto el mayor valor comercial de éstos en 31 de diciembre de 1983 constituye un costo para el cual la ley no ha previsto requisito especial para su aceptación, el tratamiento es igual al que se le da a las obligaciones originadas en moneda extranjera.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia denegó las súplicas de la demanda con base en los siguientes argumentos:

De conformidad con lo establecido en el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 y en el Decreto 331 de 1976:

- Lo deducible es lo efectivamente pagado por el contribuyente.

- En el evento de préstamos en UPAC, el parágrafo del Artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 hace referencia a la adquisición de vivienda como actividad mercantil. No se contempla el caso del constructor que hace préstamos en UPAC para la construcción y enajenación posterior de vivienda, y es por esto que el aparte final del parágrafo permite deducir la totalidad del costo financiero del respectivo préstamo solamente con relación al contribuyente que adquiere su vivienda.

Con respecto al contribuyente constructor , el Decreto 331 de 1976 "parte también del supuesto del pago efectivo, lo que encaja dentro del concepto de deducción que trae el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 y que es lo efectivamente pagado, independientemente de que este se haya causado". (fl. 96 )

Concluye:

- El pago de los intereses es lo que determina la deducción y no su simple causación.

- El constructor puede solicitar como deducción los intereses y la corrección monetaria efectivamente pagada, pero "el ajuste de la obligación original debe tener un tratamiento contable y tributario diferente" (fl. 96 )

## EL RECURSO DE APELACION

El apoderado de la parte actora interpuso oportunamente recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia y lo sustentó así:

- El parágrafo del artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 establece que cuando el préstamo se haya adquirido en UPAC será deducible la totalidad del costo financiero (entendiéndose como tal la corrección monetaria ). Así lo entendió la misma administración en la resolución No. 0323 de 11 de octubre de 1988 ( que agotó en el presente caso la vía gubernativa), cuando indicó "....este despacho comparte lo expuesto por el actor cuando afirma que para el constructor no es aplicable la limitación existente para los préstamos de adquisición de vivienda del contribuyente de que trata el parágrafo del Artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 y el Artículo 29 de la ley 20 de 1979."

De acuerdo con lo anterior el Decreto 331 de 1976, reglamentario del artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 se excedió en la reglamentación y creó limitaciones que no contemplaba la ley.

- Insiste en la violación del artículo 47 del decreto 2053 de 1974 debido a que "el requisito del certificado es para intereses pagados y no para los demás costos y gastos financieros. (fl. 100 )

"No es cierto , como lo dice la sentencia impugnada, que existe vacío en el Artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 por cuanto la norma solo trata de intereses y en el parágrafo habla de intereses de vivienda y no de corrección monetaria en el caso de los constructores". (fl. 100 )

## ALEGATO DE CONCLUSION

La apoderada de la parte demandada se opone a la prosperidad del recurso, argumentando:

- No obstante la afirmación de la actora de que la parte del incremento del monto inicial del préstamo era deducible por haber sido efectivamente pagada a la entidad financiera, quedó establecido de acuerdo con la comisión visitadora que la corrección solicitada nunca se pagó, haciendo de esta manera inaplicable la deducción prevista en el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974.

- El Decreto 331 de 1976 referente a los préstamos en UPAC, indica que el pago de los intereses es lo que determina la deducción y no su mera causación.

-Agrega que el decreto 331 de 1976 no rebasa los límites de reglamentación, y en la hipótesis de que así lo fuera, la vía para acudir a la jurisdicción contenciosa sería la acción pública de nulidad.

## EL CONCEPTO FISCAL

El señor Fiscal Tercero de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada debe ser confirmada.

- De conformidad con lo establecido en el artículo 47 del Decreto 2053 de 1974 y en el decreto 331 de 1976 "solo son deducibles las cantidades efectivamente pagadas por los prestatarios de las Corporaciones de ahorro y vivienda por concepto de préstamos construcción o adquisición de edificaciones, proyectos de renovación urbana y fabricación de elementos de construcción siempre que estén certificadas por la respectiva corporación. " (fl. 120 )

- La resolución No. 0323 de 11 de octubre de 1988 que en el presente caso agotó la vía gubernativa, se ajustó a las normas aplicables ( las anteriormente mencionadas ) al rechazar la suma de $5.647.817 correspondiente a corrección monetaria no pagada y no certificada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Los denominados "costos financieros", representan erogaciones dinerarias por la utilización del capital o de los recursos susceptibles de obtenerse en préstamo, a tasas más o menos variables, que pueden estar determinadas inmediatamente, o no, por las fuerzas de mercado.

El hecho de que una fracción significativa de tales desembolsos se halle sujeta a un componente inflacionario, en razón de un mecanismo de valor constante instituído en normas preexistentes, evidentemente no desvirtúa su carácter de beneficio de capital, ni excluye las exigencias comunes de su deducibilidad; en consecuencia, cuando el artículo 47 del decreto 2053 de 1974 habla de "intereses", debe entenderse comprendida la corrección monetaria porcentual que afecte la parte del crédito indexada y, por lo mismo, que el costo financiero total solo es deducible en el evento de estar certificado íntegramente su pago, a menos que se tratara del causado por préstamos para la adquisición de vivienda del contribuyente, conforme a la expresa excepción del parágrafo del mencionado artículo.

O, lo que es lo mismo, que la regla del pago total, como criterio de deducibilidad, se debe aplicar indistintamente a los "intereses" simples, o a éstos más la corrección monetaria, según sea que el préstamo se haya adquirido en condiciones normales , o en unidades de valor constante, respectivamente, con la solo excepción dicha.

Es erróneo, por tanto, pretender que el citado artículo 47 solo trate de "intereses", o que una excepción claramente establecida respecto de "préstamos

para adquisición de vivienda del contribuyente", se predique de prestatarios diferentes.

Por otra parte, los preceptos del Decreto 331 de 1976 resultan perfectamente armónicos con estos postulados: y puesto que no son demandados en este proceso, ni se ha demostrado la pérdida de su fuerza ejecutoria en términos del artículo 66 del Decreto 01 de 1984, deben tener cumplida aplicación.

En consonancia con las ponderadas reflexiones del Ministerio Público, procede la confirmación del fallo apelado.

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 Zárate*, Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SOCIEDAD DE ECONOMIA MIXTA DEPARTAMENTAL/EMPRESA INDUSTRIAL Y COMERCIAL DEL ESTADO DEPARTAMENTAL/ CONTRIBUYENTE/IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Las empresas industriales y comerciales del Estado del orden departamental no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y dentro del régimen jurídico aplicable a las entidades descentralizadas del orden departamental, las sociedades de economía mixta cuyo capital social esté conformado en un porcentaje del 90 o más por aportes del departamento, se rigen por el sistema o régimen jurídico de las empresas industriales y / o comerciales departamentales. De este régimen jurídico forma parte el régimen tributario, razón por la cual aún en materia impositiva, las sociedades de economía mixta, de carácter departamental que tengan dicha conformación de capital social, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios por expresa remisión que hace la ley.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente: *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Ref.: Radicación 3945. Apelación sentencia de 5 de Septiembre 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 la vigencia de 1986.

Actor: Reforestadora de Santander S.A. FALLO

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Sociedad REFORESTADORA DE SANTANDER S.A. contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander del 5 de Septiembre de 1991 mediante la cual se negaron las pretensiones de nulidad de "....los actos, hechos, operaciones y providencias administrativas que culminaron con el agotamiento de la vía gubernativa, tal como consta en la Resolución 000822 del 1o. de Noviembre de 1989 proferida por la Administración de Impuestos de Bucaramanga", relacionados con las declaraciones de renta y complementarios presentadas por la actora por los períodos gravables de 1986 y 1987.

**ANTECEDENTES:**

La Reforestadora de Santander S.A. REFORESANDER, presentó declaración de renta y complementarios por los años gravables de 1986 y 1987, se determinó los respectivos impuestos y los pagó.

En escrito presentado el 17 de Marzo de 1989, en la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, su apoderado solicitó la corrección de las declaraciones de renta correspondientes a los años gravables de 1986 y 1987 para que no se tenga a la citada sociedad como contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, no se le determine impuesto a su cargo y se le devuelvan las sumas pagadas por impuestos de los citados períodos gravables.

Lo anterior porque REFORESANDER es una sociedad de economía mixta del orden departamental, en la cual el Estado posee más del 90 % del aporte social, por lo cual se asimila para todos los efectos a una "empresa industrial y comercial del Estado del orden departamental " y como tal por mandato expreso del artículo 12 de la ley 57 de 1977, no es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios.

La División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, mediante la Resolución No. 00012 del 11 de Agosto de 1989, negó tal solicitud por considerar que según el artículo 16 del Estatuto Tributario son contribuyentes del impuesto en cuestión, las sociedades de economía mixta, que en los artículos del citado estatuto en los cuales se precisa cuales entidades no son contribuyentes, no se incluye a las sociedades de economía mixta con aportes estatales superiores al 90% de su capital social.

Contra la anterior decisión se interpuso el recurso de reposición, el cual fue resuelto desfavorablemente mediante la Resolución 00026 del 15 de Septiembre des 1989. por considerar que REFORESANDER es una "empresa de economía mixta perteneciente al orden departamental " y por lo tanto

contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios por cuanto no se encuentra "exceptuada" expresamente, según el artículo 16 del Estatuto Tributario.

Y porque cuando el artículo 22 del citado estatuto señala a las entidades no contribuyentes, se refiere a las "empresas industriales y comerciales del estado del orden departamental y municipal, sin mencionar las empresas de economía mixta, luego la norma aplicable en el caso concreto es el artículo 16 y no el 22 del Estatuto Tributario".

REFORESANDER interpuso recurso de apelación, el cual fue resuelto desfavorablemente por la Administradora de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, mediante la Resolución No. 000822 del 1o. de Noviembre de 1989 con fundamento en que las sociedades de economía mixta son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios , ya que el estatuto tributario no estableció ninguna distinción entre sociedades de economía mixta del orden departamental y las del orden nacional y todas son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, de conformidad con el artículo 33 de la ley 75 de 1986, norma en la cual no se hace ninguna distinción en razón del orden territorial al cual pertenezcan.

Y porque el Estatuto Tributario mantuvo lo dispuesto por la ley 54 de 1977, es decir, que las empresas industriales y comerciales del orden departamental, del Municipio y del Distrito Especial de Bogotá no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, pero no las sociedades de economía mixta del orden departamental es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, y por ello confirma las decisiones objeto del recurso de apelación.

**LA DEMANDA:**

La sociedad contribuyente demandó "....los actos, hechos, operaciones y providencias administrativas que culminaron con el agotamiento de la vía gubernativa, tal como consta en la resolución 000822 del 1o. de Noviembre de 1989 proferida por la Administración de Impuestos de Bucaramanga" relacionados con su declaración de renta y complementarios correspondientes al año de 1986.

Afirma que REFORESANDER es una sociedad de economía mixta que por razón de la conformación de su capital es una empresa industrial y comercial del Estado del orden departamental de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3o. del decreto 3130 de 1968 y que como tal no es contribuyente del impuesto discutido, toda vez que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12 de la ley 54 de 1977 las empresas industriales y comerciales del Estado del orden departamental no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, norma también contenida en el artículo 464 del

Código de Comercio y allí al disponer que se les aplica el régimen jurídico de las empresas industriales y comerciales del Estado no hace ninguna distinción en razón del orden a que pertenezcan.

En cuanto al Estatuto Tributario afirma que su artículo 16 no califica a las entidades departamentales como contribuyentes porque se refiere expresamente a las nacionales y en su artículo 22 si excluye a las entidades departamentales porque no hay ley que las señale como contribuyentes.

Concluye que:

"Toda la construcción que hacen las Autoridades de Impuestos Nacionales de Bucaramanga se aparta del texto clave, del tenor literal del artículo 16 del famoso Estatuto Tributario y particularmente de la calificación que hace el inciso primero, que corrobora cuanto expreso como concepto jurídico de la violación de la Ley. Efectivamente , el artículo 16 cuando habla que son contribuyentes las empresas industriales y comerciales del Estado se refiere a un orden territorial, *el orden nacional* (subrayo), con lo cual se confirma la tesis y la correlación que existe con el artículo 22 del mismo código ; norma que además de ser posterior , concluye en concordancia con lo expuesto: que las empresas industriales y comerciales del orden Departamental y Municipal no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios".

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Santander resolvió desfavorablemente las peticiones de la demanda por cuanto la actora no comprobó debidamente que su capital social estuviera conformado con más del 90% de aportes públicos para que pudiera alegar su sometimiento al régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado.

Analiza específicamente la participación del Fondo de Desarrollo Industrial de Santander S.A. y anota que sus aportes no pueden considerarse como provenientes todos del sector público, ya que no se demostró el porcentaje de capital público en dicha sociedad. Lo anterior de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 19 del decreto 130 de 1976, según el cual se entiende que el aporte público de ésta es proporcional a la parte del capital público que se tenga de su capital social y a su participación en la sociedad que se constituye.

## EL RECURSO DE APELACION:

La parte actora interpuso recurso de apelación contra la sentencia de instancia y lo fundamentó en la existencia de pruebas no cuestionadas y suficientes en los antecedentes administrativos respecto de la conformación

del capital de REFORESANDER y especialmente en los folios 1, 4, 21 y 23 de dichos antecedentes.

Argumentó que según la escritura de constitución , cuya copia obra en el cuaderno de antecedentes, el capital suscrito y pagado está conformado en su totalidad por acciones Clase A que corresponden todas a entidades oficiales, tal como lo ordena el artículo 465 del Código de Comercio, en el sentido de que en las sociedades de economía mixta y anónimas, las acciones se emitirán en series distintas para los accionistas particulares y para los de carácter público.

Anotó que las declaraciones de renta presentadas por la contribuyente están certificadas por revisor fiscal, respecto de quien la Junta Central de Contadores Públicos certificó su calidad de profesional.

Citó las normas del Estatuto Tributario que establecen el régimen probatorio en materia tributaria y concretamente sus artículos 747, 743 y 744.

Con base en el artículo 214 ordinal 1o. del Código Contencioso Administrativo solicitó como prueba una certificación del Revisor Fiscal de Fondiser sobre la composición accionaria de dicha sociedad y otras tres pruebas dócumentales presentadas en los expedientes 6950 y 6951 de 1990, del Tribunal Administrativo de Santander, las cuales le fueron negadas.

En cuanto al aspecto de fondo, reiteró los planteamientos de la demanda.

**LA PARTE OPOSITORA:**

La apoderada de la parte demandada se opone a la prosperidad del recurso,porque la contribuyente teniendo la carga de la prueba, no comprobó, ni en la vía gubernativa, ni ante el Tribunal de instancia, que su capital social está conformado en más del 90% por aportes de carácter público y las pruebas propuestas en la segunda instancia fueron negadas, de acuerdo con el artículo 214 del Código Contencioso Administrativo.

En cuanto al aspecto de fondo, afirma que según la ley tributaria todas las sociedades de economía mixta son sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios, sin tener en cuenta el nivel administrativo al que se encuentren vinculadas y ".... no es posible asimilar ese sujeto pasivo a otro con el objeto de calificarlo como no contribuyente....".

Lo anterior , porque:

1) A su juicio, en materia tributaria rige el principio de la especialidad de sus normas y tratándose de un tratamiento excepcional, como es la

calificación legal de NO CONTRIBUYENTES, debe entenderse en forma restrictiva y taxativa.

2) Existe norma legal que califica a todas las sociedades de economía mixta como sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios , independientemente del orden al que pertenezcan y del aporte estatal que posean.

3) Sería inequitativo aplicar el artículo 3o. del Decreto 3130 de 1968 y el artículo 464 del Código de Comercio para efectos fiscales, pues se llegaría a considerarse como no contribuyentes a las sociedades de economía mixta de carácter departamental o municipal, en consideración a su aporte y las del orden nacional seguirán siendo contribuyentes, así se les asimilen a empresas industriales o comerciales del Estado, lo cual no ha sido la voluntad del legislador ya que a las empresas industriales y comerciales del orden departamental y municipal se les dió el tratamiento preferencial en razón del servicio que prestan, pero las sociedades buscan siempre el lucro, como comerciales que son.

Solicita que se informe la sentencia apelada.

## CONCEPTO FISCAL:

El señor Fiscal Tercero de la Corporación solicita la confirmación de la sentencia apelada, por considerar que en la primera instancia no se comprobó con exactitud cual es el porcentaje con que contaba el Estado en la sociedad actora, lo cual era definitivo para saber si era contribuyente o no en el año de 1986.

En efecto, el artículo 33 de la ley 75 de 1986 dispuso que las sociedades de Economía Mixta son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, pero según el artículo 464 del Código de Comercio y el artículo 256 del decreto 1222 de 1986, si la sociedad tiene un aporte igual o mayor a 90% de carácter público se rige por las normas de las empresas industriales o comerciales del orden departamental, lo cual haría que no fuera contribuyente del impuesto en cuestión.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El punto de controversia, planteado desde la vía gubernativa y que ahora debe resolver la Sala, es el relativo a establecer si la sociedad actora, por ser una sociedad anónima cuyo capital social está conformado con un aporte público superior al 90%, se encuentra sometida al régimen jurídico de las empresas industriales o comerciales de carácter departamental y por lo tanto no es contribuyente del impuesto de renta y complementarios.

El artículo 22 del Estatuto Tributario dispone:

"Entidades que no son contribuyentes. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios la Nación, los Departamentos, las Intendencias y Comisarías, el Distrito Especial de Bogotá, los Municipios, *las empresas industriales y comerciales del Estado del orden departamental* y municipal y los demás establecimientos oficiales descentralizados siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes". (Se subraya ).

Por su parte , el artículo 256 del Decreto 1222 de 1986 establece en su inciso final que:

"Las sociedades de economía mixta ...

Cuando los departamentos tengan el noventa por ciento (90% ) o más de su capital social, estas sociedades quedan sometidas al régimen jurídico previsto para las empresas industriales y comerciales".

De conformidad con las normas anteriores, las empresas industriales y comerciales del Estado del *orden departamental* no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y dentro del régimen jurídico aplicable a las entidades descentralizadas del orden departamental, las sociedades de economía mixta cuyo capital social esté conformado en un porcentaje del 90% o más por aportes del departamento, se rigen por el régimen jurídico de las empresas industriales y / o comerciales departamentales.

De ese régimen jurídico forma parte el régimen tributario, razón por la cual, aún en materia impositiva, las sociedades de economía mixta , de carácter departamental que tengan dicha conformación de su capital social, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios , por expresa remisión que hace la ley, de manera general para la totalidad de su régimen jurídico y de conformidad con el transcrito artículo 22 del Estatuto Tributario.

No comparte la Sala el criterio expuesto por la parte demandada, fundamentado en el artículo 16 del mismo estatuto tributario, en cuanto a que dicha norma establece como contribuyente del impuesto en cuestión a las sociedades de economía mixta, todas , sin distinción alguna y en cuanto a que se crearía una desigualdad en relación con las entidades de la misma naturaleza, pero del nivel nacional.

Y no se comparte lo anterior, porque existe norma expresa en el régimen jurídico *específico* de las entidades descentralizadas del orden departamental, que dispone la aplicación del régimen jurídico propio de las empresas departamentales, a las sociedades con participación absolutamente mayoritaria del Departamento en su capital social, como lo hace el artículo 256 del

Código de Régimen Departamental y porque si hay alguna desigualdad en esta materia, ella surge porque el régimen tributario de las entidades descentralizadas del orden nacional, sí les da el carácter de contribuyentes a las empresas industriales y comerciales del nivel nacional, lo que como ya quedó establecido, no sucede con las del nivel departamental y municipal.

En síntesis, una sociedad de economía mixta cuyo capital social esté conformado en un 90% o más de aportes del departamento, en virtud de lo dispuesto por el artículo 22 del estatuto tributario y de acuerdo con el artículo 256 último inciso del decreto 1222 de 1986, no es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios.

Precisado lo anterior, es del caso establecer si la sociedad *actora* está ubicada en el supuesto de la anterior normatividad, es decir si se trata de una sociedad de economía mixta, con un aporte del 90% o más de su capital social del departamento, factor que echó de menos el a quo y motivó su decisión desfavorable a las súplicas de la demanda.

Es cierto que en la primera instancia la parte actora no aportó la prueba de la composición accionaria del mayor de sus accionistas el Fondo de Desarrollo Industrial de Santander S. A., para precisar su carácter de entidad pública, lo cual pretendió hacerlo en la segunda instancia, oportunidad que resulta procesalmente inadecuada para tal efecto.

Sin embargo, del estudio de diferentes documentos que obran en el expediente, encuentra la Sala suficientes elementos probatorios que le permiten llegar a la conclusión de que la Sociedad actora evidentemente es una sociedad de economía mixta de carácter departamental, sometida al régimen de las empresas industriales o comerciales del mismo carácter, en razón de que su capital social, no solo es mayoritario, sino totalmente público.

En efecto, en el artículo 2o. de la escritura de constitución de la Sociedad, se lee:

"ARTICULO 2o. REGIMEN LEGAL:

"Por su condición de empresa de economía mixta del Orden Departamental la empresa estará sometida al régimen previsto para las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, siempre y cuando se conserve la proporción actual de su Capital".

Y en el artículo 7o. de la misma escritura de constitución de la sociedad, se dispone:

## A. CAPITAL SUSCRITO

| "ACCIONISTAS | ACCIONES CLASE A | CAPITAL SUSCRITO |
|---|---|---|
| Departamento de Santander | 5.000 | 500.000.oo |
| Corporación de Defensa de la Meseta de Bucaramanga, C.D.M.B. | 2.000 | 200.000.oo |
| Electrificadora de Santander | 20.000 | 2.000.000.oo |
| Acueducto Metropolitano de Bucaramanga S.A. | 2.000 | 200.000.oo |
| Fondo de Desarrollo Industrial de Santander S.A. -FONSINDER- | 300.000 | 30.000.000.oo |
| TOTALES | 329.000 | 32.900.000.oo |

## B. CAPITAL PAGADO

| ACCIONISTA | ACCIONES CLASE A | CAPITAL PAGADO |
|---|---|---|
| Departamento de Santander | 1.750 | 175.000.oo |
| C.D.M.B.Corporación de Defensa de la Meseta de Bucaramanga | 700 | 70.000.oo |
| Electrificadora de Santander S. A | 7.000 | 700.000.oo |
| Acueducto Metropolitano de Bucaramanga S.A. | 700 | 70.000.oo |
| Fondo de Desarrollo Industrial de Santander S.A. | 105.000 | 10.500.000.oo |
| TOTALES | 115.000 | 11.515.000.oo |

Por su parte , en reunión de la Junta Directiva del Fondo de Desarrollo Industrial de Santander, según consta en el Acta No. 163, numeral 3o., se resolvió lo siguiente:

"3o. - Para el proyecto de reforestación la Junta Directiva autorizó al Gerente para que promueva y constituya la Sociedad en asocio de la Compañia del Acueducto Metropolitano de Bucaramanga, Electrificadora de Santander S.A., Corporación de Defensa de la Meseta de Bucaramanga

y la Secretaría de Agricultura del Departamento por intermedio del Fondo de Reforestación.

La Junta autorizó al Gerente para aportar la suma de $30.000.000.oo a nombre de FONDISER provenientes de un aporte que el Gobierno Departamental le entrega y para efectuar los trámites legales a que haya lugar".

También , en la relación de accionistas y capital a Diciembre 31 de 1988, que obra a folio 70, lápiz negro del cuaderno de antecedentes, se observa que los socios de la actora son entidades del departamento, así:

**RELACION ACCIONISTAS Y CAPITAL**

**A DICIEMBRE 31 DE 1988**

| | ACCIONES |
|---|---|
| Departamento de Santander | 5.000 |
| Corporación de Defensa de la Meseta de Bucaramanga | 2.000 |
| Electrificadora de Santander | 20.000 |
| Acueducto Metropolitano de Bucaramanga S.A. | 2.000 |
| Fondo de Desarrollo Industrial de Santander | |
| Electrificadora de Santander | 20.000 |
| Acueducto Metropolitano de Bucaramanga S.A. | 2.000 |
| Fondo de Desarrollo Industrial de Santander | |
| S.A. Fondiser S. A. | 300.000 |
| Acciones suscritas | 329.000 |
| Capital autorizado | 500.000 |

Valor nominal de la acción: Cien pesos ($100.oo ) Moneda Corriente".

Los anteriores documentos llevan a la Sala al convencimiento de que la sociedad actora tiene un capital conformado *totalmente* por aportes públicos , ya que, no solo los socios a que se hace referencia en los documentos

citados son todos de carácter público, sino que no hay prueba de que haya socios particulares.

Y por otra parte, como bien lo anota el recurrente, todas las acciones de la sociedad son de la clase A, lo que indica, en coincidencia con la conclusión precisada, y de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 465 del Código de Comercio, que pertenecen a entidades de carácter público.

Todo lo anterior , a juicio de la Sala permite llegar a la conclusión de que la Sociedad Reforestadora de Santander S.A. es una sociedad de economía mixta con régimen de empresa comercial del orden departamental y que por lo tanto de acuerdo con el artículo 22 del Estatuto Tributario no es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios.

Por último, observa la Sala, en apoyo de la anterior conclusión , que la Administración en la fundamentación de los actos cuestionados, no puso en duda el carácter de entidad pública del mayor accionista de la sociedad en cuestión, FONDISER, y que éste fue un argumento nuevo traído por el Tribunal a quo, para respaldar su decisión desestimatoria de las peticiones de la actora.

De acuerdo con lo anterior , habrá de revocarse la sentencia apelada y en su lugar declararse la nulidad de los actos administrativos acusados.

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:**

1o. Revócase la sentencia apelada.

2o. En su lugar anúlase la Resolución No. 00012 del 11 de Agosto de 1989 de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga, la Resolución No. 00026 del 15 de Septiembre de 1989 de la misma dependencia y la Resolución No. 000822 del 1o. de Noviembre de 1988 de la Administración de Impuestos Nacionales.

3o. Decláranse procedentes las declaraciones de corrección presentadas por la actora con relación a sus declaraciones de renta de los años 1986 y 1987.

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,* Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado Torrado*, Secretario.

**DEPRECIACION FLEXIBLE**-Registro **COSTO DE ACTIVO FIJO**-Disminución/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Las contabilizaciones de la depreciación "acelerada" no tiene por que alterar los estados financieros en otro sentido que en el obvio de la disminución de la renta bruta y el activo depreciable, en el importe de la alícuota anual correspondiente. Los cargos y abonos simultáneos a "depreciación diferida" y "depreciaciones" se saldan entre sí, en cada contabilización efectuada, sin margen para variaciones del patrimonio distintas de la reducción del costo del activo en el valor de la cuota periódica de depreciación. Del mismo modo, en el cuarto año y siguientes, los cargos y abonos simultáneos a "costos y gastos" y "depreciación diferida" se saldan entre sí, sin lugar a variación ninguna de las cuentas de balance o de resultado, salvo por la disminución de la renta bruta en el importe de la cuota anual.**

**DEPRECIACION**-Registro/ **RENTA GRAVABLE/ UTILIDAD CONTABLE/ COMPARACION DE PATRIMONIOS**

**De acuerdo a lo que obra en antecedentes, se demuestra objetivamente que para liquidar la "utilidad contable" se usó la cifra de depreciación "normal" y para determinar la renta gravable, se sumaron ambas, la "normal" y la del "Decreto 1649 de 1976", procedimiento no autorizado por este estatuto. Pero asumiendo que cualquiera de tales cifras fuera la correcta, lo cierto es que para establecer tanto la utilidad contable como la renta gravable, debía emplearse una cifra común, por ser un solo el importe total de las depreciaciones admisibles del año, evento en que necesariamente las dos utilidades tendrían que haber coincidido. Así, no habiéndose**

**solicitado en legal forma las depreciaciones y puesto que éstas no podían generar rentas o utilidades susceptibles de capitalización, no se considera justificada la diferencia de patrimonios establecida.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Radicación. 4000 Apelación sentencia de Septiembre 27 de 1991 del Tribunal de Cundinamarca, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1983.

Actor : Embotelladora del Huila S.A. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la Compañía Embotelladora del Huila S.A., la actora, y por la Nación - Dirección General de Impuestos Nacionales -, la demandada, contra la sentencia de 27 de Septiembre de 1991, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el contencioso de restablecimiento promovido contra los actos de determinación del impuesto sobre la renta del período impositivo de 1983, a saber: la liquidación de revisión No. 257 de 8 de Mayo de 1987 y la resolución No. A-000130-P de 28 de Octubre de 1988, expedidas por las Unidades de Liquidación y Recursos Tributarios -Grandes Contribuyentes de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

**ANTECEDENTES:**

Mediante requerimiento especial No. 009 de 19 de Enero de 1987 la Administración propuso la modificación de la declaración de renta presentada, teniendo en cuenta el costo de ventas de los activos movibles, honorarios y comisiones pagadas, salarios y prestaciones sociales, deducciones por servicios recibidos, impuestos solicitados; determinación de la renta líquida por el sistema de comparación de patrimonios, renta presuntiva y sanciones por falta de identificación de los beneficiarios de los pagos.

La sociedad actora respondió el requerimiento aportando "las explicaciones pertinentes y anexando las pruebas que consideró pertinentes".

La Administración practicó la liquidación de revisión No. 257 de 8 de Mayo de 1987 confirmando la determinación de la renta por el sistema de comparación patrimonial y aplicando la sanción de que tratan los artículos 59 del decreto 3803 de 1982 y 27 del decreto 80 de 1984 sobre los costos y

deducciones no identificados oportunamente. También indicó que en el caso de que la renta se determinara por el sistema ordinario se rechazarían las sumas de $3.421.492 por costo de venta, $2.606.041 por salarios y prestaciones sociales, $53.189 por no cumplir los requisitos del artículo 56 del decreto 2053 de 1974. Fijó el impuesto de renta en la suma de $11.547. (folios 19 y 22).

La sociedad actora interpuso oportunamente recurso de reconsideración y la Administración lo decidió mediante la resolución No. A-000130-P de 28 de Octubre de 1988, modificando la liquidación de revisión. Mantuvo la determinación de la renta por el sistema especial de comparación patrimonial, aceptó el reajuste de los bienes raíces por $17.462.842, rechazó las explicaciones sobre la partida de $13.788.802 correspondiente a utilidades del ejercicio, aduciendo que ni en la declaración de renta ni en la adición a la misma se reflejaban tales utilidades.

Fijó el impuesto de renta en la suma de $4.616.739 (folio 25).

**LA DEMANDA:**

Mediante apoderado judicial, la sociedad actora ejercitó la acción de restablecimiento del derecho contra los actos administrativos anteriormente mencionados. Las normas violadas y el concepto de la violación se pueden sintetizar así:

1. Artículo 26 de la Constitución Nacional. Se vulneró la garantía del debido proceso al no tenerse en cuenta las normas de procedimiento vigentes.

2. Artículo 74 del decreto 2053 de 1974. Establece la determinación de la renta por el sistema excepcional de comparación de patrimonios. La sociedad actora afirma que "una sociedad vigilada por la Superintendencia de Sociedades y que lleva sus libros de contabilidad en forma correcta, mientras la Administración no demuestre lo contrario, le es inaplicable el artículo mencionado, pues no existe la posibilidad de que capitalice ingresos no denunciados y como consecuencia surja un aumento patrimonial no justificado...." . (folio 6).

"..... en el presente caso las utilidades comerciales difieren de las fiscales, en virtud de que éstas están afectadas por las depreciaciones aceleradas, ....la diferencia entre los activos en libros y los fiscales estriba en las depreciaciones diferidas así como en la inversión en terrenos y edificios..." corroborando "...que las utilidades en el ejercicio se refleja indirectamente en las inversiones, ya que la disminución del valor fiscal obedece, como se expresó, a las depreciaciones diferidas" (folio 7). "... de conformidad con la realidad contable, las utilidades comerciales explican, independientemente del ajuste de la renta gravable, el aumento patrimonial, pues son ingresos

susceptibles de ser capitalizados..." por lo tanto "... es procedente la determinación de la renta por el sistema ordinario". (folio 8).

3. Artículo 46 de la ley 52 de 1977. La liquidación de revisión no se refirió exclusivamente a los hechos planteados en el requerimiento especial y en la respuesta dada al mismo.

4. Artículo 49 de la ley 52 de 1977. Se incumplió por parte de la Administración al practicar la liquidación, la obligación de dar una explicación sumaria sobre la desestimación de los argumentos expuestos por la actora al requerimiento especial.

5. Artículo 57 de la ley 52 de 1977. Se presenta la nulidad de los actos cuando se omite la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración.

6. Artículo 57 del decreto 825 de 1978. Nulidad de las liquidaciones o resoluciones en donde se omita parcialmente la explicación de las modificaciones realizadas a la declaración. La Administración desconoció esta norma al no decretar la nulidad con respecto a los puntos no explicados: desestimación de los salarios y prestaciones sociales.

7. Artículo 4o. numeral 3 del decreto 80 de 1984. Al encontrarse identificados los beneficiarios de los pagos relacionados con los costos y deducciones por salarios y prestaciones sociales, se aplicó indebidamente esta disposición.

## EL FALLO APELADO:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las súplicas de la demanda modificando la actuación de la Administración, con base en los siguientes argumentos:

"Analizando el cuadro de activos fijos y depreciaciones (folio 000205 numerador verde C.A.) se establece que la diferencia entre el valor patrimonial de los activos, haciendo uso de la deducción por depreciación declarada en el renglón 225 columna 2, con respecto a lo declarado difiere en el valor de $4.837.525 que se descompone como sigue:

| | |
|---|---|
| Para edificios | $ 3.673.933 |
| para maquinaria y equipo | $ 12.689 |
| Para vehículos | $ 1.150.430 |
| Para muebles y enseres | $ 473 |

"Esta diferencia es parte justificativa de la diferencia patrimonial al ser incluida como deducción fiscal y como tal disminuir la renta gravable, y no así el valor del bien dentro de la relación patrimonial.

"La representación que se hace en la demanda con respecto al valor patrimonial y la depreciación diferida no encuentra justificación frente a este anexo, puesto que solo se hace referencia al valor patrimonial de terrenos y edificios y a las depreciaciones diferidas de todos los activos declarados sin indicar qué parte corresponde a la reserva del año gravable.

"De lo anterior se desprende que el actor justifica la diferencia patrimonial en la suma de $4.837.525, mas lo declarado como renta líquida es decir $144.698, partidas que no alcanzan a desvirtuar la comparación patrimonial, por ello habrán de modificarse parcialmente los actos disminuyendo la diferencia en las sumas indicadas. Prospera el cargo". (folios 88 y 89).

Finalmente el Tribunal precisa la siguiente liquidación del impuesto de renta de la sociedad para el año de 1984:

**"SOCIEDAD EMBOTELLADORA DEL HUILA S.A.**

**NIT. 60.504.946**

**AÑO 1984**

| Renta | Base | Impuesto |
|---|---|---|
| La gravada mediante la Resolución A-000130-P del 28 de Octubre de 1988 | $ 11.249.163 | |
| Menos: diferencia patrimonial justificada | $ 4.837.525 | |
| Renta Gravable Capitalizada | $ 6.411.638 | $2.564.655 |
| Menos: descuentos tributarios | | $ 3.494 |
| Impuesto de Renta | | $ 2.561.161 |
| Más: Sanción por pagos, pasivos, créditos e ingresos no identificados | | $ 120.568 |
| Total a cargo | | $ 2.681.729 |

Pagos:

Obran en el expediente, folios 27 al 29 del cuaderno principal, recibos y constancia de traslado a 1985, que acreditan pagos para el año gravable en... $ 54.385

Saldo por pagar o acreditar $2.627.344".

## LOS RECURSOS DE APELACION:

El apoderado de la parte actora interpuso en tiempo recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia fundamentándolo así:

1. *Improcedencia de la determinación de la renta por el sistema de la comparación de patrimonios.*

Anota que la Administración desestimó la explicación del aumento por concepto de las utilidades del ejercicio por $13.768.802 porque "ni en la declaración de renta ni en la adición se hallan reflejadas".

Teniendo en cuenta lo anterior es necesario precisar:

a) Demostración de las " utilidades en el ejercicio".

El valor que aparece en el renglón 86, columna 1 de la declaración de renta, por este concepto, es el de $13.768.802.

Este se origina según la conciliación que se expone a continuación, así:

| | |
|---|---|
| Total ingresos netos obtenidos (renglón 185) | $ 332.489.538 |
| Menos: | |
| Total costos realizados imputables (renglón 210) | 167.430.842 |
| | 165.058.696 |
| Menos: | |
| Total deducciones realizadas (renglón 235) | $ 141.889.894 |
| Utilidad contable (renglón 237) | 23.168.802 |
| Menos: | |
| Reserva para impuestos año 1984 (Estado de | |
| Pérdidas y Ganancias y Balance General) | 9.400.000 |
| Utilidad en el ejercicio | $ 13.768.802 |

La anterior demostración se encuentra respaldada por datos que aparecen en la declaración de renta, en el Estado de Pérdidas y Ganancias y en el Balance General, los cuales, a la luz de las normas procesales constituyen plena prueba.

b) Incidencia de las "utilidades en el ejercicio" en la determinación del aumento patrimonial.

Afirma que:

"... al capitalizarse las "utilidades en el ejercicio" por valor de $13.768.802, de sobra está explicando el aumento surgido por valor de $11.249.163 (resolución No. A-000130 de octubre 28 de 1.988), máxime, si se tiene en cuenta que existe una diferencia por terrenos y edificios de $35.874.956, la que, menos las valorizaciones, queda por inversiones un total de $ 18.412.114; inversiones que bien pueden ser el resultado de la capitalización de las utilidades en referencia".

"...

".....Indudablemente que acorde con todos los principios contables y tributarios dichas utilidades por formar parte del patrimonio social inciden en los aumentos patrimoniales y, por ende, dada su naturaleza se tienen como una de la causas justificativas de que trata el artículo 74 del decreto 2053 de 1.974".

2. *Nulidad parcial de la liquidación de revisión en lo referente con el rechazo de las deducciones por salarios y prestaciones.*

Como el Tribunal no se refirió a este aspecto, el apelante remite a las consideraciones expuestas en la demanda y precisa que:

"...como se demostró ampliamente todos los salarios y prestaciones sociales están debidamente relacionados como lo exige el artículo 2o. del decreto 3410/83, numeral 3o., por tanto no hay lugar a ninguna desestimación por parte de la Administración".

Solicitó que se invalidara la liquidación de revisión en lo referente al rechazo de las deducciones mencionadas, en el evento de que se determinara la renta por el sistema ordinario.

3. *Aceptación de los costos, salarios y prestaciones.*

Alega que:

"... en el caso de que no se anule parcialmente la liquidación de revisión en lo referente con los costos y deducciones en mención, hago nuevamente hincapié sobre las consideraciones y pruebas que obran en el expediente en relación con la desestimación de costos por valor de $3.421.492 y salarios y prestaciones por $2.606.941, las cuales, como se dijo, no fueron analizadas en la respuesta al requerimiento especial ni en la resolución de la División de Recursos Tributarios".

Por su parte, el apoderado de la demandada también interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, planteando lo siguiente:

El patrimonio de 1984 fue reducido y afectado por la depreciación, por lo tanto no puede formularse nuevamente para justificar una diferencia que el mismo contribuyente ha reducido.

Como la depreciación se registró como un gasto deducible, no se puede pretender que sea objeto de capitalización. Así lo entendió la Superintendencia de Sociedades en su Circular Externa D-004 de 15 de Febrero de 1980.

El Honorable Consejo de Estado, en sentencia de 15 de Junio de 1990, Expediente 2673, Consejero Ponente Doctor Guillermo Chahín Lizcano, indicó: (folio 97).

> ....."Estima la Sala que tampoco asiste razón a la demanda (sic) en el caso presente, en el sentido de que para efectos de la depuración de la diferencia patrimonial, ha debido tomarse la utilidad neta capitalizable y no la renta gravable determinada por la Administración que estaba afectada previamente con la deducción para depreciación flexible, porque los artículo 74 del Decreto 2053 de 1974 y 91 del Decreto 187 de 1975, determinan las bases y los ajustes procedentes para efectos de la comparación patrimonial....".

**ALEGATO DE CONCLUSION DE LA PARTE DEMANDADA:**

La apoderada de la parte demandada se opone a la prosperidad del recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte actora, con base en lo siguiente:

Disiente de las consideraciones del Tribunal para rebajar la comparación patrimonial, indicando que de acuerdo con los artículos 74 del decreto 2053 de 1974 y 91 del decreto 187 de 1975 (hoy artículos 236 y 237 del Estatuto Tributario), la deducción por depreciación no justifica la diferencia establecida por el sistema extraordinario de capitalización. La suma de la renta gravable (ya depurada con las deducciones), las rentas exentas y la ganancia ocasional neta se compara con el valor resultante de la diferencia entre los patrimonios líquidos de ese año y del inmediatamente anterior, así, las deducciones y *las costas no son capitalizables.*

Afirma que, aplicando el sistema extraordinario, "la ley ordena llevar la diferencia patrimonial a las rentas básicas, después de efectuar la depuración permitida directamente como renta líquida gravable; es decir, como base a la cual se le aplica la tarifa del impuesto, sin que tenga derecho a disminuirlo con costos y deducciones".

En cuanto a la incidencia de las utilidades del ejercicio en la determinación del aumento patrimonial, considera que las utilidades obtenidas por la sociedad actora deben pagar el correspondiente impuesto a la renta independientemente

de su reparto a los socios y no se puede aceptar como justificación de una comparación patrimonial las utilidades obtenidas por la sociedad en el año gravable, aún sin repartir ya que no aparecen reflejadas dentro de la renta básica a saber: renta gravable declarada, rentas exentas y ganancia ocasional neta.

En relación con la nulidad parcial de la liquidación de revisión, argumenta que la contribuyente no aportó la identificación plena de los beneficiarios de los pagos, sólo identificó los conceptos y partidas, sin indicar los demás requisitos legales, no configurándose nulidad alguna de la liquidación de revisión.

Y en cuanto a la aceptación de costos, salarios y prestaciones, precisa que como la sociedad actora no precisó los fundamentos de hecho y de derecho de su petición, y, la liquidación de revisión consideró la respuesta al requerimiento especial presentada bajo el No. 0853 de 15 de Abril de 1987, y no la No. 937 de 29 de Abril de 1987 por haber sido presentada fuera del término legal de tres meses, la Administración al resolver el recurso de reconsideración y el Tribunal en el fallo, acogieron el procedimiento de la comparación patrimonial, sin referirse al sistema ordinario, ni a los rechazos que se efectuarían dentro de él, en caso de justificar la comparación patrimonial.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1. *Recurso de la demandante*:

a. Comparación patrimonial.

En el estado de ganancias y pérdidas de la declaración corregida, la contribuyente determina la "utilidad contable del ejercicio", en $23.168.802, en tanto que en los renglones 257 y 261 del mismo informativo, "renta líquida total" y "renta líquida gravable", solo consigna $ 144.698.

La diferencia entre las cifras anteriores obedece a que, mientras en la columna 9, "valor en libros", los "costos en ventas" de los renglones 207 y 209 y las "depreciaciones" del renglón 225 se hacen figurar por $3.290.182, $335.792 y $19.836.597, respectivamente, en los mismos renglones de la columna 10, "valor fiscal", dichos valores figuran por $371.341 y $42.722.851, registrándose un mayor importe por depreciaciones de $22.886.254, que coincide con la diferencia existente entre la "utilidad contable" y la renta gravable, excepto por la suma de $ 137.850, atribuible a un ajuste de los "costos" mencionados antes.

La depreciación, según el artículo 59 del decreto 2053 de 1974, no constituye propiamente un pago o gasto, pero se trata fiscalmente como tal, por considerarse que el demérito físico de la propiedad comprometida en la

producción de la renta, incide en la magnitud de ésta, de suerte que cualquiera que sea la alícuota periódica anual, o el sistema de su fijación, el efecto aritmético de la misma no puede ser otro que el de la disminución, por cifra idéntica, de la renta bruta y el costo del activo depreciable.

Dice el artículo 1o. del decreto 1649 de 1976, norma de la depreciación flexible o "acelerada" de que habla la demandante, que "los bienes depreciables que hayan ingresado al activo del contribuyente con posterioridad al 31 de diciembre de 1975 y que en el momento de ser adquiridos por ésta no hubieren tenido uso en el país, podrán depreciarse en cuotas anuales iguales o desiguales durante su vida útil, siempre y cuando que ninguna de éstas exceda del cuarenta por ciento del costo....".

Y también, que "si el contribuyente así lo desea, podrá no solicitar depreciación alguna en uno o varios períodos gravables".

Esto significa, que la depreciación no puede hacerse por lapso inferior a tres años, dada la máxima porcentualidad de la cuota admisible en cada ejercicio (así, debería operar al 40% en el primero, al 40% en el segundo y al 20 en el último).

Por otra parte, debe precisarse que las contabilizaciones de la depreciación "acelerada", no tiene por qué alterar los estados financieros en otro sentido que en el obvio de la diminución de la renta bruta y el activo depreciable, en el importe de la alícuota anual correspondiente. Los cargos y abonos simultáneos a "depreciación diferida" y "depreciaciones", se saldan entre sí, en cada contabilización efectuada, sin margen para variaciones del patrimonio distintas de la reducción del costo del activo en el valor de la cuota periódica de depreciación. Del mismo modo, en el cuarto año y siguientes, los cargos y abonos simultáneos a "costos y gastos" y "depreciación diferida" se saldan entre sí, sin lugar a variación ninguna de las cuentas de balance o de resultado, salvo por la disminución de la renta bruta en el importe de la cuota porcentual anual.

Se estableció al comienzo, que la "utilidad contable" y la "renta líquida gravable", difieren en la misma cifra dada por la disparidad entre el valor "en libros" y el valor "fiscal" de la depreciaciones y algunos costos menores, por lo que, de hecho, el mayor valor de dicha "utilidad" deriva de la contabilización de las depreciaciones por cifra inferior a la que se presenta como "fiscal", pero sin que ésta última tenga explicación razonable alguna.

De otro lado, según el balance incorporado a la declaración de renta, las depreciaciones acumuladas de "edificios", "maquinaria y equipo", "muebles y enseres" y "vehículos", sumaban $86.910.185, y las diferidas, $46.477.620, hecho que implica que las solicitadas efectivamente como deducción del período, ascendían a $40.432.565, guarismo que no coincide con los

computados para determinar la "utilidad contable" ($19.836.597) y la renta gravable ($42.722.851).

Adicionalmente, en anexo de depreciaciones que obra en antecedentes, se expresa que la depreciación "normal" solicitada sobre el material fijo reseñado antes, es de $ 19.836.596, y que la pedida, "según decreto 1949/ 76", sobre "maquinaria y equipo", "vehículos" y "muebles y enseres", es de $22.886.523, lo que demuestra objetivamente que para liquidar la "utilidad contable" se usó la cifra de depreciación "normal" y para determinar la renta gravable, se sumaron ambas, la "normal" y la del "decreto 1949 de 1976", procedimiento no autorizado por este estatuto. Pero aún asumiendo que cualquiera de tales cifras fuera la correcta, lo cierto es que para establecer tanto la utilidad contable como la renta gravable, debía emplearse una cifra común, por ser uno solo el importe total de las depreciaciones admisibles del año, evento en el que necesariamente las dos utilidades tendrían que haber coincidido.

En conclusión, no habiéndose solicitado en legal forma las depreciaciones y puesto que éstas, según lo demostrado, no podían generar rentas o utilidades susceptibles de capitalización, no se considera justificada, por esta vía, la diferencia de patrimonios establecida por la Administración.

Las apreciaciones del *a-quo* al respecto, formuladas con apoyo en el mismo anexo de depreciaciones analizado por la Sala, no resultan válidas, ya que no cabía reconocimiento de factor alguno de "renta capitalizable" fundado en depreciaciones.

Debe revocarse, en consecuencia, la decisión así proferida y mantenerse el sistema especial de determinación de la renta gravable utilizado por la Administración.

b) Nulidad "parcial" de la liquidación oficial.

Un pronunciamiento en la materia es inoficioso, ya que el efecto que persigue hace relación exclusivamente con vicios procesales del rechazo de determinados "costos, salarios y prestaciones", de suerte que aún en circunstancia de que el rechazo en cuestión fuera anulable y procediera la aceptación de los ítems del mismo, no se podría hacer efectiva la aceptación, porque, como ha quedado definido, debe sostenerse el sistema de comparación patrimonial.

Por lo mismo, tampoco procede un examen específico acerca de la deducibilidad de los costos y erogaciones de que se habla.

2. *Recurso de la demandada*

Ya que los postulados de la apelante armonizan, en lo esencial, con los de la Sala, no son necesarias otras consideraciones.

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

**FALLA:**

Revócase la sentencia apelada.

En su lugar, deniéganse las súplicas de la demanda.

La Doctora NOHORA INES MATIZ SANTOS 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,* Presidenta de la Sección; *Jaime Abella Zárate,* Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**ACCION DE LESIVIDAD**-Inexistencia/ **CADUCIDAD**-Término

**De acuerdo con los artículos 136 inciso 2o. y 148 inciso 4o. del C.C.A. puede afirmarse que el legislador extraordinario de 1984 no creó una acción especial como la de lesividad, sino que de una manera general consagró la posibilidad de que las autoridades administrativas, ejercieran cualquiera de las acciones previstas, para impugnar sus propios actos o los de otra entidad pública, pero siempre en condiciones especiales; con un término propio de caducidad y sin perención del proceso. Ante el texto inadecuado, pero expreso de la norma, no es posible desconocer que la acción de restablecimiento del derecho que ejerzan las entidades públicas caduca en dos años y no en cuatro meses. Para la época de la presentación de la demanda el actor tenía el carácter de entidad pública porque el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras había adquirido más del 90 % de su capital.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejera Ponente : *Doctor Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Radicación. 4195. Apelación auto de 19 de Febrero de 1992 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron

el impuesto de industria y comercio y avisos por el año gravable de 1987. Vigencia 1988. Actor : Banco Tequendama S.A.AUTO.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el Banco Tequendama S.A., contra el auto proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 19 de Febrero de 1992, mediante el cual se inadmitió la demanda presentada contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de industria y comercio y avisos por el año gravable de 1987, vigencia 1988.

## ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el apoderado de la parte actora, Banco Tequendama S.A., presentó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca demanda contra las resoluciones 272 de 26 de Abril de 1990 y 638 de 6 de Noviembre de 1990, del Director Distrital de Impuestos de Bogotá, y la resolución 061 de 11 de Abril de 1991 de la Junta Distrital de Hacienda, que revocó la anterior resolución y confirmó la primera, quedando así agotada la vía gubernativa.

## EL AUTO APELADO

El Tribunal en el auto apelado inadmitió la demanda por caducidad de la acción, debido a que la resolución acusada que agotó la vía gubernativa fue notificada el 16 de Mayo de 1991 y la demanda fue presentada el 21 de Octubre de 1991, cuando ya habían transcurrido los cuatro (4) meses en el artículo 136 del C.C.A. para ejercitar la acción de restablecimiento del derecho, los cuales vencían el 16 de Septiembre de 1991.

## EL RECURSO INTERPUESTO

El apoderado de la parte actora interpuso recurso de apelación contra el auto anterior y la sustentó así:

- Con ocasión de la crisis financiera de 1982, el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras suscribió y pagó una ampliación de capital, que representa un 99.98% de la composición accionaria del banco.

El Banco Tequendama "se transformó en una Sociedad de Economía Mixta de carácter indirecto sometida al régimen de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, toda vez que se encontraba constituida desde el 2 de Marzo de 1986 hasta el 26 de Noviembre de 1991, con aportes privados y estatales, superando éstos el 90% del capital social". (fl. 57)

- El artículo 136 del C.C.A., con relación a la caducidad de las acciones establece que "si el demandante es una entidad pública, la caducidad será de dos (2) años ...", los cuales se cuentan en este caso, a partir del 16 de Mayo de 1991, día en que se notificó el acto administrativo que agotó la vía gubernativa.

- Teniendo en cuenta que el Banco Tequendama fue una entidad de naturaleza pública, no ha operado la caducidad, debido a que el término aplicable es el de los dos (2) años a que se refiere el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El Decreto 01 de 1984, al regular el tema de las acciones a través de las cuales se pueden impugnar las actuaciones administrativas consagró la acción de nulidad, la de restablecimiento del derecho, la de reparación directa y cumplimiento, las relativas a contratos y la de definición de competencias.

El artículo 149 *ibídem* al regular la "representación de las personas de derecho público" precisó que las entidades públicas y las privadas que cumplan funciones públicas podrán obrar como demandantes en los procesos contencioso administrativos y que ellas "podrán incoar todas las acciones previstas en este Código si las circunstancias lo ameritan".

El artículo 136, Inciso 2o., parte final, del mismo Decreto 01 de 1984, al regular la caducidad de las acciones dispuso, con relación a la de restablecimiento del derecho, que "si el demandante es una entidad pública, la caducidad será de dos años".

Por su parte, el artículo 148 del citado decreto, en su inciso 4o. estableció que en los procesos en los que sean demandantes la Nación, una entidad territorial o una descentralizada no opera el fenómeno de la perención.

De acuerdo con las normas anteriores puede afirmarse que el legislador extraordinario de 1984 no creó una acción especial como la de lesividad, sino que de una manera general consagró la posibilidad de que las autoridades administrativas, ejercieran cualquiera de las acciones previstas, para impugnar sus propios actos o los de otra entidad pública, pero siempre en condiciones especiales: con un término propio de caducidad y sin perención del proceso.

En el caso de autos, el Banco Tequendama demanda los actos administrativos por medio de los cuales, el Distrito Especial de Bogotá le determinó el Impuesto de industria y comercio y avisos a su cargo por el año gravable 1987, vigencia 1988. Se trata de una típica acción de restablecimiento

del derecho que debería tener como término de caducidad el mismo que la ley establece para los particulares.

Sin embargo, encuentra la Sala que ante el texto inadecuado, pero expreso de la norma, no es posible desconocer que la Acción de restablecimiento del derecho que ejerzan las entidades públicas caduca en dos años y no en cuatro meses.

Observa la Sala que de acuerdo con los documentos aportados por el apelante para la época de la presentación de la demanda, el Banco Tequendama tenía el carácter de "entidad pública": en efecto, según certificación expedida por la Superintendencia Bancaria, que obra a folio 62 del expediente, el FONDO DE GARANTIAS DE INSTITUCIONES FINANCIERAS, mediante la Resolución # 11 del 6 de Marzo de 1986 aprobó la capitalización del Banco Tequendama en cuantía de $5.400 millones *adquiriendo más del 90% de su capital social* y de acuerdo con el artículo 6o. inciso primero de la ley 117 de 1985 el Banco Tequendama adquirió carácter oficial.

Obran además, fotocopias auténticas de las resoluciones números 10 y 11 de 1986 del mismo Fondo de Garantías de Instituciones Financieras por las cuales se ordena la reducción nominal del capital social del Banco Tequendama y se dispone la suscripción y pago de ampliaciones de su capital hasta por $3.400.000.000.oo (fls. 63 a 67) lo que realizado determinaba que el citado Fondo fuera propietario del 99.9879% del capital social del Banco.

En conclusión, tratándose de una entidad pública se debe dar aplicación al citado artículo 136 del C.C.A., según el cual la acción es oportuna, razón por la cual debe revocarse el auto apelado.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado por medio de la Sección Cuarta de su Sala de lo Contencioso,

**RESUELVE:**

Revócase el auto apelado.

Vuelva al Tribunal de origen para que se dé cumplimiento al artículo 140 y se resuelva sobre la admisión de la demanda.

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,* Ausente; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn,*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**IVA SOBRE SERVICIOS/TARIFA/ SUSPENSION PROVISIONAL POTESTAD REGLAMENTARIA**-Límites

**Mientras que la Ley 6a. de 1992 dice que el artículo 19 que regula lo atinente a la tarifa general del IVA "regirá a partir del 1o. de enero de 1993" la disposición reglamentaria acusada (art. 1o. del Decreto Reglamentario 1107 de 1992) pretende darle vigencia a las normas legales reglamentadas "a partir del 1o. de julio de 1992" en relación con el IVA sobre los servicios. No cabe duda, entonces, que el decreto reglamentario viola de manera ostensible la norma reglamentada, al excederla disponiendo cosa diferente a la que dispuso el legislador sobre la vigencia de sus previsiones. Como la transgresión de la norma superior resulta diáfanamente deducida de la simple comparación de los textos legales que rigen el instituto de la suspensión provisional (Título 17 del C.C.A.) decretarla. DECRETA LA SUSPENSION PROVISIONAL del artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992 en el aparte que dice: "a partir del 1o. de julio de 1992".**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4280 Actor : Diego Mauricio Bejarano Daza. contra LA NACION. Ministerio de Hacienda. Nulidad y suspensión provisional del artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992.Auto.

Decide la Sala sobre la admisión de la demanda contra el artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992, formulada en nombre propio por el ciudadano Diego Mauricio Bejarano Daza.

El acto acusado.

El demandante adjuntó un ejemplar del Diario Oficial No. 40.492 del 2 de julio de 1992 en el que a página 4 corre publicado el Decreto 1107 de dicho año, del cual se demanda su artículo 1o. cuyo tenor literal es el siguiente:

"ARTICULO 1o. RESPONSABLES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS SERVICIOS.

"De conformidad con la Ley 6a. de 1.992, a partir del primero de julio de 1.992, sin perjuicio de la responsabilidad por los bienes gravados, son responsables del impuesto sobre las ventas, independientemente de su calidad o naturaleza jurídica, quienes presten los servicios diferentes a los exceptuados en el artículo 476 del Estatuto Tributaria y a los prestados por las entidades exceptuadas de la responsabilidad del impuesto por el artículo 443-1 del mismo Estatuto.

"En el caso de las personas naturales, son responsables por la prestación de servicios, quienes cumplan una de las siguientes condiciones:

"1. Tener más de dos establecimientos de comercio; o

"2. Haber obtenido ingresos netos provenientes de su actividad comercial en 1.991 mayores a veintitrés millones setecientos mil pesos ($23.700.000); o

"3. Haber poseído a 31 de diciembre del mismo año un patrimonio bruto fiscal mayor de sesenta y cinco millones novecientos mil pesos ($65.900.000); o

"4. Si se tiene hasta dos establecimientos de comercio, cumplir alguna de las condiciones señaladas en los numerales 2) o 3).

"PARAGRAFO PRIMERO: Para los efectos de este artículo, se entiende por ingresos netos provenientes de la actividad comercial, los que resulten de la prestación de servicios gravados conforme con la ley 6 de 1.992; y para los responsables no comerciantes, se entiende por establecimiento de comercio la oficina, local o sede donde se presten los servicios gravados.

"PARAGRAFO SEGUNDO: Para efectos de los dispuesto en el numeral 2 de este artículo, cuando se inicien actividades dentro del respectivo

año gravable, los ingresos netos que se tomarán de base, son los que resulten de dividir los ingresos netos recibidos durante el período, por el número de días a que correspondan y de multiplicar la cifra así obtenida por 360."

Como la demanda reúne los requisitos formales habrá de ser admitida.

Suspensión provisional.

Dado que se solicitó la suspensión provisional del acto demandado procede el estudio correspondiente para determinar si se decreta o no la medida precautelativa impetrada.

El actor en capítulo separado de su memorial de demanda solicita que se decrete la suspensión provisional del artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992 por considerar que existe una abierta y manifiesta infracción con relación a los artículos 19 de la Ley 6a. de 1992 y 345 de la Constitución Política de Colombia. Transcribe las dos normas que cita como violadas manifiestamente y al compararlas con la norma acusada deduce que ésta contraviene prima facie el texto de aquéllas por cuanto se da vigencia inmediata en el acto acusado al aumento de la tarifa y de la base gravable del impuesto al valor agregado, "cuando expresamente el artículo 19 de la ley 6a. de 1992 ordena poner en vigencia ese artículo a partir del 1o. de enero de 1993 y ello, interpretado en consonancia con el artículo 345 de la Constitución Nacional que prohibe la percepción de impuestos que no figuren en el presupuesto de rentas de la Nación, hacen que el mencionado artículo 1o. del Decreto 1107 deba ser suspendido provisionalmente, por cuanto se reúnen de manera inequívoca los requisitos de la ley y la doctrina han previsto para la adopción de una decisión en tal sentido". (fl. 18):

Adjunto como pruebas para efectos de la suspensión provisional solicitada además del Diario Oficial en que se publicó la norma acusada, un ejemplar del Diario Oficial que contiene al articulado de la ley 6a. de 1992, lo mismo que un "cassette" que contiene la grabación de parte de la sesión del Senado en que se aprobó lo relativo a la vigencia del IVA.

**SE CONSIDERA**

Observa la Sala que el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992 establece en su parágrafo 5o. que "el presente artículo rige a partir del 1o. de enero de 1993" y que su contenido general está dedicado a regular lo concerniente a la tarifa del impuesto sobre las ventas determinando que dicha tarifa será del 12% salvo las excepciones contempladas en este título. Igualmente dispone que dicha tarifa del 12% se aplicará a los servicios con exclusión de los excluidos por el artículo 476. También establece una tarifa transitoria del 14% aplicable a los bienes a que se refiere el artículo 19 en el período

comprendido entre 1o. de enero de 1993 y el 31 de diciembre de 1997. El artículo comentado tiene 5 parágrafos que regulan distintos aspectos y el 5o. que se dejó transcrito claramente referido a todo el artículo 19, dispone acerca de la vigencia de esa norma en particular.

Enfrente de lo anterior la norma acusada dispone que "a partir del 1o. de julio de 1992 sin perjuicio de la responsabilidad por los bienes gravados, son responsables del impuesto sobre las ventas, independiente de su calidad o naturaleza jurídica, quienes presten los servicios diferentes a los exceptuados en el artículo 476 del Estatuto Tributario y a los prestados por las entidades exceptuadas de la responsabilidad del impuesto por el artículo 443-1 del mismo Estatuto...".

Basta para determinar que existe una violación manifiesta de la ley que se dice reglamentada, comparar los dos textos legales aludidos, sin que sea necesario hacer análisis jurídico alguno. En efecto, mientras que la ley dice que el artículo 19 que regula lo atinente a la tarifa general del IVA "regirá a partir del 1o. de enero de 1993" la disposición reglamentaria acusada pretende darle vigencia a las normas legales reglamentadas "a partir del 1o. de julio de 1992" en relación con el IVA sobre los servicios.

No cabe duda, entonces, que el decreto reglamentario viola de manera ostensible la norma reglamentada, al excederla disponiendo cosa diferente a la que dispuso el legislador sobre la vigencia de sus previsiones. Como la transgresión de la norma superior resulta diáfanamente deducida de la simple comparación de los textos legales antes confrontados, es el caso, en aplicación de las normas legales que rigen el instituto de la suspensión provisional (Título 17 del C.C.A.) decretarla, sin que sea necesario analizar los otros cargos planteados por el demandante.

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

**RESUELVE:**

1o. Admítase la demanda anterior. En consecuencia se ordena:

a) Notificar al señor Ministro de Hacienda.

b) Notificar al Agente del Ministerio Público.

c) Fijar en lista.

d) Solicitar al Ministerio de Hacienda que remita al expediente los antecedentes administrativos.

2o. Decrétase la suspensión provisional del artículo 1o. del decreto 1107 de 1992 en el aparte que dice: " a partir del primero de julio de 1992".

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

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

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.-

**IVA SOBRE SERVICIOS/TARIFA/ SUSPENSION PROVISIONAL-** Procedencia.

**Mientras que la Ley 6a. de 1992 dice que el artículo 19 que regula lo atinente a la tarifa general del IVA "regirá a partir del 1o. de enero de 1993" las disposición reglamentaria acusada (art. 1o. del Decreto Reglamentario 1107 de 1992) pretenden darle vigencia a la normas legal reglamentada "a partir del 1o. de julio de 1992" en relación con el IVA sobre los servicios. No cabe duda, entonces, que el decreto reglamentario viola de manera ostensible la norma reglamentada, al excederla disponiendo cosa diferente a la que dispuso el legislador sobre la vigencia de sus previsiones. Como la transgresión de la norma superior resulta diáfanamente deducida de la simple comparación de los textos legales confrontados, es del cargo, en aplicación de las normas legales que rigen el instituto de la suspensión provisional (Título 17 del C.C.A.) decretarla. DECRETA LA SUSPENSION PROVISIONAL de los artículos 1o.y 3o. del Decreto 1107 de 1992 en los apartes que dicen: "a partir del primero de julio de 1992".**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4308 Actor : Germán Cavelier contra LA NACION. Ministerio de Hacienda. Nulidad y suspensión provisional del

inciso 1o. artículo 1o. y del inciso 1o. del artículo 3o. del Decreto 1107 de 1992. A u t o.

Decide la Sala sobre la admisión de la demanda en contra del inciso 1o. del artículo 1o. y del inciso 1o. del artículo 3o. del Decreto 1107 de 1992, formulada en nombre propio por el ciudadano Germán Cavelier.

*El acto acusado.*

El demandante adjuntó un ejemplar del Diario Oficial No. 40.492 del 2 de julio de 1992 en el que a página 4 corre publicado el Decreto 1107 de dicho año, del cual se demandan los apartes que se insertan a continuacion:

"ARTICULO 1o. RESPONSABLES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS SERVICIOS.

"De conformidad con la Ley 6a. de 1.992, *a partir del primero de julio de 1.992*, sin perjuicio de la responsabilidad por los bienes gravados, son responsables del impuesto sobre las ventas, independientemente de su calidad o naturaleza jurídica, quienes presten los servicios diferentes a los exceptuados en el artículo 476 del Estatuto Tributario y a los prestados por las entidades exceptuadas de la responsabilidad del impuesto por el artículo 443-1 del mismo Estatuto.

"ARTICULO 3o. TARIFAS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS SERVICIOS.

"*A partir del primero de julio de 1992*, y hasta el 31 de diciembre del mismo año, de conformidad con el artículo 25o. de la ley 6a. de 1992 en concordancia con el artículo 468 del Estatuto Tributario, la tarifa del impuesto sobre las ventas para los servicios será del doce por ciento (12%)."

La demanda recae sobre los apartes que se destacan.

**Admisión.**

Como la demanda reúne los requisitos formales habrá de ser admitida.

**Suspensión provisional.**

Dado que se solicitó la suspensión provisional del acto demandado procede el estudio correspondiente para determinar si se decreta o nó la medida precautelativa impetrada.

El actor en capítulo separado de su memorial de demanda solicita que se decrete la suspensión provisional de los apartes que se dejaron destacados

dentro del texto de los artículos 1o. y 3o. del Decreto 1107 de 1992 por considerar que existe una abierta y manifiesta infracción con relación a los artículos 19 de la Ley 6a. de 1992 y 189, numeral 11, de la Constitución Política de Colombia.

Al comparar las dos normas que cita como violadas manifiestamente con las disposiciones acusadas, deduce que estas contravienen prima facie el texto de aquellas por cuanto dan vigencia inmediata al aumento de la tarifa y del objeto gravable del impuesto a las ventas. Expone que "las normas acusadas han excedido la potestad reglamentaria del Gobierno en cuanto contienen reglas que solo puede dar el legislador ya que éste, en el caso presente, expresó muy claramente que el impuesto a las ventas del 12% sólo regía desde el 1o. de enero de 1993, y no desde el 1o. de julio de 1992 como lo dicen las normas acusadas." (folio 22).

Adujo en apoyo de sus argumentaciones, providencias del Consejo de Estado sobre el alcance de la potestad reglamentaria y sobre la institución de la suspensión provisional.

**SE CONSIDERA**

Observa la Sala que el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992 establece en su parágrafo 5o. que "el presente artículo rige a partir del 1o. de enero de 1993" y que su contenido general está dedicado a regular lo concerniente a la tarifa del impuesto sobre las ventas determinado que dicha tarifa será del 12% salvo las excepciones contempladas en este título. Igualmente dispone que dicha tarifa del 12% se aplicará a los servicios con exclusión de los excluidos por el artículo 476. También establece una tarifa transitoria del 14% aplicable a los bienes a que se refiere el artículo 19 en el período comprendido entre 1o. de enero de 1993 y el 31 de diciembre de 1997. El artículo comentado tiene 5 parágrafos que regulan distintos aspectos y el 5o. que se dejó transcrito claramente referido a todo el artículo 19, dispone acerca de la vigencia de esa norma en particular.

Enfrente de lo anterior las normas acusadas disponen que "a partir del 1o. de julio de 1992 sin perjuicio de la responsabilidad por los bienes gravados, son responsables del impuesto sobre las ventas, independiente de su calidad o naturaleza jurídica, quienes presten los servicios diferentes a los exceptuados en el artículo 476 del Estatuto Tributario y a los prestados por las entidades exceptuadas de la responsabilidad del impuesto por el artículo 443-1 del mismo Estatuto..." y que " a partir del 1o. de julio de 1992 y hasta el 31 de diciembre del mismo año, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25o. de la ley 6a. de 1992 en concordancia con el artículo 468 de Estatuto Tributario, la tarifa del impuesto sobre las ventas para los servicios será del doce por ciento (12%)."

Basta para determinar que existe una violación manifiesta de la ley que se dice reglamentada, comparar los dos textos legales aludidos, sin que sea necesario hacer análisis jurídico alguno. En efecto, mientras que la ley dice que el artículo 19 que regula lo atinente a la tarifa general del IVA "regirá a partir del 1o. de enero de 1993" las disposiciones reglamentarias acusadas pretenden darle vigencia a la norma legal reglamentada "a partir del 1o. de julio de 1992" en relación con el IVA sobre los servicios.

No cabe duda, entonces, que el decreto reglamentario viola de manera ostensible la norma reglamentada, al excederla disponiendo cosa diferente a la que dispuso el legislador sobre la vigencia de sus previsiones. Como la transgresión de la norma superior resulta diáfanamente deducida de la simple comparación de los textos legales antes confrontados, es del caso, en aplicación de las normas legales que rigen el instituto de la suspensión provisional (Título 17 del C.C.A.) decretarla.

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

**RESUELVE:**

1o. Admítese la demanda anterior. En consecuencia se ordena:

a) Notificar al señor Ministro de Hacienda.

b) Notificar al Agente del Ministerio Público.

c) Fijar en lista.

d) Solicitar al Ministerio de Hacienda que remita al expediente los antecedentes administrativos.

2o. Decrétase la suspensión provisional de los artículos 1o. y 3o. del decreto 1107 de 1992 en los apartes que dicen: " a partir del primero de julio de 1992".

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

*Consuelo Sarria Olcos,* Presidenta de la Sección; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate,* Ausente

*Jorge A. Torrado,* Secretario.-

**IMPUESTO AL CINE**

**Aunque la Ley 55 de 1985 no definió lo que debe entenderse por "valor neto" de la boleta, de su lectura se deduce que se refiere como es obvio, al precio puro y simple excluyendo cualquier otro valor, como son los impuestos municipales y los nacionales, incluido el gravamen para el fomento y desarrollo de la industria cinematográfica. De manera que el Gobierno Nacional al expedir el Decreto 2732 de 1985 desconoció el sentido natural y obvio de la expresión, violando el artículo 15 que reglamentó, ya que al aumentar la base del impuesto modificó la norma reglamentada sin facultad para ello, ya que incrementó el valor neto, esto es, agregó factores o porcentajes no previstos en la Ley 55 de 1985. DECLARA LA NULIDAD del artículo 1o. del Decreto 2732 de 1985 en la parte que dice: "El cual estará integrado de la siguiente forma: a) Por el gravamen del diez y seis por ciento (16) de que trata el artículo 15 de la Ley 55 de 1985; b) Por el cuatro por ciento (4) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje; c) Por el ochenta por ciento (80) restante que se causa por la exhibición del largometraje."**

**SUSTRACCION DE MATERIA/ SENTENCIA INHIBITORIA**

**Como el artículo 3o. del Decreto 2732 de 1985 reglamenta el tercer inciso del artículo 15 de la Ley 55 de 1985 declarado inexequible por sentencia del 11 de septiembre de 1986 de la Corte Suprema de Justicia, por aceptación de cargo idéntico al que se formula en esta demanda, es perfectamente claro y lógico que siendo inexequible la norma sustantiva en la cual se sustenta, igual suerte corre la acusada, que por lo mismo desapareció al declararse inexequible la**

**reglamentada en ella; por ello la Corporación no se pronuncia sobre el punto debatido, puesto que la norma reglamentada desapareció del sistema de leyes, desde cuando se declaró inexequible la que le prestaba soporte, y por lo tanto ya no será aplicable sin el apoyo de la norma sustantiva, considerando el carácter piramidal del ordenamiento jurídico partiendo de la Constitución. DECLARA LA NULIDAD del artículo 1o. del Decreto 2732 de 1985, en la parte que dice: "El cual estará integrado de la siguiente forma: a) por el gravamen del diez y seis por ciento (16 %) de que trata el artículo 15 de la Ley 55 de 1985; b) Por el cuatro por ciento (4) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje; c) Por el ochenta por ciento (80) restante que se causa por exhibición del largometraje.**

**FOCINE/ RECAUDACION DE IMPUESTOS**

**El hecho de asignar gastos administrativos a FOCINE, Compañía de Fomento Cinematográfico no viola ni contradice lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 55 de 1985 que ordena que el 8.5 de los Ingresos serán percibidos por el Fondo de Fomento Cinematográfico (no por la Compañía que es una entidad diferente). Una es la facultad de imposición (art. 43 de la C.N. de 1886), hoy artículo 338 de la actual Constitución Política, encomendada al Congreso y otra la administración y recaudo encomendada al Ejecutivo, según el ordinal 11 del artículo 120 de la carta. Tampoco se encuentra violado el artículo 76 ordinal 13 de la Constitución, pues el hecho de señalar un porcentaje como gasto de administración a favor de FOCINE como remuneración por un servicio no conlleva la violación de la norma superior (art. 15 de la Ley 55 de 1985). DECLARA LA NULIDAD del artículo 1o. del Decreto 2732 de 1985, en la parte que dice: "El cual estará integrado de la siguiente forma: a) por el gravamen del diez y seis por ciento (16) de que trata el artículo 15 de la Ley 55 de 1985; b) Por el cuatro por ciento (4) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje; c) Por el ochenta por ciento (80) restante que se causa por exhibición del largometraje.**

**IMPUESTO DE EXHIBICION CINEMATOGRAFICA/ LIBROS DE CONTABILIDAD-**Exhibición

**El artículo 24 del Decreto 2732 de 1985 solo busca el control del impuesto de exhibición cinematográfica y el mecanismo para su recaudo. No prohibe la producción, más bien da aplicación al artículo 39 de la Constitución Nacional hoy 15 de la nueva Carta que permite "para la tasación de impuestos" examinar si es el caso los documentos, libros y demás pruebas contables del orden particular, lo que bien puede efectuar no solo con fundamento en dicha norma sino apoyado en los ordinales**

**2o. y 11 del artículo 120 de la Constitución Política hoy 189 de la Constitución vigente que le encomienda velar al Presidente de la República por la cumplida ejecución de las leyes y la exacta recaudación de la renta pública. DECLARA LA NULIDAD del artículo 1o. del Decreto 2732 de 1985, en la parte que dice: "El cual estará integrado de la siguiente forma: a) por el gravamen del diez y seis por ciento (16) de que trata el artículo 15 de la Ley 55 de 1985; b) Por el cuatro por ciento (4) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje; c) Por el ochenta por ciento (80) restante que se causa por exhibición del largometraje.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn.*

Referencia: Expediente Nro. 1439 Actor: OSCAR VILLA ZEA C. GOBIERNO NACIONAL. AUTORIDADES NACIONALES. FALLO

Se decide la acción de nulidad instaurada contra el Decreto 2732 de 23 de septiembre de 1985, reglamentario del artículo 15 de la ley 55 de 1985, y otras disposiciones en materia cinematográfica.

## ANTECEDENTES:

El ciudadano OSCAR VILLA ZEA, identificado con la cédula de ciudadanía número 505.326 expedida en Medellín en ejercicio de la acción consagrada en los artículos 216 de la Constitución Nacional y 84 del C.C.A., demandó en acción de nulidad los siguientes artículos contenidos en el Decreto 2732 de 1985; artículo 1o. (en parte), 3, 5, 7, (literal b) 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 19, (literales d) y el 20, 24, 25, 26, y 27, por el cual se reglamenta el artículo 15 de la Ley 55 de 1985 y se dictan otras disposiciones en materia cinematográfica.

Mediante auto de 19 de febrero de 1987 el Consejero Sustanciador (fls. 42 a 45) negó la suspensión provisional, providencia que fue suplicada y confirmada por la Sala de Decisión en auto de diciembre 11 de 1987.

## LA DEMANDA:

El actor expone así el concepto de violación de cada una de las normas acusadas:

Artículo 1o. En cuanto excede la potestad reglamentaria al establecer dos bases para el cobro de los impuestos, una para los nacionales y municipales y otra diferente para el gravamen de la ley 55 de 1985. Agrega que con este sistema se paga impuesto sobre impuesto, lo que es ilegal. "Al reglamentar la ley le bastaba decir: valor neto es el que se cobra al público menos los impuestos nacionales y municipales.....".

Cita como violadas varias normas pero no concreta cual es la disposición quebrantada en forma manifiesta.

Artículo 3o. La demanda considera que esta disposición al crear un gravamen a favor de los particulares como son el productor, distribuidor y el exhibidor, viola el artículo 78 ordinal 5o. de la Constitución Nacional que prohibe al Congreso otorgar gratificaciones, indemnizaciones, y, pensiones, que no sean para satisfacer créditos o derechos reconocidos con arreglo a leyes preexistentes.

Artículo 5o. El actor expresa que viola el artículo 20 de la Constitución Nacional al ordenar trasladar a FOCINE la totalidad del gravamen establecido por el artículo 15 de la ley 55 de 1985, cuando solo le corresponde el 8.5% y no el 16%, pues la norma constitucional indica que el funcionario público solo puede hacer aquello para lo cual lo faculta la ley.

Artículo 7o. Al asignar a FOCINE el 7.5% que corresponde al productor, exhibidor y distribuidor, por incumplir condiciones del mismo decreto, viola el artículo 15 de la ley 55 de 1985, y los artículos 20, 43 y 120 de la Constitución Nacional.

Artículo 8o. viola los artículos 43, 20 y 76 ordinal 13 de la Constitución Nacional pues las citadas normas atribuyen al Congreso, y no al Gobierno, establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración. Asimismo por existir contradicción entre la norma reglamentada (Artículo 15 de la ley 55 de 1985), y la reglamentaria.

Artículo 9o. Quebranta los artículos 30 y 34 de la Constitución Nacional según lo expresa el actor, al permitir que se retenga por parte de FOCINE, los porcentajes que ordena entregar a los beneficiarios dentro del mes siguiente a la percepción, igualmente viola el artículo 30 de la Constitución Nacional porque el artículo 15 de la Ley 55 de 1985 asigna el 7.5% al productor, distribuidor y exhibidor y el decreto demandado ordena dicho porcentaje a favor de FOCINE.

Artículo 11. Infringe los artículos 43 y 57 de la Constitución Nacional al asignar al Ministerio de Comunicaciones lo que la ley atribuye al Gobierno integrado por el Presidente de la República y el Ministro del Ramo concluyendo que el artículo 11 acusado es violatorio del artículo 57 de la Constitución

Nacional al asignar al Ministerio de Comunicaciones lo que la ley asigna al Gobierno.

Artículo 12. Lo acusa de ser violatorio de los artículos 35, 17 y 32 de la Constitución Nacional y de los artículos 11 y 12 de la ley de derecho de autor (ley 23/82), al limitar a 15 días la exhibición de los cortometrajes. Viola igualmente el principio de libertad de empresa (artículos 32 Constitución Nacional.).

Artículo 13. Quebranta el artículo 15 de la ley 55 de 1985, los artículos 15, 20 y 57 de la Constitución Nacional, la ley 9a. de 1942, el decreto 129 de 1976 en su artículo 2o. literal n). Al limitar a un mínimo de 13 o un máximo de 15 cortometrajes, el reconocimiento por semestre para recibir el gravamen a que se refiere el artículo 15 de la ley 55 de 1985, se contraria la norma al facultar al Ministerio de Comunicaciones para percibir el gravamen cuando la ley faculta al Presidente de la República y al Ministro del Ramo respectivo, pero no a este solo.

Artículo 14. El actor manifiesta que este artículo viola los artículos 17, 20 y 120 ordinal 3o. de la Constitución Nacional el 15 de la ley 55 de 1985 y la ley 9a. de 1942 porque al limitar a dos cortometrajes el derecho a cobrar gravamen por cada año y por cada empresa productora, se quebranta la disposición reglamentada y el artículo 120 ordinal 3o. de la Constitución Nacional, al excederse en la reglamentación de la ley, pues la norma discutida no es necesaria porque la ley 55 de 1985 trata el ordenamiento de las finanzas del Estado, en sentido distinto al número de cortometrajes que cada empresa puede producir o con el número de días que la producción pueda exhibirse. Los artículos 13 y 14 no fomentan la industria cinematográfica sino que la desestimulan.

Artículo 15. Considera que para la aplicación correcta de la norma reglamentada no es necesario el artículo acusado. Tampoco el artículo reglamentado se refiere al número de cortometrajes que puede producir una persona como lo tratan los artículos 13 y 14 acusados.

Artículo 19. Literal b) y artículo 20. Al exigir para percibir el porcentaje a que se refiere el artículo 3o. paz y salvo con el Fondo de Fomento Cinematográfico, requisitos no señalados en el artículo 15 de la ley 55 de 1985. El gobierno usurpa funciones del Legislador al cambiar el beneficiario de un impuesto, en cuanto el legislador señala como beneficiario al productor, al distribuidor y al exhibidor, y el gobierno dice, en cuales casos no corresponde a estos, sino a Focine. Contraría la jurisprudencia del Consejo de Estado la que señala dos criterios cuando se trata de reglamentar una norma: el de necesidad que conduce a hacerla efectivamente si es necesaria para su ejecución, y el de competencia pues el legislador al decir en el artículo 15 de la ley 55 de 1985" en la proporción y condiciones que determine el Gobierno", no le esta otorgando facultades extraordinarias precisas y pro-tempore.

Artículo 24. Al exigir información sobre exhibición diaria de películas se viola el artículo 32 de la Constitución Nacional que garantiza la libertad de empresa y la iniciativa privada y autoriza la intervención del Estado en la dirección general de la economía en forma general y por mandato de la ley, aunque el artículo 15 citado, no ordena las planillas a que la disposición demandada se refiere.

Artículo 25. Al exigir requisitos para que las salas de exhibición cinematográfica gocen de exenciones de impuestos según los artículos 7o. numeral 1 de la ley 12 de 1932, 5o. de la ley 9/42, 9o. de la ley 30/71 y sus decretos reglamentarios, esta reglamentado las citadas disposiciones pero no el artículo 15 de la ley 55 de 1985.

Artículo 26. No cita ninguna norma superior como infringida sino que se limita a enumerar las multas y sanciones establecidas en esta disposición. Sostiene que con este procedimiento se contraviene flagrantemente el principio "non bis in ídem", al determinar dos sanciones por el mismo hecho. El exhibidor que no está a paz y salvo con Focine por el no pago del 7.5% que corresponde a terceros, pierde el derecho a percibir lo que la ley le asigna y además puede ser multado y cancelársele el registro como exhibidor o distribuidor.

## LA PARTE OPOSITORA:

Dentro del término del traslado de la demanda manifestó que el artículo 19 del decreto 131 de 1987 (enero 23) proferido por el Ministerio de Comunicaciones derogó los artículos 3, 4, y 7. literal b); 9. 11. 14. 15. 16. 17. 18. 19. 20. 21. y 22 del Decreto 2732 de 1985 dejando vigente solo los artículos 1, 5, 8, 12, 13, 24, 25 y 27. Considera que aunque la demanda se presentó en 1986," resultaría inocuo entrar a pronunciarse en el fondo del artículo derogado el 23 de enero del corriente año".

Fundamenta la Contestación de la Demanda, así:

Artículo 1o.- Al emplear el legislador en este artículo el término "del" valor neto, este vocablo significa "dentro de", lo que quiere decir, que el gravamen del 16% está incluido dentro del valor neto. Trae un ejemplo con el que intenta demostrar el dicho anterior partiendo de una base diferente con la cual no se causa impuesto sobre impuesto.

Artículo 5o.- Al declararse inexequibles por la Corte Suprema de Justicia los incisos 3o. y 4o. del artículo 15 de la Ley 55/85, los 7.5% pasan al productor, exhibidor y al distribuidor de cortometrajes nacionales como lo determine el Gobierno. Este porcentaje debe ser trasladado por las salas de exhibición y tiene por fin garantizar al productor del cortometraje que reciba efectivamente el 60% consagrado a su favor. Estos 7.5%

van a una cuenta especial llamada Fondo de Desarrollo Cinematográfico (artículo 1o. Decreto 131 de 1987).

Artículo 8o.- Explica que el Fondo de Fomento Cinematográfico es creación del artículo 15 de la Ley 55/85 y su administración fue dada a la compañía de Fomento Cinematográfico por carecer el fondo de representación legal, y que el 14.5% establecido por el decreto, es una comisión de administración. Sostiene que el Gobierno está aplicando la ley por facultad deferida por ella y por ello aplica la comisión mencionada. Además, se apoya en el artículo 2143 del Código Civil en cuanto se refiere al mandato.

Artículo 12.- Afirma que la reglamentación de esta disposición es una facultad conferida por el Decreto-Ley 129/76, artículo 2o. que beneficia a los productores cinematográficos pero fue declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia.

No considera violado el artículo 17 de la Carta sino al contrario ampliado el estímulo a más productores. Tampoco viola el artículo 35 de la Constitución ni la ley 23/82 pues el productor goza del término constitucional para explotarlo. El término fijado por los Decretos 273/85, artículo 11 y 131/87, artículo 17, tiene como efectos de democratización de la producción y exhibición de cortometrajes.

Artículo 13.- Este artículo - dice - tiene por objeto limitar el número de cortometrajes para exhibición en un año y a la vez proteger a los productores de los abusos de los exhibidores.

Artículo 24.- La norma permite, a través de las planillas, determinar el número de espectadores que ingresan a las salas de exhibición y controlar la tasación del gravamen del 16% creado por el artículo 15 de la Ley 55/85. Agrega que la información solicitada se fundamenta en el artículo 38 de la Constitución Nacional, que permite, para el control de impuestos, la exhibición de libros de contabilidad.

Artículo 25.- Esta disposición contiene una simple medida de control y que como el artículo 5o. de la Ley 9/42 da facultad para exonerar de los impuestos que gravan los espectáculos públicos, es evidente que los exhibidores para gozar de dicho beneficio deben cancelar el 16%. Apoya su dicho en lo dispuesto en el artículo 120 ordinal 11 de la Constitución Nacional.

Artículo 26. La opositora se limita a explicar parte de las obligaciones del Ministerio de Comunicaciones contenidas en el Decreto 129/76, artículo 2o. que busca el cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en materia de cinematografía. Indica que el

incumplimiento de las obligaciones con Focine impide a las empresas tener acceso a las exenciones legales. En concreto no cita como violada norma alguna de orden legal.

Artículo 27o. Manifiesta que la parte actora no desarrolló esta norma ni en la demanda de nulidad ni en la solicitud de suspensión provisional y por consiguiente considera que no se puede entrar en discusión alguna.

EL MINISTERIO PUBLICO: La Fiscal Sexto del Consejo de Estado, Doctora Dolly Pedraza de Arenas, en su concepto de fondo expresa:

"Mediante el Decreto 2732 de 1985 el Presidente de la República, en ejercicio de "las facultades que le otorgan el ordinal 3 del artículo 120 de la Constitución Política, la ley 9a. de 1942 y el Decreto Extraordinario 129 de 1976", reglamentó el artículo 15 de la ley 55 de 1985 y dictó otras disposiciones en materia cinematográfica. Veamos los cargos que se hacen contra su articulado:"

"Artículo 1o. Sostiene el demandante que este artículo es violatorio del artículo 15 de la ley 55 de 1985, porque mientras éste crea un gravamen del 16% del valor neto de la boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográficas, el artículo 1o. del decreto acusado establece que el 16% de que trata la ley hace parte del valor neto de la boleta":

"Aún cuando el artículo en mención no se encuentra vigente, estima la Fiscalía, siguiendo la opinión de la H. Sala, que hay lugar al pronunciamiento de fondo, porque la decisión que se tome, tratándose de materia impositiva, tiene importancia en relación con situaciones jurídicas aún no consolidadas."

"El artículo 15 de la ley 55 de 1985, dispone: "Para el fomento y desarrollo de la industria cinematográfica colombiana, crease un gravamen del *16% del valor neto* de la boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica.....". (Subraya la Fiscalía). A su vez el artículo acusado señaló: "....se entiende por valor neto.....el que resulte de restar al precio que se cobre al público en taquilla los impuestos nacionales y municipales que graven los espectáculos públicos, el cual (el valor neto) estará integrado de la siguiente forma: a) Por el gravamen del diez y seis por ciento (16%) de que trata el artículo 15 de la ley 55 de 1985....", es decir, dispuso que el gravamen del 16% hace parte del valor neto como lo denuncia el impugnante."

"La comparación de las dos normas lleva a la Fiscalía a concluir que tiene razón la censura, pues aún cuando la ley no definió que se entiende por valor neto, su sentido natural obvio es el que no incluye sino el precio de la boleta, o sea que excluye cualquier otro valor que no

corresponda a él como son los impuestos nacionales y municipales, incluido, claro está, el impuesto para el fomento y desarrollo de la industria cinematográfica".

"NETO según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española significa: "Limpio y Puro. Que resulta en cuenta después de comparar el cargo con la data; o en el precio despues deducir los gastos....". De manera que el Presidente de la República al expedir el artículo cuya nulidad se pide desconoció el sentido natural y obvio de la expresión y violó el artículo 15 que reglamentó pues al aumentar la base del impuesto la modificó sin tener facultad para ello, como quiera que la potestad reglamentaria no puede ejercerse contrariando ni excediendo la ley".

"La Fiscalía considera que debe declararse la nulidad del art. 1o. del D. 2732 de 1985".

"Artículo 3o. Afirma el impugnante que el artículo 3 del D. 2732 de 1985 es violatorio del artículo 78 numeral 5o. de la Constitución Nacional que prohibe al Congreso y a cada una de las Cámaras decretar " a favor de ninguna persona o entidad, gratificaciones, indemnizaciones, pensiones ni otra erogación que no esté destinada a satisfacer créditos o derechos reconocidos con arreglo a la ley preexistente.....", toda vez que dispone que personas particulares como son el productor, el distribuidor y el exhibidor, son beneficiarios del 7.5% del impuesto asignando un porcentaje a cada uno de éllos".

"El artículo 3o. acusado reglamenta el inciso tercero del artículo 15 de la ley 55 de 1985 que fue declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia mediante sentencia de septiembre 11 de 1986, después de aceptar la procedencia de idéntico cargo al formulado en este proceso. Luego extinguida por la vía de la inexequibilidad la norma reglamentada, considera la Fiscalía que también se extinguió la norma acusada y que por ello no hay lugar a pronunciamiento alguno en este punto":

"Artículo 5o. Dice el demandante que este artículo es violatorio del artículo 15 de la ley 55 de 1985 porque establece que la totalidad del gravamen debe remitirse a FOCINE cuando la ley dispuso que 7.5 puntos del impuesto se destinará al productor, al distribuidor y al exhibidor."

Declarado inexequible el inciso tercero del artículo 15 de la ley, que disponía la destinación al productor, distribuidor y exhibidor de 7.5 puntos del gravamen, la acusación pierde su fundamento, pues desaparece uno de los extremos que debe tener en cuenta el Juez que conoce de la nulidad. Si la finalidad de la acción pública de nulidad es la tutela del orden jurídico y la legalidad abstracta, es obvio que ésta presupone la

real existencia de dos extremos de comparación- la norma violada y el acto violador-. Sólo así puede darse la contradicción manifiesta con el texto de la ley que la norma demandada ha debido respetar. Si uno de los extremos falta, no habrá lugar a decisión jurisdiccional, por sustracción de materia en el caso en que no exista el acto acusado o por ausencia de causa petendi en el evento de inexistencia de la norma violada. Consideramos por tanto, que tampoco en este punto cabe pronunciamiento alguno":

Artículo 7o. literal b). Manifiesta el censor que esta disposición es contraria al artículo 20 de la Constitución Nacional, porque no es el Gobierno Nacional a quien corresponde señalar o cambiar los beneficiarios de los impuestos o gravámenes".

"El literal b) del artículo 7o. que nos ocupa, regula el destino de la parte del gravamen que según el inciso tercero del artículo 15 de la ley 55 de 1985 corresponde a particulares, cuando ésta no puede ser percibida por sus beneficiarios, de manera que declarada inexequible esta parte de la ley, desaparece del mundo jurídico la disposición reglamentaria. Tampoco procede en nuestro sentir pronunciamiento alguno en esta materia":

"Artículo 8o. Aduce el accionante que el artículo 8o. dispone que la Compañía de Fomento Cinematográfico percibirá el 14.5% de la suma de los ingresos del Fondo de Fomento Cinematográfico, lo cual contradice ostenciblemente lo que dispone el art. 15 de la ley 55 de 1985, porque éste establece que al Fondo de Fomento Cinematográfico (no la Compañía que es una entidad diferente) ingresarán el 8.5%. Señala además que según el artículo 43 de la Carta es el Congreso en tiempo de paz quien puede establecer impuestos, y establecerlos es señalar la cuantía, el beneficiario y el recaudador y que de conformidad con el art. 76-13 corresponde al Congreso, no al Gobierno, establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración".

"El art. 8 acusado dispone efectivamente que la Compañía de Fomento Cinematográfico-FOCINE-percibirá un 14,5% de los ingresos del Fondo de Fomento Cinematográfico, pero por concepto de su administración, asunto que en nada contradice lo dispuesto por el art. 15 de la ley 55, toda vez que no es que parte de los 8.5 puntos del gravamen no ingresen al Fondo como lo dispone la ley y en cambio ingresen a FOCINE, sino que la administración de éstos y los demás ingresos del Fondo origina una remuneración para la Compañía, señalada por el ejecutivo en el 14.5% de la suma de ellos".

"Por otra parte, no es cierto que establecer un tributo es señalar su recaudador, pues se trata de competencias diferentes. El poder impositivo

está sin lugar a dudas en cabeza de los cuerpos de representación popular porque así lo dispone el art. 43 de la Carta, pero su recaudo corresponde al ejecutivo quien según el artículo 120-11 de la misma, debe cuidar de la exacta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos. Y en cuanto al artículo 76-13 de la Constitución, considera la Fiscalía que la competencia que tiene el Congreso de la República para dictar la ley de presupuesto de renta y gastos no se viola con el señalamiento de una remuneración a la Compañía por la administración del Fondo, a menos que ésta contraríe el presupuesto de rentas y gastos decretados por el Congreso y éstos no se ha demostrado."

"Estima la Fiscalía por consiguiente que el cargo de violación es infundado".

"Artículo 9o. Arguye el demandante que esta disposición vulnera los artículos 20, 30, 43-6, 120-3 de la Constitución Nacional".

"El artículo 9o. reglamenta el inciso tercero del art. 15 de la ley 55 de 1985 y por ello la declaratoria de inexequibilidad de éste por parte de la Corte Suprema de Justicia extinguió igualmente la norma reglamentaria. No hay lugar por ello a pronunciamiento":

"Artículos 11, 12, 13, 14, 15, 19 d) y e) y 20. En sentir del impugnante el artículo 11 transgrede el art. 57 de la Carta Política, y el 12 de los artículos 17,. 32, y 35 de la Constitución Nacional y 2o. y 11 de la ley 23 de 1982; el art. 15 de la ley 55 de 1985; el 14 el artículo 2o. del Decreto 129 de 1976 y 120-3 de la Constitución Nacional; el 15; el art. 120-3 de la Carta; el literal d) del art. 19 del artículo 43 y 120-3 de la Constitución; y el 20 los artículos 120-3 y 76-12 de la Carta y la ley 9a. de 1942".

"Los artículos 11, 12, 13, 14, 15, 19 y 20 del D. 2732 de 1985 pertenecen al capítulo tercero que establece las condiciones para la percepción del gravamen por los particulares, de manera que son normas reglamentarias del inciso tercero del art. 15 de la ley 55 de 1985 declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia, como ya se ha mencionado en puntos anteriores. Tampoco cabe pronunciamiento sobre su legalidad pues, repetimos, extinguida la norma reglamentada por la vía de la inexequibilidad, también se extinguió el reglamento":

"Artículo 24. Dice el impugnante que el artículo 24 vulnera claramente el artículo 32 de la Constitución Nacional porque la información en él exigida desconoce la libertad de empresa y el art. 120-3 de la misma Carta, por exceder la potestad reglamentaria".

"Pertenece el artículo al capítulo: "Disposiciones relativas al control" y dispone que las salas de exhibición cinematográfica deberán suministrar información mensual relativa a la exhibición diaria de películas conforme al modelo de planillas que para el efecto establezca el Ministerio de Comunicaciones. Se trata evidentemente de un mecanismo de control para la determinación del tributo que en nada coarta la libertad de empresa y por el contrario tiene su sustento en expresa disposición constitucional contenida en el art. 38, que permite al Estado, para la tasación de los impuestos, acceder a las informaciones contables privadas."

"Corresponde al Presidente de la República conforme al artículo 120-3 y 11 de la Constitución Política velar por la cumplida ejecución de las leyes y la exacta recaudación de las rentas públicas, de manera que los mecanismos de control dispuestos son de su competencia. El cargo en nuestro sentir no tiene fundamento":

"Artículo 25. En este punto el demandante al indicar las normas violadas y el concepto de la violación no es claro. Habla de que el artículo 25 establece requisitos para gozar de la exención de impuestos a que se refieren el artículo 17 numeral 1o. de la ley 12 de 1932, artículo 5o. de la ley 9a. de 1942 y artículo 9o. de la ley 30 de 1971 y que el preámbulo del decreto no mencionó tales disposiciones; que por otra parte ni el art. 17 del D. 2288 de 1977 ni el art. 1o. del D. 1676 de 1984 impusieron condiciones para gozar de la exención sino que simplemente se refirieron de ella y finalmente, que no se ve la razón para la exigencia que hace la norma acusada de presentar el paz y salvo con FOCINE".

"Considera la Fiscalía por tanto, que no existe cargo concreto que pueda examinarse, pues no se dice por qué la omisión de normas en el preámbulo del decreto es violatoria de norma superior y sí, como el mismo impugnante lo menciona, los Decretos 2288 de 1977, art. 17 de 1676 de 1984, art. 1o. se refieren a tema distinto, no se encuentra términos de comparación para el examen de legalidad. Si como al parecer el cargo de violación era la inclusión en el artículo acusado de requisitos para gozar de la exención no exigido por la ley, debió el censor citar como violadas las normas sustanciales de este beneficio tributario, pero no habiéndolo hecho así, la jurisdicción no puede suplir su omisión ni examinar la norma a la luz de disposiciones distintas a las mencionadas por el actor. La súplica de nulidad de este artículo en nuestra opinión debe ser denegada".

"Artículo 26. Aún cuando al señalar las normas violadas y el concepto de su violación el acusante se refiere a este artículo, lo cierto es que en su petitum no lo incluye, luego considera la Fiscalía no hay lugar a pronunciamiento alguno sobre él".

"Artículo 27. Omitió el demandante señalar respecto a esta norma las disposiciones que estima violadas y el concepto de la violación, luego tampoco cabe pronunciamiento sobre ella".

"CONCEPTO".

"Por las consideraciones puntualizadas, la Fiscalía solicita a la H. Sala acceda a declarar la nulidad del artículo 1o. del Decreto 2732 de 1985, se inhiba de pronunciarse sobre los artículos 3o., 5o., 7o., 9o., 11, 12, 13, 14, 15, 19, 20, 26 y 27 del mismo, y deniegue la anulación de los artículos 8o., 24 y 25".

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

El artículo 15 de la Ley 55 de 1985, cuya parte declarada inexequible, se subraya, dice:

"Para el fomento de la industria cinematográfica colombiana créase un gravamen del diez y seis por ciento (16%) del valor neto de la boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica el cual se cobrará a partir de la vigencia de la presente ley".

"Ocho y medio puntos (8.1/2) de estos dieciséis ingresarán a una cuenta especial denominada Fondo de Fomento Cinematográfico, la cual será administrada por la Compañía de Fomento Cinematográfico. FOCINE, en los términos que señale el Gobierno. La porción que se reasigna de los ingresos del fondo se utilizará exclusivamente para el financiamiento de programas culturales y artísticos....."

"*Los siete y medio puntos (7. 1/2) restantes del gravamen se destinaran al productor, al distribuidor y al exhibidor de cortometrajes nacionales en la proporción y condiciones que determine el Gobierno.* "

"*Cuando las salas de exhibición cinematográfica presenten largometrajes colombianos, el gravamen se causará en su totalidad en beneficio del productor de los mismos*":

"Paragrafo: Al fondo que por esta ley se crea ingresarán los recursos del actual Fondo de Fomento Cinematográfico que administra la Compañía de Fomento Cinematográfico, FOCINE."

"Por su parte el artículo 1o. del decreto 2732/85 acusado dice: "....se entiende por valor neto de la boleta de admisión el que resulté de restar al precio que se cobre al público en taquilla los impuestos nacionales y municipales que graven los espectáculos públicos, el cual estará integrado de la siguiente forma. a) Por el gravamen del dieciséis por ciento (16%)

de que trata el artículo 15 de la ley 55 de 1985", y b) por un cuatro por ciento (4%) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje". Dispone entonces la norma que dicho gravamen (el del 16%) forma parte del valor neto como afirma la demanda."

La Sala observa que aunque la ley 55/85 no definió lo que debe entenderse por "valor neto" de la boleta, de su lectura se deduce que se refiere como es obvio, al precio puro y simple excluyendo cualquier otro valor, como son los impuestos municipales y los nacionales, incluido el gravamen para el fomento y desarrollo de la industria cinematográfica. Como lo dice la Fiscalía y a lo cual se atiene la Sala : "NETO según el diccionario de la Real Academia Española significa: Limpio y Puro. Que resulta en cuenta después de comparar el cargo con la data; o en el precio después de deducir los gastos.....". De manera que el Gobierno Nacional al expedir la norma demanda desconoció el sentido natural y obvio de la expresión, violando el artículo 15 que reglamentó, ya que al aumentar la base del impuesto modificó la norma reglamentada sin facultad para ello.

En tales circunstancias como la norma reglamentaria incrementó el valor neto, esto es, agregó factores o porcentajes no previstos en la ley 55/85, (articulo 15) debe declararse la nulidad del artículo 1o. del decreto 2732/85 como se solicita en la demanda. Por violar el artículo 120-3 de la Constitución de 1886 y sus reformas que corresponde al 189 #11 de la Constitución actual de 1991.

Artículo 3o. Lo acusa por violar el ordinal 5o. del artículo 78 de la Carta Fundamental de 1886 que prohibe; "Al Congreso y a cada uno de sus Cámaras: Decretar en favor de ninguna persona o entidad gratificaciones, indemnizaciones, pensiones ni otra erogación que no esté destinada a satisfacer créditos o derechos reconocidos con arreglo a ley preexistente"; que corresponde al artículo 136 #4 de la actual Constitución que contiene la misma prohibición al Congreso de la República, al disponer que los 7.5 puntos del gravamen a que se refiere el artículo 15 de la ley 55/85, "se destinará al productor, al distribuidor y al exhibidor de cortometrajes nacionales", en la proporción que allí se indica. Como el artículo 3o. de la norma acusada reglamentada el tercer inciso del artículo 15 de la ley 55/85 declarado inexequible por sentencia del 11 de septiembre de 1986 de la Corte Suprema de Justicia, por aceptación de cargo idéntico al que se formula en esta demanda, es perfectamente claro y lógico que siendo inexequible la norma sustantiva en la cual se sustenta, igual suerte corre la acusada, que por los mismo desapareció al declararse inexequible la reglamentada en ella; por ello la Corporación no se pronuncia sobre el punto debatido, puesto que la norma reglamentada desapareció del sistema de leyes, desde cuando se declaró inexequible la que le prestaba soporte.

Artículo 5o. La demanda argumenta que al ordenar este artículo el traslado de la totalidad del gravamen establecido en el artículo 15 de la ley 55/85 a FOCINE, cuando la ley estableció que 7.5 puntos del impuesto se destinarán al productor, al distribuidor y al exhibidor, se viola la disposición reglamentada.

Como antes se vio el inciso 3o. del citado artículo 15 de la ley 55/85 que disponía la destinación al productor, distribuidor y exhibidor de 7.5 puntos del gravamen, fue declarado inexequible por la H. Corte Suprema de Justicia, por lo cual desaparecida la norma reglamentada, desaparece la reglamentación de la misma que ya no será aplicable sin el apoyo de la norma sustantiva, si nos atenemos al carácter primordial del ordenamiento jurídico partiendo de la Constitución. No hay lugar por tanto a hacer pronunciamiento alguno.

Artículo 7o. literal b). La demanda acusa como violado el artículo 20 de la Carta Fundamental expedida en 1886 que corresponde al sexto (6o.) de la actual Constitución promulgada el 4 de julio de 1991, porque el Gobierno al ejercer la potestad reglamentaria carece de facultad para cambiar o indicar los beneficiarios de los impuestos. El literal b) del artículo 7o. demandado, ordena la destinación de la parte del gravamen que conforme al inciso 3o. del artículo 15 de la ley 55/85 le corresponde a los particulares, cuando dicha parte no sea percibida por sus beneficiarios. Como antes de dijo, esta parte de la ley fue declarada inexequible y por ende caída la ley sustantiva, la disposición reglamentaria deviene inaplicable y pierde vigencia. Tampoco hay lugar a pronunciamiento de fondo sobre lo pedido acerca de esta norma.

Artículo 8o. acusado dispone: "La Compañía de Fomento Cinematográfico FOCINE, percibirá por concepto de la administración del Fondo de Fomento Cinematográfico, un catorce y medio por ciento (14.5%) de la suma de los ingresos de dicho Fondo y de los rendimientos de los recursos del mismo, de acuerdo con lo establecido por el artículo 7o. de este Decreto". El hecho de asignar gastos administrativos a FOCINE, Compañía de Fomento Cinematográfico, no viola ni contradice lo dispuesto en el artículo 15 de la ley 55/85 que ordena que el 8.5% de los ingresos serán percibidos por el Fondo de Fomento Cinematográfico (no por la Compañía que es una entidad diferente). Expresa así mismo la demanda, que conforme al artículo 43 de la Constitución Nacional de 1886 que hoy corresponde al 338 de la Constitución de 1991, vigente. es el Congreso, en tiempo de paz, el que puede establecer impuestos, señalar su cuantía, el beneficiario y el recaudador y que conforme al artículo 76 ordinal 13 el Congreso (no el Gobierno) está facultado para establecer las rentas, fijas los gastos de administración, principios que reitera la nueva Carta Política en el artículo 150 #11. La Sala observa que una es la facultad de imposición (art. 43 de la C. Nacional de 1886), hoy artículo 338 de la actual Constitución Política, encomendada al Congreso y otra la administración y recaudo encomendada al Ejecutivo, según

el ordinal 11 del artículo 120 de la Carta, que corresponde al Numeral 20 del artículo 189 de la Constitución actual. Tampoco se encuentra violado el artículo 76 ordinal 13 de la Constitución, pues el hecho de señalar un porcentaje como gasto de administración a favor de FOCINE, como remuneración por un servicio, no conlleva la violación de la norma superior que se dice quebrantada. Este cargo no prospera.

Al demandar el artículo 9o. expresa que éste viola el artículo 20 de la Constitución Nacional por ejecutar actos para los cuales no está autorizado; el 30 de la Constitución expedida en 1886 que corresponde al 58 de la Constitución vigente expedida en 1991, al desconocer los derechos asignados por la ley al productor, al distribuidor y al exhibidor y trasladarlos a FOCINE: el 43 ibídem por imponer gravámenes sin facultad para ello y 120 ordinal 3o. de la Constitución de 1886 que corresponde al 189 #11 de la Constitución Política vigente por excederse en la potestad reglamentaria y dictar normas nuevas innecesarias para la aplicación correcta de la disposición reglamentada. la Sala considera que este artículo reglamenta el inciso 3o. del artículo 15 de la ley 55/85 que como ya se vió fue declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia con lo cual se extinguió también la norma reglamentaria. Por ello no se hará pronunciamiento de mérito sobre la disposición demandada.

En cuanto a la acusación de los artículos 11, 12, 13, 14, 15, 19 d) y e) y 20, la Corporación acoge el concepto de la Fiscalía Sexta al decir: "En sentir del impugnante el artículo 11 transgrede el artículo 57 de la Carta Política, (que corresponde al 115, 3o. y 4o. incisos de la actual Constitución precisa la Sala) el 12 de los artículos 17, que corresponde al 25 de la Constitución actual 32 y 35 de la Constitución Nacional (que corresponde al 58 y 61 y 150 #24 de la Nueva Carta) y 2o. y 11 de la ley 23 de 1982; el 13, el art. 15 de la ley 55 de 1985: el 14 el artículo 2o. del decreto 129 de 1976 y 120-3 de la Constitución Nacional; el 15 el 120-3 de la Carta; el literal d) del art. 19 los artículos 43 y 120-3 de la Constitución y el 20 los artículos 120-3 y 76-12 de la Carta y la ley 9 de 1942.

"Los artículos 11, 12, 13, 14, 15, 19 y 20 del D. 2732 de 1985 pertenecen al capítulo tercero que establece las condiciones para la percepción del gravamen por los particulares, de manera que son normas reglamentarias del inciso 3o. del art. 15 de la ley 55/85 declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia, como ya se ha mencionado en puntos anteriores. Tampoco cabe pronunciarse sobre su legalidad, repetimos, extinguida la norma reglamentaria por la vía de la inexequibilidad, también se extinguió el reglamento.....".

La parte actora impugna el artículo 24 porque viola en forma clara el artículo 32 de la Carta Constitucional pues la información que en él se exige desconoce la libertad de empresa, y quebranta el artículo 120 ordinal 3o. por exceder la facultad reglamentaria.

La disposición demandada preceptúa. "Las Salas de exhibición cinematográfica deberán suministrar mensualmente la información relativa a la exhibición diaria de películas, conforme al modelo de planilla que para tal efecto establezca el Ministerio de Comunicaciones": La norma solo busca el control del tributo y el mecanismo para su recaudo. No prohibe la producción, más bien da aplicación al artículo 38 de la Constitución Nacional hoy 15 de la Nueva Carta que permite "para la tasación de impuestos", examinar si es el caso los documentos, libros y demás pruebas contables del orden particular, lo que bien puede efectuar no solo con fundamento en dicha norma sino apoyado en los ordinales 2o y 11 del artículo 120 de la Constitución Política hoy 189 de la Constitución vigente que le encomienda velar al Presidente de la República por la cumplida ejecución de las leyes y la exacta recaudación de la renta pública. El cargo no está llamado a prosperar.

El alegato sobre el artículo 25 que el actor pretende que se anule, no es claro (fls. 27 y 28 cuaderno principal). Manifiesta que esta norma establece requisitos para gozar de la exención de impuestos de que hablan el artículo 9o. de la ley 30 de 1971 y sus decretos reglamentarios. Considera que el preámbulo de la disposición demandada no citó las normas anteriores y que ni el artículo 17 del decreto 2288 de 1977 ni el artículo 1o. del decreto 1676 de 1984 crearon condiciones para gozar de la exención, sino que aluden a su reducción. No encuentra razón para que los exhibidores, beneficiados con la ley 55 de 1985, deban estar a paz y salvo con FOCINE por entrega a éste de dineros que no le corresponde, sino a terceros como el productor, el distribuidor y el exhibidor. La Sala observa en primer lugar la ausencia de cargo concreto para examinar. No dice por qué la omisión de normas en el preámbulo del decreto es violatoria de norma superior y si como lo reconoce el actor los decretos 2288 de 1977 y 1676 de 1984 artículo 1o., tratan un tema diferente. No hay por tanto materia que examinar pues no se encuentran extremos para ello y determinar la legalidad o no por no indicarse exactamente la norma superior violada.

Todo indica que el actor no se encuentra conforme por incluir la norma acusada disposiciones para gozar de la exención no señaladas en la ley sustantiva. Ha debido invocar como quebrantadas tales normas. Al no hacerlo la jurisdicción no puede subsanar la omisión del demandante ni examinar el petitum a la luz de preceptos no citados por el actor. Se desecha el cargo.

Se demanda el artículo 26 que establece multas, suspensión temporal de exhibiciones, suspensión temporal del registro en el Ministerio de Comunicaciones a los distribuidores y exhibidores, suspensión definitiva de exhibiciones en las salas y suspensión definitiva del registro. En la demanda no se dice cual es la norma de orden superior violada ni tampoco explica el concepto de ella; la Sala considera que no hay lugar a pronunciamiento alguno sobre el citado artículo 26.

Por último respecto al artículo 27 igualmente demandado, el actor omite citar las disposiciones violadas y el concepto de la violación lo que hace imposible pronunciamiento sobre ella.

En mérito de las consideraciones precedentes, 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.- Declárase la nulidad del artículo 1o. del decreto 2732 de 1985, en la parte que dice: "El cual estará integrado de la siguiente forma: a) Por el gravamen del diez y seis por ciento (16%) de que trata el artículo 15 de la ley 55 de 1985; b) Por el cuatro por ciento (4%) que se causa en beneficio del exhibidor por la exhibición del cortometraje; c) Por el ochenta por ciento (80%) restante que se causa por la exhibición del largometraje."

2o.- Declárase inhibido para pronunciamiento de mérito sobre los artículos 3o. 5o. 9o. 11, 12, 13, 14, 15, 19, 20, 26 y 27 del mismo decreto.

3o.- Deniégase la nulidad de los artículos 8o. 24 y 25 ibídem-

Cópiese, notifíquese y 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 la Sala; *Jaime Abella Zárate, Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T.,* Secretario.

**PRINCIPIO DE CORRESPONDENCIA/ LIQUIDACION DE REVISION/ REQUERIMIENTO ESPECIAL.**

**La liquidación de revisión debe contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial, o en su aplicación si la hubiere. Principio de correspondencia que es armónico con el contenido del artículo 57 de la Ley 52 de 1977 reglamentado por el artículo 46 del Decreto 825 de 1978 que establece que cuando aquel se quebranta es nula la liquidación en cuanto a los puntos de divergencia. Es así como en el caso que se cuestiona, fueron pruebas distintas las que en ambos casos exigió la Administración, pues mientras que en el requerimiento exigió la prueba del pago de la retención, en la liquidación de revisión se cuestionó el beneficiario y se observó la ausencia de prueba de que los pagos se efectuaron a un beneficiario que no fue mencionado en el requerimiento.**

**DERECHO DE DEFENSA/ LIQUIDACION DE REVISION/ REQUERIMIENTO ESPECIAL**-Inexistencia.

**No debe perderse de vista que la razón de ser de la causal de invalidez de la liquidación (violación del principio de congruencia) no es otra que la transgresión del derecho de defensa : en su respuesta al requerimiento el contribuyente necesariamente se concreta a los aspectos indicados, conceptos, cifras, requisitos y acompaña las pruebas correspondientes. Pero si al tiempo de practicar la liquidación la Administración aduce otro motivo, que necesariamente requiere de otras pruebas, es obvio que todo el esfuerzo explicativo y probatorio dado con la respuesta al requerimiento resulta inane y el contribuyente queda colocado ante una situación completamente**

**nueva. Para sancionar esta actuación desleal de la Administración, la jurisprudencia ha equiparado tal hecho a la "falta de requerimiento".**

**DEDUCCION POR INTERESES-**Requisitos

**El reconocimiento de la deducción por intereses pagados está subordinado al cumplimiento de los requisitos comunera para las expensas necesarias, cuya omisión puede suplirse posteriormente con documentos probatorios distintos, entre otros, la contabilidad del contribuyente. En relación con las otras formalidades especiales, según se trate de intereses pagados a entidades sometidas al control de la Superintendencia Bancaria o a otras personas o entidades que no lo están. En el primer caso, los intereses se reconocen en su totalidad, sin tener en cuenta la tasa de interés pactada, con la condición de que se encuentren certificadas por la entidad beneficiaria. En el segundo, por el contrario, son deducibles en la parte que no exceda de la tasa más alta que se haya autorizado a los establecimientos financieros.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente: *Doctor Jaime Abella Zárate*

Referencia: Expediente Nº. 3925 Actor: Sociedad de Capitalización y Ahorros Bolivar S.A. IMPUESTO RENTA. - FALLO-

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la SOCIEDAD DE CAPITALIZACION Y AHORROS BOLIVAR S.A., contra la sentencia del 2 de agosto de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta y complementarios año gravable 1983.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Con fundamento en la declaración de renta año gravable 1983, y en la respuesta al Requerimiento Especial 117 del 15 de julio de 1986, la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá, practicó la Liquidación Oficial 1041 que notificó el 16 de octubre del mismo año.

De las deducciones propuestas por la sociedad desestimó las siguientes:

| | |
|---|---|
| - Salarios por | $ 23.604.826 |
| - Aportes parafiscales | 388.697 |
| Honorarios | 355.400.000 |
| Comisiones y honorarios | 90.878.313 |
| Intereses | 25.239.470 |
| Impuestos por | 9.945.974 |

Por último aplicó la sanción prevista por el Artículo 27 del Decreto 080 de 1984 por omisión de las relaciones de que trata el numeral 3ª del Artículo 4ª del mismo Estatuto.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración por Resolución 130 del 17 de mayo de 1988, modificó la decisión oficial. Por comprobados y satisfechos los requisitos de ley, aceptó en buena parte las erogaciones desestimadas por la oficina liquidadora y teniendo en cuenta lo previsto en el Artículo 18 del Decreto 3410 de 1983 levantó por improcedente la sanción.

Mantuvo el rechazo de los siguientes pagos:

| | |
|---|---|
| - Honorarios por ..... | $ 355.400.000 |
| - Intereses ..... | 20.111.286 |
| - Impuestos por ..... | 406.294 |

Agotada la vía gubernativa el apoderado de la sociedad demanda ante la jurisdicción, la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho que se practique una nueva liquidación, en la cual se deje en firme la liquidación privada "por cuanto se le debe reconocer honorarios en cuantía de $355.400.000 e intereses en cuantía de $12.465.369".

Considera fueron violadas las siguientes disposiciones:

- Los Artículos 42, 46 y ordinal 2ª del Artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

- El Artículo 98 de la Ley 9a. de 1983 y Artículo 9ª de la Ley 145 de 1960.

- El Artículo 26 de la Constitución Nacional y el Artículo 3ª del Código Contencioso Administrativo.

- El Artículo 305 del Código de Procedimiento Civil.

- El parágrafo del Artículo 3ª del Decreto 1510 de 1981.

- El Artículo 11 del Decreto 2775 de 1983, en concordancia con el Artículo 12 del Decreto 2026 de 1983.

Argumenta en síntesis el apoderado de la contribuyente que en el requerimiento especial se propuso el rechazo de los honorarios pagados en cuantía de $ 355.400.000 con el siguiente argumento : "por no acreditar la retención en la fuente por los conceptos de honorarios pagados a otras compañías del grupo se le rechaza la suma de $ 355.400.000. Artículo 12 Decreto 2026 de 1983" y en la liquidación de revisión se mantiene la glosa, "por cuanto no comprueba que dichos pagos fueron hechos a la compañia Seguros Bolivar S.A., y el anexo 215 nos remite al 216-06 él corresponde a: comisiones ocasionales de agentes por $ 3.750 al folio 559 de su declaración de renta por el año gravable de 1983", es evidente entonces, que en esta última actuación oficial se modificaron las razones para el mencionado rechazo, de donde infiere que en esta parte la liquidación es nula, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 46 armónico con el 57 de la Ley 52 de 1977, el primero de los cuales consagra el principio de correspondencia que debe haber entre los puntos objetados en el requerimiento y los rechazos efectuados en el acto liquidatorio.

Igualmente alega que la Resolución 130 del 17 de mayo de 1988, dictada por la Administración de Impuestos al resolver el recurso de reconsideración, es nula porque, violó el principio del debido proceso de que trata el Artículo 26 de la C.N. y el principio de contradicción a que se refiere el Artículo 3ª del C.C.A.. Vuelve a cambiar, dice, la razón del rechazo de la deducción en mención, aduciendo que no se efectuó la retención en la fuente de que trata el Decreto 2026 de 1983.

En subsidio pide que, se le reconozca el pago en cuestión porque, para el año materia de controversia no existía la obligación de retener en la fuente sobre esta clase de pagos, cuando fueren hechos a entidades de crédito vigiladas por la Superintendencia Bancaria. Se apoya en el contendio del parágrafo del Artículo 3ª del Decreto 1510 de 1981, y en el Artículo 11 del Decreto 2775 de 1983, que establece la no aplicación del Decreto 2026 de 1983, en el caso de que se trata.

Por último solicita se le acepten los intereses pagados a Inversiones Delta Bolivar S.A. por valor de $1 .798.703 y al Banco de Bogotá por $10.666.666.

De los primeros dice que, los relacionó con la declaración de renta, en el anexo 217 y con el recurso de reconsideración los comprobó. Aportó certificado de la sociedad beneficiada, que contiene además del número de identificación tributaria de ésta, el valor de los intereses causados por $ 2.136.476. De suerte que no puede desconocerse la deducción que por este concepto solicitó por $ 1.798.703 porque aquel documento es ligeramente superior al valor relacionado, como entiende, que fué el motivo de la División de Recursos Tributarios de la Administración para rechazarlo. Solicita se tenga este documento como prueba.

En cuanto a los pagados al Banco de Bogotá, como en el caso anterior, afirma que los discriminó en el formulario rentístico -anexo Nª 217 y acompaña certificado de la entidad crediticia.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 2 de agosto de 1991 negó las pretensiones de la sociedad.

Entiende el *a-quo* que, como en la Resolución 130 del 17 de mayo de 1988, la Administración mantuvo el rechazo de los honorarios pagados por $ 355.400.000 por omisión en la retención en la fuente, no se tipificó la violación del Artículo 46 de la Ley 52 de 1977.

Desestima la procedencia de los intereses pagados a Inversiones Delta Bolivar S.A. y al Banco de Bogotá, en ambos casos, porque además de la falta de correpondencia entre la suma solicitada y la certificada, los documentos aportados como respaldo son simples fotocopias de copias al carbón, carentes de autenticidad en los términos del Artículo 254 del C.P.C.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la sociedad apela de la sentencia. Se apoya en varias sentencias proferidas por la Corporación para reiterar que la Administración violó el principio de correspondencia, que predica el Artículo 46 de la Ley 52 de 1977, por lo cual la liquidación oficial es parcialmente nula.

Con argumentos similares a los consignados en la demanda, insiste en la procedencia de los honorarios pagados por $ 355.400.000 a la Compañía de Seguros Bolivar, porque es ésta una entidad sometida a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria y en tal caso dice, conforme al Artículo 3:. del Decreto Reglamentario 1510 de 1981, disposición que considera vigente, el pago no está sometido a retención en la fuente.

Respecto a los intereses pagados a Inversiones Delta Bolivar y al Banco de Bogotá, cuestiona la objeción efectuada a los documentos aportados como

prueba. En cuanto a la cuantía porque el contribuyente puede pedir, dice, una cantidad menor a la que tiene derecho y porque la circunstancia de que aquéllos sean fotocopias autenticadas de una copia al carbón, no le quitan valor probatorio.

## PARTE OPOSITORA

La apoderada judicial de la parte demandada se opone a las pretensiones de la sociedad y pide se confirme la sentencia apelada.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION

Debe dilucidar la Sala si son procedentes o no, las deducciones solicitadas por concepto de honorarios pagados a la Compañía Seguros Bolivar S.A. y los intereses abonados a Delta Bolivar y al Banco de Bogotá.

1. *HONORARIOS PAGADOS. Principios de "correspondencia"*

De acuerdo con el Artículo 46 de la Ley 52 de 1977, la liquidación de revisión, debe contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial, o en su ampliación si la hubiere. Principio de correspondencia éste, sobre el cual reiteradamente se ha pronunciado la Sala y que es armónico con el contenido del Artículo 57 del mismo estatuto, reglamentado entre otros por el Artículo 46 del Decreto 825 de 1978 y que establece que cuando aquél se quebranta es nula la liquidación en cuanto a los puntos de divergencia.

En el caso que se cuestiona, para la Sala es claro que uno fue el motivo que se planteó en el requerimiento especial para rechazar el pago de honorarios efectuado a la Compañía de Seguros Bolivar S.A. y otro aquél por el cual se desestimó en la liquidación oficial. En el primer caso la erogación se glosó por la Oficina de Impuestos "Por no acreditar la retención en la fuente por los conceptos de honorarios pagados a otras compañías del grupo.....Artículo 12 Decreto 2026 de 1983".

Y, en la liquidación se mantuvo el rechazo "Por cuanto no comprueba que dichos pagos fueron hechos a la Compañía de Seguros Bolivar S.A. y en el anexo 215 nos remite al 216-06 él corresponde a : comisiones ocasionales de agentes por $ 3.750 al folio 559 de su declaración de renta por el año gravable de 1983".

Es verdad que de acuerdo a la respuesta del requerimiento especial los hechos estaban interrelacionados, pero también es que, fueron pruebas distintas las que en ambos casos exigió la Administración, pues mientras que en el requerimiento exigió la prueba del pago de la retención en la fuente, en la liquidación de revisión se cuestionó el beneficiario y se observó la ausencia

de prueba de que los pagos se efectuaron a la Compañia de Seguros Bolivar que no fué mencionada en el requerimiento, y adicionalmente, otras disquisiciones incomprensibles como razón de rechazo.

No puede entenderse esta anotación como una deficiencia más de que adolecían las pruebas aportadas, como pretente el a-quo, porque de haber sido así, además de aquélla ha debido registrarse la causal inicial del rechazo, como sí lo hizo en la Resolución 130 del 17 de mayo de 1988, como lo observa la sentencia sometida a consideración.

Por lo demás se observa que la sociedad en la medida en que le fueron expuestos motivos de rechazo de la partida en cuestión los despejó en su oportunidad : la alegada falta de retención con demostración de que para la época tales pagos no estaban sujetos a ella (Decreto 1510/81 y Decreto 2775/ 83 Art. 11) y la duda sobre su percepción por parte de la compañía beneficiaria con las certificaciones de los Revisores Fiscales, pero lo que fundamentalmente inclina a la Sala a su aceptación es la transgresión de lo que la jurisprudencia ha denominado principio de congruencia.

No debe perderse de vista que la razón de ser de esta causal de invalidez de la liquidación, no es otra que la transgresión del derecho de defensa: en su respuesta al requerimiento el contribuyente necesariamente se concreta a los aspectos indicados, conceptos, cifras, requisitos y para respaldar sus explicaciones acompaña las pruebas correspondientes. Pero si al tiempo de practicar la liquidación la Administración aduce otro motivo, que necesariamente requiere de otras pruebas, es obvio que todo el esfuerzo explicativo y probatorio dado con la respuesta al requerimiento resulta inane y el contribuyente queda colocado ante una situación completamente nueva. Para sancionar esta actuación desleal de la Administración, la jurisprudencia ha equiparado tal hecho a la "falta de requerimiento" porque a eso es a lo que en realidad equivale con relación al tema o motivo nuevo; por ello lo trata como causal de nulidad con apoyo en la causal No. 2 del Artículo 57 de la Ley 52 de 1977.

2. *INTERESES PAGADOS. Diferencia de requisitos y prueba según el beneficiario.*

De conformidad con el Artículo 55 armónico con el 47 del Decreto 2053 de 1974, para la procedencia de los pagos por concepto de intereses es necesario que el contribuyente :

- Identifique en su declaración de renta a los beneficiarios de tales pagos, con indicación de los nombres, apellidos o razón social, identificación y el monto del pago o abonos en cuenta hecho a cada beneficiario.

- Si los intereses se pagan a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, son deducibles en su totalidad siempre que estén certificadas por la entidad beneficiaria de dicho pago.

Pero si los intereses se pagan a otras personas o entidades, únicamente son deducibles en la parte que no exceda de la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios durante el respectivo año o período gravable, la cual será certificada anualmente por el Superintendente Bancario.

Así las cosas, el reconocimiento de esta deducción está subordinada al cumplimiento de los requisitos comunes para las expensas necesarias, cuya omisión puede suplirse posteriormente con documentos probatorios distintos, entre otros, la contabilidad del contribuyente. En relación con las otras formalidades especiales, según se trate de intereses pagados a entidades sometidas al control de la Superintendencia Bancaria o a otras personas o entidades que no lo están, en la etapa de discusión debe obrar en forma consecuente cumpliendo con ellos y respaldándolo con las pruebas pertinentes.

En el primer caso, los intereses se reconocen en su totalidad, sin tener en cuenta la tasa de interés pactada, con la condición de que se encuentran certificadas por la entidad beneficiaria. En el segundo, por el contrario, son deducibles en la parte que no exceda de la tasa más alta que se haya autorizado a los establecimientos financieros, durante el período gravable, la cual será certificada por el Superintendente Bancario. En este sentido se pronunció la Sala en otras oportunidades (Exp.3309, Actor: Compañía de Cementos Argos S.A. sentencia del 24 de abril de 1992, Consejero Ponente: Dr. Carmelo Martínez Conn).

En el caso de autos, en relación con los intereses pagados a Inversiones Delta Bolívar S.A. por valor de $1.798.703, con el recurso de reconsideración la sociedad aportó, entre otros documentos, un certificado expedido por la beneficiaria por la suma de $ 337.777,77, en el cual se hace constar que si bien la sociedad reclamante hizo tal pago, lo efectuó por cuenta de Crecer S.A. NIT: 60.034.921 (fl. 000126 marcador verde Ant. Ad.).

Ante la jurisdicción, el apoderado de la sociedad demandante aduce una fotocopia de copia al carbón, de un certificado expedido con fecha 4 de octubre de 1986, por el Contador José C. Manzano, Matrícula No. 3-785-T, en donde éste hace constar, además de que la sociedad Inversiones Delta Bolivar S.A. es una compañía de financiamiento comercial sometida a control de la Superintendencia Bancaria, causó en contra de la SOCIEDAD DE CAPITALIZACION Y AHORROS BOLIVAR S.A. (demandante), y a su favor, intereses por la suma de $ 2.136.476 (fl. 37 C.P.).

CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

En cuanto a los pagados al Banco de Bogotá, informa y se constata, que en la declaración de renta en el anexo No. 217-03, renglón 13 los relacionó por la suma de $ 10.666.666.

Aporta con la demanda fotocopia autenticada de la copia al carbón, del certificado expedido por el Banco de Bogotá, de fecha 20 de octubre de 1986, en donde consta que la recurrente le pagó intereses por el año gravable de 1983 por la suma de $ 17.777.777 (fl.36 C.P.).

En consecuencia y teniendo en cuenta los planteamientos consignados en lo que al tema se refiere, estima la Sala viable el reconocimiento de la suma pagada por concepto de intereses al Banco de Bogotá por $10.666.666, que corresponde a la cifra pedida como deducción. En cuanto al valor probatorio de este documento se observa que si bien es cierto es una fotocopia autenticada de la copia al carbón, ésta es igualmente válida como prueba en los términos del Artículo 254 del C.P.C.

Sobre el particular ha dicho esta Corporación :

> "Es claro que la ley le dá a las copias un valor probatorio similar al del documento original, pero como es obvio, la diligencia que da fé de que la copia que se sella corresponde al documento original o a una copia debidamente autenticada, debe ser cumplida directamente por el funcionario autenticante, sin que pueda suplirse con la adjunción de una simple copia sin la atestación original referida. En otros términos, toda copia debe tener un sello de autenticación propio para poder ser valorada como el documento original" (Exp. 2298, Actor : Compañía de Seguros Patria "Colpatria", sentencia del 24 de abril de 1980, Consejero Ponente: Dr. Calos Betancur Jaramillo).

No son procedentes los intereses causados a favor de la Sociedad Inversiones Delta Bolívar S.A. porque, como ya se anotó, el certificado expedido por la beneficiaria, que aparece dentro del informativo por valor de $ 337.777.77 alude al pago que efectuó la reclamante pero a nombre de Crecer S.A., y el certificado del Contador aportado para el efecto, es inconducente porque en este evento existe la obligación legal expresa de cumplir con el requisito de agregar a la declaración tributaria, la certificación de la entidad correspondiente.

En este orden de ideas, como con los valores aceptados se reduce la renta líquida a menos de la presuntiva, resulta procedente confirmar la liquidación privada que por el año gravable 1983, presentó la sociedad el 16 de julio de 1984, bajo en No. 2223 en la cual queda sin impuesto a cargo en razón de los descuentos tributarios aceptados en cuantía de $ 40.690.226.

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

**FALLA:**

1o REVOCASE la sentencia apelada.

2o DECLARASE la nulidad de la Liquidación de Revisión No. 1041 de octubre 16 de 1986 y la Resolusión A-130-P de mayo 17 de 1988 proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá.

3o En su lugar, CONFIRMASE la Liquidación Privada No 2223 presentada en julio 16 de 1984 por la SOCIEDAD DE CAPITALIZACION Y AHORROS BOLIVAR S.A. NIT: 60.006.359 y en la cual no se fijó Impuesto de Renta a su cargo por el período gravable de 1983 (Renglón FU -O-).

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado*, Secretario.

**EMPRESA MERCANTIL**-Componentes/ **FACTOR PRODUCTIVO.**

**Una empresa como la "actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes o para la prestación de servicios", que define el artículo 25 del C. de Co., supone la existencia de recursos materiales o de "capital" de "inversiones", costos y gastos generales y, por supuesto, de ingresos o beneficios. Los recursos son "fijos" o "circulantes o de funcionamiento", según se trate de medio o instrumento (edificios, maquinaria y equipo) o de inventarios (materias primas, bienes terminados), pero todos, en conjunto, son factores de producción.**

**COSTOS/INVERSIONES/DEDUCCIONES**

**Las "inversiones" y costos se realizan tanto en relación con bienes duraderos, como respecto de bienes destinados usualmente a la comercialización, debiendo registrarse contra el beneficio bruto reportado por las respectivas enajenaciones.**

**Esto significa, que el importe de las "inversiones" y costos solo es relevante a tiempo de cada transacción, pues, de hecho, si el activo fijo o movible, no se enajena, no hay de donde restar los desembolsos por adquisición o producción. En cambio, los gastos generales o deducciones, no son directamente atribuíbles a un bien específico, o a una particular unidad de producción; su relación de causalidad y necesidad se predican exclusivamente de la índole de los ingresos o beneficios realizados, donde éstos se deben entender retribuidos genéricamente por el total de los factores de producción.**

**COSTOS-** Deducibilidad/**INVERSIONES**

**El hecho de que la adquisición o producción del bien se hubiera realizado en período diferente, no impide restar las correspondientes erogaciones en el período de la enajenación; de otro modo, el contribuyente se vería necesariamente compelido a enajenar la totalidad de sus activos, fijos o movibles, en el mismo año de su adquisición o produccción, so pena de perder el derecho a restar el valor de las "inversiones" y costos. Las que la Administración llama "inversiones" son en realidad costos de adquisición o fracciones del "costo histórico" de modo que existiendo en el ordenamiento tributario disposiciones sobre la deducibilidad de los costos, no cabe la suposición de que por el hecho de denominar "inversión" al precio de compra de unas acciones del activo fijo o movible, no deba tratarse éste como costo.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos*

Referencia: Expediente Nº. 3943. Apelación sentencia de Julio 29 de 1991 del Tribunal de Santander en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal por el año de 1983. FALLO. Actor : Compañía Industrial Demaq S.A.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el Director de Impuestos, por conducto de apoderada, contra la sentencia de 29de Julio de 1991, estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander en el contencioso de restablecimiento promovido contra los actos de determinacióny discusión del impuesto sobre la renta por el período gravable de 1983 que culminaron con la resolución No. 0525 de 18 de Diciembre de 1987 expedida por la División de Recursos Tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Bucaramanga.

**ANTECEDENTES:**

Mediante requerimiento ordinario No. 000114 de 19 de Febrero de 1986 la Administración solicitó el envío de las consolidaciones bancarias; la comprobación de los intereses pagados al Banco Cafetero por valor de $1.650.000, de las utilidades en venta de acciones, y de las deducciones solicitadas en la suma de $ 752.783. Con respecto a la exención del impuesto de ganancia ocasional, para obtener el beneficio consagrado en el artículo 24

de la ley 9a. de 1983, debe comprobar que cumplió oportunamente con lo previsto en el numeral 8o. del artículo 16 del decreto 80 de 1984.

La sociedad respondió al requerimiento acompañando las consolidaciones bancarias a Diciembre 31 de 1983, los certificados de pago de intereses al Banco Cafetero en 1983, la certificación del revisor fiscal donde consta la capitalización de las ganancias ocasionales obtenidas en 1983 y elaboró un anexo especial para demostrar la utilidad en la venta de acciones, y relacionó las deducciones solicitadas en los renglones 216 y 234 columna 9 del formulario oficial.

La Administración formuló el requerimiento especial No. 000439 de 9 de Mayo de 1986 anunciando el rechazo de las deducciones solicitadas por valor de $ 26.201.510 por no tener relación de causalidad con los ingresos declarados de acuerdo con lo previsto en los artículos 44 y 45 del decreto 2053 de 1974.

La sociedad actora no respondió tal requerimiento argumentando que "fue enviado a una dirección que no era la última informada". (folio 54).

La Administración practicó la liquidación de revisión No. 281 de 14 de Agosto de 1986 la cual fue enviada a una dirección distinta a la informada por la contribuyente. En atención a lo anterior y de acuerdo con lo previsto por el artículo 99 de la ley 9a. de 1983, se expidió la liquidación de revisión No. 281 fechada el 27 de Agosto de 1986, que se notificó correctamente. Tal liquidación rechazó la suma de $ 26.201.510 solicitada como deducción por no tener relación de causalidad con los ingresos declarados y porque "no es normal ni necesaria para la obtención de las rentas de conformidad con los artículos 44 y 45 del decreto 2053 de 1974" (folio 30).

También se indicó que la suma de $ 1.650.000 cancelada por concepto de intereses al Banco Cafetero no correspondía a la vigencia de 1983.

La sociedad actora interpuso oportunamente recurso de reconsideración mediante memorial presentado el 22 de Octubre de 1986 y la Administración lo decidió en forma contraria a las pretensiones de la sociedad mediante la resolución No. 0525 de 18 de Diciembre de 1987, confirmando la liquidación de revisión y quedando así agotada la vía gubernativa.

## LA DEMANDA

Las normas violadas y el concepto de la violación se pueden sintetizar así :

1. Artículo 75 de la ley 9a. de 1983, porque la liquidación de revisión se notificó cuanto ya había vencido el término legal de dos (2) años para su práctica y notificación.

2. Artículos 15, 16-2, 45 del decreto 2053 de 1974 y 17 del decreto 187 de 1975, porque la Administración no acepto las deducciones efectuadas de la renta bruta.

3. Artículo 47 del decreto 2053 de 1974, norma que establece que los intereses pagados a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria (como son los acreedores de la actora), son deducibles en su totalidad, y la Administración la desconoció al no aceptar la deducción por concepto de intereses.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Santander acogió las súplicas de la demanda con base en los siguientes planteamientos:

1. De conformidad con lo establecido por el artículo 75 de la ley 9a. de 1983, la declaración privada queda en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a la presentación de tal declaración no se notifica la liquidación de revisión. Y, el artículo 22 del decreto 3803 de 1982 prevé que el término anterior se suspende " ... por un término igual al fijado para dar respuesta al requerimiento especial que es igual a tres (3) meses según el artículo 17 del mismo decreto 3803". (folio 109).

La liquidación privada fue presentada el 15 de Mayo de 1984, o sea que el 15 de Mayo de 1986 vencían los dos años; pero por la suspensión del término para dar respuesta al requerimiento especial (que es de tres meses), el término de los dos años se prorrogó automáticamente en tres meses, adquiriendo así firmeza la liquidación privada el 15 de Agosto de 1986.

La Administración expidió la liquidación de revisión No. 281 de 14 de Agosto de 1986 y la notificó debidamente. No. obstante lo anterior, la sociedad no recibió la copia del acto que se notificaba debido a un error en la dirección de la entidad. La Administración, de conformidad con lo previsto por el artículo 99 de la ley 9a. de 1983 subsanó el error enviando la misma liquidación de revisión No. 281 a la dirección correcta, no siendo por este aspecto viable acceder a las súplicas de la demanda.

2. Las deducciones constituyen un derecho del declarante y contribuyente del impuesto de renta para poder restar de la renta bruta los gastos que hicieron posible la obtención de esa renta, surgiendo así la renta líquida, pero, no basta que el gasto haya sido necesario para la obtención de la renta sino que debe ser un gasto previsto por la ley como deducible y deben cumplirse los requisitos esenciales de causalidad, necesidad y proporcionalidad.

Afirma el a quo que del análisis de la actividad económica de la sociedad actora surge la estrecha relación de causalidad entre los intereses pagados en la adquisición de capital para la inversión, pues " .... no se obtienen dividendos ni ingresos por la venta de la inversión si previamente no se hace la inversión y no se hace la inversión si no hay capital y no se adquiere el capital si no se pagan intereses ". (folio 116).

Los intereses pagados por el crédito guardan perfecta relación de causalidad con la actividad desarrollada y con los ingresos obtenidos.

Con respecto al rechazo de la deducción por $ 1.650.000 referente al pago de intereses al Banco Cafetero (que en criterio de la Administración corresponde al período gravable de 1985), el Tribunal aceptó la explicación de la sociedad actora, en atención al " ..... nuevo certificado expedido por el mismo Banco visto, al folio 12 del expediente y el certificado del contador público, observable al folio 7 y 8 ibidem". (folio 117).

Concluye el a quo que las explicaciones de los funcionarios de la Administración no esgrimen un argumento lógico y se limitan a afirmar que " .... las deducciones .... no se aceptan porque los intereses pagados no eran necesarios o no guardaban relación de causalidad con los ingresos recibidos ..... " (folios 117 y 118).

## EL RECURSO DE APELACION:

La entidad demandada fundamentó el recurso de apelación, en síntesis así :

-El desconocimiento por parte de la Administración de las deducciones en cuantía de $ 26.201.510 se ajusta a derecho, ya que aunque en la actividad productora de la renta de la actora surgió la necesidad de adquirir en el mercado financiero crédito para invertir en la adquisición de acciones, por las cuales se debió pagar intereses, tal inversión no redundaba en la obtención de la renta, porque " .... se presume por la naturaleza de la conformada sociedad que contaba con el capital apto para la adquisición de la materia cuya venta generaría la renta o ganancia bruta,..... desaparece el requisito de la relación de causalidad ..." (folio 130).

- La causalidad implica que sin el respectivo gasto no podría obtenerse la renta bruta, pero teniendo en cuenta el objeto social de la sociedad actora no se le puede aceptar ".... como requisito necesario e indispensable para la obtención de su renta el pago de unos cuantiosos intereses". (folio 131).

## ALEGATO DE CONCLUSION DE LA ENTIDAD DEMANDADA:

Afirma que:

-Como no se pudo establecer de la declaración ni de sus anexos la relación de causalidad entre las deducciones y las actividades productoras de renta, la Administración requirió a la contribuyente para que demostrara tal relación y ésta no lo hizo.

-De conformidad con lo establecido por el artículo 177 del Código de Procedimiento Civil, si la sociedad actora perseguía el reconocimiento de las deducciones debió demostrar la relación de causalidad; como no lo hizo, la Administración " .... actuó conforme a derecho al rechazarlas, ya que no puede presumirse una supuesta relación de causalidad cuando la ley es clara al exigirla como requisito indispensable ....." (folio 177).

-Las deducciones se caracterizan, a diferencia de los costos, por " ..... su imputación al período gravable en el cual se causen independientemente de la realización del ingreso, no es posible admitir para el período en el cual se está causando el costo la aceptación de deducciones que debieron haberse causado al momento de la adquisición de los activos objeto de la enajenación posterior ". (folios 177 y 178).

-Adicionalmente, los egresos constitutivos de inversión no son deducibles porque la ley fiscal exige, "... que además de la relación de necesidad, causalidad y proporcionalidad.... que la ley defina o determine qué conceptos son deducibles (sic)". (folio 178). Al respecto cita la sentencia del Consejo de Estado de 8 de Noviembre de 1991, Consejera Ponente Doctora Consuelo Sarria Olcos, Expediente # 3572, Actor : Asesorías Botero Peláez.

## EL CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO :

La señora Fiscal Sexta de la Corporación conceptúa que la sentencia apelada merece ser confirmada.

-Con respecto a la deducibilidad de los costos financieros originados por las operaciones de crédito, la Fiscalía observa que la Administración no negó la veracidad de tal gasto e insistió en la ausencia de la relación de causalidad entre los costos y la renta declarada " .... sin demostrar tampoco que ellos correspondían a ingresos diferentes a los señalados por la sociedad en su declaración de renta ...." y " .... obra en el expediente certificación de contador público juramentado que atestigua que las operaciones realizadas en 1983 generaron gastos por concepto de intereses en cantidad de $ 25.499.412 y que la actividad desarrollada por la sociedad ha sido la de intervenir en

otras sociedades cuyo objeto social esté vinculado al de la sociedad INDUSTRIAS DEMAQ S.A." (folio 184).

La Fiscalía, al igual que el Tribunal a quo encontró ajustadas a derecho las explicaciones aportadas por la sociedad actora, y por lo tanto, está de acuerdo con la decisión de primera instancia.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Una empresa, como la "actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios", que define el artículo 25 del Código de Comercio, supone la existencia de recursos materiales o de "capital", de "inversiones", costos y gastos generales y, por supuesto, de ingresos o beneficios.

Los recursos son "fijos" o "circulantes o de funcionamiento", según se trate de medios o instrumentos (edificios, maquinaria y equipo) o de inventarios (materias primas, bienes terminados), pero todos, en conjunto, son factores de producción.

Las "inversiones" y costos se realizan tanto en relación con bienes duraderos, como respecto de bienes destinados usualmente a la comercialización, debiendo registrarse contra el beneficio bruto reportado por las respectivas enajenaciones. Esto significa, que el importe de las "inversiones" y costos solo es relevante a tiempo de cada transacción, pues, de hecho, si el activo, fijo o movible, no se enajena, no hay de donde restar los desembolsos por adquisición o producción.

En cambio, los gastos generales o deducciones, no son directamente atribuíbles a un bien específico, o a una particular unidad de producción; su relación de causalidad y necesidad se predican exclusivamente de la índole de los ingresos o beneficios realizados, más como éstos se deben entender retribuídos genéricamente por el total de los factores de producción, es claro que las expensas incurridas en desarrollo del objeto económico propio de la empresa, por operaciones ligadas estrechamente a ésta, satisfacen los presupuestos de causalidad y necesidad.

En la controversia a conocimiento de la Sala, la actora dice haber pagado los intereses discutidos, en razón de créditos para la adquisición de acciones que, a su vez, generaron dividendos y beneficios en ventas, por encima del costo de reposición, algunos constitutivos de renta y otros, de ganancia ocasional.

Contrario a lo que sostiene la Administración sin mayores fundamentaciones, la relación de causa a efecto entre la renta por dividendos

y utilidades en ventas y los intereses erogados, es obvia; aparentemente, la causa "inmediata" de los desembolsos es el préstamo, pero dado que éste, por sí solo, carece de significado económico si no hay "inversiones" ni productividad, resulta evidente que la causa del pago de intereses es la posesión y enajenación rentable de acciones y que, sin tal pago, no se daría la condición de renta, supuestas la buena fe y ejecución normal del mutuo.

De otro lado, no es exacto, según se dijo en la resolución del recurso gubernativo, que no se pueda "pedir una deducción de $ 10 cuando se obtiene un ingreso de $ 5"; en el régimen tributario o mercantil no existen disposiciones que "prohíban" a los empresarios registrar pérdidas en sus negocios u operaciones, o que instituyan la porcentualidad del costo o deducción como regla única.

Tampoco es exacto que, en las certificaciones visibles de folios 24 a 35 del segundo cuaderno de antecedentes, no expresen los certificantes el concepto o título a que recibieron los intereses; especialmente en las constancias de bancos y corporaciones financieras, figura invariablemente precisado el saldo o los abonos "de capital", o se menciona el concepto "préstamos " o "de capital", o se menciona el concepto "préstamos" o "cartera", o algunos "sobregiros en cuentas corrientes"; solamente en los dos actos acusados y, por tanto, no tiene ninguna pertinencia en el debate.

Y se explicó que las inversiones y costos solo pueden afectar los ingresos provenientes de la enajenación del respectivo bien, en el ejercicio en que ésta se realice, que es lo que se deduce, entre otros, de los artículos 17 y 18 del decreto 2053 de 1974; por tanto, el hecho de que la adquisición o producción del bien se hubiera realizado en período diferente, no impide restar las correspondientes erogaciones en el período de la enajenación, contra lo que da a entender la demandada en su alegato de conclusión; de otro modo, el contribuyente se vería necesariamente compelido a enajenar la totalidad de sus activos, fijos o movibles, en el mismo año de su adquisición o producción, so pena de perder el derecho a restar el valor de las "inversiones" y costos, situación no contemplada en norma legal alguna.

Las que la Administración llama "inversiones" son, en realidad costos de adquisición, o fracciones del "costo histórico", de modo que existiendo en el ordenamiento tributario claras disposiciones sobre la deducibilidad de los costos, no cabe la suposición de que por el solo hecho de denominar "inversión" al precio de compra de unas acciones del activo fijo o movible, no deba tratarse éste como costo.

Ya que la Administración no desvirtúa la existencia de las erogaciones discutidas y que, por otra parte, la demandante demuestra haber declarado ingresos constitutivos de renta, provenientes de dividendos y utilidades en la enajenación de acciones, realizados en el período ventilado, son acertadas las

apreciaciones del a quo y el Ministerio Público en la materia y carente de fundamento el recurso de que se conoce.

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

**FALLA:**

Confírmase la sentencia apelada.

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

La anterior providencia 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 .

**JUNTA MONETARIA**-Facultades/**SUPERINTENDENCIA BANCARIA**-Facultades.

**Resulta extraño que la Junta Monetaria se haya reservado una participación en las labores de control y cumplimiento de sus disposiciones en los casos particulares condicionando el trabajo de la Superintendencia Bancaria a su autorización previa. Para el cabal ejercicio de las funciones propias de cada organismo, dentro del esquema entonces vigente, era suficiente el señalamiento de los criterios generales por parte de la Junta Monetaria a los cuales debían ceñirse las entidades financieras y que obviamente conservaba la capacidad de ampliarlos o modificarlos según las necesidades o políticas del momento, pera no someter a un concepto previo favorable la labor de la Superintendencia, puesto que con tal sistema en definitiva quien venía a ejercer las acciones de control y vigilancia individual viene a ser la Junta y no la Superintendencia. DECLARESE LA NULIDAD de la expresión "previo concepto favorable de la Junta Monetaria" utilizado en la parte final del artículo 10 de la Resolución No. 45 de 1991 (mayo 29), por la cual la Junta Monetaria dictó normas en materia de límites al volumen de activos de los establecimientos bancarios.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zarate*

Referencia: Expediente Nº. 3948 Actor : Luis Humberto Ustariz González C/ La Junta Monetaria.

AUTORIDADES NACIONALES

- FALLO -

Corresponde a la Sala decidir la demanda, que en ejercicio de la acción de nulidad, presentó el actor contra los artículos de las resoluciones que a continuación se citan, expedidas todas por la Junta Monetaria el 29 de mayo de 1991 : Artículos 10 y 15 de la Resolución 45; Artículo 14 de la Resolución 46; Artículo 13 de la Resolución 47 y Artículo 13 de la Resolución 48.

En el auto admisorio del 22 de noviembre de 1991 no se accedió a la suspensión provisional solicitada.

Surtido el trámite correspondiente y no observándose causal alguna de nulidad que pueda invalidar lo actuado, la Sala procede a proferir sentencia.

## ANTECEDENTES

Por medio de las citadas resoluciones, la Junta Monetaria dictó normas en materia de límites al volumen de activos de establecimientos bancarios en la Resolución 45, en las Corporaciones Financieras la Resolución 46, en las Corporaciones de Ahorro y Vivienda en la Resolución 47 y en las Compañías de Financiamiento Comercial en la Resolución 48. En todas ellas la Junta invocó sus facultades legales, en especial las que le confieren el Decreto Extraordinario 2206 de 1963 y el Decreto Ley 3233 de 1965 y en la No. 45 (para bancos) citó además el Decreto 444 de 1967.

De la Resolución 45 se acusa el Artículo 10 relativo a la clasificación de activos y el 15 que se refiere a la vigilancia y son del siguiente tenor :

Resolución 45 de mayo 29 de 1991:

"ARTICULO 10º. DETALLE DE LA CLASIFICACION DE ACTIVOS.

La Superintendencia Bancaria impartirá las instrucciones necesarias para facilitar la debida clasificación de la totalidad de los activos, contingencias y negocios y encargos fiduciarios dentro de las categorías señaladas en los Artículos 8o y 9o de acuerdo con los criterios allí señalados, previo concepto favorable de la Junta Monetaria".

ARTICULO 15º. VIGILANCIA. La Superintendencia Bancaria dictará las medidas necesarias para la correcta aplicación de lo dispuesto en

esta resolución y vigilará mensualmente el cumplimiento de la relación señalada en el artículo primero por parte de las instituciones a ella sujetas. Además, impondrá las sanciones que correspondan al incumplimiento de los límites señalados en esta resolución".

Los demás artículos impugnados son exactamente iguales en su texto al transcrito Artículo 15 relativo a la vigilancia y corresponden, en su orden, así :

- El Artículo 14 de la Resolución 46 que se refiere a Corporaciones Financieras.

- El Artículo 13 de la Resolución 47, relativa a Corporaciones de Ahorro y Vivienda y,

- El Artículo 13 de la Resolución 48, relativa a Compañías de Financiamiento Comercial.

Se observa que los Artículos números 10 de las Resoluciones 46, 47 y 48 que son iguales al Artículo 10 de la Resolución 45, no fueron incluidos en la lista de las normas acusadas.

## LA DEMANDA

El Doctor LUIS HUMBERTO USTARIZ GONZALEZ, actuando en su propio nombre, incoó demanda contra las normas precitadas, en ejercicio de la acción de nulidad consagrada en el Código Contencioso Administrativo. Solicita que se declare la nulidad de las normas acusadas por ser violatorias de las siguientes disposiciones : Artículos 6o, 123 inciso 2o., 211 de la Constitución Política vigente; Artículo 2o. inciso segundo del Decreto 1042 de 1978 y Artículo 239 del Código de Régimen Político y Municipal.

Fundamenta su petición en los siguientes argumentos :

1. El Artículo 6o. de la Carta Fundamental resulta violado por cuanto la extinta Junta Monetaria se extralimitó en sus funciones al delegar en la Superintendencia Bancaria las atribuciones consagradas en los artículos acusados. Agrega que existe una inexplicable tutoría administrativa al supeditar, en todo caso, las decisiones delegadas por la Junta a la Superintendencia, a la existencia de un concepto favorable previo de la primera.

2. El inciso segundo del Artículo 123 de la Carta Fundamental vigente también resulta violado habida cuenta de que los integrantes de la Junta Monetaria ejercieron sus funciones de manera diversa a la autorizada, puesto que no podían delegar funciones en la Superintendencia Bancaria, ni sujetar las atribuciones delegadas a un control previo por parte de la Junta.

3. También se transgredió el Artículo 211 de la Constitución, en la medida en que dicho artículo señala que la ley debe fijar las condiciones para que las autoridades puedan delegar funciones a ellas atribuidas, y que en el sub-lite no existe ley alguna que establezca dichas condiciones.

4. Considera violado el Artículo 2° inciso segundo del Decreto 1042 de 1978, ya que la función de instruir a las entidades financieras en torno a la manera de realizar la clasificación de sus activos correspondía única y exclusivamente a la Junta Monetaria.

5. Finalmente, considera violado el Artículo 239 del Código de Régimen Políticos y Municipal, por cuanto a los empleados del ámbito nacional (y entre ellos al Superintendente Bancario), solamente se le pueden imponer deberes por medio de leyes, reglamentos y órdenes de los respectivos superiores. En el caso *sub-lite*, no se siguió ninguno de estos mecanismos.

## OPOSICION A LA DEMANDA

La Nación -Ministerio de Hacienda y Crédito Público-, por intermedio de apoderado, se opuso a las pretensiones de la actora en los siguientes términos.

1. No se puede considerar que por medio de los artículos cuya nulidad solicita la parte actora, la Junta Monetaria hubiera delegado funciones en la Superintendencia Bancaria. La consagración que en las normas demandadas se hizo de ciertas atribuciones en cabeza de la Superintendencia Bancaria, comporta únicamente el reconocimiento de que dichas facultades son propias de ella. Agrega que se trara de simples medidas de control sobre procedimientos de contabilidad, y que por lo mismo, deben ser tomadas por la mencionada Superintendencia. Como fundamento de sus argumentos cita algunos apartes de fallo proferido por esta Corporación (Consejo de Estado, Sección Cuarta, Exp. 2260, Consejero Ponente: Dra. Consuelo Sarria Olcos), al igual que las siguientes disposiciones: Artículo 87 de la Ley 45 de 1923; Artículo 3o literal h) del Decreto Ley 1939 de 1986; Artículo 91 de la Ley 45 de 1990; Artículo 3o, numerales 13 y 14 del Decreto 1033 de 1991 y numeral 21 del Artículo 3o del Decreto 1033 de 1992.

2. Afirma que la necesidad del concepto favorable de la Junta Monetaria no puede equipararse a un control previo por parte de dicha Junta sobre la Superintendencia Bancaria, sino que debe entenderse como una medida necesaria para armonizar el contenido de las resoluciones dictadas por aquélla, con el de las intrucciones que al respecto imparta ésta.

## CONCEPTO FISCAL

El representante del Ministerio Público considera que no se debe acceder a las súplicas de la demanda. Considera que ni es grave ni va contra los preceptos constitucionales señalados como violados, el hecho de que la Junta Monetaria, a través de los artículos demandados en el sub-lite, hubiera fijado ciertas funciones a la Superintendencia Bancaria.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Del concepto de "delegación administrativa" resulta absolutamente claro que ésta solamente puede realizarse sobre funciones que le son propias a la autoridad delegante. De forma tal que el resultado de la litis en cuanto a este punto dependerá necesariamente de que se compruebe que las funciones consignadas en las disposiciones acusadas efectivamente eran atribución de la Junta Monetaria.

Sabido es que la Superintendencia Bancaria es un organismo de vigilancia y control adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que supervisa las actividades desarrolladas por ciertas entidades del sector financiero. Con miras a facilitar el cabal cumplimiento de sus funciones, le han sido reconocidas ciertas atribuciones a través de diferentes leyes y decretos (Ley 45 de 1.923, Decreto 2206 de 1963, Decreto 1939 de 1986 y Decreto 1033 de 1991, entre otros).

Así las cosas, es necesario establecer si las funciones señaladas en las disposiciones cuya nulidad se persigue en el sub-lite, corresponden a las atribuciones propias de la Superintendencia o no. Dichas funciones son básicamente tres:

a) *Impartir las instrucciones* necesarias para facilitar la debida clasificación de la totalidad de los activos, contingencias y negocios y encargos fiduciarios, previo concepto favorable de la Junta Monetaria.

b) *Dictar las medidas* necesarias para la correcta aplicación de lo dispuesto en las Resoluciones 45, 46, 47 y 48.

c) *Vigilar* el límite al volumen de activos de las entidades señaladas en las resoluciones (establecimientos bancarios, corporaciones de ahorro y vivienda, corporaciones financieras y compañías de financiamiento comercial).

Ante todo, se debe señalar que de conformidad con el Artículo 2o del Decreto 1033 del 18 de Abril de 1991, a la Superintendencia le corresponde ejercer funciones de vigilancia y control sobre las entidades precitadas. Así, desde el punto de vista de la clase de establecimientos sobre los cuales debe ejercer las funciones precitadas, sería del todo competente. Para determinar

si, habida cuenta del contenido de los artículos demandados, se puede considerar que las atribuciones que en ellos se consignan corresponden o no a la Superintendecia Bancaria, es necesario analizar el contenido del numeral 13, Artículo 3o del Decreto precitado, que reza:

> "Los objetivos antes señalados los desarrollará la Superintendencia Bancaria mediante el ejercicio de las siguientes funciones : .....13. *Instruir* a las instituciones vigiladas sobre la manera como deben cumplirse las disposiciones que regulan su actividad, *fijar los criterios* técnicos y jurídicos que faciliten el cumplimiento de tales normas y *señalar los procedimientos* para su cabal aplicación". (subrayas fuera del texto).

De la simple comparación que se haga entre los artículos cuya nulidad persigue el actor, y el numeral atrás transcrito del Decreto 1033 de 1991, se establece cabalmente que los primeros no son más que una aplicación del segundo a un caso específico. No. es cierto, por lo tanto, que la Junta Monetaria haya delegado en la Superintendencia, funciones que le eran propias, sino que, por el contrario, y tal como afirma el apoderado de la entidad demandada, la mencionada Junta reconoció, a través de dichas disposiciones, que se trataba de atribuciones propias de la Superintendencia. Así las cosas, los argumentos del demandante en este sentido, no están llamados a prosperar.

Al no presentarse el fenómeno de la delagación administrativa, no habría contradicción entre los preceptos constitucionales que se señalan como violados y las disposiciones acusadas. Tampoco pueden considerarse transgredidos los Artículos 2o inciso segundo del Decreto 1042 de 1978 y 239 del Código de Régimen Político y Municipal.

2. El segundo aspecto planteado por el demandante consiste en que, a su entender, la Junta Monetaria se atribuyó, a través de las normas demandadas, un control previo sobre las funciones señaladas en elllas a la Superintendencia Bancaria, criterio que comparte la Sala por las razones que a continuación se exponen.

Por tratarse de un tema relacionado fundamentalmente con las *competencias* tanto de la Junta Monetaria como de la Superintendencia Bancaria, que surgió de la legislación positiva poco antes de modificarse la Constitución Política en el mes de julio de 1991, es necesario analizarlo si a la luz de la Constitución de 1886 era viable el procedimiento implantado en las Resoluciones acusadas y si puede subsistir con los cambios constitucionales plasmados en la Carta vigente.

La demanda se limitó al primer aspecto por cuanto fueron expedidas las Resoluciones por la Junta Monetaria entidad que en ese momento ejercía las funciones relacionadas con la materia y desafortunadamente no analizó la incidencia del nuevo orden constitucional.

En vigencia de la Constitución anterior a la actual la distribución de competencias y funciones de los distintos organismos del Estado que participan en la regulación del campo financiero obraba bajo un esquema bastante conocido, según el cual a la Junta Monetaria le correspondía la función de dictar las normas generales y a la Superintendencia la de divulgar su conocimiento y vigilar su cumplimiento por todas y cada una de las entidades vigiladas, inclusive con facultad sancionatoria especial.

Por ello resulta extraño que la Junta Monetaria se haya reservado una participación en las labores de control y cumplimiento de sus disposiciones en los casos particulares condicionando el trabajo de la Superintendencia Bancaria a su autorización previa. Para el cabal ejercicio de las funciones propias de cada organismo, dentro del esquema entonces vigente, era suficiente el señalamiento de los criterios generales por parte de la Junta Monetaria (tal como lo señaló en los artículos respectivos) a los cuales debían ceñirse las entidades financieras y que obviamente conservaba la capacidad de ampliarlos o modificarlos según las necesidades o políticas del momento, pero no someter a un concepto previo favorable la labor de la Superintendencia, puesto que con tal sistema en definitiva quien venía a ejercer las actividades de control y vigilancia individual viene a ser la Junta y no la Superintendencia.

Por tales consideraciones la Sala estima que le asiste razón al actor en este aspecto y por ello dispondrá la anulación del aparte en que se consagró dicho sistema del concepto previo favorable de la Junta en la Resolución 45, única demandada por este motivo.

Producida la anulación de tal aparte resulta innecesario analizarlo a la vez de la nueva Constitución, aspecto sobre el cual no se puede pronunciar en este proceso la Corporación.

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:**

1. DECLARASE la nulidad de la expresión "previo concepto favorable de la Junta Monetaria" utilizado en la parte final del Artículo 10 de la Resolución No. 45 de 1991 (mayo 29), por la cual la Junta Monetaria dictó normas en materia de límites al volumen de activos de los establecimientos bancarios.

2. No se accede a las demás súplicas de la demanda.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y ARCHIVESE. 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.

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD** Facultades/ **CONTRIBUCION/TASA/TARIFA**

**Del análisis de la Resolución 325 de 1991 con respecto tanto a la norma constitucional (art. 338) como en relación con las disposiciones legales que le sirvieron de base, la Ley 10 de 1990 y el Decreto 1472 de 1990, se encuentra que aunque estas últimas autorizan a la Superintendencia Nacional de Salud para fijar la tarifa de las contribuciones que deba cobrar a las empresas productoras de cervezas, y sifones, ninguna de ellas, ni otras con carácter legal, le señalan a dicha entidad administrativa "el sistema y método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto". De acuerdo con el artículo 338 mencionado, las autoridades pueden fijar las tarifas de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes siempre y cuando que ellas correspondan al concepto de recuperación de los costos de los servicios que les presten. DECLARESE LA NULIDAD de la Resolución No. 325 de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.**

**APORTES PARAFISCALES/TARIFA/SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD**-Facultades

**Si el Superintendente Nacional de Salud profirió la Resolución 325 de 1991 dentro de la vigencia del artículo 338 de la Carta Política de 1991, tal acto administrativo debía estar sujeto a las previsiones constitucionales por determinarlo así la jerarquización de nuestro ordenamiento jurídico y no podía asumir el papel de legislador para determinar motu propio las tarifas ante la carencia o inexistencia de una ley que expedida por el Congreso estableciera los requisitos y condiciones que habilitaran esta facultad del Superintendente. El**

**Superintendente quebrantó el artículo 338 ibídem puesto que fijó unas tarifas sin tener en cuenta que dicha norma exige la preexistencia de una ley que regule y precise esa facultad de imponer contribuciones parafiscales que no es una facultad de las autoridades administrativas, sino que requiere de autorización de la ley. DECLARESE LA NULIDAD de la Resolución No. 325 de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Bogotá, D.C., septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahin Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4003 Actor :Jesús Vallejo Mejía. Contra la Nación - Superintendencia Nacional de Salud. Autoridades Nacionales, Nulidad de la Resolución No. 325 de 24 de junio de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

FALLO.

Decide la Sala sobre la demanda que en acción de nulidad presentó en nombre propio el ciudadano JESUS VALLEJO MEJIA contra la Resolución No. 325 de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

El acto administrativo demandado.

Se trata de la Resolución 325 de 24 de junio de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud, publicada en el Diario Oficial No. 39.900 correspondiente al día 11 de julio de 1991, cuyo tenor es el siguiente:

"El Superintendente Nacional de Salud, en uso de sus facultades legales y reglamentarias, en especial las conferidas en el artículo 7 literal 11) del Decreto 1472 de 1990".

"CONSIDERANDO:

"Que el Decreto No. 1472 en sus artículos 3 literal p) y 7 literal 11), autoriza a la Superintendencia Nacional de Salud para fijar las contribuciones que corresponde sufragar a las entidades sometidas a inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud;

"Que el artículo 4, literal f), Decreto 1472 de 1990 determina como sujeto de inspección, vigilancia y control a las fábricas productoras de cervezas y sifones;

"Que para el eficaz ejercicio de las funciones de inspección, vigilancia y control de las fábricas productoras de cervezas y sifones por parte de la Superintendencia Nacional de Salud se hace necesario el recaudo de las contribuciones autorizadas por el Decreto 1472 de 1990.

RESUELVE:

"Artículo 1: Fíjase el monto de la contribución anual que las fábricas productoras de Cervezas y Sifones deben sufragar a la Superintendencia Nacional de Salud, en un cero punto cinco por mil (0.5% o.) que se liquidará sobre el total de los activos del Balance General a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.

"Artículo 2: La liquidación de las contribuciones a que se refiere el artículo anterior se hará anualmente para cada entidad por la Superintendencia Nacional de Salud, mediante resolución.

"Artículo 3: El monto de las contribuciones deberá consignarse en la cuenta Superintendencia Nacional de Salud- Contribuciones del Banco Oficial que se indique en la resolución de liquidación dentro de los 30 días siguientes a su notificación.

"Artículo 4: La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación.

## LA DEMANDA.

Mediante la acción de nulidad consagrada en el artículo 84 del C. C. A. se solicitó la anulación del acto administrativo citado, acusándolo de ser contrario al artículo 338 de la Constitución Política de Colombia y de haberse expedido con fundamento en las disposiciones del Decreto 1472 de 1990, las cuales infringieron los artículos 43, 76 numeral 12 y 118 numeral 8o. de la Constitución de 1886 y al ya citado artículo 338 de la Constitución de 1991.

Expone la demanda que de conformidad con el artículo 338 de la Constitución Política se deducen las siguientes tres conclusiones en materia de la facultad impositiva:

"a) Las contribuciones fiscales y parafiscales solo pueden establecerse, en tiempo de paz, por el Congreso, Las asambleas departamentales y los concejos municipales.

"d) Las tarifas de las tasas y contribuciones que se cobren como recuperación de los costos de servicios que se presten o participación de beneficios que se proporcionen a las personas, podrán fijarse por las autoridades administrativas si la ley, las ordenanzas y los acuerdos lo

permiten, "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 y los acuerdos".

"c) Tratándose de impuestos, la ley, la ordenanza o el acuerdo que los creen deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas." (fls. 11 y 12).

Agrega el demandante que el Decreto 1762 (sic) de 1990 (quiso citar el Decreto 1472 de 1990), proferido con base en las facultades extraordinarias otorgadas al Presidente de la República por el artículo 51 literal b) de la Ley 10 de 1990, con extralimitación de funciones atribuyó a la Superintendencia Nacional de Salud la competencia para "establecer y liquidar las contribuciones que corresponda sufragar a las entidades sometidas a su inspección, vigilancia y control" y al Superintendente la de "fijar las contribuciones que corresponda sufragar a las entidades sometidas a inspección, vigilancia y control por la Superintendencia".

Estima el demandante que es evidente que a la luz del artículo 338 de la Carta Política las contribuciones a cargo de los sujetos sometidos a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud sólo pueden fijarse en la medida en que dichos sujetos reciban servicios o gocen de beneficios proporcionados por la Superintendencia y además, en la medida en que el sistema y método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, hayan sido fijados por la ley. Concluye que ninguno de esos supuestos se da en el caso presente puesto que las fábricas productoras de cervezas y sifones no reciben ningún beneficio con el control que sobre ellas ejerce la Superintendencia ni gozan de un servicio específico que ella le preste; por el contrario, tal control y vigilancia se constituye en una carga para las referidas empresas. De otra parte, expresa que de ninguna manera la ley ha provisto sobre el sistema o método para definir los costos y beneficios correspondientes y la forma de hacer su reparto de donde la fijación de contribuciones hecha por la Superintendencia en la Resolución acusada es arbitraria, pues no se ve relación alguna entre su monto y sus beneficios o servicios que supuestamente reciban los sujetos vigilados, ni con los costos de los mismos.

Se aduce en la demanda que se violó indirectamente la Constitución de 1886 al haberse fundado el acto acusado en un Decreto Extraordinario que excedió las facultades otorgadas al Presidente de la República por la ley 10 de 1990 y que esta infracción no fue purgada, sino por el contrario, corroborada por la nueva Constitución. Desarrolla éste argumento manifestando que el Decreto 1472 de 1990 en sus artículos 3o. literal p) y 7o. literal 11) incurrió en doble violación de la normatividad constitucional vigente a la época de su expedición porque dispuso sobre el establecimiento de contribuciones a cargo de los sujetos vigilados por la Superintendencia Nacional de Salud para lo

cual no estaba facultado y le asignó a la misma la competencia para establecer dichas contribuciones y fijar sus tarifas, lo que implicaba transferirle facultades legislativas que no tenía, y que en el evento de haberlas tenido, tampoco podía transferirle.

Indica el demandante que estas violaciones se acentúan en la nueva Constitución puesto que ella en su artículo 150 numeral 10 recalca sobre la exigencia de la precisión de las facultades extraordinarias y además prohibe su otorgamiento para efectos de decretar impuestos.

Argumenta el actor que en realidad lo que se estableció por la Superintendencia Nacional de Salud no fue una contribución sino un impuesto.

Finaliza su libelo diciendo, el demandante, que la Resolución acusada es de suyo incompatible con la Constitución de 1991, en forma directa al contrariar lo dispuesto en el artículo 338, y en forma indirecta al desarrollar disposiciones de un Decreto Extraordinario, el 1472 de 1990, que extralimitan las facultades otorgadas por la ley 10 de 1990.

## CONTESTACION DE LA DEMANDA.

El Superintendente Nacional de Salud concurrió al proceso mediante apoderado para oponerse a la demanda y plantear excepciones.

Expresó la parte demandada que el Decreto 1472 de 1990 fue declarado exequible mediante sentencia de la Corte Suprema de Justicia del 28 de noviembre de 1991, (expediente No. 2345) y que precisamente los literales p) del artículo 3o. y 11 del artículo 7o. que sirvieron de base a la Resolución demandada, se consideraron en dicho fallo como constitucionales.

Aduce además que no es cierto que la función de inspección y vigilancia que la Superintendencia Nacional de Salud ejerce sobre las fábricas de cervezas y sifones sea tangencial ya que su finalidad determinada por el legislador, es la de que con esa vigilancia y control se cumplan estrictamente las disposiciones relativas a la salud pública y en especial, el recaudo obligatorio de los impuestos a que tales personas están obligadas con destino a los servicios de salud.

Finalmente plantea la demandada que con la Constitución de 1991 es mucho más clara la atribución para fijar las contribuciones referidas por cuanto ella permite que las propias autoridades administrativas establezcan el monto de las contribuciones a cargo de los contribuyentes señalados por la ley.

Propone por último, la excepción de ineptitud de la demanda por cuanto considera que la acción intentada es inadecuada ya que lo que se pretende es un restablecimiento automático del derecho con respecto a las personas

encargadas de la fabricación de cervezas y sifones. Estima que con los interesados quienes podrán con legitimación en causa formular la demanda contencioso administrativa correspondiente.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.

a) Del señor Procurador Tercero Delegado en lo Contencioso.

El doctor Jaime Ossa Arbeláez, Procurador 3o. Delegado en lo Contencioso manifiesta en su alegato de conclusión que las circunstancias de que la Resolución acusada haya sido expedida en desarrollo de atribuciones conferidas por los artículos 3o. literal p), 4o. literal f) y 7o. literal 11) del Decreto 1472 de 1990 y que estos hayan sido declarados exequibles por la Corte Suprema de Justicia, basta para concluir que dicho acto administrativo no puede ser anulado. No obstante ello, critica a la Corte Suprema de Justicia en razón a que considera que no fue acertado el fallo de exequibilidad ya que las referidas normas han debido declararse inconstitucionales habida cuenta de la extralimitación de funciones en que incurrió el Presidente de la República al expedirlas desbordando el marco de las facultades extraordinarias que le confería la ley 10 de 1990

Concluye solicitando a la Sala que mantenga dentro del ordenamiento juridico nacional la Resolución demandada.

b) De la parte actora:

En esta etapa del proceso el ciudadano demandante manifiesta que es evidente que la Superintendencia Nacional de Salud, una vez promulgado el nuevo ordenamiento constitucional solo podía fijar de modo general contribuciones para sostenimiento y a cargo de entidades vigiladas por ella, en la medida en que por ley se hubiese establecido el sistema y el método para definir los costos de la supervigilancia y los beneficios de la misma para los contribuyentes, así como la forma de hacer el reparto de dichos costos y beneficios.

Expresa que esas son paladinamente las exigencias que trae el artículo 338 de la Constitución Política y que como no existe ley en el sentido expresado no podía la Superintendencia señalar ""a ojo, o sea arbitrariamente, contribuciones a cargo de las empresas productoras de cervezas y sifones".

c) De la parte demandada.

El señor apoderado de la demandada también alega de conclusión y con apoyo en jurisprudencia del Consejo de Estado refuerza sus planteamientos acerca de la excepción de ineptitud sustancial de la demanda por haberse seguido mediante una acción inadecuada. Insiste en que al accederse a la

anulación solicitada se presentaría un claro y específico restablecimiento automático del derecho en favor de las empresas y fábricas productoras de cervezas y sifones y que ello sólo puede lograrse mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contemplada en el artículo 85 del C.C.A.

Recuerda el memorialista que la Corte Suprema de Justicia con ponencia del doctor Rafael Méndez Arango en sentencia de 28 de noviembre de 1991, cuya copia se hizo llegar al expediente, declaró exequibles entre otros los artículos 3o. literal b), 4o. literal f) y 7o. literal 11) del Decreto 1472 de 1990 que fueron las disposiciones que sirvieron de fundamento para la expedición de la resolución acusada. Esto desde luego destruye el argumento del demandante sobre que la Resolución se hubiera fundado en normas inconstitucionales.

De otra parte se alega que no es válido el argumento del actor acerca de que las empresas vigiladas no reciben beneficio alguno por parte de la Superintendencia y que por tal razón no pueden ser sujetas al pago de la contribución señalada por esta entidad. Dice que por lo demás, ha sido la propia ley 10 de 1990 la que en forma específica otorgó a la Superintendencia Nacional de Salud la facultad de intervenir en las fábricas de cervezas y sifones para vigilar y controlar el recaudo y pago de los gravámenes a que dichas personas están obligadas con destino a los servicios de salud.

Finaliza expresando que la Superintendencia Nacional de Salud está expresamente facultada mediante el Decreto 1472 de 1990 para fijar el monto de la contribución a cargo de las fábricas de cervezas y sifones, con arreglo a los lineamientos previstos por la ley 10 de 1990 y en especial de conformidad con la facultad a que se contrae el inciso 2o. del artículo 338 de la Constitución Nacional, que en ningún caso ha resultado infringido por medio de la Resolución acusada.

## CONSIDERACIONES DE LA SECCION.

Sea lo primero definir acerca de la prosperidad o no de la excepción de ineptitud sustancial de la demanda formulada por el apoderado de la entidad demandada al momento de contestar la demanda, Dicha excepción se hace consistir en el hecho de que la acción de nulidad intentada implicaría, de prosperar la pretensión de anulación, un restablecimiento automático del derecho en favor de las personas dedicadas a la producción de cervezas y sifones ya que ellas dejarían de pagar el 0.5 por mil establecido como contribución en dicho acto administrativo. Estima el excepcionante que la acción que debió intentarse ha debido ser la de nulidad y restablecimiento del derecho por parte de las personas interesadas, únicas con legitimación en la causa para pretender el restablecimiento referido.

Para la Sala es claro que esta excepción no puede prosperar habida cuenta de que la demanda se dirige contra un acto de contenido general cuyo objeto es establecer una contribución y fijar una tarifa a la cual deben quedar sujetos los integrantes de un grupo de personas que solo se especifican porque cumplen o desarrollan una determinada actividad económica. No se trata como parece suponerlo el excepcionante, de un acto de contenido particular y concreto que afecte a una o unas personas en particular, sino del señalamiento, de manera general, de la tarifa y de los sujetos pasivos de la contribución referida. Tan cierto es lo anterior que el artículo 1o. establece la contribución, fija la tarifa y señala los sujetos pasivos, mientras que el artículo 2o. dispone que la liquidación de las contribuciones debe hacerse anualmente para cada entidad por la Superintendencia Nacional de Salud mediante Resolución. Estos últimos actos administrativos sí tendrían el carácter de actos particulares y solo podrían ser demandados en acción de nulidad y restablecimiento del derecho por los directamente afectados.

De manera pues, que no encuentra la Sala válidos los planteamientos en que se apoya la excepción y por considerar que la acción procedente es la intentada, producirá la sentencia de fondo que desate la controversia.

El actor en el alegato de conclusión limita los ataques al acto acusado al hecho de que con su expedición se violó el artículo 338 de la Constitución Política en la medida en que fue puesto en vigencia sin tener en cuenta la previsión de dicha norma constitucional que exige que la ley que autorice a las autoridades administrativas para imponer contribuciones determine igualmente "el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto", teniendo de presente que la misma disposición constitucional es clara en señalar que las tasas y contribuciones que se cobren a los contribuyentes deben serlo "como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen".

Hecho el análisis del acto administrativo acusado con respecto tanto a la norma constitucional en referencia como en relación con las disposiciones legales que le sirvieron de base, la ley 10 de 1990 y el Decreto 1472 de 1990, encuentra la Sala que aunque estas últimas autorizan a la Superintendencia Nacional de Salud para fijar la tarifa de las contribuciones que deba cobrar a las empresas productoras de cervezas y sifones, ninguna de ellas, ni otras con carácter legal, le señalan a dicha entidad administrativa "el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto", por lo que evidentemente resulta la Resolución demandada estableciendo las contribuciones a que ella se refiere en contravención a lo dispuesto por el artículo 338 de la Constitución.

Para la Sala es claro que a partir de la entrada en vigencia del artículo 338 mencionado, las autoridades pueden fijar las tarifas de las tasas y

contribuciones que cobren a los contribuyentes, siempre y cuando que ellas correspondan al concepto de recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen y previa autorización de la ley la cual debe fijar el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y determinar la forma de hacer su reparto. En el caso presente aunque existe el Decreto Ley 1472 de 1990, que autorizó a la Superintendencia Nacional de Salud para establecer las tarifas que deben pagar las entidades sometidas a su vigilancia, dicha norma legal no puede entenderse como la fijación de los requisitos a que hace referencia la norma constitucional comentada puesto que, nada dijo dicho decreto acerca del sistema y método para definirlos y sobre la forma de hacer su reparto.

De otra parte, es evidente que si el Superintendente Nacional de Salud profirió la Resolución acusada dentro de la vigencia del artículo 338 de la Carta Política de 1991, tal acto administrativo debía estar sujeto a las previsiones constitucionales por determinarlo así la jerarquización de nuestro ordenamiento jurídico y no podía asumir el papel de legislador para determinar motu propio las tarifas, ante la carencia o inexistencia de una ley, que, expedida por el Congreso estableciera los requisitos y condiciones que habilitarán esta facultad del Superintendente . Al poner en vigencia la Resolución 325, el 11 de julio de 1991, el Superintendente Nacional de Salud quebrantó el artículo 338 ibídem puesto que fijó unas tarifas sin tener en cuenta que dicha norma constitucional exige la preexistencia de una ley que regule y precise esa facultad de imponer contribuciones parafiscales, que no es una facultad autónoma de las autoridades administrativas, sino que requiere indispensablemente para su ejercicio la autorización de la ley en los precisos términos que la Carta establece.

Conviene finalmente precisar que la Resolución acusada fue dictada el 24 de junio de 1991, esto es, dentro de la vigencia de la Constitución de 1886, pero su publicación sólo tuvo ocurrencia el 11 de julio del mismo año, cuando ya había entrado en vigor la Constitución de 1991, fecha en la que aparece inserta en el Diario Oficial. A este respecto la Sala estima que por disposición de la ley 57 de 1985 deberá tomar en cuenta como fecha de expedición del acto administrativo acusado la de su publicación y por ello no encuentra que sea necesario analizar si se ha presentado con ella un fenómeno de inconstitucionalidad sobreviniente, ni mucho menos analizar si tal acto administrativo fue violatorio de normas de la derogada Carta Política, como las contenidas en el artículo 43 de la misma.

A juicio de la Sala lo anterior es suficiente para otorgarle la razón al demandante ya que habiendo sido publicada la Resolución el 11 de julio de 1991, esto es, dentro de la vigencia del artículo 338 de la Constitución Política, ha debido sujetarse en todo a sus previsiones y al no hacerlo, como en efecto no lo hace, debe ser declarada nula y retirada del ordenamiento jurídico-

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:**

Declárase nula la Resolución No, 325 de 1991 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

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

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

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

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

**DEDUCCION**/Causación

**Según el artículo 16 del Decreto 2053 de 1974 la causación del gasto no se encuentra supeditada al pago o cobro, sino al momento en que nace la obligación de efectuarlo, lo que significa que la causación coincide con la prestación del servicio y no con la presentación de la factura, de suerte que encontrándose demostrado en el proceso que los gastos glosados corresponden a servicios prestados en el año 1979, el hecho de que las facturas de cobro se hayan presentado en la Compañía en enero de 1980, no determina que el gasto se cause en este año, sino en el anterior (1979).**

**DEDUCCION DE LOS IMPUESTOS/ COSTOS DE BIEN INMUEBLE** Determinación/ **CONTRIBUCION DE VALORIZACION**-Tratamiento

**El argumento de que el impuesto de valorización no era posible llevarlo como costo porque las casas que fueron objeto de dicho impuesto, ya se habían vendido de fundamento, puesto que la deducción por impuestos se encuentra restringida a los expresamente indicados en los artículos 48 del Decreto 2053 de 1974 y 5o. del Decreto 2348 de 1974, no siendo viable hacerlo extensivo a los eventos no señalados en la ley; además el artículo 23 del Decreto 2053 de 1974 le da el carácter de costo de los inmuebles movibles, a las contribuciones por valorización, tratamiento que debió darle la actora; de manera que el hecho aducido no es válido para justificar la deducción de la contribución de valorización, cuando dicho gasto no tiene tal carácter, y por ello es improcedente su deducción.**

**COSTOS-**Imputabilidad/**ACTIVO MOVIBLE**

**Entre los requisitos de fondo, para que los costos sean fiscalmente procedentes, se encuentra el de la imputabilidad o aplicación de los mismo que se refiere al año o período gravable dentro del cual se deben solicitar. Entendiendo el concepto de costo como las erogaciones, inversiones o gastos, que puedan imputarse a un bien en particular, dicha imputación solo tiene lugar en el ejercicio gravable en el que se venda o enajenan los bienes, es decir, se imputan o aplican en el momento de enajenación de éstos. El artículo 15 del Decreto 2053 de 1974 significa que los costos realizados solo pueden afectar los ingresos en el año en que se venden los bienes producidos o adquiridos para su venta como "activos movibles", cuando los ingresos del contribuyente provienen de las ventas de bienes muebles e inmuebles.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992 )

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Referencia: Expediente Nº. 3340 Actor : Mazuera Villegas & Cia S.A. NIT: 60.028.302 IMPUESTOS.

FALLO

Decide la Sala los recursos de apelación interpuestos por la parte actora, MAZUERA VILLEGAS & CIA S.A. NIT: 60.028.302 y la parte demandada, La Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, contra la sentencia de fecha 10 de agosto de 1990, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca acogió parcialmente las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho incoado por la mencionada sociedad y en el cual acusa de ilegal la operación administrativa que le determinó el impuesto de renta y sanción por el año gravable de 1980.

**ANTECEDENTES:**

La sociedad actora presentó declaración de impuesto de renta, correspondiente al período gravable de 1980, el día 23 de abril de 1981, radicación Nro. 000738-476-DIN, ante la Administración de Impuestos de Bogotá, y en cuya liquidación privada determinó impuestos a su cargo en la suma de $727.128.

Previa inspección general a los libros de contabilidad de la sociedad Mazuera Villegas & Cía S.A., consignada en acta de visita de fecha 25 de julio de 1982, la Administración de Impuestos produjo el requerimiento especial Nro. 000125 del 25 de marzo de 1983, anunciando la modificación de su liquidación privada con base en los siguientes hechos; adición a los ingresos declarados de la suma de $5.128.064; desconocimiento de costos y gastos por valor de $345.012.458 y sanción por inexactitud y libros de contabilidad.

Con fecha 27 de junio de 1983, la sociedad dio respuesta a éste requerimiento y, como las pruebas allegadas no estaban autenticadas y otras eran ilegibles, procedió a practicar la liquidación de revisión distinguida con el Nro. 101924 del 22 de julio de 1983, en cuya actuación determinó un mayor valor por concepto de impuestos y sanción por inexactitud que ascendió a la suma de $380.971.254; como consecuencia de los rechazos y adiciones planteadas.

Contra este acto administrativo la sociedad interpuso recurso de reconsideración ante la División de Recursos Tributarios, quien aceptó algunas deducciones ($13.931.480) y reliquidó la sanción por inexactitud, cuantificando en esta oportunidad los impuestos en la suma de $364.980.606. Este proceder plasmado en la Resolución Nro. A-000738-P del 6 de junio de 1985, fue aprobado en la Resolución Nro. R-00513-H del 28 de agosto de 1985, de la Dirección General de Impuestos Nacionales que decidió el Grado de Consulta.

En desacuerdo con el proceder anterior, la sociedad recurrió a la Jurisdicción Contenciosa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en demanda que presentó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. libelo en el cual alega violación de los artículos 26, 30 y 34 de la Constitución Nacional; 49 y 50 del Decreto 3803 de 1982; 23 y 45 del Decreto 2053 de 1974 y 24 del Decreto 825 de 1978, frente a la adición de ingresos, rechazo de costos y deducciones y la imposición de la sanción por inexactitud.

## LA SANCION APELADA:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda, en cuanto que aceptó deducciones por valor de $120.595.692. aspecto que a su vez dio lugar a reliquidación de la sanción por inexactitud.

En efecto, la suma mencionada por concepto de comisiones pagadas a la sociedad de Fernando Mazuera y Cía, S.A., la aceptó el a-quo con fundamento en la prueba parcial practicada en esa instancia a la solicitud de la parte actora, sobre los libros de contabilidad tanto de la sociedad accionante como de la beneficiaria de los pagos, la sociedad Fernando Mazuera y Cía

S.A., (fl. 152) a través de la cual se estableció que ésta sociedad es administradora general de los negocios de la actora y que de acuerdo con los comprobantes y registros internos obtuvo el pago cuestionado, que en consecuencia acepta.

En cuanto a los demás gastos, conformados por las siguientes partidas y conceptos: gastos causados en 1979 por $245.133; reintegró impuesto de valorización por $50.962; alquiler de maquinaria, equipo y otros en la suma de $23.496.000 y ajuste por liquidación de obras, no dio la instancia prosperidad a los cargos hechos en la demanda al encontrar fundadas las razones de la Administración de Impuestos para desconocerlos, como corresponde a una vigencia diferente al primero, no ser deducible el impuesto de valorización, tampoco las erogaciones por concepto de alquiler de maquinaria y otros, y no haberse demostrado idoneamente los ajustes por liquidación de obras.

Así mismo consideró con relación a la adición de ingresos por valor de $5.128.064, que la actuación de la administración de impuestos se encontraba igualmente ajustada a derecho, por hallarse probado de los soportes contables enviados con el recurso gubernativo, que las ventas cuyos ingresos se adicionaron fueron ventas de contado realizadas y causadas en el año gravable de 1980, año en el cual debieron declararse.

Respecto a la sanción por inexactitud observa, que los argumentos de orden filosófico que esgrime el actor para demostrar la onerosidad y consecuente violación de normas constitucionales, no están llamados a prosperar mientras no se modifique la ley que señala la forma de cuantificarla, la que tanto el funcionario administrativo como el juez no pueden darle una interpretación diferente. Agrega que de otra parte, la norma aplicable de acuerdo con lo dicho por el H. Consejo de Estado, en materia de sanciones, es la vigente en el momento de imposición de la misma y no la vigente en la fecha de presentación de la declaración de renta. En resumen, la sentencia acepta solamente la deducción por comisiones pagadas a Fernando Mazuera y Cía S.A., confirmando el proceder recurrido en todo lo demás, incluida la sanción por inexactitud, lo cual se reflejó en nueva liquidación de impuestos que al efecto practicó fijando los impuestos a cargo y la sanción en la suma de $212.861.920.

## LA APELACION:

Tanto la representación judicial de la actora como el de la entidad demandada impugnan el fallo del Tribunal así:

1o.- El apoderado de la entidad demandada cuestiona el fallo del Tribunal, en cuanto éste aceptó la deducción por comisiones por valor de $120.595.692, a favor de Fernando Mazuera y Cía S.A., quien ".... Es

administradora general de los negocios de la actora....." circunstancia que en su sentir es relevante para que se den las limitaciones que imponen las vinculaciones económicas como que desnaturalizan la relación propia e inherente, entre quien hace, y formula tributariamente un pago en favor de su propio vinculado económico....." (Artículo 49, parágrafo, inciso final, del Decreto 2053 de 1974). Objeta igualmente, la liquidación que de la sanción por inexactitud hizo el Tribunal ya que para efectos de determinar la base de la misma debió tenerse en cuenta que la sociedad con el recurso gubernativo efectuó liquidación nueva para recurrir.

2o.- El apoderado de la sociedad actora impugna la sentencia del Tribunal y reitera todos los argumentos expuestos en la demanda, excepto en lo atinente al punto que fue objeto de reconocimiento por el Tribunal (comisiones pagadas a Fernando Mazuera y Cía S.A.). En síntesis, alega lo siguiente:

Que en cuanto a la adición de ingresos, debe tenerse en cuenta la fecha en que la compañía recibió los ingresos, y no la fecha del comprobante del Banco Central Hipotecario.

Que deben reconocerse los gastos que la Administración estimó de otras vigencias, porque la obligación de pagar los servicios prestados nace en el momento en que se presenta la factura correspondiente y no con la prestación del servicio.

Que el impuesto de valorización al poderse llevar como costo, debe aceptarse como expensa necesaria.

Que el rechazo de los gastos por corresponder a costos, es ilegal, porque el artículo 23 del Decreto 2053 de 1974, no fija un criterio para distinguir entre lo que es costo o gasto, y tampoco existe norma legal alguna que ordene al contribuyente llevar al costo determinados desembolsos, salvo que se trate de activos fijos, y menos que deban desestimarse como gasto aquellos que debieron llevarse al costo, porque si el desembolso corresponde indirectamente a un costo del bien que origina la renta no existe razón para rechazarlo, y que la compañía que presenta tuvo motivo para tratar esos desembolsos como gastos por tratarse del sostenimiento de obras de urbanización y construcción cuyo costo se liquidó en otras vigencias, frente a las que el constructor y urbanizador es responsable no solo ante los adquirentes de ellas, sino ante las autoridades del Distrito a quienes están obligados a entregar las obras de acuerdo con las exigencias de la Secretaría de Obras, no siendo extraño que varios años después de vendida la urbanización todavía deban ejecutarse obras por cuenta de los urbanizadores, y éstas son expensas ordinarias del negocio. (artículo 2060 del C.C.).

Que la deducción de ajuste por liquidación de obras por valor de $186.157.509 (diferencia entre los presupuestos oficiales y el costo real de

las obras) está autorizado por el inciso 3o. del parágrafo del artículo 23 del Decreto 2053 de 1974, y que la ausencia de soportes externos, facturas y demás documentos a que aluden los funcionarios visitadores, es totalmente injustificada porque los asientos de ajuste de liquidación de obras no pueden estar respaldados por comprobantes externos, porque la cifra que se indica en los comprobantes internos es el resultado de comparar el valor real de las obras con los presupuestos, y que para llegar a la cifra que muestra el ajuste de costos es necesario el análisis de los mismos desde la iniciación de las obras.

Que en el recurso de reconsideración se presentaron fotocopias certificadas por contador público de los comprobantes de diario mediante los cuales se contabilizaron los ajustes, el detalle de la liquidación y ajuste al costo real de las obras terminadas en 1980 y fotocopias autenticadas de los presupuestos oficiales, y una relación de las obras en curso que incluye los saldos a 31 de diciembre de 1980.

Que igualmente ante la Jurisdicción se solicitó inspección judicial con peritos que demuestran lo contrario, o sea, que todos los costos y gastos están debidamente soportados, y que en consecuencia la decisión del Tribunal también es inconsecuente con lo observado por los peritos y más aún sorprendente que se mantengan los rechazos por falta de comprobantes externos e internos.

Que igual circunstancia se presentó en el año gravable de 1979, habiéndose practicado inspección contable con peritos que determinaron como en el caso presente, la contabilización correcta del ajuste por liquidación de obras, y que como ahora el Tribunal no lo tuvo en cuenta, pero que el H. Consejo de Estado en sentencia de fecha 4 de mayo de 1990 (exp. 2262) acogiendo el concepto del Fiscal aceptó dichos ajustes con base en la prueba pericial.

Que no puede considerarse finalmente, justa ni razonable la sanción por inexactitud, cuando ésta no solo excede la renta sino el patrimonio del contribuyente, así se hayan observado las disposiciones tributarais, y que además la sanción se aplicó por el rechazo de los costos y deducciones, que en ningún momento la Administración ha probado que sean inexistentes, sino porque supuestamente no se le presentaron los comprobantes internos y externos.

## ALEGATOS DE CONCLUSION:

El representante judicial de la sociedad actora en esta etapa procesal, se opone a las pretensiones del apoderado de la entidad demandada, en cuanto que objetó el reconocimiento que de los pagos por comisiones hizo la actora a la sociedad Fernando Mazuera y Cía S.A., por cuanto la vinculación

económica que se alega, no solamente es un hecho nuevo no ventilado en el proceso, sino que además el mismo no se configura entre su representada y la beneficiaria de los pagos atendiendo a lo dispuesto por le artículo 49 del Decreto 2053 de 1974.

Resalta así mismo, que existe incongruencias en el fallo del Tribunal, porque éste no declaró la nulidad de los actos acusados que es uno de los extremos que surgen de la decisión de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada por el artículo 85 del Decreto 001 de 1984.

Para enervar la sanción por inexactitud y la confiscatoriedad, que según él conlleva, trae a colación sentencia de la Honorable Corte Suprema de Justicia de fecha 22 de agosto de 1991, proceso 2296.

La representante de la Nación-Dirección de Impuestos Nacionales también se hace presente en esta oportunidad procesal, y se refiere a todos y cada uno de los aspectos que fueron objeto de apelación por parte de la apoderada de la sociedad actora, consideraciones que pide sean tenidas en cuenta en el momento de proferir sentencia.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Observa la Sala, que en esta instancia la controversia recae sobre todos los puntos que se discutieron inicialmente en la demanda, por virtud de las apelaciones surtidas por las dos partes, y se evocarán en el mismo orden en que han sido planteados: 1) Adición de ingresos; 2) Desconocimiento de costos y deducciones, y, 3) Sanción por inexactitud.

1.- Adición de ingresos:

Por este concepto, se observa que el valor que la actuación administrativa finalmente adicionó asciende a $535.624.37 (fl. 29 del cuaderno principal) de cuya partida solo discute la actora ante la Jurisdicción las sumas de $278.861 y $4.044 relacionada con las ventas de casas a Carlos Julio Calderón y Jorge Otálora Melo, e insiste que dichos pagos, aunque los cheques fueron girados en el año de 1980, los dineros solo fueron recibidos en el año 1981, y que el Tribunal solo tuvo en cuenta la fecha del comprobante del Banco Central Hipotecario (11 de diciembre de 1980) y no la del ingreso de los dineros a la Compañía, que fue a finales de enero de 1982. Este argumento sería válido si la sociedad llevara su contabilidad por el sistema de caja, pero, como el sistema por ella utilizado es el de causación, y las ventas se realizaron de contado, según se estableció en la visita contable, sobre lo cual no existe discusión, resulta claro que dichos ingresos debieron contabilizarse y, por ende declararse, en la fecha en que nace la obligación de exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro, y por lo tanto, no tiene razón la actora al respecto.

2.- Desconocimiento de costos y gastos:

a) Gastos en la suma de $245.133. Estos fueron rechazados por la Administración porque consideró que correspondían a la vigencia fiscal de 1979, con lo cual estuvo de acuerdo el Tribunal, pero el apoderado de la actora insiste en que de acuerdo con el artículo 16 del Decreto 2053 de 1974, la obligación de pagarlos no nace desde la prestación de los servicios, sino en el momento en que se presenta la factura. En este punto como en el anterior, observa la Sala, que la actora realiza una interpretación incorrecta de la norma mencionada, ya que la causación del gasto tampoco se encuentra supeditada al pago o cobro, sino al momento en que nace la obligación de efectuarlo, lo que significa que la causación coincide con la prestación del servicio, y no con la presentación de la factura, como lo pretende el actor, de suerte que, encontrándose demostrado en el proceso que los gastos glosados corresponden a servicios prestados en el año de 1979, el hecho de que las facturas de cobro se hayan presentado a la Compañía en enero de 1980, no determina que el gasto se cause en este año, sino en el anterior (1979); por consiguiente es éste punto, tampoco es ilegal la actuación administrativa.

b) Impuesto de Valorización; por valor de $50.962.

El apoderado de la actora cuestiona el argumento expuesto por el Tribunal, según el cual el impuesto de valorización no podía aceptarse como deducción, sino que ha debido solicitarse como un mayor costo, tal como lo consideró la Administración de Impuestos, manifestando que ello no era posible en el caso de su representada, porque las casas que fueron objeto de dicho impuesto, ya se habían vendido, por lo que no podía llevarlo al costo de ellas, sino como expensa ordinaria.

Para la Sala, el anterior argumento carece de respaldo legal, puesto que la deducción por impuestos se encuentra restringida a los expresamente indicados en los artículos 48 del Decreto 2053 de 1974 y 5o. del Decreto 2348 de 1974, no siendo viable hacerlo extensivo a los eventos no señalados en la ley; además el artículo 23 del decreto 2053 de 1974, le da el carácter de costo de los inmuebles movibles, a las contribuciones por valorización, tratamiento que debió darle la actora, tal como lo consideró la Administración y lo acogió el Tribunal; de manera que el hecho aducido no es válido para justificar la deducción de la contribución por valorización, cuando dicho gasto no tiene tal carácter, y por ello es improcedente su deducción.

c) Gastos por concepto de alquiler de maquinaria, equipo y otros.

Por éste concepto la Administración desconoció la suma de $23.496.000, "por cuanto la comisión visitadora estableció que el citado cargo a gastos

generales corresponde a alquiler de maquinaria y equipos para la ejecución de obras adelantadas en Madelena y Modelia, arrendamiento de vehículos para la ejecución de obras en curso, transporte de materiales e implementos de trabajo (ver hojas 73, 74 y 75 del Acta) razón por la cual ha debido tratarse fiscal y contablemente como costo y no como gasto, conforme lo establece el artículo 23 del Decreto Ley 2053 de 1974, en concordancia con la Resolución Nro. 183 del 21 de febrero de 1980 emanada de la Dirección de Impuestos Nacionales."

Entre los requisitos de fondo, para que los costos sean fiscalmente procedentes, se encuentra el de la imputabilidad o aplicación de los mismos que se refiere al año o período gravable dentro del cual se deben solicitar. Entendido el concepto de costo como las erogaciones, inversiones o gastos, que puedan imputarse a un bien en particular, dicha imputación solo tiene lugar en el ejercicio gravable en el que se venda o enajenan los bienes, es decir, se imputan o aplican en el momento de enajenación de éstos. Tal requisito surge del artículo 15 del decreto 2053 de 1974, cuando enseña: "De los ingresos netos se restan cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos"... significa asi que los costos realizados solo pueden afectar los ingresos en el año en que se venden los bienes producidos o adquiridos para su venta como "activos movibles", cuando los ingresos del contribuyente provienen de las ventas de bienes muebles e inmuebles como acontece en el caso en litis, que la sociedad obtiene sus ingresos de la actividad constructora de venta de urbanizaciones.

A juicio de la Sala, las erogaciones en cuestión tienen el carácter de costo, como lo indicó la Administración de Impuestos en su oportunidad, y por tal razón no son imputables a la renta bruta del ejercicio, máxime que el alquiler de maquinaria y equipo tiene que ver con obras que según la propia actora habían sido liquidadas en vigencias anteriores, los cuales debieron quedar involucrados en ella; y, con relación a las erogaciones por arrendamiento de vehículos para la ejecución de obras en curso, debieron activarse, para imputarse en el correspondiente ejercicio en que se realicen las ventas, de acuerdo con el principio de imputabilidad de los costos y los sistemas especiales consagrados por las normas tributarias para la actividad constructora, como el previsto en el parágrafo del artículo 23 del Decreto 2053 de 1974, que permite "constituir con cargo a costos una provisión para obras de parcelación, urbanización o construcción, hasta por la cuantía aprobada por la entidad competente del municipio en el cual se efectúe la obra", a la cual se lleva el valor de las obras (costos) en la medida en que se vayan realizando y a su terminación el saldo se lleva a ganancias o pérdidas, según sea el caso. En consecuencia, el proceder de la Administración es éste punto también se ajusta a las normas fiscales que rigen la materia.

d) Comisiones pagadas a Fernando Mazuera y Cía S.A., por valor de $120.595.692:

La sociedad actora solicitó éste pago como deducción en la declaración de renta, habiendo sido desestimado por la Administración de Impuestos por cuanto no se le presentaron con la visita contable los correspondientes comprobantes externos, no obstante habérselo solicitado en oficio de fecha 8 de julio de 1982, pero como ante la jurisdicción la sociedad solicitó inspección contable tanto a sus libros como a los de la sociedad Fernando Mazuera y Cía S.A. (fl. 152) en donde se estableció, con base en la contabilidad de ésta última, la correcta contabilización de dichas comisiones, el Tribunal aceptó la deducibilidad de las mismas, proceder que originó la objeción de la entidad demandada la respecto, porque en su concepto, estima que se configura entre las dos sociedades vinculación económica según lo dispuesto por el parágrafo inciso final del artículo 49 del Decreto 2053 de 1974, que hace improcedente la deducción en litis.

La objeción en mención, en concepto de la Sala es inaceptable, toda vez que la razón que aduce el apoderado de la entidad demandada, es un hecho totalmente nuevo no planteado en ninguna de las actuaciones administrativas, pues como se vio lo que originó el rechazo de las comisiones pagadas a la sociedad Fernando Mazuera y Cía S.A., fue la ausencia de soportes externos, y en últimas la comprobación plena de tales costos, hecho que ha quedado probado en el proceso con la inspección contable realizada por el a-quo en donde se constató la debida contabilización de dichas comisiones en la contabilidad de la sociedad Fernando Mazuera y Cía S.A., beneficiario de los pagos. También refuerza ésta prueba, la declaración de renta de la misma sociedad Fernando Mazuera y Cía S.A., en la cual, en el anexo oficial Nro. 5 aparecen relacionadas como ingresos las comisiones recibidas de la sociedad actora.

Es evidente entonces, que la veracidad de estas deducciones cuestionada ante la ausencia de comprobantes externos, ha quedado dilucidada, y en esa forma, es viable como lo decidió el Tribunal, el reconocimiento fiscal de las mismas, sin que pueda argumentarse ahora hechos ajenos a los que originaron la litis.

e) Ajuste por liquidación de obras por valor de $186.157.507:

Considera el apoderado que la sociedad actora que esta partida debe reconocerse porque la ausencia de soportes externos aducida por la Administración de Impuestos es totalmente injustificada, ya que los asientos contables que registran los ajustes por liquidación de obras no pueden estar respaldados por comprobantes externos, porque el ajuste

surge del resultado de comparar el valor real de las obras y los presupuestos oficiales.

En el Acta de Inspección contable (fl. 000636 tintilla verde) cuaderno de antecedentes administrativos, se lee:

"Mediante oficio de fecha 8 de julio de 1982, la comisión visitadora se pusieran a disposición los comprobantes externos que soportaran la contabilización del ajuste por "liquidación de obras" en la suma de $186.157.587,08, oficio al cual la empresa visitada no dio respuesta alguna. Artículo 37 de la Ley 52 de 1977, artículo 24 del Decreto 2825 de 1978, artículos 40 del Decreto 2821 de 1974 y artículos 51 y 53 del Código de Comercio."

No obstante que el presupuesto inicial aprobado en las Licencias de Construcción por la Secretaría de Obras Públicas, puede representar posteriormente un mayor valor en el costo de las obras liquidadas o vendidas y que durante el año gravable de 1980 ascendieron a $186.157.587.08, no fue tenido en cuanta por la comisión visitadora, en razón a la carencia total de la comprobación adecuada, esto es facturas y documentos propuestas en el Estado de Pérdida y Ganancias.

Se evidencia que realmente la Administración de Impuestos exigió comprobantes externos del ajuste de liquidación de obras efectuadas por la sociedad actora en el año en cuestión, en aplicación del procedimiento autorizado por el artículo 23 (parágrafo) del Decreto 2053 de 1974, exigencia que como lo advierte el apoderado de la actora, era improcedente, por cuanto la contabilización del ajuste como tal, la aplicación del saldo de la provisión al estado de pérdidas y ganancias, es un asiento contable que por su naturaleza "de ajuste" no está soportado por esa clase de comprobantes de contabilidad. Pero, ello obviamente no releva a la sociedad de la comprobación requerida y planteada en el requerimento especial en forma más clara, en donde se hizo referencia a los comprobantes relacionados con las erogaciones con cargo a las obras (costos) que originaron el ajuste por liquidación de obras que efectuó a la renta de la sociedad en la suma cuestionada por pérdida deducible de acuerdo con el procedimiento autorizado por el citado artículo 23.

Para demostrar el ajuste del costo real de las obras liquidados, la actora aportó en el recurso gubernativo los siguientes elementos probatorios: Fotocopias autenticadas por Contado Público de los comprobantes de diario Nro. 28 mediante los cuales se contabilizaron los ajustes, detalle de la liquidación y ajuste al costo real de las obras terminadas en el año, fotocopia autenticada de los presupuestos oficiales para las mismas obras.

Adicionalmente, ante la Jurisdicción la actora solicitó la práctica de inspección judicial, cuyo experticio da cuenta de lo siguiente: "Se revisaron mes a mes todos los comprobantes correspondientes a esta cifra, se confrontaron las partidas y su contabilización en los libros legales, lo mismo que los comprobantes que los sustentan o respaldan, encontrándose correctas, tal como se muestra en los anexos Nro. 5. Inventario de Obras en curso y conciliación de obras en curso, Anexo Nro. 6. Detalle de Liquidación y ajuste costo real de obras terminadas en el año y Anexo Nro. 7 Costo de obras liquidadas durante el año de 1980 y Anexo Nro. 8 Resumen".

"En nuestra opinión la sociedad Mazuera Villegas & Cía S.A. posee los comprobantes de orden interno y externo, correspondiente a la sociedad de las cifras correspondientes a comisiones sobre las ventas y obras, *así como los inherentes al costo de las obras en ejecución y por consiguiente del ajuste de las mismas*, en igual forma que las cifras que corresponden a dichos conceptos están debidamente soportados y solicitados en la liquidación privada del año fiscal de 1980". (Subraya la Sala).

El anterior acervo probatorio lleva a la Sala al convencimiento de que el valor solicitado por concepto de pérdida deducible originado en el ajuste del costo real de las obras liquidadas, no solamente está debidamente soportado, sino que además la actora se ajustó a lo ordenado por el Parágrafo (inciso 3o. del artículo 23) del Decreto 2053 de 1974, al llevar el mayor valor del costo real de las obras liquidadas como pérdida deducible, valor que debe reconocerse al quedar plenamente demostrado, por lo cual en este aspecto habrá de modificarse la decisión del Tribunal al respecto.

3.- Sanción por inexactitud:

Teniendo en cuenta el reconocimiento del valor correspondiente al ajuste por liquidación de obras tratado en el punto anterior, ésta sanción será objeto de nueva cuantificación y su aplicación solo se confirmará en relación con la adición de ingresos, desestimación de costos y gastos no causados en el período, gastos no deducibles y otros no imputables como gastos del período, eventos en los cuales se configura la inexactitud sancionable en los términos descritos expresamente por el artículo 49 del Decreto 3803 de 1982 que enseña: "Constituye inexactitud sancionable, la omisión de ingresos, ventas o bienes susceptibles de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones o pasivos inexistentes, y en general la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores equivocados incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto para el contribuyente o un mayor saldo a su favor".

Del texto anterior se deduce, que es causal de inexactitud sancionable, la omisión de ingresos, hecho que se configura en el caso en litis, al no haberse declarado ingresos causados en el año, según se estableció directamente de la contabilidad de la actora. De igual manera la inclusión de costos, deducciones inexistentes, y la inclusión de deducciones de otras vigencias, así como la inaplicabilidad de costos al período y solicitud de deducciones sin ser fiscalmente deducibles son hechos que en concepto de la Sala, son inexistentes para el período y por ende generan la sanción correspondiente, no siendo viable en tales eventos predicar diferencia de criterio con la Administración, pues fue la actora quien unilateralmente incluyó en su declaración costos y gastos improcedentes según las normas fiscales. En consecuencia se mantiene la sanción, y se procede a practicar nueva liquidación de impuestos, en los siguientes términos:

| | | | |
|---|---|---|---|
| RENTA | | | |
| La gravada en Resolución | | | |
| Nro. A000738P | | 333.127.071 | |
| Menos: Deducciones | | | |
| aceptadas: Comisiones | 120.595.692 | | |
| Ajuste obras | 186.157.507 | 306.753.199 | |
| Renta Gravable ahora Determinada | | 26.373.872 | 10.549.549 |
| Menos: descuento especial para | | | |
| sociedades anónimas 8% | | | 843.964 |
| Impuesto de Renta | | | 9.705.585 |
| Más: Sanción por | | | |
| inexactitud 200% de $9.003.959 | | | 18.007.918 |
| TOTAL A CARGO | | | 27.713.503 |

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

**FALLA:**

1o.- Revócase la sentencia de fecha 10 de agosto de 1990, originaria del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de esta apelación.

2o.- Anúlase, la operación Administrativa integradas por los siguientes actos administrativos: Liquidación de Revisión Nro. 101924 del 22 de julio de 1983, Resolución Nro. A000738-P del 6 de junio de 1985 y la Resolución Nro. R-000513-H del 28 de agosto de 1985, expedidas por la Administración

de Impuestos de Bogotá y Dirección General de Impuestos Nacionales, relacionadas con el impuesto de renta a cargo de la sociedad MAZUERA VILLEGAS Y CIA S.A. correspondiente al año de 1980.

3o.- Fíjase en la suma de VEINTISIETE MILLONES SETECIENTOS TRECE MIL QUINIENTOS PESOS M/CTE ( $27.713.503) el valor correspondiente al impuesto de renta y sanción por inexactitud a cargo de la sociedad MAZUERA VILLEGAS Y CIA S.A. Nit: 60.028.302, por el período gravable de 1980.

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

Se deja contancia 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 Chahin Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T.* Secretario.

**VENTA DE ACTIVO FIJO**-Pérdida/ **RENTA/LIQUIDA/ GANANCIA OCASIONAL/ PERDIDA OCASIONAL**

**La pérdida en la venta de activos fijos, poseídos por menos de dos años, si afecta la renta líquida de la sociedad, así como la pérdida en la enajenación de activos fijos poseídos por dos años o más afecta sólo la ganancia ocasional si la hubiere. Así pues para desconocer la pérdida en la venta de los activos fijos poseidos menos de dos años, la Administración ha debido formular las glosas pertinentes, primero en el requerimiento especial y después en el memorando explicativo de la liquidación de revisión, y como no lo hizo es procedente la nulidad. Es procedente la pérdida resultante de la venta de activos fijos poseidos durante menos de dos años, pero no una cifra que contiene una pérdida ocasional porque legalmente sólo puede afectar ganancias de la misma naturaleza. (Ejercicio Fiscal de 1982).**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Ref: Expediente Nº. 3766 Actor :Sociedad Soproin Ltda. Impuesto Renta. FALLO.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia

del 27 de mayo de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió parcialmente a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, instaurada por la SOCIEDAD SOPROIN LTDA. contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta a su cargo por el período gravable de 1982.

También se resolvió (desfavorablemente al actor) la demanda contra la liquidación del impuesto por el año de 1981 contenida en el proceso Nº 5348 que carecía de apelación por ser de única instancia.

## ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo análisis de la declaración de renta año gravable 1982, del Acta de inspección contable y de la respuesta al Requerimiento Especial Nº 142 de agosto 30 de 1984, la Administración de Impuestos de Bogotá, practicó la Liquidación de Revisión 100313 del 28 de diciembre del mismo año.

Modificó la liquidación privada así:

| | |
|---|---|
| 1. Adicionó la renta bruta declarada, con el "mayor valor de utilidades determinada por rechazo de costo según Acta de inspección contable" en | $ 9'502.505 |
| 2. Desconoció la pérdida obtenida en venta de activos fijos poseidos por menos de dos años, declarada en el renglón 245 por | $ 1'617.514 |
| E igualmente las pérdidas ocasionales relacionadas en el renglón 255 del formulario oficial por | 63.548 |
| TOTAL PERDIDA EN VENTA DE ACTIVOS | $ 1'681.072 |
| 3. De las deducciones propuestas por la suma de $6'338.763 desestimó por omisión de los paz y salvos de las entidades parafiscales, salarios por la suma de | 434.272 |
| y por tratarse de un mayor valor de intereses y comisiones no causados y cobrados en años anteriores, "Deudas Perdidas" por | 982.253 |
| TOTAL DEDUCCIONES DESESTIMADAS | $ 1'416.525 |

Así mismo rechazó costos para otras vigencias, lo que implicó disminuir los diferidos activados por $21'515.793 y por ende el patrimonio líquido por igual valor.

Desestimó por último los pasivos relacionados a favor de:

| | |
|---|---|
| Debonah Lyons | $ 100.000 |
| Marlene Moreno T. | 1'750.000 |
| Edilma Salazar B. | 799.373 |
| Heriberto Carrillo G. | 600.000 |
| Rodrigo Noguera | 2'400.000 |
| Clara de Lyons | 400.000 |
| Fernando Uribe Henao | 2'022.000 |
| Katerine Lyons | 100.000 |
| TOTAL PASIVO RECHAZADO | $ 8'171.873 |

Por no satisfacer los requisitos previstos por los Artículos 124 del Decreto 2053/74, 116 del Decreto 187/75 y 13 y 14 del Decreto 3803/82.

Interpuesto el recurso de reconsideración, la División de Recursos Tributarios de la misma Administración, por Resolución 394 del 20 de junio de 1986, confirmó la decisión oficial. Como la contribuyente planteó su inconformidad contra todos los factores de la liquidación de revisión, y según constancia expedida por la oficina de Kárdex (fl. 202 Ant. Ad.) el recurso no se sustentó ni adicionó el fallador no encontró razón alguna para modificar la liquidación.

Agotada la vía gubernativa ante la jurisdicción el apoderado judicial de la sociedad reclama, la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho se practique una nueva liquidación del Impuesto sobre la Renta, o en su defecto se confirme la liquidación privada que por el año gravable de 1982 presentó.

Como disposiciones violadas cita y transcribe, entre otras, las siguientes:

- Artículos 15, 16, 44, 45, 55, 61 del Decreto 2053 de 1974

- Artículos 17, 79, 80, 84 y 86 del Decreto 187 de 1975

. Artículo 1° del Decreto 933 de 1981

- Artículo 98 de la Ley 9a. de 1983

- Artículos 32, 41, 42 y 46 de la Ley 52 de 1977

- Artículo 47 del Decreto 825 de 1978

- Artículo 8° del Decreto 2348 de 1974

Fundamenta la demanda en los mismos términos con los que dice, adicionó el recurso de reconsideración que radicó el 16 de enero de 1986 ante la Administración y que no fuera tenida en cuenta para expedir la Resolución 394 de 1986.

Ataca en ésta el Acta de inspección general a los libros de contabilidad y el requerimiento especial, porque según él adolece de errores de hecho y de derecho.

Se muestra en desacuerdo con la liquidación oficial porque entiende que los funcionarios de impuestos se equivocaron en su proceder por las siguientes razones en cuanto a la OBRA E.T.B. 053 de 1980: en esta obra, dice no se efectuaron costos ni deducciones en 1982, sin embargo, en la liquidación oficial se "desestiman costos para el año 1981 en cuantía de $823.779 que al trasladarlos a la vigencia recurrida (1982) incrementa la renta declarada de $162.209 en un guarismo de $985.988 para una mayor valor de $823.779."

En lo que se refiere a las obras: IV Estación, Telecom-Paipa y Telecom-Anolaima, argumenta que, en ellas se rechazan costos de 1981 y costos de 1982, lo que implica un aumento doblemente igual en la renta gravable y en la obra I.D.U- Concejo de Bogotá, se desestimaron salarios por $547.300 y honorarios a Rubén Carrillo por $60.000, los primeros por omisión de los aportes parafiscales y los segundos por ausencia de la retención en la fuente, cuando la sociedad cumplió con los requisitos previstos por el Artículo 55 del Decreto 2053 de 1974 y para la deducibilidad de los honorarios no estaba obligada a efectuar la retención.

Critica que en el memorando explicativo de la liquidación de revisión se haya determinado una pérdida en venta de activos por $1'681.072, y no se hubiera restado ésta de la renta líquida establecida de $11'605.853, e igualmente que no se haya tenido en cuenta la adición al recurso de reconsideración que oportunamente se presentó, con fundamento en el Artículo 48 del Decreto 1651 de 1961, actuaciones, dice, que son violatorias de la ley y por ende vician de nulidad los actos acusados.

Por último solicita, como prueba una inspección a los libros de contabilidad de la empresa, con asistencia de peritos para que "se precise sobre el respaldo contable de los asientos y los soportes respectivos, que los visitadores fiscales no consideraron" y se acumule el expediente al del año 1981, por ser uno mismo el demandante.

## LA SENTENCIA APELADA

Por Auto del 16 de febrero de 1989, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca decretó la acumulación de los procesos correspondientes a los años gravables 1981 y 1982 y por sentencia del 27 de mayo de 1991 los falló bajo una misma cuerda.

Por improcedentes las nulidades propuestas y por falta de pruebas mantuvo la operación administrativa pertinente al período gravable 1981 y en cuanto al año 1982, accedió parcialmente a las pretensiones de la sociedad.

Desatendió los vicios procesales imputados a la actuación oficial, como quiera que tanto en el requerimiento especial como en el memorando explicativo de la liquidación oficial, se plasmaron los rechazos y modificaciones a la liquidación privada y por extemporánea se desconoció la adición al recurso de reconsideración.

Por falta de comprobación contable confirmó las glosas formuladas a los costos de las distintas obras ejecutadas por la empresa, y por no allegar ante la jurisdicción los paz y salvos de los entes parafiscales y no desvirtuar el tratamiento contable que dio a los intereses y comisiones no causados y cobrados en años anteriores, sostuvo el rechazo de los salarios y de las deudas perdidas.

Aceptó las pérdidas obtenidas en venta de activos por la suma de $1'681.072 porque este punto no fue planteado en el requerimiento especial.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la parte demandada apela de la sentencia porque se reconoció en ésta, la pérdida en la venta de activos fijos que legalmente no considera deducibles.

Por lo demás encuentra contradictorio que se acepte aquella pérdida, cuando ésta solicitud se formuló en el escrito de adición al recurso de reconsideración que el Tribunal como la Administración desechó por extemporáneo.

El apoderado coadyuvante considera igualmente equivocado el proceder administrativo, porque la pérdida en cuestión fue denunciada por la sociedad

en su liquidación privada, a título informativo "para efectos de demostrar la inexistencia de una posible ganancia ocasional", no como deducción de la renta bruta declarada y con este criterio, afirma, fue consignada en el memorando explicativo anexo a la liquidación de revisión.

Solicita en consecuencia se modifique la sentencia en cuanto a la parte que le es desfavorable a la Nación.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En primer lugar, se aclara que esta decisión se refiere únicamente a lo relativo al recurso por el ejercicio fiscal de 1982 contenido y tramitado en el expediente N° 5480 y en ningún momento contra la decisión adoptada con relación al expediente N° 5348 (impuesto de 1981) según lo expuesto en el auto del 3 de abril de 1992, lo que significa que la decisión respecto a este último (Exp.5348 año 1981) está en firme. (Referencias del Tribunal).

Con relación al impuesto de 1982 debe dilucidar la Sala si es procedente aceptar la pérdida en venta de activos fijos que reclama la sociedad, o si por el contrario aquella debe desestimarse porque, como afirma el apoderado de la demandada, la pérdida se denunció a título informativo, no como deducción de la renta bruta, además de que la pretensión se formuló en adición extemporánea al recurso de reconsideración.

En el formulario de adición a la declaración de renta, año gravable 1982, (radicado oportunamente con el número 01013-310 DIN, de fecha agosto 22 de 1983) en los renglones 181, 183, 207, 209, 245 y 255, la sociedad reflejó las operaciones de venta de los activos fijos realizadas durante el período, poseidos unos, más de dos años, otros menos de este lapso, según explicó en el anexo número 39 que aportó con aquel.

Evidentemente, en el renglón 181 informó como precio de venta de unos vehículos (activos fijos) poseidos menos de dos años, la suma de $3'113.484 y como costo de los mismos, en el renglón 207 la partida de $4'730.998, lo que arrojó una pérdida de $1'617.514 que registró en el renglón 245.

En forma similar en el renglón 183, llevó "los ingresos brutos por venta de otros activos fijos, muebles y enseres poseidos mas de dos años por $650.000 y en el renglón 208 el costo de éstos por $713.548 dando como resultado una pérdida ocasional de $63.548 que anotó en el renglón 255.

La pérdida en RENTA determinada en el renglón 247 por valor de $930.691 fue la partida resultante de restar de RENTA LIQUIDA determinada en el renglón 242 por $686.823, la pérdida de $1'617.514 anotada en el renglón 245.

Así las cosas, no es cierta la afirmación del apoderado de la Administración de que aquella información sólo se aportó a título informativo, porque como quedó registrado anteriormente, los datos en cuestión sí afectaron la base rentística declarada por la sociedad. Datos que por lo demás y como afirma la sociedad, no fueron cuestionados por la Administración, ni en el requerimiento especial ni en el memorando de la liquidación oficial.

En ésta simplemente se transcribieron los totales de las ventas y de los costos de los activos fijos enajenados, sin que el resultado final hubiera incidido en la determinación de los impuestos, circunstancia que la Sala no puede pasar por alto con los argumentos traídos por el apelante, como quiera que al contrario de lo que éste opina, la pérdida en la venta de activos fijos, poseídos por menos de dos años, sí afecta la renta líquida de la sociedad, así como la pérdida en la enajenación de activos fijos poseídos por dos años o mas afecta sólo la ganancia ocasional si la hubiere, como lo acepta el mismo formulario de la declaración al hacer la depuración de las bases gravables.

Así pues, para desconocer la pérdida en la venta de los activos fijos poseídos menos de dos años, como lo solicitó oportunamente la sociedad, la Administración ha debido formular las glosas pertinentes, primero en el requerimiento especial y después en el memorando explicativo de la liquidación de revisión, y como no lo hizo es procedente la nulidad que decretó el a-quo, con base en los Artículos 42, 46, y 49 de la Ley 52 de 1977 y Artículo 47 del Decreto 825 de 1978.

Procede sí modificar la decisión del Tribunal en cuanto al valor de la pérdida aceptada como menor valor de la renta gravable, toda vez que la solicitada por la sociedad y procedente como tal, es solamente la pérdida resultante en la venta de activos fijos poseidos durante menos de dos años, por valor de $1'617.514 y no la cifra de $1'681.072 porque ésta incluye una pérdida ocasional de $63.548 que legalmente sólo puede afectar ganancias de las misma naturaleza. Como la sociedad no obtuvo ganancias ocasionales, no podía afectar la renta ordinaria con pérdidas ocasionales.

De acuerdo con lo expuesto es procedente practicar una nueva liquidación en los siguientes términos:

| RENTA | BASE | IMPUESTO |
|---|---|---|
| La gravada inicialmente. | $ 11'605.853 | |
| Menos: pérdida en venta activos fijos poseidos menos de 2 años | 1'617.514 | |
| Renta Gravable | 9'988.339 | $ 1'997.667 |
| Sanción por falta de identificación. | | 87.719 |
| TOTAL A CARGO. | | 2'085.386 |

**DISTRIBUCION SOCIAL**

| SOCIOS | % | RENTA GRAV. |
|---|---|---|
| Carrillo Burgos Jaime C.C.79.867 | 88.90 | $ 7'103.707 |
| Carrillo Burgos Fanny C.C.20'008.783 | 3.70 | 295.655 |
| Carrillo Burgos Eliécer C.C. 177.800 | 3.70 | 295.655 |
| Herrera Sierra Jorge Enrique C.C. 296.300 | 3.70 | 295.655 |
| TOTALES | 100.00% | $ 7'990.672 |

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:**

1° REVOCASE el numeral tercero de la sentencia apelada que dictó la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 27 de mayo de 1991, en los juicios acumulados números 5348 y 5480.

2° En su lugar, se dispone: MODIFICASE la liquidación del Impuesto de Renta y distribución a socios correspondientes al período gravable 1982, a cargo de la SOCIEDAD SOPROIN LTDA, NIT: 60.001.439 en la forma consignada en la parte motiva de esta providencia y de acuerdo con ella FIJASE en DOS MILLONES OCHENTA Y CINCO MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS ($2'085.386) M/CTE., el valor del Impuesto mencionado y

3° CONFIRMASE en todo lo demás.

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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge Torrado Torrado,* Secretario

**VIA GUBERNATIVA**-Agotamiento

**Para que los particulares puedan acudir a la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo a solicitar la nulidad de un acto administrativo de carácter particular y concreto, es necesario agotar previamente la vía gubernativa, requisito sin el cual no es viable el debate ante la Jurisdicción. Esta discusión previa entre el administrado y la administración, obligatoria, impone el marco de la demanda ante la jurisdicción, es decir, que no es procedente plantear hechos que no fueron objeto de discusión en el recurso gubernativo, aunque si es procedente mejorar los argumentos siempre que no se cambie la petición que se hizo por la vía gubernativa. La identidad debe darse entre el asunto que fue objeto de revisión y análisis por parte de los funcionarios administrativos y que finalmente se somete al juzgamiento en la jurisdicción.**

**SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**-Improcedencia/ **IMPUESTO DE TIMBRE**

**Los artículos 36 de la Ley 63 de 1967 y 9o. de la Ley 8a. de 1970, regulan el término para decidir los recursos promovidos contra las liquidaciones del impuesto sobre la renta, complementarios y sanciones, siendo por ello improcedente considerar que el recurso de reconsideración atinente al impuesto de timbre, que permita una definición por vía del silencio administrativo. Aunque a partir de la vigencia del Decreto 2503 de 1987 dicha figura cobija a todos los impuestos administrados por la DIN, tampoco se advierte con base en esta normatividad que concurra el silencio administrativo, porque esa norma dispone con relación a los recursos interpuestos con**

**anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto, como en este caso, el término empieza a correr a partir del 1o. de enero de 1988.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Carmelo Martínez Conn*

Ref: Expediente Nº. 3838 Actor :Corporación Nacional de Ahorro y Vivienda "CONAVI" NIT : 90.913.341 Impuestos. Fallo.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la parte demandante, CORPORACION NACIONAL DE AHORRO Y VIVIENDA "CONAVI", contra la sentencia de fecha 19 de julio de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, negó las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por la mencionada sociedad para impugnar la operación administrativa que mediante aforo le determinó impuesto de timbre por hechos objeto del impuesto realizados en los años 1976, 1977 y 1980.

**ANTECEDENTES:**

Mediante auto comisorio Nro. I-013 del 31 de marzo de 1981, la Administración de Impuestos de Medellín ordenó inspección a los libros de contabilidad de la Corporación Nacional de Ahorro y Vivienda "Conavi" Nit: 90.913.341, con el fin de determinar la existencia o no de hechos generadores del impuesto de timbre nacional y papel sellado, de conformidad con lo establecido por la Ley 2a. de 1976, Decreto Reglamentario Nro. 1222 de 1976 y Decreto 3212 de 1979.

En desarrollo de esta visita, la Administración verificó la existencia de pagarés sobre los cuales, en unos casos, no se cumplió con el pago del impuesto de timbre y, en otros, se realizó extemporáneamente; así mismo emisión de acciones y transpaso de las mismas, eventos en los cuales tampoco se cumplió con la obligación del pago del impuesto de timbre nacional.

Con base en éstos hechos, la Administración procedió a practicar liquidación de aforo mediante la Resolución Nro. 00023 del 30 de junio de 1981, en donde determinó el impuesto de timbre correspondiente más sanción por mora, cuantificándolo en la suma de $1.743.717.

Contra éste acto administrativo, la sociedad interpuso el recurso de reconsideración el día 20 de agosto de 1981, con el fin de que se modificara la resolución recurrida en cuanto a la liquidación del impuesto correspondiente

a la emisión de acciones, en el sentido de que se determine en la suma de $198.000 ya que sobre las acciones emitidas las resoluciones 1550 de mayo 24 de 1977 y 0542 de febrero de 1978, la entidad canceló oportunamente los impuestos.

La División de Recursos Tributarios, se pronunció al respecto, en Resolución Nro. 001 del 18 de noviembre de 1988, aceptando la inconformidad propuesta en relación con la emisión de acciones del mes de mayo, y parte de la emisión de febrero, practicando por ello nueva liquidación del impuesto y sanción, que ascendieron esta vez a la suma de $1.039.435.

En estas condiciones, la Corporación de Ahorro y Vivienda "Conavi", recurre ante la Jurisdicción Contenciosa, en demanda que presentó el día 17 de marzo de 1989 ante el Tribunal Administrativo de Antioquia alegando nulidad de las actuaciones administrativas que liquidaron el impuesto de timbre nacional a su cargo, y en restablecimiento del derecho el reintegro del valor que debió pagar de acuerdo con las liquidaciones que se le practicaron actualizado su valor al índice de precio al consumidor, y con tal propósito cita las siguientes normas como violadas: Artículo 58 del Decreto 2503 de 1987, 85 inciso 2o. de la Ley 9a. de 1983, 48 de la Ley 52 de 1977, por cuanto la liquidación de aforo y la consecuente sanción se produjeron fuera de los términos legales; Artículos 36 de la Ley 63 de 1967, 9o. de la Ley 8a. de 1970, 83 del Decreto 2503 de 1987, por concurrencia del silencio administrativo positivo; y los Artículos 7o. de la Ley 52 de 1977, 107 del Decreto 2503 de 1987, por prescripción de acción del cobro.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal Administrativo de Antioquia negó las súplicas de la demanda, considerando que las violaciones alegadas no tenían vocación de prosperidad, por que:

Los artículos 7o. de la Ley 52 de 1977 y 107 del Decreto 2503 de 1987, hacen referencia a la exigibilidad o cobro de la obligación tributaria, por lo cual no puede predicarse su violación cuando la obligación aún no tiene tal carácter, al encontrarse dentro del proceso de discusión del impuesto.

La obligación de presentar declaración por el impuesto de timbre sólo se impuso a partir del Decreto 2503 de 1987, y que de conformidad con la norma vigente en la época de los hechos, el artículo 48 de la Ley 52 de 1977, en armonía con la Ley 2a. de 1976, el plazo para practicar la liquidación de aforo debe computarse a partir del momento en que el contribuyente debía hacer la consignación del impuesto, es decir, en los años de 1976, 1977 y 1980, y que como la liquidación se produjo el 30 de junio de 1981, ésta se produjo dentro del término legal.

El silencio administrativo tampoco se configura, porque antes de entrar en vigencia el Decreto 2503 de 1987, sólo era aplicable para el impuesto de renta, y al no existir término que consagrara el silencio administrativo para los actos relacionados con el impuesto de timbre, el plazo del año que consagra el artículo 83 del Decreto 2503 de 1987 debe computarse a partir del 1o. de enero de 1988, según lo dispone el parágrafo, y como la Resolución se expidió el 18 de noviembre de 1988, se decidió dentro del término que prevee tal disposición.

## LA APELACION:

El apoderado de la sociedad actora con oportunidad de la sustentación al recurso de apelación reitera los cargos propuestos inicialmente en el libelo demandatorio, que en síntesis son:

Que los actos administrativos acusados violan los artículos 58 del Decreto 2503 de 1987, 85 inciso 2o. de la Ley 9a. de 1983, 48 de la Ley 52 de 1977, porque la liquidación de aforo sólo vino a quedar en firme con la expedición de la Resolución Nro. 001 de 1988, siete años después de ocurridos los hechos que originaron la determinación del impuesto mediante aforo, siendo por ello, ésta extemporánea, por cuanto si bien se practicó liquidación con la Resolución Nro. 00023 del 30 de junio de 1981, ésta sólo vino a quedar en firme mucho después del término previsto en la ley, y que no puede aceptarse como lo pretende la apoderada de la Administración de Impuestos de Medellín, que con la primera resolución se cumplió con la determinación definitiva del impuesto, porque la misma sólo quedó en firme después de resolverse los recursos existentes.

Que también son violatorios de los artículos 36 de la Ley 63 de 1967, 9o. de la Ley 8a. de 1970 y 83 del Decreto 2503 de 1987, por cuanto el recurso oportunamente interpuesto el 20 de agosto de 1981, sólo vino a resolverse en noviembre de 1988, habiendo transcurrido siete años y cuatro meses.

Que igualmente violan los artículo 7o. de la Ley 52 de 1977, 107 del Decreto 2503 de 1987, porque esta prescrita la acción de cobro de la obligación tributaria discutida ya que según la Ley 2a de 1976, se hacen exigibles dentro de los tres días siguientes a su expedición, y aunque la liquidación de aforo practicada en junio de 1981 interrumpió la prescripción, a partir de ésta resolución y hasta la expedición de la Resolución Nro. 001 de noviembre de 1988 transcurrieron más de cinco años.

## LA OPOSICION:

La representante judicial de la Nación-Dirección de Impuestos Nacionales, se opone a las pretensiones del apelante y con miras a que se confirme la sentencia apelada, hace las siguientes consideraciones:

Que no se violaron las normas legales señaladas por el apelante por cuanto la liquidación de aforo se practicó dentro del término previsto en el artículo 48 de la Ley 52 de 1977 en concordancia con el artículo 54 de la Ley 2a. de 1976, normas vigentes en la época de los hechos, y que lo que pretende el actor es confundir los términos existentes para las etapas de determinación y discusión del impuesto, porque uno es el término para proferir el acto administrativo de liquidación, y, otro, es el término para la interposición de los recursos en donde se discute la actuación.

Que tampoco se da la violación del artículo 83 (parágrafo) atañadero al silencio administrativo positivo, porque de conformidad con el mismo ordenamiento, los recursos interpuestos con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto 2503 de 1987, el término del año empieza a contarse a partir del 1o. de enero de 1988 y que como la Resolución se expidió el día 18 de noviembre de 1988, se decidió también oportunamente, y que antes de dicha norma, no era aplicable a impuestos diferentes al de renta, criterio que respalda con sentencia de ésta Corporación de fecha 26 de julio de 1991, exp. 3254.

Finalmente se refiere a la violación del término de prescripción de la acción de cobro, transgresión que en su concepto no se da, porque dicho término de conformidad con el artículo 78 del Decreto 3803 de 1982, antes por el contrario se encuentra suspendido por virtud del trámite jurisdiccional.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Al aprender el conocimiento del recurso de apelación por parte de esta Corporación, advierte la Sala que no es procedente avocar el conocimiento de mérito sobre todos los cargos que propone el accionante ante la Jurisdicción, toda vez que no todos fueron objeto de debate previo ante la Administración a través del recurso gubernativo.

En efecto, en diversas oportunidades y con fundamento en el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo tal y como quedó subrogado por el artículo 22 del Decreto 2304 de 1989, la Sala ha considerado que para que los particulares puedan acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo a solicitar la nulidad de un acto administrativo de carácter particular y concreto, es necesario agotar previamente la vía gubernativa, requisito sin el cual no es viable el debate ante la Jurisdicción.

Esta discusión previa entre el administrado y la administración, obligatoria, impone el marco de la demanda ante la jurisdicción, es decir, que no es procedente plantear hechos que no fueron objeto de discusión en el recurso gubernativo, aunque sí es procedente mejorar los argumentos siempre que no se cambie la petición que se hizo por la vía gubernativa.

"La identidad debe darse entre el asunto que fue objeto de revisión y análisis por parte de los funcionarios administrativos y que finalmente se somete al juzgamiento en la jurisdicción. Es decir, en lo solicitado y no en los argumentos para hacer la petición" (sentencia de Sala Plena del 6 de agosto de 1991, Consejera Ponente: Dra. Clara Forero de Castro, Exp. S-145).

Pues bien, observa la Sala que ante la Jurisdicción la actora solicita la nulidad de los actos administrativos que le determinaron mediante aforo el impuesto de timbre aduciendo extemporaneidad de la liquidación de aforo y de la sanción, prescripción de la acción de cobro y concurrencia del silencio administrativo positivo.

Mientras que en la vía gubernativa concretó su pretensión así: ".....pretendo la modificación de la Resolución Nro. 00023 del 30 de junio de 1981, expedida por la ADMINISTRACION DE IMPUESTOS NACIONALES DE MEDELLIN, DIVISION DE AUDITORIA, SECCION DE AUDITORIA EXTERNA, *en cuanto a la liquidación de impuesto y de los intereses correspondientes sobre la emisión de acciones se refiere, en el sentido de determinar el valor por este rubro únicamente por la cantidad de ciento noventa y ocho mil pesos ($198.000,oo)* discriminados así: Setenta y cinco mil pesos ($75.000;oo m/cte) como impuesto causado y debido por la emisión de 1.500.000 acciones de la CORPORACION NACIONAL DE AHORRO Y VIVIENDA "CONAVI", del valor nominal de diez pesos ($10.oo) cada una, autorizada por Resolución Nro. 1.450 del 22 de junio de 1976, de la Superintendencia Bancaria, suscritas el 30 de septiembre del mismo año; y ciento veintitrés mil pesos ($123.000.oo) como intereses a la tasa del 3% anual mensual sobre el valor del impuesto, desde el 10 de noviembre de 1976 hasta el 30 de mayo de 1981; y no en la cantidad de novecientos ochenta y cuatro mil quinientos pesos m/cte ($984.500,oo) como en total se liquidó en el artículo 1o. de la parte resolutiva; y por consiguiente, modificar el artículo 2o. de la Resolución, que ordena el pago de la suma de un millón setecientos cuarenta y tres mil setecientos diez y siete pesos m/cte. ($1.743.717,oo), siendo como en realidad es que el valor final debido solo asciende a la cantidad de novecientos cincuenta y siete mil doscientos diez y siete pesos m/cte. ($957.217.oo)". (Lo subrayado es de la Sala).

De una simple comparación entre la pretensión anterior y la planteada a la jurisdicción, salta a la vista, que no existe identidad de pretensiones entre lo solicitado en la vía gubernativa y lo discutido ante la jurisdicción, pues los hechos alegados sobre extemporaneidad de la liquidación de aforo y la sanción, así como sobre la prescripción de la acción de cobro, no fueron objeto de debate ante la administración de impuestos, es decir, respecto a ellos no hubo agotamiento de la vía gubernativa, y por ello, el Tribunal debió declararse inhibido para conocer de mérito sobre los mismos, como ahora lo hace ésta Corporación.

Solamente con relación al silencio administrativo positivo, es procedente emitir fallo de fondo, ya que el mismo no podía ser objeto de debate en la vía gubernativa.

Considera el accionante, que los actos administrativos acusados, violan los artículos 36 de la Ley 63 de 1967, 9o. de la Ley 8a. de 1970 y 83 del Decreto 2503 de 1987, porque el recurso de reconsideración oportunamente interpuesto se resolvió hasta noviembre de 1988, cuando ya habían transcurrido más de siete años y cuatro meses.

Observa la Sala, que al respecto y como acertadamente lo consideró el *a-quo*, no le asiste razón a la actora en este aspecto.

La figura del silencio administrativo positivo es ciertamente de aplicación restrictiva, dada su naturaleza excepcional que establece el artículo 41 del Código Contencioso Administrativo. Los artículos 36 de la Ley 63 de 1967 y 9o. de la Ley 8a. de 1970, regulan el término para decidir "los recursos de que trata el decreto 1651 de 1961", o sea, los promovidos contra las liquidaciones del impuesto sobre la renta, complementarios y sanciones, siendo por ello improcedente considerar que el recurso de reconsideración de la actora atinente al impuesto de timbre, que permita una definición por vía del silencio administrativo consagrado en tales normas.

Aunque a partir de la vigencia del Decreto 2503 de 1987, dicha figura cobija a todos los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales, y el término se redujo a un año, tampoco se advierte con base en esta normatividad que concurra el silencio administrativo, pues el artículo 83 en su parágrafo, dispone con relación a los recursos interpuestos con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto, como el recurso de la actora presentado el día 20 de agosto de 1981, que el término empieza a correr a partir del 1o. de enero de 1.988, de manera que, al haberse resuelto el día 18 de noviembre de 1988, el mismo se decidió oportunamente, sin que entonces sea viable decidirlo como pretende la actora por aplicación del silencio con efectos positivos, toda vez que es evidente que la Administración ajustó su proceder correctamente a la norma en cita, no configurándose violación alguna.

En consecuencia, la decisión del Tribunal sobre éste punto merece confirmación aún cuando deba revocarse la sentencia para ajustar la decisión con lo observado en los acápites iniciales de las consideraciones.

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

## FALLA:

1o.- Revócase parcialmente la sentencia de fecha 19 de julio de 1991, originaria del Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de esta apelación.

2o.- Declárase inhibido para conocer las súplicas de la demanda en lo relacionado con la extemporaneidad de la liquidación de aforo y sanción, y prescripción de la acción de cobro.

3o.- Confírmase la decisión relativa a la no ocurrencia del silencio administrativo positivo.

4o.- Deniéganse las súplicas de la demanda, en la restante pretensión.

Cópiese, notifíquese y 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 Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado T.,* Secretario

NOTA DE RELATORIA: El salvamento de voto del Dr. GUILLERMO CHAHIN LIZCANO es el mismo suscrito en ocasiones anteriores, para dejar sentada su criterio sobre el agotamiento de la vía gubernativa cuando hay puntos o argumentos nuevos de la vía contenciosa publicada en este mismo tomo de anales.

**PUNTO NUEVO-**Inexistencia/ **VIA GUBERNATIVA/ LIQUIDACION DE AFORO-**Término/ **PRESCRIPCION-**Inexistencia (Aclaración de Voto).

**Según la tesis mayoritaria de la Sala Plena los "puntos nuevos" no debatidos en la vía gubernativa no pueden ser objeto de controversia jurisdiccional y por ello se autoriza la inhibición del juez; pero si como en este caso el Tribunal no se declaró inhibido, sino que entró a considerar los argumentos esgrimidos por la actora, dejaron de ser nuevos y se convirtieron en objeto del recurso de apelación y debía de analizarse en segunda instancia. La extemporaneidad de la liquidación para la época en que se produjo la facultad de aforar se podía ejercer hasta por 10 años atrás a partir del plazo para el pago y como en este caso el más antiguo era de 1976 y se aforó en 1981 estaba dentro del plazo. La prescripción de cobro no tiene cabida porque una cosa es la determinación del impuesto y otra la prescripción de la acción ejecutiva de su cobro.**

Ref: Expediente No. 3838

Actor : Corporación Nacional de Ahorro y Vivienda -CONAVI-

Sentencia del 18 de septiembre/92

Ponente: *Doctor. Carmelo Martínez Conn*

## ACLARACION VOTO

Con el debido respeto a mis compañeros de Sala aclaro mi voto por las razones que expongo a continuación:

Según la tesis mayoritaria de la Sala Plena (no compartida por el suscrito) los "puntos nuevos" no debatidos en la vía gubernativa no puede ser objeto de controversia jurisdiccional y por ello se autoriza la inhibición del juez.

Pero si, como en este caso, el Tribunal no se declaró inhibido, sino que entró a considerar los argumentos esgrimidos por la actora, dejaron de ser "nuevos" y se convirtieron en objeto del recurso de apelación. Por ello considero que debían analizarse al fallar en segunda instancia.

Y, en ese orden de ideas se tiene que no le asiste razón al apelante por los argumentos expuestos por el Tribunal, a saber:

a) Extemporaneidad de la liquidación porque para la época en que se produjo la facultad de aforar podía ejercerse hasta por diez años atrás a partir del vencimiento del plazo legal para el pago del impuesto y como en este caso el más antiguo era de 1976 y se aforó en 1981, es obvio que estaba dentro del plazo legal la Administración.

b) La prescripción de cobro no tiene cabida porque una cosa es la determinación del Impuesto (en este caso mediante liquidación de aforo) y otra la prescripción de la acción ejecutiva de su cobro.

Luego, tampoco tenía razón la demanda en estos aspectos.

*Jaime Abella Zárate*

Santafé de Bogotá D.C., septiembre 25 de 1992.

**NOTIFICACION POSTAL/ LIQUIDACION OFICIAL/ RESTITUCION DE TERMINOS/ DERECHO DE DEFENSA**

**La interpretación que se le ha dado a la expresión contenida en el segundo inciso del artículo 99 de la Ley 9a. de 1983 consistente en que "en tal caso" es decir cuando se corrige el error enviándola a la dirección correcta como se dispone en el primer inciso "los términos comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma", se refiere primordialmente al término que goza el contribuyente para interponer el recurso de reconsideración y obviamente el de la Administración por "notificar" la liquidación. El primero tiene por objeto preservar el derecho de defensa del contribuyente y el segundo corregir el error inicial de la Administración "en cualquier tiempo" es decir aún vencidos los dos años. En resumen hay una mutua restitución de términos.**

**REQUERIMIENTO ESPECIAL/ NOTIFICACION POSTAL-** Inexistencia/ **LIQUIDACION DE REVISION/ NULIDAD**

**La falta de requerimiento especial por haberse dirigido a una dirección equivocada está probada y aceptada por la misma administración que convino en que la dirección a la cual dirigió la liquidación (que era la misma del requerimiento) estaba equivocada; en consecuencia es de lógica concluir que el requerimiento al no ser notificado en debida forma es tanto como si no se le hubiera dirigido al contribuyente. La falta de requerimiento es clara causal de nulidad de la liquidación y por lo tanto es dable anular la liquidación de revisión por la ocurrencia de dicha causal y en consecuencia dar por confirmada o en firme la liquidación privada, sin que esto implique**

**ningún pronunciamiento de legalidad sobre las discutidas deducciones solicitadas por el contribuyente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Ref: Expediente No. 4023. Actor :Francisco Rodrigo Arango Londoño C.C.8.255.913 Apelación de la sentencia del 25 de Octubre de 1991 Tribunal Administrativo de Antioquia. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter fiscal. Renta 1983.

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por los apoderados judicial de la actora como del representante judicial de la Nación contra la sentencia del 25 de Octubre de 1991, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia, denegó parcialmente las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho intentado por el señor FRANCISCO RODRIGO ARANGO LONDOÑO C.C. 8.255.913, 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 correspondiente al año gravable de 1983, el día 3 de Abril de 1984, en el Municipio de Medellín, la cual quedó radicada con el #01226-372 DIN y en la que informó como dirección: carrera 50 #53-64 Apto 300 Medellín Antioquia.

Mediante el requerimiento OAIR-B 00940 del 2 de Abril de 1985, la División de Auditoría de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, propuso al contribuyente la modificación de su liquidación privada, como consecuencia del rechazo de deducciones por subcomisiones pagadas, gastos de representación e intereses para vivienda, e imposición de la sanción por inexactitud, requerimiento que envió a la carrera 50 #53-64 Apto. 300 Medellín Antioquia.(Fl. 26 cdno. andts.).

Proposición que concretó en la liquidación de revisión 0014 de Enero 22 de 1986, que envió para notificación a la dirección indicada en el requerimiento (Fl. 29 cdno. andts).

En escrito presentado el 2 de Septiembre de 1988 radicado con el #209, el contribuyente expone a la Administración que al efectuar un trámite en la Sección de Cuentas Corrientes, se le informó que tenía pendiente el pago de la liquidación de revisión de 1983, que desconoce, y ante tal circunstancia pidió se le renotificara la liquidación de revisión, invocando el artículo 76 del Decreto 2503 de 1987, porque tanto éste como el requerimiento especial fueron enviados a dirección incorrecta.

Frente a la petición la Administración de Impuestos de Medellín mediante auto 00007 de 2 de Octubre de 1988, ordenó nuevamente la notificación de la liquidación de revisión y restituyó términos.

Contra la liquidación oficial el contribuyente recurrió en reconsideración ante la misma Administración de Impuestos, alegando la nulidad del acto administrativo, por no haberse enviado el requerimiento, ni notificado la liquidación de revisión, en el término previsto en la ley a la dirección informada por el contribuyente.

La Administración no aceptó los cuestionamientos formulados por el recurrente y confirmó la liquidación de revisión mediante la Resolución #0122 del 5 de Octubre de 1989, que agotó la vía gubernativa.

## LA DEMANDA

En desacuerdo la contribuyente acudió en demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Antioquia, acusando al acto administrativo de determinación de Impuestos de ser nulo, por transgredir los artículos 57 de la Ley 52 de 1977; 39 y 49 del Decreto 3803 de 1982; 75 de la Ley 9a. de 1983; 45 del Decreto 2053 de 1974 y 53 del Decreto 2503 de 1987, e insistió en la nulidad por falta de notificación oportuna de la liquidación de revisión, y haberse practicado ésta sin la formalidad del requerimiento previo exigido en la ley, pues éste tampoco se notificó a su dirección y fue devuelto por el correo.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las súplicas de la demanda, únicamente en relación con la sanción por inexactitud, pero no a la nulidad, al considerar que analizada la legalidad de la liquidación bajo la vigencia de las normas invocadas por el impugnante, si bien la Administración no remitió la liquidación a la dirección informada, tal irregularidad no afectó la validez de la liquidación de revisión, que fue renotificada con base en la facultad otorgada por el artículo 99 de la Ley 9a. de 1983, y que además tal hecho no está previsto como causal de nulidad.

## LA APELACION

1) Del Actor

El apoderado judicial de la actora, al apelar la sentencia reitera la solicitud de nulidad de la liquidación recurrida, con fundamento en los artículos 57 de la Ley 52 de 1977 y 75 de la Ley 09 de 1983, por haberse notificado fuera del término previsto en la ley y no haberse practicado requerimiento. Estima que la restitución de términos de que trata el artículo 99 de la Ley 9a. de 1983, no es habilitación del plazo para que la Administración notifique en más de 4 años la liquidación de revisión.

2) De la entidad demandada

La apoderada judicial de la entidad demandada solicita se revoque la sentencia para confirmar la sanción por inexactitud, ante la inexistencia jurídica de las deducciones solicitadas, porque el artículo 39 del Decreto 3803 de 1982, no sólo contempla ésta como causal de inexactitud sino además la utilización de datos equivocados, incompletos o desfigurados en las declaraciones tributarias de las cuales se derive un menor impuesto.

El alegato de conclusión afirma que el actor obró en forma fraudulenta frente al Estado, puesto que "a pesar de la claridad con que las normas mencionadas prohiben reconocer subcomisiones por parte de un agente vendedor de seguros, éste pretendió beneficiarse declarando pagos por tal concepto y autodeterminándose, por ende, un impuesto menor al que le correspondía quedando así sumida su conducta en la norma que estipula la sanción por inexactitud.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

El análisis de la oportunidad de la notificación del acto administrativo, debe efectuarse conforme con los artículos 99 y 75 de la Ley 09 de 1983, vigentes entonces, y especialmente, de la facultad contenida en el primero de ellos que expresamente dispone:

> "Artículo 99. Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente, habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta.
>
> En este último caso, los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma.
>
> La misma regla se aplicará en lo relativo al envío de citaciones, requerimientos y otros comunicados."

"Artículo 75. La declaración tributaria quedará en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a la presentación de la declaración o a la de la corrección o modificación previstas en el artículo 71 de esta ley no se notifica la liquidación de revisión."

La interpretación que en forma mas reiterada le ha dado a esta norma la Sala, ha consistido en que la expresión contenida en el segundo inciso consistente en que "en tal caso", es decir cuando se corrige el error enviándola a la dirección correcta como se dispone en el primer inciso, "los términos legales comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma", se refiere primordialmente al término que goza el contribuyente para interponer el recurso de reconsideración y, obviamente el de la Administración para 'notificar' la liquidación.

El primero tiene por objeto preservar el derecho de defensa del contribuyente y el segundo corregir el error inicial de la Administración 'en cualquier tiempo', es decir aún vencidos los dos años que le impone el artículo 75. En resumen hay una mutua restitución de términos, sobre la base de la existencia de un error en el envió de la liquidación practicada en tiempo.

En el caso que se analiza en esta oportunidad, se observa que la Administración incurrió en error en la dirección en dos momentos diferentes: en el envió del requerimiento especial primero y después en el de la liquidación de revisión. Ambos documentos fueron devueltos por el correo.

La corrección solicitada para volver a notificar la liquidación y aceptada por la Administración, solamente podía tener el efecto dicho de renotificar solamente la liquidación y reabrir el término para reclamar contra ésta dentro del plazo correspondiente, pues de lo contrario, la reclamación habría sido inadmisible por extemporaneidad. Pero con ello, en manera alguna se reabrió el proceso a partir del requerimiento especial. La restitución de términos fue solamente con relación a la liquidación, pero no para contestar el requerimiento.

De las anteriores circunstancias, se deduce que era admisible el recurso, puesto que se interpuso dentro de la oportunidad concedida en virtud de la nueva notificación de ésta y ha debido analizarse el motivo consistente en la falta o ausencia de requerimiento especial.

La falta de requerimiento especial por haberse dirigido a una dirección equivocada ésta probada y aceptada por la misma Administración que convino en que la dirección a la cual dirigió la liquidación (que era la misma del requerimiento), estaba equivocada; en consecuencia, es de lógica concluir que el requerimiento al no ser notificado en debida forma es tanto como si no se le hubiera dirigido al contribuyente.

La falta de requerimiento especial es clara causal de nulidad de la liquidación según el artículo 57 de la Ley 52 de 1977, como lo ha alegado el

actor y, por lo tanto, es dable anular la liquidación oficial por la ocurrencia de dicha causal y en consecuencia dar por confirmada o en firme la liquidación privada presentada por el año gravable de 1983 con total a cargo de $209.125, sin que esto implique ningún pronunciamiento de legalidad sobre las discutidas deducciones solicitadas por el 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**

1) REVOCASE la sentencia apelada.

2) ANULANSE la liquidación de revisión No. 0014 del 22 de Enero de 1986 y la Resolución 0122 del 5 de Octubre de 1989, expedidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín.

3. FIJASE en la suma de DOSCIENTOS NUEVE MIL CIENTO VEINTICINCO PESOS ($209.125) el valor total del Impuesto de renta y complementarios que por el año gravable de 1983, corresponde pagar al contribuyente FRANCISCO RODRIGO ARANGO LONDOÑO C.C. 8.255.913 de Medellín, valor de su liquidación privada, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente 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

**ENTIDAD SIN ANIMO DE LUCRO/LEY ESPECIAL/BENEFICIO NETO/ TARIFA/ IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Son contribuyentes sometidos a un régimen tributario especial, entre otros, las Cajas de Compensación Familiar y las asociaciones gremiales respecto de los ingresos provenientes de las actividades industriales y de mercadeo. El tratamiento especial diseñado por la Ley 84 de 1988 para las entidades sin ánimo de lucro implica entre otras prerrogativas, que el beneficio neto o excedente se grave con el impuesto sobre la renta a la tarifa única del 20. Beneficio neto éste que también puede ser excento cuando se destine en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas de desarrollo en su objeto social.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jaime Abella Zárate*

Ref: Expediente No. 4058 Actor :Caja de Compensación Familiar de Cali ASIA COMFAMILIAR DE CALI C/ La Nación Impuesto (Renta)

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Dirección General de Impuestos Nacionales, contra la sentencia del 7 de noviembre de 1991, por la cual el Tribunal Administrativo del Valle

del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho formulada por la CAJA DE COMPENSACION FAMILIAR ASIA CONFAMILIAR CALI, contra los actos administrativos que determinaron el Impuesto de Renta, por el año gravable 1988.

**ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.**

Previa solicitud formulada el 24 de abril de 1989 por la demandante, ante el Comité de Entidades sin ánimo de lucro, para la calificación de la procedencia de los egresos efectuados en el período gravable de 1988 y de la exención de los remanentes del mismo ejercicio, por su aplicación al programa de desarrollo social para el año de 1989, el Comité en cuestión expidió la Resolución No. 446 de diciembre 26 de 1989. Declaró incompetencia para calificar la procedencia de los egresos de la entidad y gravó la tarifa del 20% el excedente neto de la actividad de mercadeo resultante, en el ejercicio por valor de $ 97'291.433.

Interpuesto el recurso de reposición, éste fue resuelto por Resolución No.52 de marzo 27 de 1990. Revocó en todas sus partes la decisión oficial y declaró:

a) Por encontrar necesarios y proporcionados los costos y gastos realizados en desarrollo de la actividad productora de renta, aceptó como procedentes los egresos por valor de $3.611'879.830 y,

b) Del excedente neto total de $ 97'291.433 reconoció como exentos $64'678.900 por haber sido invertidos en atender programas de alcance social. En consecuencia, gravó a la tarifa única del 20% el saldo de $ 32'612.533, cuya destinación no se comprobó que fuera en aquellas actividades estimuladas por el estatuto tributario.

Agotada la vía gubernativa, ante la jurisdicción la entidad reclama la nulidad de los actos administrativos en cita y como restablecimiento del derecho, que se acepten como procedentes todos los egresos realizados en la actividad de mercadeo, por valor de $ 4.110'721.902 y que "el excedente o beneficio neto, contable, obtenido en la actividad en el ejercicio de 1988, en cuantía de 97'291433 y que depurado sólo monta a 33'314.541 es exento en su totalidad, conforme al artículo 2o. de la Ley 84 de 1988"

Considera como violadas las siguientes disposiciones:

Artículo 26 de la Constitución Nacional; artículo 32 de la Ley 75 de 1986, (hoy art. 19 del Estatuto Tributario); artículos 1, 2, 3, 4 y 5 de la Ley 84 de 1988 (hoy art. 356 a 364 del E.T.); artículos 1, 2, 3, 4 y 5 del Decreto 868 de 1989; artículos 1, 39, 41, 43, 62, 89 y concordantes de la Ley 21 de 1982 y artículo 39 y concordantes del Decreto 784 de 1989.

Argumenta en síntesis, que de acuerdo con tales disposiciones, la entidad tenía derecho a que se le calificara como procedente la deducibilidad de todos los egresos que la Caja solicitó. Vale decir, no sólo los referentes a costos de ventas y gastos de operación, sino también, los relativos a las inversiones, a la cancelación de pasivos y a los gastos comunes y proporcionales a los ingresos de mercadeo, que son los que figuran en la declaración tributaria y que sustentó en anexos explicativos de la misma, y que arrojan como resultado un déficit o excedente negativo. Por ende y por sustracción de materia dice, no existe cifra alguna imponible.

En cuanto a la cuantificación del beneficio neto, afirma el apoderado, también el Comité se equivocó. Omitió tener en cuenta el prorrateo que establece el inciso 2o. del Parágrafo 1o. del artículo 4o. del Decreto 868 de 1989.

Si la entidad obtuvo ingresos en la actividad de mercadeo por $ 3.709'171.263 y otros por 1.196'966.855 en las cuales se efectuaron gastos comunes a ambas, por un total de 84'625.518, a los primeros, que son representativos, del 0.7560% del total de los ingresos, correspondía gastos comunes proporcionales de 63'976.892. De donde resulta que del excedente de la actividad de mercadeo, cuantificado contablemente en $ 97'291.433 han debido restarse aquellos "con lo cual, para la calificación de su destino por parte del Comité, quedaba legalmente depurado y reducido a la suma de "33'314.541".

"Como el Comité, dice, declaró procedente la exención del beneficio neto contable, en cuantía de 64'678.900 y ese beneficio neto después de descontar los gastos comunes sólo monta a $ 33'314.541, debe concluirse en que estos quedan comprendidos en la calificación hecha por mayor valor".

Por último considera que los argumentos traídos por la Resolución No. 52 de marzo de 1990 para gravar el excedente de mercadeo determinado por el Comité en $ 32'612.533, además de ser nuevos, son violatorios del artículo 2o. de la Ley 84 de 1988 en cuanto lo contradicen, porque en él se establece que el beneficio neto es exento si se destina en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo a programas que desarrollen el objeto social, entre las que están "la salud y los programas de desarrollo social, a los cuales corresponde el mercadeo, de productos alimenticios y otros como las drogas que es prioritario, según el artículo 62 de la Ley 21 de 1982, como lo reconoce el Comité".

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en sentencia del 7 de noviembre de 1991, declaró nulos los actos administrativos acusados y exenta la totalidad del excedente neto obtenido en la actividad de mercadeo en cuantía de $ 97'291.433.

Con base en el artículo 356 del Estatuto Tributario y de los artículos 1, 2 y 4 del Decreto Reglamentario 868 de 1989 y en el certificado del Revisor Fiscal de la entidad demandada, en donde se hace constar que "la totalidad del excedente contable ( $ 190'620.667) la destinó el Consejo de la Caja a salud", el a-quo reconoció el beneficio fiscal, como quiera, dice, que aquel se dirigió a la actividad de la salud encaminada a satisfacer las necesidades de la comunidad en general, "pues es de conocimiento general que el mercadeo social de drogas en estas entidades no está restringido, cumpliendo en esta forma con los requisitos previstos en el artículo 359 del Estatuto Tributario".

## DE LA APELACION

La apoderada judicial de la parte demandada apela de la sentencia y solicita se revoque ésta por no estar conforme con la situación de hecho y de derecho que se refleja en el proceso.

Califica de desacertada la decisión del Tribunal porque el mercadeo, dice, trátese de drogas o de cualquier otro producto, no está excencionado "sino el hecho de que el beneficio neto obtenido en esa actividad de mercadeo, se destine a programas que desarrollen algunas de las actividades y con las condiciones enunciadas en la ley". Considera no ajustada a derecho la apreciación del Tribunal en cuanto aceptó que la destinación del beneficio neto se dirigió a la salud por ser "de conocimiento general que el mercadeo social de drogas en estas áreas no está restringido" pues la exención no la da la actividad del mercadeo en sí sino el hecho de que el beneficio neto se destine al desarrollo de algunas de las actividades citadas en la ley y con las condiciones previstas en la misma.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA :

Interpretados armónicamente los artículos del 1o. al 5o. de la Ley 84 de 1988, prácticamente reproducidos por los artículos 19 y 356 y siguientes del Estatuto Tributario y que fueron reglamentados por el Decreto 868 de 1989, son contribuyentes sometidos a un régimen tributario especial, entre otros, las Cajas de Compensación Familiar y las asociaciones gremiales respecto de los ingresos provenientes de las actividades industriales y de mercadeo.

Entendiéndose por tales, las de extracción, transformación o producción de bienes corporales muebles que se realicen en forma habitual, en relación con las primeras y la adquisición habitual de bienes corporales muebles con destino a enajenarlos a título oneroso y la enajenación de los mismos, la actividad de mercadeo.

El tratamiento especial diseñado por la Ley 84/88 para las entidades sin ánimo de lucro implica entre otras prerrogativas, que el beneficio neto o excedente se grave con el Impuesto sobre la Renta a la tarifa única del 20%,

resultante aquel, de tomar la totalidad de los ingresos cualquiera que sea su naturaleza y restar de los mismos egresos que sean procedentes de conformidad con el artículo 4o. del decreto 868 de 1989.

Beneficio neto éste que también puede ser excento cuando se destine en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas de desarrollo en su objeto social el cual 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 aquellas tenga acceso la comunidad.

Con relación a este aspecto en el caso de autos, dentro de los antecedentes administrativos y demás documentos allegados al proceso, la Sala encuentra como prueba primordial, la copia autenticada del Acta No.002-89 ( folio 69 ant.adm.) de la sesión del 8 de marzo de 1989 en donde el Consejo Directivo de la Caja aprobó el proyecto de distribución de los remanentes, para atender programas y obras sociales, así:

| | | |
|---|---|---|
| AMPLIACION CONSULTA EXTERNA Y FARMACIA PRINCIPAL | | |
| Salud | $ 54'168.233 | |
| Mercadeo social | 36'112.156 | $ 90'280.389 |
| AMPLIACION DROGUERIA-AMERICAS | | |
| Mercadeo social | | $ 72'849.611 |
| PROYECTO CENTRO PARROQUIAL LA NAVE | | |
| Mercadeo social | | $ 7'000.000 |
| ADQUISICION EQUIPO COMPUTO | | |
| Salud | $ 10'490.667 | |
| Mercadeo social | 10'000.000 | $ 20'490.667 |
| TOTAL | | $190'620.667 |

Esta acta concuerda con el certificado expedido por el Revisor Fiscal Guillermo Llano López Matrícula No. 713-a ( fl. 131 ); con base en tales documentos se establece que las actividades de mercadeo de la caja por constituir un desarrollo de su objeto social se encuadran dentro del concepto de programas sociales a que se refiere el artículo 62 de la Ley 21 de 1982 y que complementados con el acervo probatorio aducido en la etapa gubernativa ( y no por el simple "conocimiento general", como dijo el a-quo) puede

concluirse que sus actividades además de interés general, a ellas tiene acceso la comunidad.

La Resolución 1331 de diciembre 28/88 de la Superintendencia de Subsidio Familiar que fijó el límite máximo y la distribución de las inversiones para la vigencia de 1989 que incluye la totalidad del remanente del ejercicio de 1988, las declaraciones extrajuicio de particulares y periodistas, los informes estadísticos y los comprobantes de la propaganda utilizada por la Caja, demuestran que sus actividades por beneficiar y poder ser usadas por la comunidad en general, encuadran dentro de las características exigidas por la Ley 84 de 1988, por todo lo cual la Sala considera que el fallo del Tribunal merece 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 apelada.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. 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, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

resultante aquel, de tomar la totalidad de los ingresos cualquiera que sea su naturaleza y restar de los mismos egresos que sean procedentes de conformidad con el artículo 4o. del decreto 868 de 1989.

Beneficio neto éste que también puede ser excento cuando se destine en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas de desarrollo en su objeto social el cual 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 aquellas tenga acceso la comunidad.

Con relación a este aspecto en el caso de autos, dentro de los antecedentes administrativos y demás documentos allegados al proceso, la Sala encuentra como prueba primordial, la copia autenticada del Acta No.002-89 ( folio 69 ant.adm.) de la sesión del 8 de marzo de 1989 en donde el Consejo Directivo de la Caja aprobó el proyecto de distribución de los remanentes, para atender programas y obras sociales, así:

| | | |
|---|---|---|
| AMPLIACION CONSULTA EXTERNA Y FARMACIA PRINCIPAL | | |
| Salud | $ 54'168.233 | |
| Mercadeo social | 36'112.156 | $ 90'280.389 |
| AMPLIACION DROGUERIA-AMERICAS | | |
| Mercadeo social | | $ 72'849.611 |
| PROYECTO CENTRO PARROQUIAL LA NAVE | | |
| Mercadeo social | | $ 7'000.000 |
| ADQUISICION EQUIPO COMPUTO | | |
| Salud | $ 10'490.667 | |
| Mercadeo social | 10'000.000 | $ 20'490.667 |
| TOTAL | | $190'620.667 |

Esta acta concuerda con el certificado expedido por el Revisor Fiscal Guillermo Llano López Matrícula No. 713-a ( fl. 131 ); con base en tales documentos se establece que las actividades de mercadeo de la caja por constituir un desarrollo de su objeto social se encuadran dentro del concepto de programas sociales a que se refiere el artículo 62 de la Ley 21 de 1982 y que complementados con el acervo probatorio aducido en la etapa gubernativa ( y no por el simple "conocimiento general", como dijo el a-quo) puede

concluirse que sus actividades además de interés general, a ellas tiene acceso la comunidad.

La Resolución 1331 de diciembre 28/88 de la Superintendencia de Subsidio Familiar que fijó el límite máximo y la distribución de las inversiones para la vigencia de 1989 que incluye la totalidad del remanente del ejercicio de 1988, las declaraciones extrajuicio de particulares y periodistas, los informes estadísticos y los comprobantes de la propaganda utilizada por la Caja, demuestran que sus actividades por beneficiar y poder ser usadas por la comunidad en general, encuadran dentro de las características exigidas por la Ley 84 de 1988, por todo lo cual la Sala considera que el fallo del Tribunal merece 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 apelada.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. 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, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

**RENTA GLOBAL/ RENTAS POR SU ORIGEN**-Clases

**La teoría de la "renta global" gira, simplemente, en torno del principio de la no discriminación del ingreso por su origen, para la aplicación del tipo impositivo, pero conserva la primitiva estructura de las rentas "de capital", "de trabajo" y "mixtas" para otros efectos, particularmente el referente a la afectación de éstas por costos y deducciones, como lo demuestran las normas respectivas. De hecho, hasta hace pocos años las formas preimpresas para declarar renta mostraban, en secciones separadas, las diversas especies de ingresos, con sus *ítems* de afectación; que para simplificar el diligenciamiento de los formularios, se hubiera prescindido de la clasificación, no implica, por supuesto, que se hubieran "derogado" los principios y reglas de que se habla.**

**INGRESO NETO**-Depuración/ **RENTA PRESUNTIVA/ COSTO**-Requisitos/ **DEDUCCION**-Requisitos/ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Puesto que la confrontación de los ingresos netos base de la presunción, se debe hacer frente a una renta líquida y la renta presuntiva es también una renta líquida, resulta razonable que los ingresos que deban adicionarse lo sean, igualmente, por cifra "líquida" esto es, disminuida por costos y deducciones. Adviértese que los costos que podrían afectar los ingresos adicionados serían "los imputables a dichos ingresos" y las deducciones únicamente las que observaran "relación de causalidad con las actividades productoras de renta" y fueron "necesarias y proporcionales de acuerdo con cada actividad" debiendo determinarse la necesidad y proporcionalidad "con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad**

## DIVIDENDO/ RENTA DE TRABAJO/ RENTA DE CAPITAL

**Normalmente los dividendos, como la generalidad de las rentas de capital y de trabajo, no tiene costos o deducciones que les sean imputables directamente o por la vía de los pretendidos "gastos comunes", hecho que impondrían la necesaria demostración de los costos o expensas solicitados, no en cifra teórica porcentual, sino en guarismos reales de afectación respecto de los cuales se cumpliera el requisito de la debida discriminación y documentación, como presupuestos indispensables de la presunción de veracidad alegada.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C.,Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente : *Doctora: Consuelo Sarria Olcos.*

Ref: Radicación 4086. Apelación sentencia de Diciembre 6 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 1985. Actor :Sociedad Cédulas Colón de Capitalización. FALLO

La sociedad CEDULA COLON DE CAPITALIZACION COLSEGUROS S.A., la actora, por conducto de apoderado, apela de la sentencia de primer grado, de 6 de Diciembre de 1991, denegatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido contra actos de determinación y discusión del impuesto sobre la renta, del período impositivo de 1985, a saber, la liquidación de revisión # 0020 de 1o. de Septiembre de 1988 y la resolución # 0092 de 25 de Septiembre de 1989, expedidas por las unidades de liquidación y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Grandes Contribuyentes de Bogotá

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

### ANTECEDENTES:

Previo requerimiento, la liquidación impugnada "adicionó la totalidad de los dividendos recibidos en la suma de $48.605.542 a la renta presuntiva aplicable", por falta de prueba sobre "las deducciones comunes correspondientes a dividendos".

El acto fue confirmado íntegramente en la vía gubernativa por razones análogas.

**LA DEMANDA:**

Afirma que, como se demostró en la contestación del requerimiento, los "gastos comunes" solicitados ($155.096.522) afectaron los dividendos en cuestión en el 13.09%, que era la proporción existente entre estos ($48.605.542) y los ingresos totales declarados ($371.266.524), según depuración presentada en la declaración del ejercicio, que no exigía demostración alguna, ni el requerimiento la pidió, pues el hecho de ser comunes los gastos surgía de la propia declaración, por lo que el desconocimiento de la afectación dicha, habría violado el artículo 4o., ordinal 3o., del decreto 353 de 1984, que la establecía claramente.

Asimismo, que el requerimiento no expresó las razones de la proyectada adición total de los dividendos a la renta presuntiva, las que sólo vinieron a concretarse en la liquidación oficial, hecho que implicaría incongruencia entre estos actos, con transgresión del artículo 42 de la Ley 52 de 1977, sustituido por el 17 del decreto 3803 de 1982, y, respecto del cual, las apreciaciones de la unidad de recursos tributarios estarían en franca oposición con lo definido en la sentencia del Consejo de Estado de 3 de Abril de 1987, sobre la aplicación del citado artículo 42, algunos de cuyos apartes transcribe.

Y que dado que, en el caso, la totalidad de las deducciones afectaba la totalidad de los ingresos, la desestimación del carácter común de aquellas, se traduciría en el quebrantamiento del artículo 33 de la ley 52 de 1977, que considera ciertos los hechos consignados en las declaraciones de renta.

Por otra parte, que fue erróneo pretender, como lo hizo la División de Recursos Tributarios, que la imputabilidad, causalidad y proporcionalidad del gasto, se deban establecer en relación con el respectivo ingreso, porque ello contrariaría principios que, desde 1927, han informado la organización del impuesto sobre la renta, en particular, el de la "renta global" contemplado en el artículo 15 del decreto 2053 de 1974 (o 26 del Estatuto Tributario), sistema en el que la totalidad de los ingresos estaría afectada por la totalidad de los egresos, salvo contadas excepciones, por oposición al sistema "cedular" que habría aplicado el funcionario de recursos, con violación del citado artículo 15 del decreto 2053 de 1974.

La causalidad y proporcionalidad del gasto, pues, se debería determinar, "con criterio comercial" sobre todos los ingresos, de conformidad con el artículo 45 ib., también infringido, y la jurisprudencia del Consejo de Estado. Cita las sentencias de 9 de Octubre de 1975 y 23 de Abril de 1976, sobre nulidad de los artículos 56, 57 y 58 del decreto 17 de 1975, de las que se inferiría que si un decreto reglamentario o el Director de Impuestos Nacionales,

no pueden fijar normas para establecer la proporcionalidad frente a determinadas rentas, menos puede hacerlo un liquidador, al decidir que, "los dividendos son una renta especial, sobre los cuales es posible establecer costos y gastos y que las deducciones inherentes a los dividendos deben guardar con éstos los principios de causalidad, proporcionalidad e imputabilidad...".

Anota, finalmente, que, por ley, la sociedad debía invertir sus reservas en títulos de fácil realización, por lo que las inversiones y dividendos guardarían relación directa con el objeto social, "y se toma (sic) dentro de los ingresos para determinar su renta bruta, de acuerdo con el artículo 37 del Decreto 2053 de 1974....", no pudiendo concluirse que la inversión en títulos careciera de incidencia para establecer si un gasto es común, o no, si es imputable a la totalidad de los ingresos.

## LA SENTENCIA APELADA:

En relación con la aducida violación del artículo 4o. ordinal 3o., del decreto 353 de 1984, remite al fallo de 23 de Agosto de 1991, proferido por la propia Corporación, según el cual, en virtud de la anulación de que fueron objeto (por sentencia de la Sala de 22 de Febrero de 1991, con ponencia del Señor Consejero Carmelo Martínez Conn) el ordinal 1o. del artículo 3o. y del ordinal 3o. del artículo 4o., la expresión "los dos numerales anteriores", del decreto en mención, no habría lugar a aplicar el literal a) del ordinal 3o. del artículo 4o., que se refiere a los dividendos de que trata el ordinal 1o. del artículo 3. anulado, ni, por tanto, a sumar a la renta presuntiva determinada tales dividendos. Pero que como el artículo 17, inciso final, de la ley 9a. de 1983, también aplicable en la materia, había ordenado dicha suma, los cuestionados dividendos se debían añadir a la renta presuntiva, sin que fuera posible afectarlos por costos o deducciones.

No considera que hay inconsistencia entre el requerimiento y la liquidación "pues en el requerimiento se enuncian las posibles modificaciones que harían (sic) a la liquidación privada del contribuyente....", aparte de tener ésta libertad para probar la corrección de las cifras y conceptos denunciados.

En cuanto a la presunción de veracidad de la declaración tributaria, sostiene que no es absoluta, por la facultad de que dispone la Administración para investigar los datos y cifras declarados.

Sobre la imputabilidad de costos y gastos al ingreso, anota que la renta presuntiva, "no es ingreso real sujeto a costos y deducciones", según se concibe dicha renta en la ley 9a. de 1983, como sí lo es la renta ordinaria, cuya depuración, no obstante, debe ceñirse a los artículos 44 y 45 del decreto 2053 de 1974, que "nítidamente (...) disponen la relación de causalidad con la renta y la necesidad y proporcionalidad de los mismos....".

Precisa que el hecho de que la legislación tributaria consagre "el principio de la renta global, no significa que no coexistan (sic) para determinar la renta gravable, la ordinaria y la presunta, con métodos distintos de determinación. Además, la renta global aparece como un resultado de diversas rentas, al cual se le aplica la tarifa...".

Comparte los planteamientos de la demanda, relativos al criterio comercial de las deducciones, pero advierte que, por lo dispuesto en el inciso final del artículo 17 de la ley 9a. de 1983, "se llega a la conclusión de que al ser objeto de depuración los dividendos que se agregan a la renta presuntiva, este criterio no se toma en cuenta por evidente sustracción de materia....".

## EL RECURSO DE APELACION:

Dice equivocada la interpretación que hace el *a quo* de la sentencia de 22 de Febrero de 1991, porque el literal a) del numeral 3o. del artículo 4o., pese a remitir al artículo 3o., numeral 1o, y haber sido acusado, no fue anulado por aquella, en razón de que, como se dijo en la misma, "la norma sustantiva artículo 17 de la ley 9a./83, ordena que los dividendos provenientes de sociedades anónimas y asimiladas colombianas, *debe (sic) restarse* de los ingresos netos para la determinación de la renta presuntiva y dicho artículo 3o. ordinal 1o. hace extensivo el beneficio a sociedades de cualquier naturaleza e inclusive las participaciones no señaladas por la norma sustantiva. *Sin embargo, no es por ello pertinente anular el numeral tercero del artículo cuarto, porque debe siempre prevalecer lo dispuesto en la norma legal...*" (Subrayas en el texto del recurso).

Se hallaría, pues, vigente el literal a) del numeral 3o. del artículo 4o. del decreto en cita y debería aplicarse, "por las mismas razones que tuvo el H. Consejo de Estado para negar su nulidad...." y que si el inciso 1o. del artículo 17 de la ley 9a. de 1983 dispone no computar los dividendos en la renta líquida, ni en los "ingresos netos" de que trata el artículos 15, y el inciso 2o. ordena agregarlos a la "renta líquida", obedecería ello a que (se) "deseaba que se depuraran, o sea, que se agregaran ya afectados por los gastos....", de modo que si fuera cierto lo dicho por el *a quo*, se requeriría, además, estudiar el efecto de la nulidad en el tiempo, que algunos equiparan al de la inexequibilidad.

En relación con la alegada incongruencia del requerimiento y la liquidación, asevera que la sola cita de disposiciones legales y reglamentarias no era suficiente para entender sustentado aquél, como no lo sería ante la jurisdicción, para expresar el concepto de violación, y que la libertad para presentar pruebas, no exime a la Administración de motivar las modificaciones de la liquidación privada.

Igualmente, que la prueba de las deducciones comunes de que habla la liquidación, a más de no haberse exigido por el requerimiento, no estaban contempladas en la ley como requisito de la depuración de los dividendos. "El hecho presumido -añade- no requiera prueba y el declarante sólo está obligado a demostrar aquello que la ley exige.....".

Sobre el particular, reproduce algunos párrafos de la sentencia de la Sala, de 2 de Febrero de 1990, dictada en el proceso # 1764, con ponencia del Señor Consejero Jaime Abella Zárate.

En cuanto a lo expuesto en el fallo recurrido acerca de la presunción del artículo 33 de la ley 52 de 1977, subraya que, en el caso, no existió investigación alguna, ni la Administración presentó prueba de que los costos y deducciones solicitados no fueran comunes a todos los ingresos.

Disiente, asimismo, de lo decidido en el punto del "criterio comercial" de las deducciones, "por lo ya expuesto anteriormente, o sea, porque si el inciso 1o. del artículo 17 de la ley 9/83 ordena no tener en cuenta los dividendos para computar los "ingresos netos", y el inciso segundo del mismo artículo dice que a la "renta líquida" se agrega el valor de los dividendos, algún efecto debe tener el sustraer y agregar los dividendos, y el reglamento, en el literal a) del ordinal 3o. del artículo 4o., le da el efecto de agregarlos ya depurados de gastos, teniendo en cuenta el concepto de "renta líquida", y el literal a) del ordinal 3o. del artículo 4o. del decreto 353/84 está vigente y debe aplicarse.....".

## LOS ALEGATOS:

La parte demandada, en lo concerniente a la decisión anulatoria de que fueron objeto algunas disposiciones y expresiones del decreto reglamentario 353 de 1984 en la sentencia de 22 de Febrero de 1991, recapitula éstas, y concluye que la interpretación del *a quo* en el punto fue correcta, en el sentido de que anuladas las mismas, no eran aplicables al caso y, por tanto, debía atenderse a lo dispuesto por el artículo 17 de la ley 9a. de 1983, adicionando a la renta presuntiva establecida los dividendos percibidos, pero sin afectarlos con costos y deducciones.

También hace notar, que los efectos de la nulidad y de la inexequibilidad son diferentes, conforme a lo puntualizado en el auto de 10 de Mayo de 1974, de la Sección Primera de esta Corporación, cuyos apartes pertinentes transcribe (dijo éste, en lo esencial, que mientras la declaración de nulidad parte del supuesto de que la norma no ha existido jamás, la de inexequibilidad no implica el desconocimiento de las situaciones jurídicas preexistentes).

Y que, en consecuencia, si lo discutido es la afectación de los dividendos por las deducciones que indicó la demandante, "atendiendo a la declaración

de nulidad de las disposiciones que permitían tal deducción, a la interpretación que a la sentencia respectiva hace el Tribunal y a los efectos que jurisprudencialmente se han atribuido a la declaratoria de nulidad, el beneficio pretendido en esta instancia resulta totalmente improcedente....".

## CONCEPTO FISCAL:

La Señora Fiscal Sexta de esta Corporación se pronuncia, en síntesis, así:

El artículo 15 de la ley 9a. de 1983, señaló la forma de calcular la renta presuntiva, porcentualmente sobre el patrimonio líquido o los ingresos netos, según el caso; y el 17 ib., previó que las acciones y dividendos de sociedades anónimas y asimiladas en sociedades colombianas de la misma naturaleza, no se computaran en la determinación del patrimonio y la renta líquidos, como tampoco los ingresos netos a que se refiere el artículo 15 citado, expresando claramente en su inciso final que, determinada la renta líquida presuntiva de la sociedad anónima o asimilada, a dicha renta debe sumarse *el valor* de los dividendos pagados o abonados en cuenta en el ejercicio, con lo cual no se hizo otra cosa que suprimir dichos valores mobiliarios y sus rendimientos, del cálculo del patrimonio al cual se debía aplicar el porcentaje para determinar la renta presuntiva.

La supresión de guarismos produce, naturalmente, una disminución del patrimonio y de la renta presuntiva. Al disponer el inciso 2o. del mismo artículo 17, la adición a la renta presuntiva de los dividendos pagados o abonados a una sociedad anónima o asimilada, es porque la ley excluye dicha renta del carácter de presuntiva, si se emplea este sistema, por lo cual, no es lo mismo aplicar el porcentaje para determinar la renta presuntiva, a un guarismo que ha sido aumentado con el valor de las acciones o dividendos, que a uno menor por la exclusión de dichos valores.

Como en el inciso 2o. del artículo 17 citado, no prevé depurar los dividendos con costos y deducciones, el literal a) del numeral 3o. del artículo 4o. del decreto reglamentario 353 de 1984, no es aplicable, "por cuanto los valores a que se hace referencia se relacionan con normas que fueron anuladas y por lo tanto hace que su aparente vigencia no pueda tenerse en cuenta por su inevitable inaplicabilidad.....".

La sentencia que anuló el numeral 1o. del artículo 3o. y los numerales 1o. y 2o. del artículo 4o. del decreto citado, precisó que para tales efectos prevalecían las normas de la ley, las cuales ordenar sumar *el valor* de los dividendos a la renta presuntiva ya determinada.

La sentencia recurrida, debe ser confirmada.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1. *Incongruencias*

El artículo 42 de la ley 52 de 1977 invocado, para alegar la incongruencia entre el requerimiento especial y la liquidación de revisión, en conexión con el 57-4 ib., dispone que el requerimiento contenga, "todos los puntos que se propone modificar, con explicación de las razones en que se sustenta", y el 35 del decreto 01 de 1984, que la decisión se motive, "al menos en forma sumaria".

Si el requerimiento en cuestión propuso modificar la liquidación privada, en el sentido de que, "la renta líquida presuntiva se reajustará como consecuencia de sumarle a la renta presuntiva aplicable, la totalidad de los dividendos recibidos en la suma de $48.605.542, teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 15, 16 y 17 de la ley 9/83 y artículos 1, 2, 3, 4 y 5 del decreto reglamentario 353/84....", y mostró, en cuadro anexo, el movimiento e incidencia de la variación proyectada, resulta claro que el mismo contenía todos los puntos de la propuesta de modificación, en qué consistía ésta y sus consecuencias y fundamentos jurídicos, sin lugar, por tanto, a que se configurara la esgrimida falta de motivación.

2. *Base imponible presunta.*

La sentencia de 22 de Febrero de 1991, de esta Corporación, denegó la nulidad del numeral 3o., artículo 4o., del decreto 353 de 1984, no propiamente porque tal norma no estuviera afectada de exceso de reglamentación, sino porque las razones de la pretensión no eran suficientes y, "porque debe siempre prevalecer lo dispuesto en la norma legal", pronunciamiento que, de hecho, es inocuo, en términos del artículo 66 del decreto 01 de 1984, respecto de la fuerza ejecutoria del acto reglamentario, pero que relieva la primacía de las disposiciones reglamentadas.

Por lo que se desprende de los artículos 15, incisos finales, y 17 de la ley 9a. de 1983, tanto los ingresos netos sobre los que la presunción admite reducciones porcentuales, como los dividendos percibidos, deben excluirse del cálculo de la renta líquida ordinaria y de los ingresos netos base de la presunción y sumarse a la renta presunta determinada.

Puesto que la confrontación de los ingresos netos base de la presunción, se debe hacer frente a una renta líquida y la renta presuntiva es también una renta líquida, resulta razonable que los ingresos que deban adicionarse lo sean, igualmente, por cifra "líquida", esto es, disminuida por costos y deducciones, caso en el que las previsiones del literal a), numeral 3o., del artículo 4o. del decreto reglamentario, armonizarían con los dos preceptos reglamentados.

Adviértese, sin embargo, como se prevé en el sistema normativo específico y en el propio literal a), numeral 3o. del artículo 4o. citado, que los costos que podrían afectar los ingresos adicionados serían, "los imputables a dichos ingresos", y las deducciones, únicamente las que observaran "relación de causalidad con las actividades productoras de renta" y fueren "necesarias y proporcionales de acuerdo con cada actividad", debiendo determinarse la necesidad y proporcionalidad, "con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad...." (Artículos 15, 17, 44 y 45, decreto 2053 de 1974).

Excepcionalmente, según el citado literal a) del reglamento, "cuando existan deducciones que por su naturaleza sean comunes a la totalidad de los ingresos", cabría la afectación de éstos por la fracción porcentual de tales deducciones determinada, con arreglo al procedimiento aritmético ahí indicado.

Carece, pues, de fundamento la pretensión de que, en cualquier circunstancia, todos los costos y deducciones de un período dado, sean "comunes" a la totalidad de los ingresos declarados en el mismo; si esto fuera cierto, evidentemente estarían de más las reglas de los artículos 15, 17, 42 y 45 del decreto 2053 de 1974, entre otras, sobre la imputabilidad, causalidad, necesidad y proporcionalidad de los costos y deducciones, "de acuerdo con cada actividad", o según lo normalmente acostumbrado "en cada actividad" productora de renta.

La teoría de la "renta global" gira, simplemente, en torno del principio de la no discriminación del ingreso por su origen, para la aplicación del tipo impositivo, pero conserva la primitiva estructura de las rentas "de capital", "de trabajo" y "mixtas" para otros efectos, particularmente el referente a la afectación de estas por costos y deducciones, como lo demuestran las normas que se acaban de citar. De hecho, hasta hace pocos años las formas preimpresas para declarar renta mostraban, en secciones separadas, las diversas especies de ingresos, con sus ítems de afectación; que para simplificar el diligenciamiento de los formularios, se hubiera prescindido de la clasificación, no implica, por supuesto, que se hubieran "derogado" los principios y reglas de que se habla.

Por otra parte, normalmente, los dividendos, como la generalidad de las rentas de capital y de trabajo, no tienen costos o deducciones que les sean imputables directamente o por la vía de los pretendidos "gastos comunes", hecho que impondría la necesaria demostración de los costos o expensas solicitados, no en cifra teórica porcentual, sino en guarismos reales de afectación respecto de los cuales se cumpliera el requisito de la debida discriminación y documentación, como presupuestos indispensables de la presunción de veracidad alegada.

Adicionalmente, si para determinar la renta líquida ordinaria se restaron *todos* los costos y deducciones atribuibles al ingreso declarado, resulta

inaceptable haber "creado", por porcentaje, una partida más de tales costos y deducciones, en cifra de $20.302.144, como imputable concretamente a los dividendos ya afectados.

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.

La Doctora Elizabeth Whittinghan García tiene personería para actuar en nombre de la 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 Zárate,*

Los Consejeros:

*Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario

## IMPUESTO DE TIMBRE/ HECHO IMPONIBLE

**El contrato nunca se perfeccionó ni tuvo validéz alguna y consiguientemente, la declaración y pago del gravámen por ésta, no tenía causa jurídica o material. La afirmación según la cual, el timbre se habría causado por el solo hecho del otorgamiento o firma del documento, implica el desconocimiento ostensible de la índole y caracteres del hecho imponible, esto es, de la constitución de la obligación tributaria, atribuyéndose al medio escrito el carácter de causa de ésta, del que ciertamente carece.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Magistrada Ponente: *Doctora: Consuelo Sarria Olcos*

Ref: Radicación 4120. Apelación sentencia del 11 de Febrero de 1992 del Tribunal de Cundinamarca, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de timbre por el año de 1988. Actor : Petrotrade Limitada. Fallo.

El Director de Impuestos Nacionales, debidamente representado, apela de la sentencia de primer grado, de 11 de Febrero de 1992, estimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca , en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido por la sociedad PETROTRADE, LTDA., contra actos por los que se negó la devolución de un impuesto de timbre "pagado en exceso " el 18 de Abril de

1988, a saber , las resoluciones números 0451 y 0497 de 13 de Marzo y 7 de Diciembre de 1989, expedidas, en su orden, por las unidades de devoluciones y recursos tributarios de la Administración de Impuestos Nacionales de Personas Jurídicas de Bogotá.

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

## ANTECEDENTES:

El primero de los indicados actos, motivó la denegación en la circunstancia de que el impuesto objeto de la solicitud de devolución se hubiera liquidado, sobre el contrato No. 180 de 1988, celebrado entre el Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA, y la sociedad AROGRAN (U.S.A.) INC., conforme a las disposiciones de la ley 2a. de 1976 y el decreto 2503 de 1987, "que lo incluye (sic) dentro de los documentos gravados con el impuesto de timbre nacional, sin establecer los efectos del instrumento ni mucho menos condicionar el pago del impuesto a los eventos de la negociación (...) ( ni prever ) la posibilidad de una devolución en el evento planteado...." ( paréntesis fuera de texto ).

El acto fue confirmado en la vía gubernativa , por razones similares, puntualizándose que por haber declarado y pagado el impuesto la recurrente, se entendía estar obrando por la deudora de éste, Arogran (USA ) Inc.: que el gravamen era"esencialmente documental" y se causaba independientemente de las condiciones pactadas en el contrato o del arbitrio de los contratantes; y que no se debe el pago en exceso aducido, porque el exceso solo podría tener lugar en relación con obligaciones tributarias, y no cuando, como en el caso, se alegaba no ser sujeto pasivo del tributo.

## LA DEMANDA:

Dice quebrantados, por las razones que se resumen, los siguientes preceptos:

1. Los artículos 2o., 3o., 515 y 516 del Estatuto Tributario, sobre el carácter de contribuyentes o responsables del impuesto, del que carecía Petrotrade, Ltda., por no haber obrado en el contrato como otorgante , aceptante o suscriptora, ni estar sujeta a las obligaciones de AROGRAN ( U. S. A. ) INC., según lo habría reconocido la Administración en la resolución del recurso, configurándose el pago de lo no debido y, por ende, un pago en exceso, susceptible de devolución, en términos del artículo 13 del decreto 2314 de 1989, en armonía con el artículo 85 del decreto 01 de 1984.

Habría incurrido la Administración, igualmente, en motivación falsa, al pretender la legalidad del pago, con base en el artículo 1630 del Código Civil

, pues la declaración y pago se habían efectuado en propio nombre y no en el de AROGRAN; aparte de que habiendo señalado los artículos 10 y 14 del decreto 2503 de 1987, respectivamente, quiénes tenían la obligación de presentar declaración de timbre y en qué casos debía tenerse ésta por no presentada (...d ) cuando no se presente firmada por quien debe (sic ) cumplir el deber formal de declarar...." ), no existiría la declaración de Petrotrade, Ltda., ni la obligación de pago, por lo que el efectuado, carecería de causa o fuente legal y su devolución era procedente.

2. El artículo 519 del mismo Estatuto, relativo a la causación del gravamen "sobre los instrumentos privados en los que se haga constar la constitución , existencia , modificación o extinción de obligaciones", porque el instrumento origen del pago en cuestión jamás se perfeccionó ni nació a la vida jurídica, supuesto que la cláusula vigésima sexta del mismo imponía al contratista (Arogran (U.S.A.) Inc. ) la constitución de una garantía a satisfacción de la otra parte ( el IDEMA ), no presentada, y de la cual dependía la validez y perfeccionamiento del contrato, en virtud de una condición regulada por los artículos 1530, 1536, 1540, 1541 y 1542 del Código Civil, cuyo incumplimiento impedía el nacimiento de la obligación; y que dado que el timbre debía recaer, según el artículo 14 de la ley 2a. de 1976 (ó 519 del Estatuto Tributario), sobre "los instrumentos en que se hace constar la constitución *o existencia de obligaciones* ", no existiendo la obligación, no era exigible ésta, ni se podía "afirmar olímpicamente" lo expuesto por el funcionario que resolvió la solicitud de devolución , pues no se trataba de los efectos del instrumento, o de los eventos de la negociación, sino de la validez de aquél y de la existencia misma de la obligación (subrayas en el texto de la demanda ).

3. El artículo 863 del citado Estatuto Tributario, referente al reconocimiento de intereses sobre pagos en exceso, por haberse abstenido la Administración , no solamente de restituír las sumas pagadas en exceso, sino de reconocer los intereses corrientes y moratorios debidos, de acuerdo con los artículos 864 y 635 ib. ( se indican las fechas de presunta causación ).

4. El artículo 856 ib., que trata de la "verificación de las devoluciones ", porque a la Administración le habría bastado comprobar que el pago excesivo había ingresado efectivamente,para que ordenara la devolución ( se enumera la prueba documental acompañada al efecto ); la no estimación de la prueba entonces allegada, resultaría igualmente violatoria de los artículos 26 de la Constitución, 59 del decreto 01 de 1984 y 90 del decreto 2503 de 1987 ( que es el mismo 856 del Estatuto ).

5. El artículo 857 ib., que fija las causas de rechazo de las devoluciones, porque siendo éstas taxativas, la Administración no podía invocar otras, menos con apoyo en disposiciones que no eran aplicables al caso, incurriendo en desvío de poder.

6. El artículo 683 ib., sobre el espíritu de justicia que debe presidir la aplicación de la ley, porque a la sociedad no obligaba el pago del gravamen discutido, que había cubierto por error y constituiría un pago de lo no debido.

7. El artículo 853 ib., que señala los funcionarios competentes para hacer las devoluciones, pues, estando obligados éstos a ello, no lo hicieron, incurriendo en desviación de competencia.

Afirma, asímismo, que la actuación administrativa es nula por falsa motivación, de conformidad con el artículo 84 del decreto 01 de 1984, en cuanto pretermitió los artículos 35 y 59 ib. y el 163 de la Constitución.

Esto, porque el funcionario de recursos fundó su decisión en el artículo 1630 del Código Civil ( "puede pagar por el deudor cualquier persona a nombre de él, aún sin su consentimiento o contra su voluntad y aún a pesar del acreedor" ), norma no aplicable al caso, pues la declaración y pago del impuesto no se habían producido a nombre de Arogran; Petrotrade obraba en nombre propio y por cuenta, como se desprendería del propio documento de declaración que, a la vez, sería prueba del pago, conforme al artículo 11 del decreto 203 de 1987, fuera de que legalmente no era permisible que un tercero presentara declaraciones por el obligado, con las salvedades de ley, según el parágrafo 1o. del artículo 10 ib., debiendo haberlo sido por el IDEMA o AROGRAN, comprometidos en el contrato, en cuyo caso la declaración de Petrotrade, presentada por error, resultaría inadmisible, y mal podría decirse que constituía actuación válida.

Del mismo modo, porque la Administración adujo , en sustento de su actuación, los conceptos DIN No. 15255 y No 12557, a los cuales se atuvo la resolución del recurso, sin citar disposiciones legales, no obstante haberse invocado en el memorial de reconsideración el artículo 14 de la ley 2a. de 1976 (ó 519 del Estatuto Tributario ) y los concordantes del Código Civil.

Sería evidente, así , la falsa motivación, "cuando el fallador en lugar de fundamentar sus actuaciones en la ley, acude a opiniones que carecen de valor legal para negar los derechos de los ciudadanos...".

Al respecto, transcribe apartes de las sentencias de 30 de Agosto de 1977, de la Sección Segunda de esta Corporación , y de 26 de Noviembre de 1971, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

## LA SENTENCIA APELADA:

El Tribunal *a quo* resolvió favorablemente las súplicas de la demanda, teniendo por probado que el contrato No. 180 de 1988 había sido el origen del pago del timbre discutido, que el mismo no se había perfeccionado ni,

por tanto, dado lugar a la causación del gravamen y que la demandante no aparecía con vínculo alguno contractual frente a las partes, no pudiendo generarse obligación alguna para éstas, ni menos para aquélla, que era un tercero.

Advierte, respecto de la pretensión de reconocimiento de intereses, que el artículo 634 del Estatuto Tributario invocado por la demandante, no es aplicable a la Administración; y que para la tasación de los mismos, de conformidad con los la Junta Monetaria y de la Superintendencia Bancaria, "por lo cual, su monto podrá acreditarse ante la Administración en el momento de la ejecución de esta providencia....".

## EL RECURSO DE APELACION:

Estima erradas las conclusiones de la Fiscalía recogidas en la sentencia apelada, por ser el timbre un impuesto "documental " y no de período, en el sentido de que no requiere el transcurso de un lapso específico para su consolidación, sino que es instantáneo y se causa por el otorgamiento o cesión del documento gravado, a más de ser indirecto y causarse al momento de la realización del hecho generador, materializado en documentos representativos de una obligación.

Añade que el contrato en controversia, tiene firma autenticada del contratista y que, independientemente de que se hubiera ejecutado, o no, se dió el hecho generador, la "suscripción de un contrato", del cual nació la obligación de pagar el tributo, debiendo la sentencia haber analizado, en conjunto , hechos, pruebas y normas jurídicas para una decisión, con arreglo al artículo 170 del decreto 01 de 1984, y no atenerse únicamente a lo aducido por la Administración.

Afirma, de otro lado, que solo tratándose de los impuestos de renta y ventas es viable la devolución o compensación; es decir, que el Estatuto Tributario no prevé devoluciones de timbres o de retenciones en la fuente, "pero sí devoluciones de timbres o de retenciones en la fuente, "pero sí ha sido contemplado (sic ) en el artículo 392 del Código de Procedimiento Civil", según el cual, la Nación , entre otros entes, en ningún caso será condenada al pago de agencias en derecho, ni al reembolso del impuesto de timbre , mandato legal que haría improcedente la devolución impetrada.

## LOS ALEGATOS:

Dice la actora que, por lo visto , la apelante desconoce la existencia de los artículos 851 del Estatuto Tributario y 13 del decreto 2314 de 1989, que "claramente establecen la devolución del impuesto indebidamente pagado, utilizando para ello la denominación genérica de 'impuesto', vale decir , impuesto de renta, ventas, timbre nacional, o cualquier otro impuesto de

competencia de la Dirección de Impuestos....", y que, " como si ésto fuera poco, el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo establece de una manera diáfana, que toda persona que pretende la devolución de lo que pagó indebidamente, podrá pedir la nulidad del acto administrativo y el restablecimiento de su derecho, es decir, la devolución de lo que pagó sin justa causa....".

Agrega que, "solo mediante una argucia jurídica ", se podría concluír que el pago indebido de impuestos no se rige por las normas tributarias o del proceso contencioso, sino por el precepto del proceso civil citado por la apelante, "concebido para regular las condenas en costas en contra de la Nación, cuando en el proceso civil se han allegado documentos sometidos al impuesto de timbre....".

A su turno, la demandada repite que el gravamen en cuestión recae sobre documentos y actos señalados por la ley, sin que su pago se condicione a la ejecución de cláusulas de los mismos, como se desprendería del artículo 519 y siguientes del Estatuto Tributario, que además señala los documentos y actuaciones exentos; esto es, que su causación sería de carácter meramente objetivo, pues bastaría la expedición del documento o ejecución del acto para que se realizara el hecho generador, con todas sus consecuencias , descartándose las consideraciones subjetivas de las partes, cumplan o no, las estipulaciones del convenio, ya que "la potestad soberana del Estado , al crear este gravamen, no dió opción al contribuyente o responsable del mismo o a quien deba pagarlo, de pedir su devolución una vez cancelado el mismo, cuando median causales de incumplimiento de las partes...", y que no cabría arguir pago de lo no debido, o excesivo, por no ser circunstancias que puedan acaecer por no cumplirse el contrato, pudiendo repetir el afectado contra el incumplido.

Sobre el instrumento privado de existencia o extinción de obligaciones , como generador del impuesto, transcribe apartes de la sentencia de 8 de Noviembre de 1990, dictada en el proceso 2786, actor, COOPERAMOS, con ponencia del Señor Consejero Jaime Abella Zárate.

Anota , finalmente, que "no debe pasar desapercibido el hecho de que la sociedad actora aparezca presentando la declaración tributaria en la que intervinieron una sociedad extranjera (AROGRAN) y un Instituto Descentralizado de origen nacional (IDEMA )...", actuación cuyas razones nunca fueron expresadas ni probadas, pero que, de conformidad con el artículo 747 del Estatuto Tributario, constituiría una confesión, "la cual solo puede ser desvirtuada, como plena prueba que es, con la demostración de error o fuerza sufridos por el confesante, dolo de un tercero o falsedad material del escrito contentivo de ellas (sic), circunstancias no comprobadas dentro del informativo....".

No se conoce ningún pronunciamiento del Ministerio Público.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Según los artículos 515 y 519 del Estatuto Tributario, el presupuesto fáctico o "hecho imponible" del timbre, en materia de actos contractuales, es la constitución, existencia, modificación , prórroga, cesión o extinción de una obligación dada, y su manifestación externa o "hecho generador", el otorgamiento, giro, aceptación, emisión o suscripción del respectivo instrumento.

El sistema impositivo erige en causa material del gravamen, no propiamente la ocurrencia del hecho económico o imponible, sino la expresión escrita del mismo; y de allí , la ley presume el nacimiento de la obligación tributaria sustancial y deriva la prueba de su causación; en este sentido,cabría entender el timbre como un tributo documentario por naturaleza, mas no como el gravamen "meramente documental " que pretende la Administración , toda vez que si bien de la exteriorización del acuerdo de voluntades se debe inferir la realización del presupuesto fáctico o económico de efectos fiscales, se trata de una presunción que admite prueba contraria, por ser razonablemente previsible que dicho presupuesto no se haya verificado y que, por tanto, la carga tributaria deducida carezca de causa.

La declaración que del impuesto en discusión hizo la demandante , no es, evidentemente, hecho imponible ni hecho generador ni, de suyo, los motivos que indujeron tal declaración acusan relevancia alguna respecto del fenómeno jurídico de la causación, aún en circunstancia de faltar la prueba del error, fuerza mayor o caso fortuito, pues de una declaración que no se debió presentar, o que lo fue en forma diferente de la legalmente prevista, la Administración, en virtud de los poderes de fiscalización que le confiere el artículo 536 ib., podría establecer cualquier especie de consecuencias adversas al declarante fallido, inexacto o doloso, menos la de la causación efectiva del tributo, así como, inversamente, del hecho de no declarar , no cabría inferir la no causación de aquél.

Ahora bien, la existencia, en el contrato objeto del impuesto de que se trata, de una cláusula de garantía, el incumplimiento de ésta y los efectos que se preveían por el incumplimiento, no solamente se hallan acreditados en el proceso, sino que no han sido discutidos ni desvirtuados por la parte demandada,debiendo concluírse que dicho contrato, como lo sostiene la actora, nunca se perfeccionó ni tuvo validez alguna y que, consiguientemente, la declaración y pago del gravamen por ésta, no tenía causa jurídica o material.

La afirmación, según la cual, el timbre se habría causado por el solo hecho del otorgamiento o firma del documento, implica el desconocimiento ostensible de la índole y caracteres del hecho imponible , esto es, de la

competencia de la Dirección de Impuestos....", y que, " como si ésto fuera poco, el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo establece de una manera diáfana, que toda persona que pretende la devolución de lo que pagó indebidamente, podrá pedir la nulidad del acto administrativo y el restablecimiento de su derecho, es decir, la devolución de lo que pagó sin justa causa....".

Agrega que, "solo mediante una argucia jurídica ", se podría concluír que el pago indebido de impuestos no se rige por las normas tributarias o del proceso contencioso, sino por el precepto del proceso civil citado por la apelante, "concebido para regular las condenas en costas en contra de la Nación, cuando en el proceso civil se han allegado documentos sometidos al impuesto de timbre....".

A su turno, la demandada repite que el gravamen en cuestión recae sobre documentos y actos señalados por la ley, sin que su pago se condicione a la ejecución de cláusulas de los mismos, como se desprendería del artículo 519 y siguientes del Estatuto Tributario, que además señala los documentos y actuaciones exentos; esto es, que su causación sería de carácter meramente objetivo, pues bastaría la expedición del documento o ejecución del acto para que se realizara el hecho generador, con todas sus consecuencias , descartándose las consideraciones subjetivas de las partes, cumplan o no, las estipulaciones del convenio, ya que "la potestad soberana del Estado , al crear este gravamen, no dió opción al contribuyente o responsable del mismo o a quien deba pagarlo, de pedir su devolución una vez cancelado el mismo, cuando median causales de incumplimiento de las partes...", y que no cabría arguir pago de lo no debido, o excesivo, por no ser circunstancias que puedan acaecer por no cumplirse el contrato, pudiendo repetir el afectado contra el incumplido.

Sobre el instrumento privado de existencia o extinción de obligaciones , como generador del impuesto, transcribe apartes de la sentencia de 8 de Noviembre de 1990, dictada en el proceso 2786, actor, COOPERAMOS, con ponencia del Señor Consejero Jaime Abella Zárate.

Anota , finalmente, que "no debe pasar desapercibido el hecho de que la sociedad actora aparezca presentando la declaración tributaria en la que intervinieron una sociedad extranjera (AROGRAN) y un Instituto Descentralizado de origen nacional (IDEMA )...", actuación cuyas razones nunca fueron expresadas ni probadas, pero que, de conformidad con el artículo 747 del Estatuto Tributario, constituiría una confesión, "la cual solo puede ser desvirtuada, como plena prueba que es, con la demostración de error o fuerza sufridos por el confesante, dolo de un tercero o falsedad material del escrito contentivo de ellas (sic), circunstancias no comprobadas dentro del informativo....".

No se conoce ningún pronunciamiento del Ministerio Público.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Según los artículos 515 y 519 del Estatuto Tributario, el presupuesto fáctico o "hecho imponible" del timbre, en materia de actos contractuales, es la constitución, existencia, modificación , prórroga, cesión o extinción de una obligación dada, y su manifestación externa o "hecho generador", el otorgamiento, giro, aceptación, emisión o suscripción del respectivo instrumento.

El sistema impositivo erige en causa material del gravamen, no propiamente la ocurrencia del hecho económico o imponible, sino la expresión escrita del mismo; y de allí , la ley presume el nacimiento de la obligación tributaria sustancial y deriva la prueba de su causación; en este sentido,cabría entender el timbre como un tributo documentario por naturaleza, mas no como el gravamen "meramente documental " que pretende la Administración , toda vez que si bien de la exteriorización del acuerdo de voluntades se debe inferir la realización del presupuesto fáctico o económico de efectos fiscales, se trata de una presunción que admite prueba contraria, por ser razonablemente previsible que dicho presupuesto no se haya verificado y que, por tanto, la carga tributaria deducida carezca de causa.

La declaración que del impuesto en discusión hizo la demandante , no es, evidentemente, hecho imponible ni hecho generador ni, de suyo, los motivos que indujeron tal declaración acusan relevancia alguna respecto del fenómeno jurídico de la causación, aún en circunstancia de faltar la prueba del error, fuerza mayor o caso fortuito, pues de una declaración que no se debió presentar, o que lo fue en forma diferente de la legalmente prevista, la Administración, en virtud de los poderes de fiscalización que le confiere el artículo 536 ib., podría establecer cualquier especie de consecuencias adversas al declarante fallido, inexacto o doloso, menos la de la causación efectiva del tributo, así como, inversamente, del hecho de no declarar , no cabría inferir la no causación de aquél.

Ahora bien, la existencia, en el contrato objeto del impuesto de que se trata, de una cláusula de garantía, el incumplimiento de ésta y los efectos que se preveían por el incumplimiento, no solamente se hallan acreditados en el proceso, sino que no han sido discutidos ni desvirtuados por la parte demandada,debiendo concluírse que dicho contrato, como lo sostiene la actora, nunca se perfeccionó ni tuvo validez alguna y que, consiguientemente, la declaración y pago del gravamen por ésta, no tenía causa jurídica o material.

La afirmación, según la cual, el timbre se habría causado por el solo hecho del otorgamiento o firma del documento, implica el desconocimiento ostensible de la índole y caracteres del hecho imponible , esto es, de la

constitución de la obligación "inter partes", como presupuesto fáctico de la obligación tributaria, atribuyéndose al medio escrito el carácter de causa de ésta , del que ciertamente carece.

De otro lado, frente a las disposiciones de los artículos 851 del Estatuto Tributario y 13 del decreto 2314 de 1989, resulta asímismo, erróneo sostener que la legislación tributaria vigente no prevea devoluciones "para el impuesto de timbre, ni el de retención en la fuente", pues, conforme a tales normas, es suficiente que se de el evento de " impuestos pagados y no causados ", o "pagados en exceso ", o "no debidos ", sin distingo alguno sobre la especie del gravamen, para que proceda la devolución o compensación.

Así las cosas, el recurso de que se conoce , 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 Zárate, Guilllermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn.*

*Jorge A. Torrado Torrado;* Secretario.

**REVOCACION DIRECTA DEL ACTO**-Efectos/**ACTO ADMINISTRATIVO** - Firmeza / **ACTO ADMINISTRATIVO** - Ejecutoriedad

**En manera alguna la revocatoria directa tiene la virtualidad de suspender la firmeza del acto administrativo o el término para la pérdida de la fuerza ejecutoria , entre otras cosas, porque ella es procedente aún en contra de actos ejecutoriados. La naturaleza de la revocatoria directa y los efectos de la misma han sido precisados por la Corporación diciendo que es un recurso propio del derecho administrativo, típico de las actuaciones que no tienen por objeto la certidumbre jurídica y que además, es extraordinario porque solo procede cuando, no habiéndose hecho uso de la vía gubernativa y consecuencialmente, habiéndose perdido la oportunidad de ejercitar las acciones de la vía contenciosa,permite como última oportunidad la de pedir la revocatoria, a pesar de estar ejecutoriado el acto administrativo.**

**SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**-Improcedencia/ **REVOCACION DIRECTA DEL ACTO**

**La Ley previó para la consolidación de las obligaciones tributarias, determinadas oficialmente y recurridas en la vía gubernativa por el contribuyente, el acaecimiento del silencio administrativo positivo,cuando transcurrido el término señalado por la ley para su resolución, la administración no se pronuncia y por lo tanto, por ministerio de la ley, el recurso se entiende fallado en favor del contribuyente y se consolida así de manera definitiva la obligación tributaria, perdiendo vigencia el acto administrativo de determinación oficial del tributo. Pero en materia de la revocatoria directa, no se dá el fenómeno del silencio administrativo positivo, en razón de que**

**el acto administrativo ya estaba ejecutoriado, o de todas maneras, porque su interposición no suspende su fuerza ejecutoria.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dieciocho (18 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente Nº. 4180. Actor: Compañía Editora de Occidente Ltda.

Apelación de la sentencia de Febrero 26 de 1992, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. Juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos proferidos en la acción de cobro del impuesto de renta y complementarios por los años 1978 y 1979. FALLO

Procede la Sección Cuarta , a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el 26 de Febrero de 1992, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos proferidos por la Administración de Impuestos Nacionales en la acción de cobro del impuesto de renta y complementarios por los años gravables 1978 y 1979.

## ANTECEDENTES

*Actuación Administrativa*

La Administración de Impuestos Nacionales de Cali practicó a la sociedad contribuyente las liquidaciones de revisión No.0362 de Junio 12 de 1981, en la que le determinó un impuesto a cargo por $13.260.083, por el año de 1978 y No.106 de Marzo 16 de 1982; con impuesto a cargo de $20.966.489 para el año de 1979.

Por medio de la Resolución No. 0001 del 26 de Junio de 1990, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali, División Cobranzas, dictó mandamiento ejecutivo en contra de la contribuyente.

Contra el referido mandamiento se propuso la excepción previa de prescripción de la acción de cobro, la cual se declaró no probada a través de la Resolución No. 08 de 13 de Agosto de 1990, acto que fue objeto de recurso de apelación, el cual se decidió desfavorable a la recurrente, mediante Resolución No. 02-01 del 13 de Octubre de 1990.

## LA DEMANDA

Solicita la actora declarar la nulidad de las resoluciones antes mencionadas, declarar probada la excepción de prescripción de la acción de cobro de los impuestos, determinada en la resolución de mandamiento de pago y confirmar las liquidaciones privadas del impuesto de renta y complementarios de los años 1978 y 1979. Acusa al acto administrativo de violar los artículos 488 del Código de Comercio ; 62, 66, 68 y 72 del Código Contencioso Administrativo ; 77 del Decreto 3803 de 1982; 106 del Decreto 2503 de 1987; y 817, 818, 823 a 831 y 840 del Decreto 624 de 1989, por no declarar probada la excepción de prescripción de la acción de cobro de las liquidaciones oficiales practicadas por los años de 1978 y 1979, que quedaron ejecutoriadas la primera el 12 de Agosto de 1981 y la segunda , el 16 de Mayo de 1982.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió a las súplicas de la demanda y anuló los actos acusados mediante los cuales se declaró no probada la excepción de prescripción de la acción de cobro , y declaró probada ésta, al considerar que, el término establecido por el artículo 77 del Decreto 3803 de 1982, norma adicionada por el artículo 17 del Decreto 398 de 1983, ya estaba cumplido cuando la Administración expidió el mandamiento de pago, esto fué el 17 de Julio de 1990.

## LA APELACION

El apoderado judicial de la Nación, apela la sentencia , al estimar que la interposición de la revocatoria directa, como recurso que se contempla en la vía gubernativa, suspende el término de prescripción consagrado en el artículo 17 del Decreto 398 de 1983.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Conforme con lo preceptuado en el artículo 77 del Decreto 3803 de 1982:

> "La acción para exigir el pago de la liquidación privada prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de la fecha de vencimiento de la última cuota.
>
> La acción para exigir el pago del mayor valor que resulte en la liquidación de revisión y del determinado en la liquidación de aforo, en ambos casos, en materia de impuestos sobre la renta y ventas , prescribe en el término de cinco (5 ) años, contados a partir del vencimiento del segundo mes siguiente a la fecha de la respectiva notificación."

Esta norma a su vez fue modificada por el artículo 17 del Decreto 398 de 1983, que dispone:

> "Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 78 del Decreto 3803 de 1982, el término de la prescripción a que se refiere el artículo 77 del mismo decreto, se suspende durante el trámite de impugnación en la vía administrativa o jurisdiccional, desde la fecha de interposición del primer recurso o acción , hasta aquella en que adquiera firmeza la Resolución o Sentencia correspondiente."

El contexto literal de las normas transcritas, permite inferir que la acción para exigir el cobro del tributo, del mayor valor que resulte en la liquidación de revisión, prescribe en el término de 5 años, contados a partir del vencimiento del segundo mes siguiente a la respectiva notificación, fecha en que el acto administrativo queda ejecutoriado, al no ser que el contribuyente impugne en la vía administrativa o jurisdiccional, evento en el cual el término se suspende desde la fecha de interposición del primer recurso o acción, hasta aquella en que adquiera firmeza la resolución correspondiente; en razón de que en este interregno el acto no está ejecutoriado. Así mismo se suspende el término desde el momento en que se demande el acto administrativo ante la Jurisdicción Contenciosa hasta la fecha de la ejecutoria de la sentencia definitiva.

En materia administrativa el Decreto 01 de 1984, en el título II la vía gubernativa , capítulo I consagra los recursos que por norma general proceden en la vía gubernativa, que de acuerdo con el artículo 1º del citado decreto, solo se aplica en ausencia de procedimientos administrativos regulados por leyes especiales.

El trámite de impugnación en la vía administrativa no es otro , que el correspondiente a los recursos de reposición y apelación establecidos en el Decreto 01 de 1984 artículo 50, o a los previstos en el procedimiento especial, consagrado en los artículos 27 y 28 del Decreto 3803 de 1982, aplicable en tributos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales que de acuerdo con el artículo 62 del Decreto 01 de 1984 suspenden la firmeza de los actos administrativos, hasta tal punto que éstos quedan en firme solo en los supuestos allí establecidos así:

> " 1. Cuando contra ellos no procede ningún recurso:
>
> 2. *Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido:*
>
> 3. *Cuando no se interpongan recursos , o cuando se renuncie expresamente a ellos:*

4. Cuando haya lugar a la perención o cuando se acepten los desistimientos. " (Subraya la Sala)

En el caso *sub-lite* el acto administrativo quedó en firme y con fuerza ejecutoria desde el mismo momento en que vencido el término de dos meses, contado a partir de la notificación de la liquidación oficial, el contribuyente no interpuso el recurso de reconsideración concedido por la ley, pues desde ese instante la obligación fiscal contenida en el acto administrativo ejecutoriado, por contener una obligación , clara expresa y exigible ( no pendiente de recurso ) prestaba mérito ejecutivo.

La fuerza ejecutoria de dicho acto se perdió de acuerdo con el artículo 66 del Decreto 01 de 1984, cuando al cabo de 5 años de estar en firme, la Administración no realizó los actos que le correspondían para ejecutarlos. Norma que no contradice y por el contrario armoniza con el proveído de los artículos 77 y 78 del Decreto 3803 de 1982.

En manera alguna la revocatoria directa tiene la virtualidad de suspender la firmeza del acto administrativo o el término para la pérdida de la fuerza ejecutoria, entre otras cosas, porque ella es procedente aún en contra de actos ejecutoriados.

La naturaleza de la revocatoria directa y los efectos de la misma fueron precisados por la Corporación en la consulta de 14 de Noviembre de 1975, en la que se afirma que es un recurso propio del derecho administrativo, típico de las actuaciones que no tienen por objeto la certidumbre jurídica y que además , es extraordinario porque solo procede cuando, no habiéndose hecho uso de la vía gubernativa y, consecuencialmente, habiéndose perdido también, la oportunidad de ejercitar las acciones de la vía contenciosa, permite como última oportunidad la de pedir la revocatoria, a pesar de estar ejecutoriado el acto administrativo. Entonces, no queda duda que de acuerdo con el artículo 17 del Decreto Legislativo 398 de 1982, el trámite de impugnación en la vía gubernativa, está referido a los recursos gubernativos que tienen por virtud evitar la firmeza del acto administrativo, porque antes de su decisión la liquidación oficial por no estar ejecutoriada, no presta mérito ejecutivo, conforme con lo señalado en el artículo 68 del Decreto 01 de 1984.

Tal consideración no podría hacerse de distinta manera, toda vez que para efecto de la seguridad y certeza jurídica que debe existir entre las relaciones del Estado con sus administrados, la ley previó, para la consolidación de las obligaciones tributarias , determinadas oficialmente y recurridas en la vía gubernativa por el contribuyente , el acaecimiento del silencio administrativo positivo, cuando transcurrió el término señalado por la ley para su resolución, la Administración no se pronuncia y por lo tanto, por ministerio de la ley, el recurso se entiende fallado en favor del contribuyente y se consolida así de manera definitiva la obligación tributaria fiscal, perdiendo vigencia el acto administrativo de determinación oficial del tributo.

Pero en materia de la revocatoria directa, no se dá el fenómeno del silencio administrativo positivo, en razón de que el acto administrativo ya estaba ejecutoriado, o de todas maneras, porque su interposición no suspende su fuerza ejecutoria.

De otra parte, riñe con la voluntad del legislador que busca la certeza de las obligaciones del contribuyente, el hecho de que presentada una petición de revocatoria directa, el 24 de Junio de 1983, sobre unas liquidaciones de revisión ya ejecutoriadas, la Administración haya dejado, negligentemente, transcurrir un término de 5 años, 5 meses para proceder a resolverlo cuando ya los actos administrativos, ejecutoriados, el 21 de Agosto de 1981 y el 11 de Mayo de 1982, habían perdido vigencia al transcurrir el término de cinco años previsto en la ley , sin que la Administración hubiera iniciado la acción de cobro.

Solo a partir de la vigencia del Decreto 2503 de 1987 ( Diciembre 29 de 1987 ) en consideración a evitar perjuicios irreversibles a los administrativos , en virtud de la ejecución coactiva por sumas adicionales que consten en liquidaciones oficiales, acusadas de incurrir en alguna de las causales previstas por el artículo 69 del Decreto 01 de 1984, previo el legislador extraordinario, de manera expresa en el parágrafo del artículo 106, que "el ejercicio de la acción de revocatoria directa contra los actos de la Administración, suspende la acción de cobro, hasta tanto no resuelva sobre la misma."

Naturalmente esta norma de procedimiento no era aplicable al *sub- lite* porque la actuación administrativa y los términos para la prescripción no solo habían empezado a correr, sino que había precluído el plazo para la Administración cuando entró en vigencia la disposición legal mencionada, que en manera alguna varía la ejecutoria de los actos administrativos, pues el artículo 106 del mismo ordenamiento jurídico consagra expresamente que:

"Ejecutoria de los actos.

Se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo:

1) Cuando contra ellos no procede recurso alguno.

2) Cuando vencido el término para interponer los recursos no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.

3) Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos, y

4) Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso".

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 26 de Febrero de 1992 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el juicio 17262.

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; *Guillermo Chahín Lizcano, Carmelo Martínez Conn, Jaime Abella Zárate,*

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

MATERIAL IMPONIBLE/HECHO IMPONIBLE/HECHO GENERADOR / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

Se habla de "materia imponible" como de bienes tangibles o intangibles virtualmente sujetos a imposición, respecto de los cuales se cumplen determinados hechos, actos o negocios jurídicos atribuibles a un sujeto pasivo cierto, donde el fenómeno de la realización es el "hecho imponible " y el acto negocial, el "hecho generador ". En el sistema de la Ley 14 de 1983, tanto los bienes corpóreos producto de la extracción, manufactura o fabricación, confección, reparación, ensamblaje o de cualquier forma de transformación ( excepto el material fijo o de exportación ) como los servicios destinados a satisfacer necesidades comunitarias, constituyen la materia imponible; la producción y comercialización y la prestación de servicios , el hecho imponible; y los actos o contratos por los que se exteriorizan , es hecho generador.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Causación / ACTIVIDAD INDUSTRIAL / ACTIVIDAD COMERCIALIZADORA.

Dado que la causación del impuesto opera solo en virtud de la realización del hecho generador y que, conforme con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, la base gravable está dada por el importe de los ingresos brutos percibidos en desarrollo de las actividades a que se contrae tal hecho ( ampliamente descritas en los artículos 34, 35 y 36 ibídem ) es obvio que la mera existencia de infraestructuras de extracción, explotación, producción, mercadeo o comercialización, o disponibilidad de productos y servicios susceptibles de enajenación o suministro, así como el solo hecho de la extracción , producción y mercadeo, pero sin comercialización,venta o suministro efectivo, no



CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

**dan lugar a la causación del gravamen, ni se reflejan en base imponible alguna.**

**PRINCIPIO DE UNIDAD / TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO / BASE GRAVABLE** - Fijación / **DOBLE TRIBUTACION**- Inexistencia.

**Es previsible que las factorías o plantas de producción y las oficinas, sucursales o agencias del productor se hallen emplazadas en territorio de diferentes municipios, y que en todos éstos se efectúe la comercialización de productos o la prestación de servicios; tal circunstancia sin embargo no excepciona el principio de la unidad, porque el impuesto se debe liquidar a quien vende o comercializa, o suministra los servicios, directamente o mediante representantes o agentes suyos y solo en relación con los ingresos obtenidos en cada municipio, sin que el importe acumulado de los mismos en las distintas fracciones territoriales, pueda exceder el valor total de las operaciones comprobadas del período. La fijación de la base gravable en cada municipio exige la precisa determinación de las circunstancias de lugar, modo y tiempo de realización del hecho generador.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre veinticinco (25 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Magistrada Ponente : *Doctora Consuelo Sarria Olcos.*

Ref: Radicación 4154. Apelación sentencia de febrero 18 de 1992 del Tribunal del Valle en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que determinaron el impuesto de industria, comercio y avisos por el año de 1987. Actor : Pfizer S.A. FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación , interpuesto por el Fiscal Primero del Tribunal *a quo* y el Municipio de Cali, contra la sentencia de primer grado, de 18 de Febrero de 1992, estimatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el contencioso de restablecimiento fiscal promovido por la Sociedad PFIZER S.A., respecto de actos de determinación y discusión del impuesto de industria y comercio del período impositivo de 1986, con vigencia desde el 1o. de Enero de 1987, a saber, las resoluciones números 491 y 1357 , de 10 de Mayo y 24 de Noviembre de 1988, y 188 de 25 de Octubre de 1989, expedidas, las dos primeras, por la División de Rentas de la Secretaría de Hacienda Municipal de Cali, y la última , en apelación subsidiaria , por el Alcalde del mismo municipio.

## ANTECEDENTES:

Por la primera de las citadas providencias, se determinaron "ingresos brutos " del período , en cifra de $164.409.902, gravables a la tasa del 7.7 por mil, en el código de actividad No. 203.06, fijándose el promedio y el impuesto mensuales, respectivamente en $13.700.825 y $105.496, adicionalmente con un gravamen mensual por avisos de $15.824 y sanción por inexactitud limitada a $1.455.840, por omisión de ingresos en cuantía de $164.228.078.

Dicho acto liquidatorio fue confirmado en la vía gubernativa, desoídos los argumentos de la recurrente relativos a la existencia de un fenómeno de doble tributación que adujo.

## LA DEMANDA:

Dice que, conforme a lo aprobado ante la Administración local, encontrándose el domicilio y factoría de la sociedad en el Distrito capital de Santa Fe de Bogotá, donde manufactura y comercializa para todo el país una misma línea de productos farmacéuticos, no hace ventas ni obtiene ingresos en el Municipio de Cali, no obstante poseer en éste una oficina que, sin embargo, solo atiende reclamos de clientes, presta asesoría científica gratuita sobre los productos, coordina las comunicaciones con los clientes y las entidades del gobierno y, en algunos casos, recibe pedidos de clientes que son remitidos a Bogotá, lugar en que tiene una cuenta nacional centralizada por la totalidad de sus ventas e ingresos.

Resalta la consensualidad del contrato de venta de bienes muebles y el hecho de que el acuerdo de voluntades deba concretarse en esta última ciudad , donde residen las personas con capacidad jurídica para ello, se produce la facturación , se despacha el producto, se contrata el transporte y entrega de éste y se genera el ingreso.

Igualmente, la ausencia de prueba sobre ventas o ingresos realizados en Cali, directamente o por medio de la agencia , por lo que el gravamen discutido resultaría violatorio del artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, entendiéndose que tal prueba incumbía al municipio, por haber hecho la sociedad una negación indefinida, de no efectuar ventas ni percibir ingresos en éste, y también , del artículo 177 del Código de Procedimiento Civil, por pretenderse crear una especie de presunción por el solo hecho de la posesión de una agencia en el mismo.

Distingue entre "actividad gravable" y "base gravable ", con apoyo en el Acuerdo 15 de 1983 , modificatorio del régimen del impuesto establecido por los decretos departamentales 1912 de 1972 y 234 de 1979, en cuanto dicho Acuerdo señaló de modo general , en el artículo 1o., como gravable , "cualquier actividad comercial, industrial y de servicios" ejercida en Cali, pero precisó, en el artículo 5o. como base gravable, "*únicamente el promedio*

*mensual de ingresos brutos* del año inmediatamente anterior", de donde resultaría jurídicamente posible que se tuviera la obligación de declarar en Cali , por ser la agencia una actividad comercial desarrollada aquí, mas no que ello implicara necesariamente la obtención de ingresos ahí mismo, o que se debiera pagar algún tributo, pues una base gravable dada por ingresos obtenidos en este municipio, no existe, según se inferiría del citado artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, reglamentario de la ley 14 de 1983. La sociedad había obrado con arreglo a la norma, registrándose y declarando en el municipio por tener una agencia en el mismo, pero con registros contables en ceros por concepto de ingresos percibidos.

Prosigue, que el artículo 28 del Acuerdo 35 de 1985 permite a las empresas comerciales o de servicios establecidos en Cali. deducir los ingresos producidos en otros territorios , si demuestra, además, el pago del impuesto atribuíble a tales ingresos, a cuyo efecto anuncia y anexa las pruebas pertinentes.

Concluye, que los artículos 1o. y 11 del decreto 3070 de 1983, derogaron parcialmente la normatividad local, que contemplaba como base gravable el volumen de ventas, en el sentido de establecer como base gravable unificada a nivel nacional solo los ingresos y no las ventas.

## LA SENTENCIA APELADA:

Admite que el solo hecho de que la demandante dispusiera de una agencia en el Municipio de Cali, con posibilidades de realizar actividades comerciales, no significaba que estuviera sujeta a pago alguno, pues no había recibido ingresos en dicho municipio y no era posible afirmar que el hecho generador se hubiera cumplido en éste.

Recapitulados los elementos de la obligación tributaria conforme a la ley 14 de 1983, encuentra que la Administración Municipal se basó exclusivamente en la "materia imponible realizada por el sujeto pasivo, partiendo del supuesto (de ) que por tener la agencia en Cali, los pedidos allí tomados constituían el ejercicio de la actividad comercial, sin tener en cuenta que si la sociedad posee su sede industrial en Bogotá, que es la casa principal donde se fabrica y se vende a todo el país, es este Distrito Especial el que tiene el derecho a liquidar el gravamen (.. ) (pues ) los ingresos son parte de la base gravable así ellos provengan de clientes de otras ciudades, porque es en dicho Distrito Especial donde se reportó realizada la venta y el ejercicio de la actividad industrial , actividad que como lo ha sostenido en últimas jurisprudencias el Honorable Consejo de Estado, termina con la venta del producto...." (paréntesis fuera de texto ).

## EL RECURSO DE APELACION:

El escrito de la Fiscalía del Tribunal , remite a la cita de fondo de la primera instancia, según la cual , no procedía acceder a las pretensiones de la demandante , en vista de que su agencia en Cali se anunciaba en el directorio telefónico para la venta de productos y aparecía registrada en la Cámara de Comercio y la División de Rentas del municipio, a más de que la contabilidad, aunque llevada en Bogotá , reflejaba la comercialización de sus productos en este municipio.

A su vez, la apoderada de la parte demandada afirma plenamente probado el hecho de que la actora , a través de su agencia , desarrollaba actividades comerciales en el Municipio de Cali, dado el texto del certificado de la Cámara de Comercio anexo a folio 84 del cuaderno principal ( que precisa la "actividad comercial " de la agencia, como "oficina de coordinación de representantes de ventas de productos farmacéuticos de uso humano y animal " ), y lo que en el punto preceptúa el artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, para el caso de actividades que se realicen, "en más de un municipio, a través de sucursales o agencias...".

Sobre el particular, transcribe apartes de la sentencia de la Sala de 25 de Septiembre de 1989, dictada en el proceso 0082.

Añade que la agencia, en ejercicio de sus actividades y operaciones comerciales, disfrutaba de los servicios que la ciudad le ofrecía, entre otros, el de un mercado en el cual ofrecer los productos fabricados en Bogotá , debiendo conluírse que la labor adelantada por aquélla no era otra que la de obtener clientes para los productos en oferta. Cerrar la venta, tomar el pedido y reportarlo a la sede principal, en forma que resultaría claro que era en Cali donde se realizaba la venta y no en Bogotá, porque allí se obtenía el consentimiento o decisión del cliente para comprar y hacer el pedido.

De otro lado, dice contradictoria la sentencia recurrida , en cuanto se reconoce en la misma que la agencia realizaba actividades comerciales, pero sin lugar al pago del impuesto, pues los ingresos se percibían en otra jurisdicción, la de Bogotá, donde se efectuaban las ventas a todo el país, por ser ésta la sede fabril , planteándose la duda sobre cuál podría ser la actividad comercial de la agencia, distinta de la venta, que no fuera objeto del pago del impuesto.

Niega, asímismo, que el pago del impuesto en Bogotá sobre la totalidad de las ventas efectuadas en el país, exonerara a la contribuyente del cumplimiento de sus obligaciones fiscales con el Municipio de Cali, porque, tanto el artículo 32 de la ley 14 de 1983 como el 1o. del decreto 3070 de 1983 disponen registrarse, declarar y liquidar el tributo en los diferentes municipios, con base en los ingresos obtenidos en cada uno de éstos, y llevar registros contables que permitan conocer la cuantía de tales ingresos.

En apoyo de sus razones, reproduce parcialmente la sentencia de la Sala de 19 de Octubre de 1990, dictada en el proceso 2564, entre las mismas partes, con ponencia del Señor Consejero Carmelo Martínez Conn, que habría resuelto una cuestión idéntica adversamente a las pretensiones de la demandante.

## LOS ALEGATOS:

El Señor Procurador Tercero Delegado ante esta Corporación , se pronuncia por la confirmación del fallo recurrido, por compartir las apreciaciones del a quo, particularmente cuando sostiene éste que, " si los ingresos no fueron percibidos en dicha jurisdicción, es imposible afirmar que el hecho generador se cumplió en ella....", que es criterio similar al expuesto, entre otros, en su concepto de 19 de Junio de este año, en el que se destacó cómo la territorialidad del tributo se oponía a la imposición de cargas impositivas respecto de ingresos obtenidos en otros municipios, por el fenómeno de la doble tributación, pues unos mismos ingresos no son susceptibles de gravarse por más de un municipio , y que, "el impuesto se causa en el municipio en donde se produce y vende el artículo, sin importar el destino de éste; el impuesto no se causa en el domicilio de los clientes que no compran; la venta es solo una manifestación externa del hecho imponible y simultáneamente elemento de la base gravable", y también que, "dentro del contexto normativo del orden nacional, no se aparta el artículo 1o. del Acuerdo 35 de 1989 del Concejo de Cali al disponer que el impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen directa o indirectamente en el Municipio de Santiago de Cali, por personas naturales , jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados con establecimientos de comercio o sin ellos'...".

La parte actora, a su turno, halla acertada la interpretación que, en la sentencia apelada, se hace de los artículos 32 y 33 de la ley 14 de 1983, porque los ingresos a que se refiere este último, "deben corresponder a las actividades gravables realizadas en la jurisdicción municipal por el respectivo sujeto (...) ( y no ) los ingresos recibidos por el sujeto en desarrollo de actividades por fuera de la jurisdicción municipal....."; igualmente, la interpretación del artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, que señala como base gravable, para quienes realicen actividades en varios municipios , la determinada por los ingresos obtenidos en cada municipio, por actividades gravadas.

Repite argumentaciones de la demanda, sobre la índole de las funciones que cumple la agencia en el municipio de Cali, que no le reportan ingreso alguno a la sociedad, pero que dada la amplísima definición del artículo 1o. del decreto 3070 de 1983, se somete a la obligación de presentar declaraciones del impuesto en dicho municipio.

Observa que la sentencia de 25 de Septiembre de 1989, citada por la apelante , se basa en supuestos de hecho, "completamente diferentes a los del presente caso", pues trata de personas que realizan actividades gravables de varios municipios y obtienen ingresos en cada uno de éstos.

Del mismo modo, que el igualmente invocado fallo de 19 de Octubre de 1990, no define la "situación idéntica" que afirma la parte demandada, fuera de que en el presente proceso ésta no logró demostrar, "el supuesto monto de los ingresos obtenidos por PFIZER, S.A., a través de su oficina de Cali , tal y como lo reconoce expresamente en el penúltimo párrafo de su memorial de sustentación de la apelación.....".

La parte demandada no presentó alegatos de conclusión.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Se habla de "materia imponible " como de bienes tangibles o intangibles virtualmente sujetos a imposición, respecto de los cuales se cumplen determinados hechos, actos o negocios jurídicos atribuíbles a un sujeto pasivo cierto, donde el fenómeno de la realización es el "hecho imponible" y el acto negocial, el "hecho generador".

En el sistema de los artículos 32 y 33 de la ley 14 de 1983, estatuto básico del impuesto de industria y comercio, tanto los bienes corpóreos producto de la extracción , manufactura o fabricación, confección, reparación, ensamblaje o de cualquier forma de transformación (excepto el material fijo o de exportación), como los servicios destinados a satisfacer necesidades comunitarias, constituyen la materia imponible; la producción y comercialización y la prestación de servicios, el hecho imponible; y los actos o contratos por los que se exteriorizan y suponen verificadas las enajenaciones o suministros, es hecho generador.

Dado que la causación del impuesto opera solo en virtud de la realización del hecho generador y que, conforme al citado artículo 33 . la base gravable está dada por el importe de los ingresos brutos percibidos en desarrollo de las actividades a que se contrae tal hecho ( por lo demás , ampliamente descritas en los artículos 34, 35 y 36 ib. ), es obvio que la mera existencia de infraestructuras de extracción , explotación, producción, mercadeo o comercialización, o disponibilidad de productos y servicios susceptibles de enajenación o suministro, así como el solo hecho de la extracción, producción y mercadeo, pero sin comercialización, venta o suministro efectivo , no dan lugar a la causación del gravamen, ni se reflejan en base imponible alguna.

Esto no es más que la reafirmación del principio de la unidad de sujeto pasivo y carga impositiva , que descarta el fenómeno de la doble tributación, en el sentido de que, a un mismo contribuyente, por una vigencia fiscal dada

no es exigible sino un impuesto, lo cual implica que se liquide éste "personalmente" al contribuyente y no a cada una de sus plantas de producción o agencias de mercadeo y comercialización y que el mismo recaiga exclusivamente sobre los ingresos del período y tenga por base imponible únicamente el total de éstos. En los sentidos anotados, se pronunció la Sala en las sentencias de Septiembre 25 de 1989, expediente No. 082, y Junio 1o. de 1990, expediente No. 2490 , con ponencias, respectivamente, de los Señores Consejeros Jaime Abella Zárate y Guillermo Chahín Lizcano.

Desde luego, es previsible que las factorias o plantas de producción y las oficinas, sucursales o agencias del productor, se hallen emplazadas en territorio de diferentes municipios, y que en todos éstos se efectúe la comercialización de productos o la prestación de servicios; tal circunstancia, sin embargo, no excepciona el principio de la unidad dicho, porque el impuesto se debe liquidar a quien vende o comercializa, o suministra los servicios , directamente o mediante representantes o agentes suyos, y solo en relación con los ingresos obtenidos en cada municipio, sin que el importe acumulado de los mismos en las distintas fracciones territoriales, pueda exceder el valor total de las operaciones comprobadas del período.

La fijación de la base gravable en cada municipio, exige la precisa determinación de las circunstancias de lugar, modo y tiempo de realización del hecho generador, como elemento único y sustancial de la causación del tributo. Se trata de una cuestión eminentemente probatoria, que no se resuelve sino en la medida de la diligencia de las partes en cada situación específica.

En el caso en consideración, es ostensible que los apelantes razonan fundados en hipótesis no demostradas.

En efecto, anunciarse en directorios telefónicos, publicitar u ofrecer un producto, o disponer de promotores y representantes de ventas en locales u oficinas especiales , o aún activar programas y campañas de persuación de una clientela potencial, pueden resultar buenas estrategias de mercadeo, pero no prueba la efectiva comercialización del producto, ni menos la percepción de ingresos por tal concepto, en el lugar en el que se ofreció o promocionó aquél .

Del anterior examen de los supuestos de hecho en que se sustenta la apelación, resulta evidente que aún en circunstancia de que los recurrentes hubieran probado, en cifras específicas, la cuantía de los aportes de productos y sus respectivas aceptaciones por clientes del Municipio de Cali, no estaría acreditado el valor de las actividades comerciales realizadas, ni, por ende , la configuración de un hecho generador o base imponible en territorio del mencionado municipio.

Por el contrario, la actora, mediante experticio contable practicado en la primera instancia del juicio al que se anexaron diversos documentos, prueba no objetada ni desvirtuada por la parte contraria, demostró suficientemente que la totalidad de su facturación, ventas y la percepción de ingresos se había realizado en área del Distrito Capital.

No sobra anotar que lo decidido en la sentencia " de 19 de Octubre de 1990", invocada por la representante del Municipio de Cali en su escrito de apelación y referida a un período gravable anterior, se funda en un supuesto de hecho diferente, de acuerdo con los medios probatorios que entonces obraron en el proceso, a saber, que la comercialización de los productos se realizaba efectivamente en Cali, que es conclusión basada en el principio de la libre valoración o apreciación de la prueba existente, y que por este aspecto específicamente probatorio, no puede ser aplicado al presente caso.

En conclusión, la apelación propuesta por la Fiscalía del Tribunal y el Municipio de Cali, no está llamada 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.

El Doctor JAIME TRUJILLO CAICEDO tiene personería para actuar en nombre de la parte demandante.

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,* Ausente.

*Jorge A. Torrado Torrado,* Secretario.

**SUJETO PASIVO-**Inexistencia/ **ACTIVIDAD MERCANTIL/ IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

**El acto mercantil supone la voluntad de una persona de adquirir bienes para derivar utilidades a través de ulteriores transacciones en relación con los mismos, por ello, mientras la demandante, únicamente perciba los rendimientos que le liquida el Banco Sudameris de Colombia por la propiedad de acciones de éste, no estará sujeta al impuesto de Industria y Comercio. El artículo 20,5 del C. de Co. debe entenderse en concordancia con posteriores previsiones del mismo estatuto, particularmente en relación con las operaciones consideradas como mercantiles, esto es: la intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, la realización de actos de administración de sociedades comerciales y la negociación a título oneroso de las partes de interés social o de acciones.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Guillermo Chahín Lizcano.*

Referencia: Expediente Nº. 4209 Actor :Banque Sudameris C/Distrito Especial de Bogotá - Administración de Impuestos Distritales, Apelación sentencia 24 de marzo de 1992. Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Impuesto de Industria y Comercio año gravable 1985. FALLO.

Viene el presente expediente a la Sala para decidir el recurso de apelación interpuesto en el proceso de la referencia.

## 1.- ANTECEDENTES

1.1.- *La actuación administrativa*

Con posterioridad al requerimiento No. 249 de junio 19 de 1986, de la Dirección de Impuestos Distritales con el fin de que la sociedad actora se registrara en la Cámara de Comercio y presentara la declaración respectiva, se produjo la resolución No. 563 del 21 de julio de 1987, ordenando el registro de la actora y resolviendo practicar liquidación de aforo del impuesto de Industria y Comercio, avisos y tableros para el período gravable de 1985.

La resolución No. 563 mencionada fue objeto de los recursos de reposición y apelación los cuales se resolvieron confirmando la primera decisión mediante resoluciones Nos. 946 de 26 de octubre de 1987 y 088 de marzo 4 de 1988.

1.2.- *La Demanda*

Pretende la actora que se declare la nulidad de los actos citados en el acápite precedente y que como consecuencia de lo anterior se le restablezca su derecho determinando, que no es contribuyente de Industria y Comercio, por no ejercer en Colombia ninguna actividad comercial, industrial o de servicios y que se revoque la orden de registro de la actora como contribuyente del mencionado impuesto y la liquidación de aforo.

Normas violadas y concepto de la violación.

- Artículo 32, 34, 35 y 36 de las ley 14 de 1983.

El artículo 32 ibídem, en concordancia con el artículo 1, del acuerdo 21 de 1983, del Distrito Especial de Bogotá y que desarrolla el precepto antes citado porque prevé que el contribuyente a que se refiere la norma, debe desarrollar las actividades gravadas en el territorio del Distrito Especial de Bogotá, y el simple hecho de poseer acciones y recibir dividendos, no cabe dentro de los enumeraciones hechas en los artículos 34 y 36 ley 14 de 1983.

El acuerdo precitado dice que son actividades comerciales las definidas como tales en el Código de Comercio.

En síntesis, para establecer que Banque Sudameris es comerciante, se requiere precisar previamente que ejecuta actos mercantiles en Colombia y que lo hace de manera profesional.

Por otra parte, conforme el artículo 20.5 del Código de Comercio, la demandada, no intervino durante el año de 1985 en la constitución, administración, o negocios del Banco Sudameris de Colombia. El hecho de poseer acciones y recibir dividendos, no esta contemplado como acto de comercio en la norma citada.

En relación con la violación de los artículos 471 y 474 del Código de Comercio dice que la demandante no tiene actividades permanentes en Colombia, y no está obligada a tener sucursal con domicilio en el país y por la misma razón no ejerce actos que impliquen una actividad comercial de orden profesional.

Dice que cuando el artículo 32 de la ley 14 de 1983 habla de actividad indirecta, ésta, en concordancia con el artículo 10 del Código de Comercio.

1.3.- Contestación de la demanda.

La parte demandada, se opone a las pretensiones de la sociedad actora, con fundamento en las razones que a continuación se resumen:

- Se alude únicamente a los hechos de la demanda y se afirma que son ciertas las resoluciones acusadas así como el contenido de las mismas.

- No hace ningún pronunciamiento en relación con las normas que según la actora se consideran violadas por parte de la Administración.

2.- Fallo de primera instancia

El *a-quo* en sentencia de marzo 24 de 1992, accede a las pretensiones de la demandante, con fundamento en los argumentos que a continuación se resumen:

- La única actividad desarrollada por la actora en el Distrito Especial de Bogotá, consistió en poseer acciones en el Banco Sudameris de Colombia y recibir dividendos, actividad esta que de conformidad con el artículo 20.5 del Código de Comercio no es definida como comercial, razón suficiente para no considerarla sujeto pasivo del impuesto y para acceder a las súplicas de la demanda.

3.- *La Apelación*

La delegada del Distrito Especial de Bogotá solicita revocar la sentencia apelada y confirmar la actuación administrativa con fundamento en que los actos acusados se originaron como consecuencia de la actividad mercantil desarrollada por la demandante al participar a través de acciones en el Banco Sudameris de Colombia, hecho considerado actividad comercial en la ley 14

de 1983 y en el artículo 8 del acuerdo 21 de 1983 del Consejo de Bogotá; la base gravable en este caso, está dada por los rendimientos obtenidos.

4.- *Alegato del Ministerio Público*

En opinión de la doctora Ana Margarita Olaya de Obando, Delegada de la Procuraduría, se debe confirmar la decisión del *a-quo* con fundamento en lo siguiente:

- En el caso bajo examen, no se presentan ingresos como consecuencia de la venta especulativa de acciones, ni se halla dentro del objeto social de la actora, por lo mismo la utilidad obtenida por la compra de acciones en el Banco Sudameris de Colombia no puede formar parte de la base gravable del impuesto de Industria y Comercio.

- En síntesis para el Ministerio Público, la demandante no realizó actividades comerciales de las cuales derivara un ingreso que la hiciera sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio.

## CONSIDERACIONES

Para la Sala, el problema jurídico planteado consiste en determinar si la actora está obligada a tributar por concepto del impuesto de Industria y Comercio, es decir si es sujeto pasivo de éste gravamen; la conclusión a que se llegue determinará si se confirma o revoca la sentencia del *a-quo* y como consecuencia de ello, se desatará la *litis* planteada.

El precepto que en opinión de la actora debe orientar el análisis, corresponde al artículo 32 Ley 14 de 1983, que se transcribe a continuación:

> "Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realizan 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"

Con fundamento en la norma citada, entramos a examinar si la demandante está o nó obligada a pagar el impuesto nombrado por el hecho de haber invertido en acciones del Banco Sudameris de Colombia.

La norma habla de actividades comerciales, industriales y de servicio como generadoras del impuesto, y éstas corresponden a las definidas en el artículo 20 del Código de Comercio el cual según lo dicho por la Administración en la resolución 088 de 1988 contempla en su numeral 5, la

actividad desarrollada por la demandante (ver folio 28; numeral 2 de la resolución citada).

Norma que en opinión del *a-quo* y de la Delegada del Ministerio Público ante ésta Corporación no es aplicable al caso, pues ni el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, ni el acuerdo 21 del mismo año, que la desarrolla para el Distrito Especial de Bogotá, en sus artículos 1 y 3, permiten considerar a la demandante en el caso *sublite*, como sujeto pasivo de este tributo por el sólo hecho de poseer acciones y percibir dividendos.

El acto mercantil supone la voluntad de una persona de adquirir bienes para derivar utilidades a través de ulteriores transacciones en relación con los mismos, por ello, mientras la demandante, únicamente perciba los rendimientos que liquida el Banco Sudameris de Colombia por la propiedad de acciones en éste, no estará sujeta al Impuesto de Industria y Comercio.

El artículo 20.5 del Código de Comercio, debe entenderse en concordancia con posteriores previsiones del mismo estatuto, particularmente en relación con las operaciones consideradas como mercantiles por la norma en comento, esto es:

a) - La intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, diligencia que debe reunir los requisitos del artículo 110 ibídem posición en la que no se halla la demandante.

b) - Realización de actos de administración de sociedades comerciales, situación que en ningún momento se configura y no es objeto de contención para la Administración, y

c) - Negociación a título oneroso de las partes de interés, social o de acciones, situación que tampoco ocurre, aún más, cuando la demandante no realizó en el período gravable ningún movimiento de sus acciones ni dentro del Banco Sudameris de Colombia, ni en operaciones de mercado abierto.

Sobre este particular y en proceso donde se discutió un asunto similar, la Sala sostuvo lo siguiente:

> "De suerte que para determinar si una persona es sujeto pasivo del impuesto en cuestión, debe examinarse el origen de sus ingresos y sólo si éstos provienen del ejercicio de alguna de aquellas actividades podrá configurarse la realización de la materia imponible que causa la obligación tributaria, en la cabeza de quien la ejecuta, como sujeto pasivo.
>
> "La Administración Distrital en este sentido se equivocó cuando concluyó que la sociedad era sujeto pasivo del impuesto primordialmente por ser inversionista accionista de la compañía ICOLLANTAS.

"Por otra parte, es notorio que el Distrito no realizó ningún análisis ni solicitó probanzas sobre otras actividades que indicaban los ingresos provenientes de rendimientos financieros y de regalías y si ellos correspondían o no al ejercicio de actividades que pudieran considerarse incluidas en las generadoras del gravamen local.

"En tal virtud y como la Oficina de Impuestos imputó la calidad de sujeto pasivo del Impuesto de Industria, Comercio y Avisos a la sociedad demandante, fundamentada en el hecho de ser ésta accionista de la sociedad COLOMBIANA DE LLANTAS S.A. y gravó la totalidad de los ingresos percibidos por ella, sin consignar porqué lo estaban, estima la Sala que desvirtuada aquella calidad, debe anularse la operación administrativa impugnada, como quiera que dentro de los documentos" (Exp. 3412, Actor B.F. Goodrich C/D.E. de Bogotá, Ponente Dr. Jaime Abella Zárate, sentencia de 21 de agosto de 1992).

En conclusión, la Administración del Distrito Especial de Bogotá, erró al calificar la actividad de Banque Sudameris de París, como mercantil, acarreando para éste las consecuencias contempladas en los actos administrativos acusados.

Por lo antes expuesto, la Sala estima procedente acoger los razonamientos del fallo de primera instancia, así como los esbozados por la Delegada del Ministerio Público y en consecuencia habrá de confirmar lo dicho por el *a-quo*.

Con fundamento en los argumentos expuestos, la sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta del Consejo de estado, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

**FALLA:**

1.- CONFIRMASE, la sentencia proferida el 24 de marzo de 1992, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el juicio No. 6341.

Cópiese, notifíquese, 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 Chahin Lizcano*, *Carmelo Martínez Conn*, Ausente; *Jaime Abella Zárate*.

*Jorge A. Torrado*, Secretario.

SUSPENSION PROVISIONAL-Requisitos

**Los textos legales que han regulado desde la vigencia del Decreto 01 de 1984 la institución de la suspensión provisional cuando se trata de acciones de nulidad, no exigen como requisito de fondo, para que proceda esta medida precautelativa, nada distinto a que la disposición contenida en el acto administrativo acusado viole en forma manifiesta una disposición de carácter superior. La violación que se irroga por parte de un acto administrativo, sea éste Decreto Reglamentario, Resolución, Circular o cualquier otra forma de denominación que reciba, reglamentaria que esté colocada por encima en el ordenamiento jurídico, es más esa violación no necesariamente deberá estar referida a la escala inmediatamente superior sino que puede deducirse con relación a niveles superiores. CONFIRMA LA SUSPENSION PROVISIONAL de los artículo 1o. y 3o. del Decreto 1107 de 1992 en los apartes que dicen: "a partir del 1o. de julio de 1992". NOTA DE RELATORIA: En igual sentido puede consultarse el auto de 25 de septiembre de 1992, Exp. 4280.**

IVA EN SERVICIOS/ TARIFA/ SUSPENSION PROVISIONAL

**No era necesario que se determinara de qué artículos de la Ley 6a. de 1992 específicamente era reglamentario el decreto acusado, ya que para el caso lo único que debía precisarce para hacer viable la suspensión provisional, era si existía contradicción manifiesta entre la ley que disponía una vigencia determinada y el decreto que señalaba para los mismos eventos, otra diferente. Aún aceptando en gracia de discusión la tesis de la impugnación de que la violación manifiesta sólo podría deducirce con relación a las normas legales reglamentadas, no es de ninguna manera convincente la afirmación de que el Decreto**

**1107 de 1992 no hubiera para nada reglamentado el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992. Además tal decreto tiene como finalidad regular aspectos atinentes a la tarifa del IVA en servicios, así como aspectos referentes a la base gravable y a los responsables. CONFIRMA LA SUSPENSION PROVISIONAL de los artículos 1o. y 3o. del Decreto 1107 de 1992 en los apartes que dicen: "a partir del 1o. de julio de 1992", NOTA DE RELATORIA: En igual sentido puede consultarse el auto de 25 de septiembre de 1992, Exp. 4280.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Cuarta*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre veinticinco (25) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente: *Doctor Guillermo Chahín Lizcano*

Referencia: Expediente Nº. 4308. Actor: Germán Cavalier contra la Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Acción de nulidad con solicitud de Suspensión Provisional contra el inciso 1o. del artículo 1o. y el inciso 1o. del artículo 3o del Decreto 1107 de 1992. Autoridades Nacionales. AUTO

Decide la Sala el recurso de reposición formulado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público contra el auto del 4 de septiembre de 1992 por medio del cual se ordenó admitir la demanda y suspender provisionalmente algunos apartes de las normas acusadas.

## FUNDAMENTOS DEL RECURSO

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio de apoderada especial y oportunamente, formuló recurso de reposición contra la providencia de la Sala en cuanto esta última ordenó suspender las expresiones "a partir del 1o. de julio de 1992" contenidas en los artículos 1o. y 3o. del Decreto 1107 de 1992.

Fundamentó el recurso en consideraciones de hecho y de derecho que la Sala sintetiza de la siguiente manera:

Planteó como hechos los que el Congreso de la República expidió la Ley 6a. de 1992 para regular aspectos en materia tributaria que se incorporan al Estatuto Tributario y que dentro de las normas de la referida ley se encuentran los artículos 24 y 25, los cuales transcribe, atinentes a los "responsables del impuesto en los servicios" y a los servicios que se exceptúan del impuesto a las ventas. Así mismo, que el artículo 140 de la ley estableció su vigencia general a partir de la fecha de su publicación, la cual se llevó a

cabo el día 30 de junio de 1992. Adicionalmente aduce como hecho sustentatorio de la legalidad de la reglamentación suspendida que:

> " el artículo 468 del Estatuto Tributario contempla la tarifa general del IVA para bienes y servicios, en el 12% desde el 1o. de enero de 1991 y rige hasta el 31 de diciembre de 1992, porque el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992 rige a partir del 1o de enero de 1993 por disposición expresa de su parágrafo quinto." (folio 94)

Agregó que el Gobierno Nacional en uso de las facultades legales y constitucionales, especialmente las conferidas por el artículo 189, numeral 11, de la Carta, mediante el decreto 1107 del 2 de julio de 1992, con su artículo 1o. bajo el título "responsables del impuesto sobre las ventas en los servicios" reglamentó el artículo 24 de la Ley 6a. de 1992, que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 437-1, y también el artículo 25 de la Ley en cuanto sustituyó el literal c) del artículo 437 del mismo Estatuto. Que con el artículo 3o. titulado "Tarifa del impuesto sobre las ventas en los servicios" reglamentó el artículo 468 del Estatuto Tributario pero respecto del texto aprobado por el artículo 26 de la ley 49 de 1990 con vigencia desde el 1o. de enero de 1991 y hasta el 31 de diciembre de 1992. También el artículo 3o. es reglamentario del artículo 25 de la ley 6a. citada.

El recurso de reposición se fundamentó en un análisis inicial acerca de los requisitos legales para la procedencia de la suspensión provisional y con cita de jurisprudencia del Consejo de Estado sobre la materia, los identifica. Dice la memorialista que corresponde al demandante identificar la norma quebrantada sin lugar a selección subjetiva de la misma y sin otra intención que concentrar la atención del fallador en su estudio; sin utilizar artificios que induzcan en error al juez al momento de hacer la comparación normativa. Expone que indiscutiblemente, previamente a cualquier confrontación entre la norma reglamentada y la reglamentaria, debe estar demostrado que ésta es reglamentaria de aquélla, puesto que si no se tiene certeza de tal presupuesto la suspensión se cae por su peso porque no sería factible realizar el análisis ante la falta de los dos extremos de la relación. Indica que al comparar una norma reglamentaria de una disposición con otra norma a la cual no reglamenta, la infracción se haría ostensible en todos los casos e ilustra su afirmación con un ejemplo, afirmando que viene el caso.

Acusa la memorialista al demandante de haber señalado como manifiestamente infringido por el decreto reglamentario, el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992, concentrando la atención del juzgador en éste, descartando deliberadamente la identificación de las verdaderas normas reglamentadas por la disposición acusada. Censura tal proceder del mandante a la luz del carácter de "rogada" que caracteriza la función jurisdiccional administrativa que impide la realización de un control general de legalidad sobre la disposición objeto de controversia.

Argumenta la recurrente que el artículo 19 no guarda ninguna relación de conexidad con el artículo 1o. del decreto 1107 de 1992 y propone un análisis de varios estatutos legales para demostrar que no obstante que la Ley 6a. citada tiene disposiciones de vigencia diferida, la generalidad de su articulado, y entre ellos los artículos 24 y 25, rigen desde el día de su publicación, pues con relación a ellos no se previó una vigencia especial. A este respecto, textualmente expone:

> "La vigencia inmediata de los artículos 24 y 25 de la ley 6a. de 1992, conllevó la reglamentación contenida en el artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992, respondiendo al mandato constitucional previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, según el cual las leyes que regulan contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, se aplicarán al período que comience después de iniciada la vigencia de la nueva ley".
>
> "En efecto, el IVA desde el punto de vista de su causación es instantáneo, pero respecto de su recaudo y los responsables del mismo, es aplicable el mandato contenido en el artículo 600 del Estatuto Tributario, que establece para estos efectos el período fiscal en impuesto sobre las ventas".
>
> "Así, si los artículos 24 y 25 de la Ley 6a de 1992, que son los reglamentados por el artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992, introdujeron modificaciones sustanciales al régimen del impuesto sobre las ventas, en cuanto a responsables del impuesto por servicios y sobre ellos no se estableció una vigencia especial, la responsabilidad originada por la prestación de servicios, se hace exigible a partir del 1o. de julio de 1992, fecha de iniciación del período fiscal siguiente al de entrada en vigencia de la nueva ley."
>
> "De lo anterior se concluye que no es el artículo 19 de la ley 6a. de 1992 la norma reglamentada por el artículo 1o. del Decreto 1107 de 1992 y por tanto respecto de esta última norma no puede predicarse la vigencia especial consagrada en el parágrafo 5o. del citado artículo 19 establecida exclusivamente respecto de las disposiciones contenidas en él, sino la vigencia general de la ley establecida en su artículo 140" (folio 102).

Afirma que demostrado como está que la disposición reglamentada no es el artículo 19 de la ley en comento, no tiene justificación alguna la medida de suspensión provisional, puesto que para saber cuales son las verdaderas normas reglamentadas hay que recurrir a otros artículos de la ley, es decir, a los que en efecto fueron objeto de reglamentación.

El recurso de reposición también se ocupa, con argumentos similares a los resumidos anteriormente, en discutir la legalidad de la suspensión

provisional recaída sobre los apartes del inciso primero del artículo 3o. del Decreto 1107 de 1992 y además expresa como argumentos específicos que para establecer la conexidad entre la norma suspendida y el artículo 19 de la ley 6a. de 1992 es necesario analizar igualmente los efectos de la aplicación de las normas contenidas en la referida ley que tienen vigencia inmediata, frente al contexto de las demás disposiciones que con relación a esa materia se hallan contenidas en el Estatuto Tributario.

Sostiene la impugnante que en virtud de lo dispuesto por los artículos 24 y 25 de la Ley 6a. de 1992, el artículo 468 del Estatuto Tributario, vigente según la redacción de la ley 49 de 1990, a partir del 1o. de enero de 1991, se debe entender tácitamente derogado como consecuencia de la entrada en vigencia de los artículos 24 y 25 citados, que como se dijo, comenzaron a regir desde el 30 de junio de 1992. Que como tales artículos, 24 y 25, empezaron a regir el 1o. de julio de 1992 y en consecuencia el IVA se aplica a todos los servicios desde esa fecha, salvo a los expresamente exceptuados en la ley, necesariamente esta decisión legal, "conllevaba una modificación al artículo 476 del Estatuto Tributario, señalándose en esta norma algunos servicios excluidos del impuesto sobre las ventas" (fl. 105).

Indica que el inciso 1o. del artículo 468 del E. T. presenta un texto que tendrá vigencia durante el 2o. semestre de 1992 diferente no sólo al texto original vigente desde el 1o. de enero de 1991 sino también al que tendrá vigencia a partir del 1o. de enero de 1993 y concluye que la ley 6a. de 1992 no ha tenido hasta la fecha ningún efecto modificador de la tarifa general del impuesto sobre las ventas y que solo lo tendrá a partir del primero de enero de 1993 cuando entren en vigencia las disposiciones del artículo 19 que elevan la tarifa general al 14%.

Estima la memorialista que al incluirse la frase objeto de la suspensión provisional no se estaba reglamentando el artículo 19 de la Ley 6a. de 1992 sino los artículos 24, 25 y 140 de dicha Ley y más exactamente, las disposiciones del Estatuto Tributario introducidas y modificadas por éstas últimas normas.

Termina esta argumentación, la apoderada del Ministerio de Hacienda, expresando que "demostrado como está, que la disposición a comparar con la norma no era el artículo 19 de la ley 6a. de 1992 señalada por el demandante, no tiene justificación alguna la medida acusada de suspensión provisional de la primera, pues como se ha visto es necesario recurrir a las demás disposiciones de la ley 6a de 1992 concretamente frente a las disposiciones que fueron reglamentadas, y al artículo 468 del Estatuto tributario vigente para realizar la comparación" (fl. 107)

Culmina la apoderada del Ministerio formulando dos peticiones a la Sala, una, la principal, para que se revoque el auto recurrido en cuanto

ordenó la suspensión provisional de los apartes de los artículos 1o. y 3o. del Decreto 1107 de 1992, que dicen: "a partir del 1o de julio de 1992" y otra, la subsidiaria, para que en el evento de que no se revoque el auto recurrido se haga un pronunciamiento por la Sala sobre cual es el régimen del impuesto a las ventas aplicable en la prestación de servicios gravados, conforme a lo mandado por los artículos 24 y 25 de la ley 6a. de 1992. Sobre esto último, expone un criterio para llegar a la conclusión de que es innegable que la generalización del IVA en materia de servicios y la unificación de la tarifa general de los mismos en el doce por ciento, empezó a operar a partir del 1o. de julio de 1992.

Invoca, finalmente, como pruebas, el ejemplar del CODEX ESPECIAL de julio de 1992, publicación oficial de la autoridades tributarias donde se publica la ley 6a. de 1992 incorporando al Estatuto Tributario las disposiciones que comenzaron a regir el 30 de junio de 1992; la circular No. 16 de julio 10 de 1992, que contiene los criterios de la Dirección de Impuestos Nacionales sobre la vigencia y aplicación de las normas de la ley 6a de 1992; los anales del Congreso donde aparecen las ponencias ante las Cámaras; y algunos recortes de periódicos con artículos de expertos en temas tributarios.

## OPOSICION DE LA PARTE DEMANDANTE.

El ciudadano demandante concurre dentro del término procesal establecido para el efecto a oponerse a los argumentos del Ministerio de Hacienda contenidos en el recurso de reposición y expresa:

> "El suscrito demandante deja constancia de los términos desobligantes de la apoderada respecto del Honorable Consejero y de quienes actuaron en este proceso. El suscrito ha hecho uso de la facultad que le concede la Constitución de cuestionar los actos de la Administración ante los Tribunales, ha observado cuidadosamente las formas procesales correspondientes, ha expuesto el caso ante el Honorable Consejo de Estado con objetividad y claridad, todo dentro de las normas que la corrección profesional le imponen" (fl. 113).

A continuación plantea que la suspensión provisional debe ser mantenida puesto que es manifiesta la violación de la ley por la norma acusada y porque los argumentos de la apoderada no permiten al Consejo decidir sobre la suspensión sin adentrarse en el fondo del asunto lo cual, considera extemporáneo en este momento procesal.

Finaliza su escrito glosando la petición subsidiaria al decir que si el Señor Ministro de Hacienda está interesado en que el Consejo de Estado le señale los alcances de la ley 6a. de 1992 es porque ni el señor Ministro ni su apoderada están ciertos de los argumentos que han expuesto a su favor.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA.

Lo primero que debe dilucidar la Sala, ante el argumento esgrimido por la parte demandada sobre el incumplimiento de los requisitos legales para decretar la suspensión provisional, es, precisamente, el alcance de las normas que regulan ésta institución y la forma de como ellas hizo uso el demandante y como las aplicó la Sala al tomar la decisión que es objeto del recurso de reposición que se resuelve. El artículo 152 de C. C. A. en su redacción original establecía que "si la acción es la de nulidad, basta que haya manifiesta violación de una norma superior, que se pueda percibir a través de una sencilla comparación o del examen de las pruebas aportadas". Con las modificaciones introducidas a la ley Procesal Administrativa por el Decreto 2904 de 1989 (art. 31) éste requisito quedó redactado así: "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".

Al no ser discutidos otros requisitos, como el de que la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado presentado antes de que sea admitida, que aparece satisfecho en el escrito introductorio de la demanda, la Sala se ocupará en establecer en primer lugar si como lo dice la impugnante, a la luz de las normas transcritas es menester que la norma acusada guarde relación de conexidad con la norma superior que se reputa vulnerada manifiestamente y, específicamente, que esa relación surja como consecuencia de ser la una reglamentaria de la otra.

Observa la Sala que los textos legales que han regulado desde la vigencia del Decreto 01 de 1984 la institución de la suspensión provisional cuando se trata de acciones de nulidad, no exigen como requisito de fondo, para que proceda esta medida precautelativa, nada distinto a que la disposición contenida en el acto administrativo acusado viole en forma manifiesta una disposición de carácter superior. Así está dicho en el antiguo artículo 152 en forma explícita y en la nueva versión cuando señala que basta que haya manifiesta infracción de una de las disposiciones invocadas como fundamento de la acción de nulidad.

Puede entonces, colegirse de los textos legales que regulan la suspensión provisional en las acciones de nulidad, que si de una simple comparación entre las normas que se dicen violadas y violadoras, siendo aquellas de carácter superior a éstas, resulta evidente la infracción, procederá la medida precautelativa para suspender provisionalmente los efectos del acto administrativo de inferior categoría, que contrarían groseramente el orden jurídico general. Así pues, la violación que se irroga por parte de un acto administrativo, sea éste Decreto Reglamentario, Resolución, Circular, o cualquier otra forma o denominación que reciba, puede predicarse con respecto a cualquier norma legal o reglamentaria que esté colocada por encima en el

ordenamiento jurídico que, como se sabe, es eminentemente jerarquizado. Es más, esa violación no necesariamente deberá estar referida a la escala inmediatamente superior a la del acto administrativo cuya legalidad se cuestiona sino que puede deducirse con relación a niveles superiores. Así por ejemplo, de un Decreto Reglamentario pudiera decirse que es perfectamente legal con relación a la ley que reglamenta, pero que es inconstitucional por violar manifiestamente algún precepto de la Carta Política; como también, que el dicho Decreto pudiera ser legal con relación a la ley reglamentada pero ilegal con respecto a normas de otro estatuto legislativo. Todo lo anterior, como consecuencia necesaria de las características del ordenamiento jurídico que nos rige que es como ya se dijo jerarquizado y unitario.

No son de recibo entonces, para la Sala, los argumentos que parten del supuesto, no demostrado por cierto, de que como el Decreto 1107 de 1992 no es reglamentario del artículo 19 de la Ley 6a. de 1991 no podía, en su condición de estatuto legal de categoría inferior, infringirle agravio manifiesto al referido artículo de la ley. Tampoco, que el hecho de que el demandante hubiera invocado como norma violada el citado artículo 19 de la ley y que de esa violación presunta haya deducido el fundamento básico de su acción de nulidad, se pueda calificar como artificio tendiente a inducir al juez en error al soslayarse la relación de conexidad existente entre la norma acusada y otras normas de la ley, puesto que como ya se ha dicho también, la violación manifiesta, y en general cualquier tipo de violación, puede deducirse por la comparación entre la norma inferior acusada y otra superior perteneciente o no a la misma materia que es objeto de desarrollo o de ejecución por el acto administrativo. En el caso examinado la Sala, en desarrollo de esta consideración, estimó que una norma inferior, la del decreto reglamentario, contrariaba manifiestamente lo dicho por una norma superior, la contenida en el parágrafo 5o. del artículo 19 de la ley 6a. de 1992, sin atender a otras consideraciones que no se requerían, distintas a las de precisar la naturaleza jurídica de los dos actos confrontados y su posición jerárquica respectiva dentro del ordenamiento jurídico para establecer la subordinación de una con respecto a la otra. No era necesario, como insiste en señalarlo la señora Apoderada del Ministerio de Hacienda, que se determinara de qué artículos de la Ley 6a. de 1992. específicamente era reglamentario el decreto acusado, ya que para el caso lo único que debía precisarse para hacer viable la suspensión provisional, era si existía contradicción manifiesta entre la ley que disponía una vigencia determinada y el decreto que señalaba, para los mismos eventos, otra diferente.

De otra parte, y aún aceptando en gracia de discusión, la tesis de la impugnación de que la violación manifiesta sólo podría deducirse con relación a las normas legales reglamentadas, no es de ninguna manera convincente la afirmación que hace la memorialista en el sentido de que el Decreto 1107 de 1992 no hubiera, para nada, reglamentado el artículo 19 de la ley 6a. de 1992. De un lado, es claro que el encabezamiento del referido acto

administrativo, que se expidió para reglamentar parcialmente la ley 6a. de 1992 y el Estatuto Tributario, delimita y reclama su fundamento legal en "lo dispuesto en el capítulo III del Título 1o. de la ley 6a. de 1992 y en el libro 3o. del Estatuto Tributario" y es evidente que dentro de ese conjunto de normas está inserto el susodicho artículo 19. Además, es también de evidencia suma, que el Decreto 1107 de 1992 tiene como finalidad regular aspectos atinentes a la tarifa del impuesto sobre las ventas en los servicios, así como aspectos referentes a la base gravable y a los responsables del mimo impuesto (tal como se colige sin ningún esfuerzo de la simple lectura de los títulos de sus artículos: "Responsables del Impuesto sobre las ventas en los servicios", "Base Gravable en los servicios", "Tarifa del impuesto sobre las ventas en los servicios", etc.), al paso que el artículo 19 de la ley 6a de 1992, está regulando como lo dice su título y lo explícita su contenido textual, la "tarifa general del impuesto sobre las ventas" que "también se aplicará a los servicios con excepción de los excluidos por el artículo 476". De modo que no hay tal que el decreto 1107 de 1992 solo hubiera tenido por fin reglamentar aspectos sin relación alguna con la tarifa del impuesto sobre las ventas a los servicios. Tampoco es cierta la afirmación de que el decreto no reglamenta materias que son objeto de regulación en el artículo 19 de la ley 6a. de 1992, ya que, como se dijo antes, el articulado del acto administrativo persigue definir -en sentido que contradice la definición legislativa, es cierto, y por eso la razón de la suspensión provisional- cuándo y a qué clase de servicios y en qué niveles se aplican las tarifas del IVA, como consecuencia de las modificaciones que al régimen tributario del impuesto a las ventas sobre los servicios introdujo la referida ley.

Ahora bien, demostrado como está que existe contradicción manifiesta entre lo que ordena la ley sobre vigencia de lo dispuesto en su artículo 19 y lo que pretende disponer a este mismo respecto el decreto 1107 de 1992, es pertinente confirmar la decisión de suspensión provisional decretada, sin necesidad de entrar en disquisiciones más profundas que implicarían adelantar conceptos propios del fallo que habrá de proferirse para ponerle fin a esta contención.

Con respecto a la petición subsidiaria formulada en el memorial del recurso para que en esta providencia se absuelva al Ministerio de Hacienda la duda acerca de cuál sería la tarifa aplicable para el IVA sobre los servicios durante el segundo semestre de 1992, en el caso de que se confirmara la suspensión provisional objeto de la impugnación, la Sala manifiesta que si bien es cierto existe por norma constitucional un deber de colaboración armónica entre las distintas Ramas del Poder Público, también es cierto que la propia Constitución determina que le está vedado a una Rama del Poder Público inmiscuirse en los asuntos de otra o de las otras. Igualmente se tiene que por disposición constitucional el Consejo de Estado, en cumplimiento de su función jurisdiccional de control de la legalidad de los actos administrativos, se constituye en juez de la Administración y por tanto no le es dado entrar a

regular o definir cuestiones que son, o de la órbita de la propia Administración, o en un dado caso, del Legislativo. Por ello, no le es dable a la Sala ocuparse en absolver el interrogante planteado.

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

**RESUELVE:**

CONFIRMASE el auto de 4 de septiembre de mil novecientos noventa y dos 1992.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

*Jorge A. Torrado,* Secretario.

# SECCION QUINTA

## ACCION ELECTORAL/CADUCIDAD

**La demanda pretende la declaratoria de nulidad de un acto administrativo de carácter nacional, con la única finalidad de tutelar el orden constitucional, sin pretender objetivo distinto. Así las cosas, el procedimiento aplicable es el propio para la acción pública electoral, acción que tiene señalado un término de caducidad de 20 días que se cuenta a partir del siguiente día a aquel en el que se haya expedido el nombramiento, o a partir de la fecha de expedición del acto mediante el cual se confirma aquél en los casos que este requisito es necesario de acuerdo con la ley. La caducidad de la acción está encaminada a eliminar el fenómeno de la inestabilidad en el desempeño de los cargos para asegurar la continuidad del servicio público, que es el mismo principio, que inspira la suspensión en el ejercicio de funciones y atribuciones para dar cumplimiento a la detención precautelativa de funciones públicas.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio dos (2) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0726. Actor : Henry Antonio Anaya Arango.

Se ocupa la Sala de Decisión del recurso de súplica propuesto por el ciudadano Henry Antonio Anaya Arango contra el auto proferido en Sala

Unitaria el 16 de junio próximo pasado para inadmitir la demanda presentada por el recurrente con el fin de obtener la declaratoria de nulidad de la Resolución Nº 138 de enero 31 de 1992 por medio de la cual se nombró Director General de Prisiones al Teniente Coronel Hernando Navas Rubio.

## ANTECEDENTES

Mediante demanda presentada el 13 de mayo de 1992 en la Secretaría de la Sección Primera del Consejo de Estado, el ciudadano Henry Antonio Anaya Arango demanda en ejercicio "...de la acción pública de nulidad (arts. 40-6; 237 Constitución)..." la declaratoria de nulidad de la Resolución Nº 138 de fecha 31 de enero de 1992, por medio de la cual el Ministerio de Justicia nombró al Teniente Coronel Hernando Navas Rubio en el cargo de Director General de Prisiones.

Por tratarse "...de un proceso electoral relacionado con un nombramiento...", la Sección Primera del Consejo de Estado ordenó el envío del expediente a la Sección Quinta de la misma Corporación.

## EL AUTO SUPLICADO

Partiendo de la base de que la acción procedente para impugnar la validez de la precitada resolución es la pública electoral, el señor Consejero a quien le fue repartido el expediente encontró que a tenor del artículo 28 de la Ley 78 de 1986, subrogado por el artículo 7º de la Ley 14 de 1988, para la fecha en la que fue presentada la demanda había operado el fenómeno de la caducidad, circunstancia ésta que impide admitir la demanda presentada por el señor Henry Antonio Anaya Arango.

## EL RECURSO

Aduciendo que el procedimiento aplicable al caso es el ordinario y no el electoral, pide la revocatoria del auto suplicado. A su juicio la acción electoral fue establecida para controlar actos administrativos de elección, como bien se desprende de "... la lectura detenida" del numeral 4 del artículo 128 del C.C.A., de cuyo texto resulta evidente que esos actos administrativos son los de elección popular "...y los de elección por nombramiento diferentes a los de elección popular como son los realizados por el senado (sic), la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, entre otros..." es decir, "...que el nombramiento puede ser de carácter electoral o no ". El nombramiento "...propiamente dicho..." es el que efectúa "...una sola persona sin elección ninguna...".

En el caso de actos administrativos electorales la acción que debe ejercitarse para obtener su nulidad es la pública electoral "...establecida por la Ley para guardar la pureza de las elecciones o nombramientos, la

Constitución y la ley"; en cambio la acción "...de nulidad propiamente dicha establecida por la Constitución para defender la integridad y salvaguarda suya (art. 237, nal. 2, art. 40 nal. 6 Constitución)..." es la procedente para impugnar los actos administrativos de nombramiento. La primera es de carácter especial y la segunda de carácter ordinario y "...es de creación constitucional, para defender la Constitución". La electoral es de creación legal "... y procede contra todos 'los decretos dictados por el gobierno nacional, cuya competencia no corresponde a la Corte Constitucional'...", por lo que para proponerla no existe término de caducidad "...porque no se puede permitir que perdure una violación a la Constitución". Es decir que "...la defensa de la Constitución no tiene caducidad".

En el caso de la Resolución del Ministerio de Justicia demandada, de su constitucionalidad no conoce la Corte Constitucional sino el Consejo de Estado a través del procedimiento ordinario y no el señalado para los actos administrativos electorales. Finalmente el recurrente afirma:

> "Que las dos modalidades de nulidad establecidas por la Constitución y la Ley, sean públicas no da lugar a asimilarlas en otros aspectos".

Para resolver,

**SE CONSIDERA**

Respecto del procedimiento que debe seguirse para tramitar demandas de nulidad de actos administrativos de nombramiento, el Consejo de Estado reiteradamente ha sostenido que no es otro distinto al especial contenido en los artículos 223 a 251 del C.C.A.

Recientemente, en auto proferido el 24 de abril de 1992, expediente 6545, actor: Fernando Londoño Hoyos, la Sección Segunda de esta Corporación se pronunció sobre ponencia elaborada por el Consejero doctor Diego Younes Moreno, en los siguientes términos:

> "Contra los actos administrativos de nombramiento y elección caben solo dos acciones a saber: la de nulidad y restablecimiento del derecho, antes denominada de plena jurisdicción cuando el accionante acredite interés jurídico, o la acción electoral, ésta sí de carácter público, que puede intentarse por cualquier persona".

Con otras palabras: la acción contenciosa de restablecimiento del derecho da lugar a un contencioso subjetivo y la acción pública electoral a un contencioso objetivo.

La demanda cuya admisión fue negada mediante el auto que hoy revisa la Sala de Decisión por virtud del recurso de súplica, pretende la declaratoria

de nulidad de un acto administrativo de carácter nacional, la Resolución Nº 138 de enero 31 de 1992 proferida por el Ministro de Justicia, con la única finalidad de tutelar el orden constitucional, sin pretender objetivo distinto. Así las cosas, el procedimiento aplicable es el propio para la acción pública electoral, acción que como se afirma en el auto recurrido tiene señalado un término de caducidad de 20 días que se cuenta a partir del siguiente día a aquel en el que se haya expedido el nombramiento, o a partir de la fecha de expedición del acto mediante el cual se confirma aquél en los casos que este requisito es necesario de acuerdo con la ley, como sucede con el nombramiento en ciertos cargos de la Rama Jurisdiccional. De aceptarse el argumento que propone el suplicante, en cualquier tiempo los actos de nombramiento podrían ser impugnados con perjuicio del normal funcionamiento de la administración pública debido a la zozobra proveniente de la inseguridad en la permanencia en los cargos públicos. Precisamente la caducidad de la acción está encaminada a eliminar el fenómeno de la inestabilidad en el desempeño de los cargos para asegurar la continuidad del servicio público, que es el mismo principio, que inspira la suspensión en el ejercicio de funciones y atribuciones para dar cumplimiento a la detención precautelativa de funcionarios públicos.

El recurrente sostiene que la acción pública electoral procede únicamente para demandar la validez de los actos declaratorios de elección o de nombramientos hechos mediante elección, porque así se desprende del contenido del numeral 4 del artículo 128 del C.C.A.. Al respecto, la Sala observa que el precitado numeral se refiere también a nombramientos hechos "... por el Gobierno o por cualquier autoridad, funcionario, corporación o entidad descentralizada del orden nacional", y sabido es que la casi totalidad de los nombramientos que hace el Gobierno tienen su origen en el ejercicio de la potestad nominadora unipersonal, que descarta la posibilidad de una votación. Por manera que en el precitado ordinal del artículo 128 se da un mismo tratamiento para efectos de la acción de nulidad a "... las elecciones o nombramientos hechos por el Congreso, las cámaras, la Corte Suprema de Justicia, el gobierno o por cualquiera autoridad, funcionario, corporación o entidad descentralizada del orden nacional". Otro tanto ocurre en el caso de la nulidad de que trata el numeral 3 del artículo 131 del C.C.A., pues allí la competencia se refiere tanto a la nulidad de las elecciones como de nombramientos hechos corporativa o unipersonalmente.

En lo que se refiere a la distinción que hace el recurrente entre las acciones de nulidad de actos administrativos electorales y la atribución que da el artículo 237,2 al Consejo de Estado para conocer de las acciones de nulidad por inconstitucionalidad de los decretos dictados por el Gobierno Nacional, cuya competencia no corresponda a la Corte Constitucional, no existe porque ésta última acción - de nulidad por inconstitucionalidad - se tramita por el proceso ordinario al que forzosamente debe someterse la jurisdicción contencioso administrativa para tramitar aquellos asuntos para los cuales no existe procedimiento especial. Esta competencia del numeral 2

del artículo 237 de la Constitución Nacional es la misma otorgada en la Constitución anterior en el artículo 216 y en ejercicio de ella el Consejo de Estado "...completa la defensa de la Constitución cuando, previa demanda en acción de nulidad, resuelve sobre la validez de los decretos administrativos del Gobierno y, en general, sobre los actos administrativos del orden nacional", según comentario hecho al precitado artículo 216 de la Constitución Política de Colombia - comentada- Tercera Edición, Editorial Temis, autor el abogado Javier Henao Hidrón, Consejero de Estado actualmente.

Por lo expuesto, esta Sala de Decisión de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado,

**R E S U E L V E :**

1º- Confirmar el auto proferido el 16 de junio del año en curso, por medio del cual se negó la admisión de la demanda presentada por el ciudadano Henry Antonio Anaya Arango en la oportunidad y con la finalidad que han quedado anotadas.

2º- En firme esta providencia archívese el expediente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del dos (2) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992)

*Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penen Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**CONSEJO DE ESTADO/COMPETENCIA POR CUANTIA/ PRESUPUESTO MUNICIPAL/TRIBUNAL ADMINISTRATIVO/COMPETENCIA.**

**Para los efectos de la competencia dependiente de la cuantía del monto del presupuesto municipal, de que tratan los mencionados artículos 129 y 132 del C.C.A., la certificación de esa cuantía debía ser acompañada a la demanda porque desde el momento de su admisión tanto el juez como las partes deben conocer el procedimiento que debe darse al asunto, pues no es el mismo para el de única instancia que para el de dos instancias; en efecto, hay autos que admiten apelación cuando se trata de proceso de primera instancia, como el inadmisorio de la demanda, en tanto que si es de única instancia solamente cabe el recurso de súplica ante el resto de los Magistrados, como sin lugar a duda se deduce del artículo 232 del C.C.A. Ciertamente estos aspectos de procedimiento son importantes porque desde el comienzo el proceso debe adelantarse conforme con las reglas legales del mismo, lo que implica que tanto el juez como las partes " ... sepan el grado de impugnación a que están sometidas las providencias que se dicten en el curso de la relación procesal" . Pero, como por virtud de la competencia establecida en la citada Ley 78 de 1986, artículo 29, el Tribunal conoce en primera instancia de los procesos en los que por razón del ejercicio de la acción pública electoral se debate la legalidad de los actos declaratorios de elección de alcaldes, se revocará la providencia apelada y se dispondrá su admisión por el *a-quo* a fin de que se pronuncie sobre la validez de dicho acto administrativo electoral.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio dos (2) de mil novecientos noventa y dos (1992)

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0735. Actor : Marco Fidel Molina.

Entra la Sala a resolver de plano, como lo dispone el artículo 232 del C.C.A., el recurso de apelación propuesto por el apoderado del demandante contra el auto inadmisorio de la demanda pronunciado el 23 de abril del año en curso por el Tribunal Administrativo del Valle.

## ANTECEDENTES

Por intermedio de apoderado y en ejercicio de la acción pública electoral el ciudadano Marco Fidel Molina Carvajal pidió se anulen las actas de los jurados de votación correspondientes al cómputo de votos depositados en los corregimientos Alto de Páez, Cristales, Dosquebradas, La Soledad, San Isidro, Venecia, La Marina, y Pueblo Nuevo, tenidos en cuenta para la declaratoria de elección de Alcalde y Concejales del Municipio de Trujillo como resultado de los comicios celebrados el 8 de marzo del presente año.

Consecuentemente pide se anulen los actos declaratorios de elección de Alcalde y Concejales.

## EL AUTO APELADO

El *a-quo* inadmitió la demanda por considerar " ...que el demandante acumula dos pretensiones que dan origen a dos procesos, los cuales no son acumulables si se tiene en cuenta que no se configura alguna de las causales señaladas expresamente en el artículo 238 del Código Contencioso Administrativo..." . Al respecto adujo:

> " Es claro que si bien en el presente caso la elección de los señores Concejales y del señor Alcalde del Municipio de Trujillo se realizó en la misma fecha, no se trata de unas mismas elecciones en razón de que una es la elección de Concejales y otra es la elección de Alcalde y por lo tanto dan origen a distintos registros de escrutinio. Por tal razón, el objeto final de cada nulidad pretendida no puede ser el mismo.
>
> Además es importante anotar que las instancias son diferentes por cuanto al tenor del art. 29 de la Ley 78 de 1986, el proceso que conoce de la demanda de nulidad de la declaratoria de elección del Alcalde, es siempre de primera instancia, no así, el que tramita la nulidad de la elección de Concejales que está sujeto al presupuesto del respectivo Municipio, y a que el Municipio sea o no capital de Departamento (numeral 3º art. 131 del C.C.A.)" . ( fl. 83).

## EL RECURSO

Al sustentar el recurso el apelante advierte que el Tribunal " ...es competente para conocer la acumulación presentada porque el monto del presupuesto de Rentas y Gastos aprobado por el Concejo municipal de Trujillo es de $447.951.505 millones suma muy superior a la cuantía de $70.000.000 millones fijada por el Código" . De otra parte, si la Corporación hubiera analizado también el numeral 3º del artículo 238 del C.C.A., habría admitido la demanda porque en ella hay identidad de " causa, pruebas y el procedimiento es el mismo" y su objeto también es el mismo porque se trata de obtener la anulación del acto de elección de Alcalde y Concejales. Apoya su argumentación en el contenido de providencias proferidas por esta Sección el 12 de febrero y el 3 de marzo de 1989 sobre ponencia de los Consejeros doctores Miguel González Rodríguez y Euclides Londoño Cardona, con transcripción de las mismas.

Solicita la revocatoria del auto apelado y subsidiariamente pide " ... se revoque.....pero sólo en cuanto dispuso la inadmisión de la demanda para Alcalde de Trujillo y se ordene su admisión" .

Para resolver,

## SE CONSIDERA

Es cierto, como lo afirma el recurrente, que esta Sección del Consejo de Estado aceptó en principio acumular en una misma demanda la pretensión de nulidad de la elección de un alcalde municipal con la de nulidad de la elección de concejales municipales. Pero no es menos cierto que en la providencia citada en el escrito de sustentación del recurso, se expresó que esa acumulación era procedente siempre y cuando el proceso relacionado con la nulidad del acto declaratorio de elección de concejales fuera de dos instancias, de acuerdo con las reglas de competencia de los artículos 129,2 y 132,4 del C.C.A. Es decir, cuando por razón del monto del presupuesto municipal el proceso sea de dos instancias.

En el caso que ocupa la atención de la Sala ésta encontró que el *a-quo* tuvo precisamente en cuenta para inadmitir la demanda el factor de competencia dependiente de la cuantía del presupuesto municipal, cuando advirtió que el proceso mediante el cual se " ...tramita la nulidad de la elección de Concejales..." está sujeto al presupuesto del respectivo municipio ya que éste sea o nó capital de Departamento.

Ahora bien: esta misma Sala en varias oportunidades, entre ellas al proferir auto de 24 de febrero de 1989, expediente E-0266 y sentencia de septiembre 18 de 1989, expediente 0322, categóricamente sostuvo que para los efectos de la competencia dependiente de la cuantía del monto del

presupuesto municipal, de que tratan los mencionados artículos 129 y 132 del C.C.A., la certificación de esa cuantía debía ser acompañada a la demanda porque desde el momento mismo de su admisión tanto el juez como las partes deben conocer el procedimiento que debe darse al asunto, pues no es el mismo para el de única instancia que para el de dos instancias; en efecto, hay autos que admiten apelación cuando se trata de proceso de primera instancia, como el inadmisorio de la demanda, en tanto que si es de única instancia solamente cabe el recurso de súplica ante el resto de los Magistrados, como sin lugar a duda se deduce del artículo 232 del C.C.A. Ciertamente estos aspectos de procedimiento son importantes porque desde el comienzo el proceso debe adelantarse conforme con las reglas legales del mismo, lo que implica que tanto el juez como las partes " ...sepan el grado de impugnación a que están sometidas las providencias que se dicten en el curso de la relación procesal", tal como se expresó en la mencionada sentencia de 18 de septiembre de 1989.

En el caso en estudio el demandante no acreditó con la demanda el monto del presupuesto del Municipio de Trujillo, que no es capital de Departamento, con la consecuencia de que el Tribunal estuvo imposibilitado para discernir si el ejercicio de la acción daba origen a proceso de dos instancias en cuanto se pretendía la nulidad del acto declaratorio de la elección de concejales, lo que hizo imposible admitir la demanda con la cual también se pretende incoar proceso de dos instancias conforme con lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley 78 de 1986.

Las razones que han quedado expuestas para indicar el por qué ese factor de competencia debe acreditarse antes del auto admisorio de la demanda, y el hecho de que el Consejo de Estado esté conociendo de este asunto por razón del recurso de apelación, hace imposible para la Sala tener en cuenta pruebas o elementos de juicio distintos a los conocidos por el *a-quo* para proferir la decisión que se revisa, porque de lo contrario se pretermitiría la primera instancia. Lo anterior impide que en este momento procesal se acepte el certificado traído con el escrito de sustentación del recurso y que constituye el folio 94 del expediente.

Lo expuesto es suficiente para que la Sala se inhiba, por falta de competencia, para pronunciarse sobre el auto recurrido en cuanto en este se inadmitió la demanda en lo relativo a la nulidad del acto declaratorio de elección de Concejales del Municipio de Trujillo.

Pero, como por virtud de la competencia establecida en la citada ley 78 de 1986, artículo 29, el Tribunal conoce en primera instancia de los procesos en los que por razón del ejercicio de la acción pública electoral se debate la legalidad de los actos declaratorios de elección de Alcaldes, se revocará la providencia apelada y se dispondrá su admisión por el *a-quo* a fin de que se pronuncie sobre la validez de dicho acto administrativo electoral.

Por las razones anteriores, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**RESUELVE :**

1º- Inhibirse de hacer un pronunciamiento en cuanto el auto apelado inadmitió la demanda sobre nulidad del acto declaratorio de la elección de Concejales del Municipio de Trujillo.

2º- Revocar la providencia apelada en cuanto ésta inadmitió la demanda de nulidad del acto declaratorio de la elección del Alcalde Municipal de Trujillo, para en su lugar admitirla y, por consiguiente, disponer:

a) Notifíquese por edicto que se fijará durante cinco (5) días en la Secretaría y se publicará por una sola vez en dos (2) periódicos de amplia circulación en la respectiva circunscripción electoral.

b) Notifíquese personalmente al Agente del Ministerio Público.

c) Cumplido el término de la notificación fíjese en lista por tres (3) días con la prevención de que durante este término se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas.

En firme esta decisión, remítase el expediente a la oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del dos (2) de julio 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 TITULO EJECUTIVO**-Funcionario Ejecutor /**COMPETENCIA / NULIDAD PROCESAL.**

**Como esta ejecución está siendo adelantada por el Jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano, funcionario que carece de competencia para conocer de esta clase de procesos, se ha estructurado la causal de nulidad, según la cual, el proceso es nulo cuando el juez carece de competencia. NOTA DE RELATORIA: Esta providencia además cita la jurisprudencia dictada en el auto de 11 de junio de 1992, Actor: IDU, Consejero Ponente: Dra. MIREN DE LA LOMBANA DE MAGYAROFF, Sección Quinta, por medio de la cual se dijo que el IDU no es competente para cobrar ejecutivamente un título ejecutivo.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio nueve (9) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0228 JURISDICCION COACTIVA Partes: D.C. Santafé de Bogotá C/Luis Guillermo Franco Velásquez.

Sería la oportunidad de resolver el recurso de apelación, interpuesto por la firma ejecutada, contra el auto que aprobó en todas sus partes la liquidación del crédito, de no observarse a instancia de la misma firma, la causal de nulidad, a la que la Sala se referirá posteriormente.

## ANTECEDENTES

1.- A través de su División 1 de Ejecuciones Fiscales, el Instituto de Desarrollo Urbano -IDU -, libró a su favor, orden de pago por vía ejecutiva, a cargo de la Compañía " SEGUROS DEL ESTADO S.A." y de LUIS GUILLERMO FRANCO VELASQUEZ, por la suma de doce millones trescientos dieciséis mil cuarenta y un pesos con setenta y tres centavos ($12.316.041.73), más los intereses causados (fls. 60 - 61).

2.- En el curso del proceso, el ejecutado LUIS GUILLERMO FRANCO, representado por curador *ad-litem*, propuso excepciones, cuyo trámite le fue rechazado de plano, mediante proveído calendado el 26 de agosto de 1991 (fls. 99 - 100), después de lo cual, el despacho ejecutor procedió a ordenar la liquidación del crédito y la tasación de costas (fl. 102).

3.- Dentro de la oportunidad señalada en el artículo 352 del C. de P. C., el apoderado de SEGUROS DEL ESTADO, interpuso los recursos de reposición y en subsidio de apelación, a fin de que se revocara parcialmente el auto que aprobó la liquidación de los intereses moratorios calculados a la tasa del 72.82% y, que en su lugar se dispusiera liquidarlos a la tasa del 18% anual (fls. 106 - 109).

## C O N S I D E R A C I O N E S

1.- Antes de resolver la nulidad anunciada, la Sala se referirá a las irregularidades observadas en el trámite del presente proceso.

1.1.- No existe sentencia, pues al haber sido rechazado el trámite de las excepciones propuestas, correspondía al funcionario ejecutor dictar dicho proveído no solo porque el artículo 521 del C. de P.C, exige que la sentencia esté ejecutoriada antes de que se practique la liquidación del crédito y de las costas, sino, porque aún cuando en este evento oportunamente, se propusieron excepciones, ellas no fueron falladas (pues como se dijo antes, ni siquiera se admitió su trámite). En estos casos, como cuando dichos medios exceptivos no se proponen dentro del término de ley, el juez está obligado a dictar " ...sentencia que ordene ... *seguir adelante la ejecución para el cumplimiento de las obligaciones determinadas en el mandamiento ejecutivo, practicar la liquidación del crédito y condenar en costas al ejecutado*" (se subraya) (art. 507 inciso 2 C. de P.C.).

1.2. Ahora bien, el proveído que obra a folio 102 no es, ni puede considerarse, una sentencia, ya que no reúne los requisitos de forma y contenido que para esta clase de providencias señalan los artículos 303 y 304, ambos del C. de P.C., pues, el pronunciamiento en cuestión carece, de la motivación necesaria para fundamentar las conclusiones, a propósito de las cuales, aparecen como dos decisiones, una, ordenando el cumplimiento de la providencia que

rechazó el trámite de las excepciones y dispuso la continuación de la ejecución y otra ordenando igualmente la liquidación del crédito y la tasación de las costas, éstos mandatos están precedidos del término " ordena" y no de la fórmula, " administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley" .

1.3.- Tal parece que el funcionario ejecutor creyó cumplir el requisito de dictar sentencia con la sola orden de que se liquidara el crédito y se tasaran las costas, omitiendo, además de los requisitos referidos en el numeral precedente la orden de seguir adelante la ejecución; el resultado de tan irregular procedimiento se reflejó en unas precarias, liquidación del crédito y tasación de costas, pues, éstas se efectuaron antes de proferida la sentencia.

2.- *De la Nulidad Planteada.*

2.1.- En el presente caso, la Subdirectora legal del IDU, envió al jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales, acompañada de otros antecedentes administrativos, la copia de la resolución 614 del 27 de julio de 1989, por la cual se liquidó el contrato 109 de 1987, a fin de que el segundo de los funcionarios mencionados procediera como en efecto procedió a cobrar por jurisdicción coactiva la suma de doce millones trescientos dieciséis mil cuarenta y un pesos con setenta y tres centavos ( $12.316.041.73) (fl. 11).

2.2.- El apoderado de la sociedad ejecutada, fundamentó la nulidad que alega, en el artículo 140-2 del C. de P.C., considerando que el Jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales del IDU, carece de competencia funcional, para adelantar este proceso, pues ella está radicada en los juzgados distritales de ejecuciones fiscales y en la División de Apoyo Fiscal, en lo nacional. Para coadyuvar esta petición, cita el auto proferido por esta Sala el 11 de junio del corriente año, en el proceso No. 0183.

2.3. Como en este proceso aún no se ha proferido fallo la nulidad fue oportunamente propuesta, pues, en voces del artículo 142 del C. de P.C., dichas irregularidades procesales podrán alegarse " antes de que se dicte sentencia..." ; ahora bien, si la falta de competencia funcional como la alegada en este evento, ostenta el carácter de nulidad insaneable (art. 144 in fine C. de P.C.), no es el caso de agotar el trámite establecido en el inciso 5 del artículo 142 del C. de P. C. ni de ponerla en conocimiento de la parte ejecutada (art. 145 C. de P. C.).

En muy reciente pronunciamiento en caso similar al *sub-judice*, esta Sala dijo que ni el director del Instituto de Desarrollo Urbano -IDU- ni sus subalternos han sido investidos, de jurisdicción coactiva por ley alguna, razón por la cual, no pueden proceder ejecutivamente.

En efecto, la parte pertinente de la providencia referida dijo:

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 jurisdicción 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 No. 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 No. 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.

Lo anteriormente expuesto, permite concluir que como esta ejecución está siendo adelantada por el Jefe de la División I de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano, funcionario que carece de competencia para conocer de esta clase de procesos, se ha estructurado la causal de nulidad señalada en el artículo 140-2 del C. de P.C., según la cual, el proceso es nulo " ... cuando el juez carece de competencia, razón por la cual resulta forzoso decretar la nulidad de todo lo actuado."

En mérito de lo brevemente expuesto, el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**R E S U E L V E :**

PRIMERO: Dentro del término y para los efectos del poder conferido, visible a folio 139, *reconócese* a la Dra. BLANCA LILIA TOBOS PALENCIA como apoderada del Instituto de Desarrollo Urbano -IDU-.

SEGUNDO: *Declarar* la nulidad de todo lo actuado en el proceso de la referencia a partir del auto calendado el 17 de mayo de 1990, inclusive (fls. 60 y 61).

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, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**JURISDICCION COACTIVA/TITULO EJECUTIVO**-Firmeza **PREJUDICIALIDAD**-Improdedencia

**La obligación que compulsivamente se cobra, está contenida en actos respecto a los cuales se agotó la vía gubernativa, adquiriendo firmeza y por tanto, siendo suficientes por si mismos para que la administración pudiera adelantar de inmediato las acciones tendientes a su cumplimiento y eficiencia, obligación que además es actualmente exigible por no estar sujeta a plazo ni condición. Cuando los actos administrativos que conforman el título ejecutivo y son el origen del mandato de pago, están demandados en acción de nulidad como en el presente caso, la figura llamada a operar es la prejuicialidad prevista en el artículo 170 de P.C., pero el hecho no puede esgrimirse sin ningún fundamento con la finalidad de enervar el título.**

**JURISDICCION CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA/ JURISDICCION COACTIVA** - Diferencias / **CAUCION**

**No es viable pretender que la caución otorgada en el proceso ordinario conforme lo ordena el artículo 140 del C.C.A., produzca efectos en la jurisdicción coactiva, pues en aquel tiene la calidad de depósito sujeto a las contingencias del fallo y en éste, la caución cuando se presta tiene la virtualidad de evitar medidas cautelares, porque se garantiza el pago del crédito y las costas. Son pues diferentes los conceptos y fines de una y otra caución.**

**JURISDICCION COACTIVA / TITULO EJECUTIVO NOTIFICACION-** Improcedencia / **MEDIDAS CAUTELARES**

**Siendo la jurisdicción coactiva del ejercicio de un excepcional privilegio de la administración para peseguir el cobro de sus acreencias fiscales mediante un especial procedimiento en que el actúa como juez y parte, es contraproducente que deba notificarse ella misma sus propias decisiones, cuando al producirlas queda suficientemente enterada, cumpliendo asi la finalidad de ese acto o sea enterar a las partes de todas las incidencias procesales mediante la notificación personal o en su defecto por estado para que no se vulnere el derecho de defensa. De conformidad con el artículo 327 del C. de P.C. modificado por el Decreto 2282 de 1989, las medidas cautelares se cumplirán inmediatamente antes de notificar a la parte contraria del auto que las decrete, o sea la misma ley descarta la notificación para esta parte procesal que es la afectada.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio nueve (9) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0238 JURISDICCION COACTIVA.

Partes: LA NACION C/CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA " LAS VILLAS".

Surtido el procedimiento de la segunda instancia, entre la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la Corporación de Ahorro y Vivienda " las Villas" , contra el auto de mandamiento de pago (fl. 14).

## A N T E C E D E N T E S

La División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales adscrita a la Tesorería General de la República el 12 de julio de 1991 libró en favor del Tesoro Nacional y contra la entidad financiera antes mencionada, mandamiento ejecutivo de pago por la cantidad de nueve millones novecientos quince mil doscientos setenta pesos ($9.915.270.oo) moneda legal, como capital, más los intereses y costas que se causaren.

La resolución No. 1963 del 4 de junio de 1990, por medio de la cual, la Superintendencia Bancaria impuso a la Corporación demandada, sanción

pecuniaria por el expresado valor, y la resolución No. 2999 del 17 de agosto del mismo año confirmatoria de la anterior, son los actos administrativos que conforman el título con mérito ejecutivo.

Oportunamente, después de recibir notificación personal de la orden de pago, (fl. 23), la mandataria judicial de la obligada sociedad, en escrito obrante a folios 24 y s.s., interpuso contra la medida recurso de reposición y en subsidio apelación, pretendiendo su revocatoria.

Argumenta la apoderada, que agotada la vía gubernativa ante la misma entidad que produjo las resoluciones, inició ante la Jurisdicción Contencioso o Administrativo proceso ordinario de Restablecimiento del Derecho y en desarrollo de esta acción se garantizó por su valor total el pago de la multa mediante la póliza judicial No. 43386, hecho que resta exigibilidad a dichos actos haciendo precaria su calidad de título ejecutivo, es decir, en razón de la caución no hay lugar a la exigibilidad del mismo.

Aduce como un segundo argumento, apoyándolo en los artículos 313, 321 y 327 del C. de P. C., haberse omitido la notificación por el Estado del auto de mandamiento de pago a la parte demandante, en este caso, el mismo despacho que lo libró, haciendo extensivos estos mismos argumentos al auto de medidas cautelares, para solicitar de ambos su revocatoria.

La Dirección General de Apoyo Fiscal, - División de Cobro - de Santafé de Bogotá D.C., al avocar el conocimiento del negocio (fl. 35), en auto de mayo 11 de 1992 (fl. 40), negó el recurso de reposición y concedió el de apelación al considerar que la caución constituida ante el Contencioso Administrativo sirve de garantía a un proceso diferente a éste; uno es el proceso ordinario y otro el de la Jurisdicción Coactiva. En cuanto al segundo argumento relacionado con la omisión de la notificación por estado, precisa que no es de recibo " ya que el Estado siendo juez y parte en los procesos de Jurisdicción Coactiva, estaría demás notificarse él mismo de las propias decisiones que se encuentra dictando..."

Al sustentar el recurso de apelación ante esta Corporación (fl. 54), el apoderado de la parte demandada se atiene a lo expuesto en el memorial de apelación (fl. 24), sin agregar nuevas razones.

## CONSIDERACIONES

Tres son las razones que aduce el recurrente al expresar su inconformidad con el auto de mandamiento de pago solicitando su revocatoria:

1.- Estar cursando ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, proceso ordinario sobre nulidad y restablecimiento del derecho,

en relación con los actos administrativos sobre cuya base se libró la orden de pago.

2.- Haberse constituido ante la citada entidad jurisdiccional caución judicial, para garantizar el pago de la sanción mediante la póliza No. 43386, y

3.- Omitirse la notificación por Estado a la parte demandante del auto de mandamiento de pago, conforme lo disponen los artículos 313, 321 y 327 del C. de P. C.

Apoyado en las dos primeras razones, alega el recurrente que el título ejecutivo es precario y al estar caucionado el pago no hay lugar a su exigibilidad. Es decir, cuestiona uno de los requisitos previstos en el artículo 68 del C.C.A., para que el artículo preste mérito ejecutivo.

En realidad, estos argumentos no tienen asidero legal alguno, pues la obligación que compulsívamente se cobra, esta contenida en actos respecto a los cuales se agotó la vía gubernativa, adquiriendo firmeza y por tanto, siendo suficientes por si mismos para que la administración pudiera adelantar de inmediato las acciones tendientes a su cumplimiento y eficacia, obligación que además es actualmente exigible por no estar sujeta a plazo ni condición.

Cuando los actos administrativos que conforman el título ejecutivo y son el origen del mantenimiento de pago, estan demandados en acción de nulidad como en el presente caso, la figura llamada a operar es la de prejudicialidad prevista en el artículo 170 del C. de P. C., pero el hecho no puede esgrimirse sin ningún fundamento con la finalidad de enervar el título.

Tampoco es viable pretender que la caución otorgada en el proceso ordinario de nulidad conforme lo ordena el artículo 140 del C.C.A., produzca efectos en el de Jurisdicción Coactiva, pues en aquél tiene la calidad de depósito sujeto a las contingencias del fallo y en éste, la caución cuando se presta tiene la virtualidad de evitar medidas cautelares, porque se garantiza el pago del crédito y las costas.

Son pues diferentes los conceptos y fines de una y otra caución.

Ahora en cuanto al tercer argumento invocado, siendo la Jurisdicción Coactiva el ejercicio de un excepcional privilegio de la Administración para perseguir el cobro de sus acreencias fiscales mediante un especial procedimiento en el que actúa como juez y parte, es contraproducente que deba notificarse élla misma sus propias decisiones, cuando al producirlas queda suficientemente enterada, cumpliéndose asi la finalidad de ese acto o sea enterar a las partes de todas las incidencias procesales mediante la notificación personal o en su defecto por estado para que no se vulnere el derecho de defensa.

Ahora respecto a la medida cautelar de la cual se alega la misma omisión en la parte final del memorial de apelación (fl. 25), pero sin formularse el recurso, la Sala se limita a recordar que de conformidad con el artículo 327 del C. de P. C., modificado por el decreto 2282 de 1989, las medidas cautelares se cumplirán inmediatamente, antes de notificar a la parte contraria del auto que las decrete, o sea, que si la misma ley descarta la notificación para esta parte procesal que es la afectada, ¿cuál es la razón para que a la Administración deba notificarse por estado, cuando además está ya enterada?, en realidad no es de lógica realizar un acto inocuo.

Estas breves consideraciones son suficientes para que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**RESUELVA**

PRIMERO: *Confirmar* el auto de mandamiento de pago librado por la Tesorería General de la República con fecha 23 de julio de 1991 objeto del recurso de apelación.

SEGUNDO: En los términos del memorial que obra a folio 49, se reconoce personería jurídica al Dr. LUIS IGNACIO JIMENEZ ALBA para representar a la Corporación de Ahorro y Vivienda " las Villas" , con la constitución de nuevo apoderado el poder inicialmente conferido a la Dra. MARIA ELIZABETH HERRERA OJEDA según lo previsto por el artículo 69 del C. de P. C.

TERCERO: En firme providencia *vuelva* el proceso a su 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Reiterando en auto de 11 de agosto de 1992, Ponente: Dr. JORGE PENEN DELTIEURE. Exp. 0178, Actor: LA NACION

**CONCEJAL**-Inhabilidades / **EMPLEADO OFICIAL / SUSPENSION PROVISIONAL**

**Del contenido de los artículos 54 de la Ley 11 de 1986, incorporado en el artículo 86 del C. de R. M. reiterado por el artículo 1o. de la Ley 45 de 1989, que dice: " No podrán ser elegidos concejales quienes dentro de los seis meses anteriores a la misma fecha de elección hayan sido empleados oficiales" , se deduce claramente, que la inhabilidad predicada se ha dado, la cual se observa del solo examen de los documentos acompañados con la demanda, pues el cargo de secretario de concejo es un empleo oficial.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio nueve (9) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0742 ELECTORAL APELACION AUTO

Actor : Raúl Ernesto Castro Hoyos.

Del Tribunal Administrativo de Antioquia, ha llegado a ésta Corporación, el presente proceso de apelación del auto de mayo 5 de 1992, en cuanto en el numeral 2 de la parte resolutiva dispuso la suspensión provisional de los efectos jurídicos del acto demandado, recurso que fue interpuesto por el perjudicado con la medida.

## ANTECEDENTES

1.- El señor RAUL ERNESTO CASTRO HOYOS, obrando en nombre propio, mediante escrito presentado en abril 7 de 1992, formuló demanda electoral, solicitando se declare la nulidad del " acta por medio de la cual se declaró elegido concejal del municipio de Girardota, contenida en la forma E-28, hoja No. 4, al señor ALVARO ENRIQUE CARDONA ARIAS y la cancelación de la respectiva credencial" . Dicha acta tiene fecha marzo 11 de 1992. Además, que se decrete la respectiva suspensión provisional.

2.- Dicha medida provisional la fundamenta en que para la fecha de la elección como concejal para el período 1992 - 1994, se encontraba inhabilitado para ser electo, por haberse desempeñado como secretario del concejo municipal de Girardota hasta el 8 de diciembre de 1991, inhabilidad que se encuentra consagrada en la ley 45 de 1989 art. 1.

3.- El Tribunal decretó la suspensión provisional en el auto recurrido, con fundamento en que el artículo 54 de la ley 11 de 1986 incorporado al artículo 83 del C. de R. M. y reiterado por el artículo 1 de la ley 45 de 1989, preceptúa que no puede ser elegido concejal quien dentro de los seis (6) meses anteriores a la fecha de elección, haya sido empleado oficial, y como en el expediente aparece acreditado que CARDONA ARIAS desempeñó el cargo de secretario del concejo de Girardota hasta el 8 de diciembre de 1991 y la citada elección de concejal se efectuó en marzo 11 de 1992, se ve claramente la existencia de la inhabilidad.

## FUNDAMENTOS DE LA APELACION

El recurrente manifiesta no estar de acuerdo con los argumentos del Tribunal, porque aunque las normas citadas en la providencia recurrida consagran la mencionada inhabilidad, lo cierto es que la Constitución de 1886 fue reemplazada por la ley de 1991 y con base en esta norma de normas es que debe llevarse a cabo la interpretación de la legislación que aún continua vigente.

Es así, como deben interpretarse los artículos 127 inciso 2 y 179 numeral 2 de la Constitución Nacional para concluir que como el cargo de secretario de concejo municipal, es un empleo del estado que no ejerce jurisdicción, autoridad civil o política, ni es de dirección administrativa no esta comprendido en la inhabilidad consagrada en la primer norma citada y respecto a la segunda, al haberse preocupado la constitución de los máximos organos del Estado como es el cuerpo legislativo, puede inferirse que un simple secretario de concejo no tiene esta clase de inhabilidades.

## CONSIDERACIONES

1.- Respecto a la suspensión provisional el artículo 152 del C.C.A., subrogado por el artículo 31 del D. L. 2304 de 1989 dice:

> *Procedencia de la Suspensión.* El Consejo de Estado y los Tribunales Administrativos podrán suspender los actos administrativos mediante los siguientes requisitos:
>
> 1. Que la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado, presentado antes de que sea admitida.
>
> 2. 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.
>
> 3. Si la acción es distinta de la de nulidad, además se deberá demostrar, aunque sea sumariamente, el perjuicio que la ejecución del acto demandado causa o podría causar al actor.

Como en el caso que nos ocupa se trata de una suspensión provisional, pedida en un proceso electoral (nulidad), la violación de la norma superior que se dice existe, debe aparecer manifiesta, ostensible o flagrante, a simple vista de la sola comparación del texto legal con el contenido del acto acusado, sin necesidad de recurrir a profundos razonamientos, o con los documentos públicos que se hubieren aportado como prueba.

2.- De los documentos públicos acompañados con la demanda se deduce lo siguiente:

a.- Que el señor ALVARO ENRIQUE CARMONA ARIAS fue elegido como secretario del Concejo de Girardota para el período comprendido entre el 6 de agosto de 1990 y el 31 de julio de 1992 (Acta No. 002 de agosto 6/ 90), y tomó posesión del cargo ante el alcalde el 9 de agosto de 1990 (fls. 1 a 5).

b.- Que dicho señor presentó ante el concejo municipal, renuncia de dicho cargo en diciembre 5 de 1991, que le fue aceptada a partir de diciembre 8 siguiente (fls. 6 y 7).

c.- Que realizados los escrutinios municipales en marzo 10 de 1992 en Girardota - Antioquia, resultó electo como concejal de ese municipio ALVARO ENRIQUE CARMONA ARIAS para el período 1992 - 1994 (fls. 10 a 14).

3.- Del contenido de los artículos 54 de la ley 11 de 1986, incorporado en el artículo 86 del C. de R. M. y reiterado por el artículo 1 de la ley 45 de

1989, que dice: " No podrán ser elegidos concejales quienes dentro de los seis meses anteriores a la misma fecha de la elección hayan sido empleados oficiales" , se deduce claramente como lo anotó el *A-QUO*, que la inhabilidad predicada se ha dado, la cual se observa del solo examen de los documentos acompañados con la demanda, pues el cargo de secretario de concejo es un empleo oficial, por lo cual, habrá de confirmarse la providencia recurrida en cuanto a la suspensión provisional decretada.

Como la nueva Constitución no reguló lo relativo al tema estudiado, respecto a los concejales, tenemos que concluir que las normas analizadas estan vigentes.

Por lo anotado, el Concejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Quinta,

**RESUELVE**

PRIMERO: *Confirmar* lo resuelto por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el numeral 2 de la parte resolutiva del auto proferido en mayo 5 de 1992.

SEGUNDO: Una vez 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 sesión de la fecha.

*Luis Eduardo Mejía Jaramillo,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

## TITULO EJECUTIVO / EXCEPCION DE PRESCRIPCION

**El acuerdo 21 de 1983 entró en vigencia el 22 de diciembre de 1983, a partir de dicha fecha se contarán los cinco años que trata el acuerdo para aquellas deudas cuya exigibilidad se produjo con anterioridad a la puesta en vigencia del mismo y que corresponden a los años gravables 1978, 1980 y 1982 conforme a los documentos que obran en el informativo. Como el mandamiento de pago se notificó el 7 de octubre de 1991 se deduce claramente que para esta fecha ya se había cumplido el término de prescripción, que por lo mismo se declara probada para las deudas correspondientes a los impuestos de que trata el mandamiento ejecutivo por los años gravables de 1978, 1980, 1982.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente: *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente N$^{O}$. 0161. Actor: D.C. de Santafé de Bogotá C/Sociedad Administradora de Consorcio Comercial Multiautos S.A.

## EXCEPCION DE MERITO

Procede la Sala a resolver la excepción de prescripción propuesta por el señor apoderado de la firma Multiautos S.A. contra el mandamiento de pago dictado por el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales el 10 de septiembre de 1991.

Dan cuenta los autos que mediante proveído el 22 de agosto de 1991, la Tesorera de Santafé de Bogotá comisionó al Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales para que iniciara, adelantara y llevara a su terminación el proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva, contra la firma Multiautos S.A., por la mora en el pago de los impuestos de Industria y Comercio y Avisos en cuantía de $9'510.519, correspondientes a los años gravables 78-01 a 78-12, 80-01 a 80-12 a 82-01 88-12, y a capital más intereses según la relación del comisorio que aparece a fl. 1.

Recibidas las diligencias, el funcionario ejecutor dictó el 10 de septiembre de 1991, mandamiento ejecutivo contra Multiautos por la suma de $9'510.519, más intereses y costas (fl. 208).

El 7 de octubre de 1991, se notificó el representante legal de la firma ejecutada del auto anterior (fl. 212).

El 21 de octubre de 1991, el apoderado de la firma ejecutada propuso la excepción de prescripción respecto de las deudas que se trata el mandamiento ya mencionado correspondientes a los años gravables de 1980, 1982, 1983, 1984 y 1985, con fundamento en lo previsto por el art. 95 del Acuerdo 21 de 1983, art. 509 del C. de P. C. y el art. 128-13 del C.C.A. subrogado por el art. 2º del Decreto 597 de 1988.

## CONSIDERACIONES

Del recurso anterior se deduce claramente que se propone la excepción de prescripción de la acción ejecutiva, con base en lo dispuesto por el art. 95 del Acuerdo Distrital Nº 21 de 1983.

La norma en cuestión establece que la prescripción se produce si transcurre un término de cinco (5) años entre la exigibilidad de la obligación y la notificación del mandamiento ejecutivo.

Antes de verificar los datos pertinentes para establecer si en el presente caso se comprueba la ocurrencia del fenómeno alegado, es conveniente hacer las siguientes precisiones:

A) Los extremos que deben tenerse en cuenta para contar la prescripción son la fecha en la cual se hizo exigible la obligación, que para el caso concreto es cuando se venció el plazo para hacer el pago en cada caso particular y la fecha en la cual se notificó el mandamiento ejecutivo.

B) Conforme a lo previsto por el art. 41 de la Ley 153 de 1887 si mientras corre el término de prescripción se pone en vigencia una norma que acorta dicho término, el interesado puede acogerse al más favorable. Pero, si al hacerlo opta por el nuevo, debe tener en cuenta que éste empieza a contarse desde el momento en que entra en vigencia la norma que lo establece, y se pierde, para efectos de la prescripción, el tiempo que venía corriendo antes de entrar a regir la nueva disposición.

En el presente caso se observa que la acción ejecutiva podía ejercerse dentro de los diez años siguientes a la fecha en que la obligación se hizo exigible (art. 2536 del C.C.). Este término fue reducido a cinco años por el Acuerdo 21 de 1983, que entró en vigencia en dicho año que, por consiguiente, será el punto de partida para contabilizar el término en cuestión.

Precisado lo anterior se procede a examinar el caso concreto:

Como el Acuerdo 21 de 1983 entró en vigencia el 22 de diciembre de 1983, a partir de dicha fecha se contarán lo cinco años que trata el Acuerdo para aquellas deudas cuya exigibilidad se produjo con anterioridad a la puesta en vigencia del mismo y que corresponden a los años gravables de 1978, 1980 y 1982, conforme a los documentos que obran en el informativo.

Como el mandamiento de pago se notificó el 7 de octubre de 1991 se deduce claramente que para esta fecha ya se había cumplido el término de prescripción, que por lo mismo, se declara probada para las deudas correspondientes a los impuestos de que trata el mandamiento ejecutivo mencionado por los años gravables de 1978, 1980, 1982.

Ahora bien, en relación con los años gravables de 1983, 1984 y 1985, cuyas deudas se hicieron exigibles con posterioridad a la vigencia del acuerdo Nº 21 de 1983, la situación es la siguiente:

La declaración correspondiente al año gravable de 1983 fue presentada en 05-09-84 y el plazo para el pago de la liquidación privada venció el 23 de noviembre de 1984. De lo anterior se deduce que en la fecha en que se

notificó el mandamiento ejecutivo, 7 de octubre de 1991, ya se había cumplido el plazo de la prescripción, que en consecuencia deberá declararse comprobada.

La declaración por el año gravable de 1984 se presentó en 05-31-85 y la obligación se hizo exigible el 21 de noviembre de 1985, o sea, que el 7 de octubre de 1991, fecha en la cual se notificó el mandamiento ejecutivo, ya había transcurrido el quinquenio requerido por el acuerdo 21 de 1983 y, por lo mismo, se configura la prescripción y así deberá declararse.

La declaración por el año gravable de 1985 se presentó en 05-06-86 y las fechas de vencimiento de las cuotas fueron 86-05-20, 86-08-21 y 86-11-20. De lo anterior, y teniendo en cuenta que el mandamiento ejecutivo se notificó el 7 de octubre de 1991, se deduce que las deudas correspondientes a las dos primeras cuotas están prescritas por haberse cumplido los cinco años de que trata el Acuerdo en cita desde la exigibilidad hasta la de notificación del mandamiento ejecutivo, pero no la última. En consecuencia, deberá declararse como probada la excepción en forma parcial para las deudas correspondientes al año gravable en estudio.

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:**

Declárase probada la excepción propuesta en relación con las deudas provenientes de los impuestos de industria y comercio y Avisos, correspondientes a los años gravables de 1978, 1980, 1982, 1983, 1984 y las correspondientes a las dos primeras cuotas de la liquidación de los impuestos mencionados por el año gravable de 1985, a que se refiere el mandamiento ejecutivo dictado el 10 de septiembre de 1991 por el Juzgado Sexto Distrital de Ejecuciones Fiscales.

Continúe la ejecución por las demás deudas de que trata el mandamiento ejecutivo mencionado en el punto anterior.

Copiése, notifíquese, devuélvase a la Oficina de origen y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha nueve (9) de julio de mil novescientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**MANDAMIENTO EJECUTIVO / MEDIDA CAUTELAR** Cumplimiento/ **NOTIFICACION** -Improcedencia.

**En tratándose de medidas cautelares, la disposición aplicable es el artículo 327 del C. de P. C., según el cual cuando se decreta una medida cautelar esta debe cumplirse inmediatamente, antes de la notificación a la parte afectada del auto que la ordena. Esta norma tiene su razón de ser para garantizar la efectividad de la medida, la que podría verse obstruída al notificarse, por el uso de eventuales impugnaciones o por cualquier actuación tendiente a impedir su pronta ejecución.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0230. Actor: La Nación contra Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar.

Decide la Sala los recursos de apelación como subsidiarios de los de reposición que no prosperaron, interpuestos por el apoderado de la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar, contra el auto de mandamiento de pago proferido por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales el 27 de mayo de 1991. Y contra el auto dictado en la misma fecha, por medio del cual ese Despacho decretó el embargo de bienes en el presente proceso.

## ANTECEDENTES

La División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales, con fundamento en las Resoluciones Nos. 0391 de 16 de febrero de 1989, 2137 y 2138 de 4 de julio de 1989, modificada la primera y confirmada las dos últimas mediante Resolución Nº 3708 de 5 de octubre de 1990, que desató el recurso de reposición interpuesto contra dichos actos administrativos; las Nos. 2234 de 22 de junio de 1990 y 3220 de 5 de septiembre del mismo año, confirmatoria ésta última de la anterior, a través de las cuales la Superintendencia Bancaria sancionó a la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar con multas que en total ascienden a la cantidad de $213.028.875, por presentar defectos en los porcentajes mínimos de nuevas colocaciones que debía mantener, libró el 27 de mayo de 1991 orden de pago por la vía ejecutiva de la jurisdicción coactiva a favor del Tesoro Nacional y en contra de la citada Corporación en la cuantía indicada más intereses y costas. (fl. 54).

En providencia aparte, pero proferida en la misma fecha, el Despacho ejecutor decretó el embargo de los saldos bancarios que la ejecutada posee en el Banco de la República, limitando esta medida a la suma de $214.000.000 (Fl. 52).

El 8 de octubre de 1991 la Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro de la Oficina Regional Santafé de Bogotá, avocó el conocimiento de las presentes diligencias y procedió a notificar personalmente el mandamiento pago al apoderado de la Corporación Granahorrar el 15 de octubre de 1991 (fl. 57), quien interpuso los recursos de reposición y subsidiario de apelación. Contra el proveído que decretó el embargo, instauró también los mismos recursos.

En providencia fechada el 20 de marzo de 1992, la Dirección General de Apoyo Fiscal resolvió negativamente los recursos de reposición interpuestos contra los autos anteriores. (Fls. 200 a 202).

El apoderado de la Corporación ejecutada fundamenta las respectivas impugnaciones de la siguiente manera:

A) Que el auto de mandamiento de pago se apoya en un título que no presta mérito ejecutivo por no ser exigible, en razón a que fueron demandados, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, los actos que integran el título ejecutivo y que en el evento de prosperar las pretensiones de la demanda no podría adelantarse el proceso ejecutivo correspondiente, pues " ...de lo contrario se correría el riesgo de obtener sentencias judiciales contradictorias..." (fl. 63), por lo que solicita la revocatoria de la providencia apelada.

B) Que el auto que ordenó el embargo de los dineros poseídos por la Corporación en la entidad bancaria no fue notificado por estado como debió hacerse según el artículo 321 del Código de Procedimiento Civil; y que se incumplieron los incisos 5º y 6º del artículo 513 *ibídem*, por cuanto el mandamiento de pago y el decreto de embargo no fueron proferidos simultáneamente, esto es, en una misma providencia. Que la medida de embargo se decretó sin constituír previamente la caución equivalente al 10% del valor actual de la ejecución como ordena el parágrafo 10º del citado artículo 513. Que la actitud asumida por el personal de la Secretaría de la División Primera de Ejecuciones Fiscales, al negarse a recibir la documentación y la póliza judicial por valor de $213.028.875, que pretendió acompañar para efectos de evitar posibles embargos, en cumplimiento del artículo 519 del Código de Procedimiento Civil, lesionó gravemente el debido proceso y el derecho de defensa en su representada. Por todo lo anterior pide la revocatoria del auto y, en su lugar, solicita se acepte la póliza judicial que reposa en el expediente y asimismo se ordene levantar la medida cautelar.

Dentro del término del traslado presentó memorial de alegatos en el que reitera sus planteamientos, y con fundamento en los artículos 47 y 48 del Decreto 2651 de 1991, referentes a la consignación para impedir o levantar embargos y secuestros y las cauciones judiciales que para tal fin pueden representarse, como son las garantías bancarias, títulos de deuda pública, certificados de depósito o similares, solicita que en los términos del artículo 519 del Código de Procedimiento Civil se acepte como caución el título de deuda pública Nº 161 por valor de $214.000.000 emitido por el Instituto de Crédito Territorial INURBE a favor de la Nación, o en su lugar se señale el monto de la caución.

## CONSIDERACIONES

I- *Auto de mandamiento de pago de fecha 27 de mayo de 1991*

Las Resoluciones números 0391 de 16 de febrero de 1989, 2137 y 2138 de 4 de julio de 1989, 3708 de 5 de octubre de 1990, 2234 de 22 de junio de 1990 y 3220 de 5 de septiembre de 1990, expedidas por la Superintendencia Bancaria, que constituyen el título ejecutivo base del mandamiento de pago librado en este proceso, contiene una obligación clara y expresa a cargo de la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda de pagar al Tesoro Nacional la suma de $213.028.875, obligación que es exigible por no estar sujeta a plazo ni condición.

Como quiera que se trata de actos administrativos debidamente notificados y ejecutoriados (fls. 1 a 6 y 31), los cuales alcanzaron firmeza por cuanto fueron resueltos los recursos contra ellos interpuestos (art. 62 C.C.A.), son suficientes por si mismos para que la Administración pueda ejercitar de

inmediato la actuación necesaria para obtener su cumplimiento, aún en contra de la voluntad del interesado, como está previsto en el artículo 64 del C.C.A.

Además, son obligatorios hasta tanto pierdan su fuerza ejecutoria por la eventual ocurrencia de las causales que taxativamente enuncia el artículo 66 ibídem, como son: por suspensión provisional; cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho y de derecho; cuando al cabo de cinco años de estar en firme la administración no ha realizado los actos que le corresponda para su ejecución; cuando se cumple la condición resolutoria a que se encuentre sometido el acto; y cuando pierden su vigencia.

En el caso *sub-examine*, las mencionadas resoluciones que integran el título ejecutivo conservan su fuerza ejecutoria, pues no hay evidencia en autos del acaecimiento de cualquiera de las causales anteriormente señaladas y, por tanto, contrariamente a lo afirmado por el recurrente, como el título es exigible presta mérito ejecutivo.

Asunto bien diferente es el hecho de que una vez agotada la vía gubernativa el interesado resuelva discutir la legalidad de las resoluciones mencionadas utilizando las acciones y mecanismos que para tal propósito consagra el Código Contencioso Administrativo, mediante un procedimiento ordinario declarativo que de ninguna manera es el proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva en el cual cabe la impugnación del mandamiento de pago a través de los recursos, con el fin de cuestionar las razones que llevaron al juez a proferir su determinación, las cuales se contraen a establecer si el título ejecutivo contiene una obligación clara, expresa y exigible, elementos que en el *sub-lite* se satisfacen a cabalidad como ha quedado establecido.

En consecuencia, no prospera el recurso de apelación interpuesto contra esta providencia.

II- *El auto que decretó las medidas cautelares de fecha 27 de mayo de 1991.*

Varios son los reparos que se hacen a esta providencia: no haberla notificado por estado; no haber decretado las medidas cautelares en el mismo auto que libró la orden de pago; no haber constituído previamente a su expedición la caución que señala el último parágrafo del artículo 513 del Código de Procedimiento Civil; y lesionar el debido proceso y derecho a la defensa al no aceptarse la póliza judicial presentada.

Al respecto, se observa lo siguiente:

a) En cuanto al primer motivo de inconformidad resulta infundado, toda vez que el artículo 321 del Código de Procedimiento Civil, que invoca el recurrente, relativo a la notificación de los autos que no deba hacerse

personalmente, es norma de carácter general. En tratándose de medidas cautelares, la disposición aplicable es el artículo 327 *ibídem*, según el cual cuando se decreta una medida cautelar ésta debe cumplirse inmediatamente, antes de la notificación a la parte afectada del auto que la ordena. Esta norma tiene como su razón de ser para garantizar la efectividad de la medida, la que podría verse obstruída al notificarse, por el uso de eventuales impugnaciones o por cualquier actuación tendiente a impedir su pronta ejecución.

Lo observado en el caso de autos es que la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales, una vez decretado el embargo de los dineros, libró el correspondiente oficio al Banco de la República (fl. 48), actuando de conformidad con el numeral 11 del artículo 681 del Código de Procedimiento Civil, referente al embargo de sumas de dinero depositadas en establecimientos bancarios, debiéndose señalar la cuantía máxima de la medida, la que no podrá exceder del valor del crédito y las costas más un cincuenta por ciento, y para tal efecto limitó la cuantía de la medida adoptada a la cantidad de $214.000.000, equivalente al valor del capital adeudado.

b) En cuanto a la supuesta inobservancia del inciso 5º del artículo 513 del Código de Procedimiento Civil, según el cual simultáneamente con el mandamiento ejecutivo el juez ordenará los embargos y secuestros que fueren procedentes, no se aprecia en el *sub-examine*, en razón a que los autos por medio de los cuales se libró la orden de pago y se decretó la medida cautelar, fueron proferidos el 27 de mayo de 1991 (fls. 52 y 53), esto es, al mismo tiempo como lo permite la ley.

La interpretación que le da el recurrente a la norma precitada es equivocada porque no tiene esta connotación, el sentido de que ambas decisiones deben constar en el mismo acto si se tiene en cuenta que el auto a través del cual se dicta mandamiento ejecutivo debe notificarse personalmente al deudor mediante el procedimiento establecido en el artículo 564 del Código de Procedimiento Civil lo que implica el inciso del proceso. En tanto que la notificación del auto que ordena las medidas cautelares será sujeta a las prescripciones del artículo 237 *ibídem* que, como ya se dijo, debe cumplirse inmediatamente antes de la notificación a la parte afectada.

Tampoco se observa incumplimiento del parágrafo 6º del citado artículo 513, relativo a la posibilidad de decretar embargos y secuestros antes de librarse el mandamiento ejecutivo, porque esta circunstancia no aparece configurada en el presente caso en el cual, se repite, ambas decisiones se ordenaron simultáneamente.

En consecuencia, son inaceptables los argumentos del impugnante.

c) En lo que respecta el decreto de la medida cautelar sin haberse constituído previamente la caución que establece el último parágrafo del artículo 513 mencionado, tampoco es de recibo de manifestación. La Sala anota que

este mismo criterio lo adujo el señor representante judicial de la Corporación Granahorrar en asunto similar, al interponer recurso de apelación de manera subsidiaria contra la providencia de medidas cautelares, y en esa oportunidad con ponencia del H. Consejero de Estado Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía, se dijo:

> " ...La medida de embargo se decretó sin previa constitución de la caución señalada en el parágrafo 10 del artículo 513 del C. de P. C.. La Sala a este respecto considera que siendo la entidad administrativa demandante, juez y parte en el cobro por Jurisdicción Coactiva, resulta improcedente que deba constituir bajo sus propias ordenes caución para responder por los perjuicios que se causen con la práctica de dichas medidas cautelares; pues bien es sabido que la administración responde por sus actos, hechos u omisiones mediante los procedimientos previstos en la ley." (Auto de 26 de marzo de 1992, Expediente Nº 0199, Actor La Nación contra Corporación Colombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar).

d) Finalmente, en cuanto a que el auto de medidas cautelares lesiona gravemente el debido proceso y el derecho de defensa de la Corporación Granahorrar, puesto que no fue aceptada la póliza por valor de $213.028.875, allegada con la finalidad de impedir el embargo de bienes, revisando los documentos que obran en autos se obtiene lo siguiente:

1- Al folio 78 se lee un memorial con firma y fecha de recibido el X-29-91, hora 2.30 p.m. dirigido por el representante judicial de Granahorrar al Jefe de la División Primera de Ejecuciones Fiscales, en el cual se expresa: " ...respetuosamente acudo ante su despacho para presentar en los términos del artículo 519 del C.P.C., póliza judicial Nº 16-2-10 772, por valor de $213.028.875.oo, expedida por la Compañía de Seguros Universal S.A., para garantizar el pago del capital, costas y demás sumas de dinero que llegaren a acusar (sic) con el trámite del proceso citado en la referencia..." .

2- A folios 190 a 192 obra memorial presentado el 5 de febrero de 1992 en la Dirección de Apoyo Fiscal, División de Cobro, por el apoderado de la Corporación ejecutada, en el cual reitera su solicitud en el sentido de que se acepte la póliza de seguros número 16-210772 por la suma de $213.028.875 para garantizar el pago de la obligación exigida, con el objeto de que no se le embarguen ni secuestren bienes. En el mismo memorial afirma que dicha póliza no fue recibida por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales, y agrega que en el evento de que no sea aceptada la garantía legal y oportunamente ofrecida por su representada, en los términos del artículo 519 del Código de Procedimiento Civil, " ...adjunta el título de deuda pública número 161 expedido por INSTITUTO DE CREDITO TERRITORIAL (Nuevos Bonos de Refinación) por valor de $214.000.000.oo (sic) el cual se

encuentra pignorado en favor de la Nación, con el objeto de garantizar el pago de las sanciones impuestas por la Superintendencia Bancaria..." .

3- A folios 198 a 199 aparece el auto fechado el 20 de marzo de 1992, mediante el cual la Dirección General de Apoyo Fiscal-División de Cobro, Oficina Regional de Santafé de Bogotá, atendiendo a la petición del apoderado judicial de Granahorrar contenida en el memorial de fecha 5 de febrero de 1992, referente a la caución, y considerando que la póliza de seguros Nº 16-210772, por la suma de $213.028.875, no fue recibida por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales; que de conformidad con el artículo 519 del Código de Procedimiento Civil el juez es el llamado a señalar el monto de la caución en dinero; que el Bono de refinanciación ofrecido no cumple los requisitos de la norma citada, puesto que su efectividad se encuentra condicionada a 10 años a partir de su expedición; y que el Organismo garante es el Instituto de Crédito Territorial " ...ente adscrito al Ministerio de Desarrollo, oponiéndose abiertamente al Artículo 513 Inciso 2º del C.P.C. que importe características de inembargabilidad a los bienes y rentas incorporados al presupuesto General de la Nación..." , resolvió, no aceptar la caución constituída mediante título de deuda pública, abstenerse de levantar el embargo decretado en auto de fecha 27 de mayo de 1991 y mantener en firme las medidas ordenadas.

De lo anterior se desprende que la solicitud formulada por el apoderado de Granahorrar en el sentido de que le fuera aceptada la póliza judicial para los efectos del artículo 519 del Código de Procedimiento Civil, fue atendida por la Dirección General de Apoyo Fiscal y resuelta, aunque negativamente, mediante auto de 20 de marzo de 1992, notificado por anotación en el estado Nº 78 de 24 de abril de 1992 (fls. 198 y 199), el cual no fue objeto de recursos y, en consecuencia, se encuentra en firme.

Por manera que no se vislumbra la supuesta violación del debido proceso y derecho a la defensa que expresa el recurrente en su memorial contenido de los recursos de reposición y subsidiario de apelación contra el auto dictado el 27 de mayo de 1991, por medio del cual se decretó la medida de embargo de los dineros poseídos por Granahorrar en el Banco de la República, por cuanto no hay prueba en el proceso que respalde la afirmación del recurrente de que para evitar la medida cautelar se presentó el 24 de mayo de 1991 en la Secretaría de la División Primera de Ejecuciones Fiscales " ...con el ánimo de acompañar sendos memoriales y póliza judicial en los términos del artículo 519 del Código de Procedimiento Civil..." (fl. 73). En cambio, sí hay evidencia, como ya se anotó, de que la póliza judicial Nº 16-210772 por valor de $213.028.875 de la Compañía de Seguros Universal S.A., fue ofrecida por el señor apoderado de Granahorrar en su memorial recibido el 20 de octubre de 1991 (fl. 78), esto es, con posterioridad el auto de 27 de mayo de 1991 impugnado, y que tal petición, reiterada el 5 de febrero de 1992 (fl. 190) fue atendida y resuelta en auto de 20 de marzo siguiente por la División

de Apoyo Fiscal (fls. 198 y 199), observando el procedimiento correspondiente, de conformidad con el artículo 519 del Código de Procedimiento Civil tantas veces mencionado.

Consecuencia de todo lo dicho es que no hay lugar a revocar la providencia recurrida.

Con respecto a la petición contenida en su memorial de alegatos para que se fije el monto de la caución, es asunto que compete al juez del conocimiento, previa solicitud ante éste funcionario (art. 519 C. de P. C.).

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

**RESUELVE**

PRIMERO.- Confirmar el auto de mandamiento de pago librado por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales el 27 de mayo de 1991.

SEGUNDO.- Confirmar el auto de fecha de 27 de mayo de 1991, mediante el cual ese Despacho decretó el embargo de los saldos poseídos por la Corporación Grancolombiana de Ahorro y Vivienda Granahorrar en el Banco de la República.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del nueve (9) del julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**TITULO EJECUTIVO/ NOTIFICACION/ CURADOR AD LITEM**

**No hay certeza sobre si el ejecutado se enteró del mandamiento ejecutivo por los medios que señala la ley, pues, no aparece afirmado que el empleado del juzgado efectuara esta notificación, no se halla demostrado que se cumplió con la formalidad de enviar la citación por correo certificado. La inobservancia de tales requisitos fundamentales, previos a la asignación de curador *ab-litem* impide que se surta debidamente y en legal forma la notificación del mandamiento ejecutivo demandado como lo ordena el artículo 564 del C. de P.C., y este vicio que se observa protuberante en el presente caso acarrea la nulidad establecida en el numeral 8o. del artículo 140 del mismo código.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio Diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Ref: Expediente Nº. 0233. Actor :D.C. de Santafé de Bogotá C/ Gratamira Inversiones y Construcciones S.A.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación propuesto como subsidiario del de reposición que no prosperó, por la apoderada de la Sociedad Gratamira Inversiones y Construcciones S.A. contra el auto proferido el 16 de diciembre de 1991 (fl.9), en virtud del cual el Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales negó el incidente de nulidad propuesto dentro del

proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva que adelanta en contra de la referida compañía.

En escrito obrante a folios 1 a 6, solicita la recurrente la nulidad de lo actuado a partir del auto de abril 29 de 1991, inclusive, mediante al cual se nombró curador *ad litem*, y para tal efecto invoca la causal del artículo 140 del Código de Procedimiento Civil, del siguiente tenor:

> " 8) Cuando no se practica en legal forma la notificación al demandado o a su representante, o al apoderado de aquél o de éste, según sea el caso, del auto que admite la demanda o del mandamiento ejecutivo, o su corrección o adición."

Relata la incidentalista que el Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales libró mandamiento de pago con fecha 29 de octubre de 1990, y que luego de citar al liquidador y representante legal de la Sociedad que representa, mediante comunicación Nº 049 de abril 10 de 1991, con el fin de que compareciera a notificarse personalmente de dicho auto, sin haber precluido el plazo de 15 días a partir de la fecha de la certificación postal de que trata el artículo 564 del Código de Procedimiento Civil, procedió a designar curador *ad litem* a quien dio posesión y notificó la orden de pago el 3 de mayo de 1991.

Considera la recurrente que el no haberse efectuado la notificación personal del mandamiento ejecutivo en legal forma, constituye un vicio que entraña la nulidad de lo actuado en el proceso, por lo que solicita así se declare.

El Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales en proveído calendado a 10 de abril de 1992 no repuso su auto de fecha 16 de abril de 1991, que denegó la nulidad, aduciendo que la renuencia de la Sociedad demandada para notificarse del mandamiento de pago, no obstante las varias citaciones enviadas por el Despacho en tal sentido, fue lo que originó la designación del curador *ad litem* y, en consecuencia, no puede alegar la nulidad quien haya dado lugar al hecho que la origina conforme al artículo 143 del Código de Procedimiento Civil. Señaló, además, que la ejecutada no desconocía la existencia del proceso por cuanto la Administración le dio oportuno aviso de la iniciación del mismo. Estimó que si la pretendida nulidad se generó, quedó saneada cuando la apoderada de la Sociedad Gratamira actuó dentro del proceso al interponer los recursos de reposición y subsidiario de apelación contra el auto de mandamiento de pago, manifestando que se daba por notificada de la misma providencia por conducta concluyente, y haciendo apenas mención de la existencia de una posible nulidad pero sin alegarla como lo preceptúa el numeral 3º del artículo 144 del Código de Procedimiento Civil.

Agrega, que como la ejecutada tenía conocimiento de este proceso, no puede inferirse violación de su derecho a la defensa, el que ha ejercido tanto en este juicio como frente a la Administración en su oportunidad, y por estas razones, en virtud de la convalidación y de la actuación por parte de la apoderada en el caso de autos, es que entiende saneada la pretendida nulidad.

Dentro del término del traslado, la señora apoderada de Gratamira Inversiones y Construcciones S.A. presentó memorial de alegatos en el cual insiste en sus argumentos tendientes a que se declare la nulidad de lo actuado a partir del auto que nombró curador *ad litem* el 29 de abril de 1991, por irregular notificación del mandamiento de pago a su representada.

Para resolver,

**SE CONSIDERA**

La notificación del mandamiento de pago debe hacerse personalmente al demandado o a su representante legal o apoderado judicial en la forma que indica el artículo 564 del Código de Procedimiento Civil que reza:

> " Notificación del mandamiento ejecutivo. Para la notificación personal del mandamiento ejecutivo al deudor o a su representante o apoderado, se le citará por medio de comunicación enviada por conducto de empleado del despacho o por correo certificado a la última dirección registrada en la oficina de impuestos o declarada en el respectivo proceso de sucesión, y a falta de ella, mediante aviso publicado en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar señalado por el juez.
>
> Si el citado no se presenta al despacho del funcionario ejecutor a recibir la notificación personal dentro del término de quince días a partir de la publicación del aviso, de la fecha de la certificación postal, o de la entrega del oficio, se le nombrará curador ad litem, con quien se seguirá el proceso hasta cuando aquel se presente.
>
> En la misma forma se hará la citación para notificar los títulos ejecutivos a los herederos del deudor."

En el caso de autos, el mandamiento de pago librado a la Sociedad Gratamira Inversiones y Construcciones S.A. no fue notificado de conformidad con la norma pretranscrita, como pasa en seguida a demostrarse:

Obra en el expediente que el Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales, luego de proferir el auto de octubre 29 de 1990 (fl. 48 cuaderno anexo), por conducto de empleado del Despacho envió en la misma fecha una citación al liquidador y representante legal de la Compañía Gratamira a la carrera 7a Nº 34-61 (Piso 4) de esta ciudad, a fin de que compareciera a

notificarse del mandamiento de pago (fl.50 cuaderno anexo), pero dicha notificación no pudo llevarse a efecto porque, según informa el citador, el 1º de noviembre del mismo año, " ...No está la empresa en (sic) esa Oficina...." (fl.51 cuaderno anexo).

Consta también en autos la citación Nº 15A-91 de enero 8 de 1991, dirigida al representante legal de la Compañía a la carrera 8a. Nº 15-73, Oficina 804 de Bogotá, mediante la cual el Juzgado le solicita se presente a notificarse del mandamiento ejecutivo (fl.53 cuaderno anexo). Pero se ignora si esta comunicación fue enviada a su destinatario por correo certificado, o entregado a éste a través de empleado del respectivo Despacho. Tampoco hay prueba de la publicación del aviso en periódico alguno a falta de la dirección del deudor si fuere el caso.

En auto de 15 de marzo de 1991 el Ejecutor ordenó citar por última vez a la Sociedad deudora, así como también a la apoderada de la misma (fl.60 cuaderno anexo). En cumplimiento de lo anterior, en oficio de fecha 11 de abril de 1991, obrante al folio 65 del anexo, se solicita al representante legal de Gratamira S.A. " ...presentarse a éste Despacho para que se notifique del MANDAMIENTO EJECUTIVO DE PAGO, de no hacerlo se nombrará curador *Ad-Litem*, con quien se continuará el proceso hasta su culminación, advirtiéndole que para garantizar el cumplimiento de la obligación se tomarán las medidas preventivas que el Despacho estime conducente (Embargo y Secuestro de Bienes)" .

En el anterior documento tan solo aparece estampado un sello que reza así;

" ABR 11 1105 AM'91

TESORERIA DISTRITAL CORRESPONDENCIA

RECIBIDO ilegible" . Y una firma.

Consiguientemente, en proveído del 29 de abril de 1991, el Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales procedió a nombrar al doctor Jorge Edgar Espinosa González curador *ad litem* para actuar en el proceso adelantado en contra de Gratamira Inversiones y Construcciones S.A. (fl.67 cuaderno anexo), con quien surtió la notificación personal del mandamiento ejecutivo el 3 de mayo de 1991 (fl.69 anexo).

Teniendo en cuenta la sucesión de los hechos que se acaban de relacionar, acreditados con las pruebas allegadas al expediente, es obvio que no hay certeza sobre si el ejecutado se enteró del mandamiento ejecutivo por los medios que señala la ley pues, como ya se dijo, no aparece afirmado que el empleado del Juzgado efectuara esta notificación, ni se halla demostrado que se cumplió con la formalidad de enviar la citación por correo certificado.

La inobservancia de tales requisitos fundamentales, previos a la designación de curador *ad litem* impide que se surta debidamente y en legal forma la notificación del mandamiento ejecutivo del demandado como lo ordena el artículo 564 del Código de Procedimiento Civil, y este vicio que se observa protuberante en el presente caso acarrea la nulidad establecida en el numeral 8 del artículo 140 del mismo Código, razón suficiente para que así sea declarada.

De otra parte, en lo concerniente a la manifestación hecha por la apoderada de la Sociedad deudora en su escrito presentado el 18 de junio de 1991, en el sentido de que se da por notificada por conducta concluyente del mandamiento ejecutivo, resulta sin trascendencia si se tiene en cuenta, como quedó establecido, que dicha providencia ya se había notificado a través de curador *ad litem* el 3 de mayo de 1991, vinculando en esta forma a la ejecutada como si hubiese estado presente. A partir de ese momento, por hallarse en curso el proceso, es que comienzan a correr los términos para interponer los recursos y demás medios defensivos pertinentes, no siendo posible la circunstancia de comparecer la demandada, retrotraer la actuación procesal.

Más como el inciso final del citado artículo 564 prescribe que hasta cuando se presente el ejecutado el proceso se seguirá con el curador *ad litem*, quien en el caso de autos no actuó ni ejerció la defensa de la Sociedad, mientras que la señora apoderada al intervenir por primera vez a nombre de su representada el 18 de junio de 1991 (fls. 80 a 102 anexo) adujo por irregularidad en la notificación del mandamiento ejecutivo la causal de nulidad consagrada en el numeral 8 del artículo 140 del Código de Procedimiento Civil, resulta evidente que dicha nulidad alegada oportunamente, por la parte interesada y que luego reiteró, hallándose configurada en el *sub-lite*, como ha quedado demostrado, debe ser atendida, y ello trae como consecuencia que la actuación posterior a la expedición al mandamiento de pago sea enmendada, con la finalidad de que se proceda a notificar la orden de ejecución en la forma que señala la ley.

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

**RESUELVE**

1º- Declarar la nulidad de lo actuado a partir, inclusive, del auto de fecha 29 de abril de 1991, por medio del cual el Juzgado Primero Distrital de Ejecuciones Fiscales nombró curador ad litem para actuar a nombre de la Sociedad Gratamira Inversiones y Construcciones S.A..

2º- En firme esta providencia, vuelvan los autos a la oficina de origen para que proceda a notificar el auto de mandamiento de pago a la parte demandada en este proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del nueve (9) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

CONGRESO/MESA DIRECTIVA-Elección/COMPETENCIA

**El artículo 135-1 de la Constitución Nacional prevé como facultad de cada Cámara el elegir a sus mesas directivas. La incompetencia se entiende, mientras que no haya norma en contrario, como el ejercicio bien de una facultad no atribuida por una norma o bien por alguien distinto del señalado por la ley para actuar. Si la norma constitucional establece que cada una de las Cámaras elegirá a su respectiva mesa directiva, y tal mesa directiva no fue elegida por una autoridad diferente, la incompetencia no se produce por el ejercicio mismo de la facultad.**

CONGRESO DE LA REPUBLICA / MESA DIRECTIVA-Vicepresidencia/ MINORIAS-Participación

**Ser la mayoría en material electoral significa haber obtenido la más alta votación en una elección y la mayoría sólo puede obtenerla uno de los partidos, grupos o movimientos políticos que se presentan en una contienda electoral. El resto son minorías para efectos electorales, salvo que una ley diga lo contrario. No puede sostenerse entonces mientras una ley no lo regule así, que para el caso concreto, el partido liberal y el partido conservador, formen para efectos electorales, un sólo bloque mayoritario frente al resto de partidos o movimientos políticos, cuando en realidad hay uno que es mayoritario por haber obtenido la más alta votación en las elecciones correspondientes y, por ende, el mayor número de curules respecto de todos los demás, sin exclusión alguna. En este orden de ideas si se eligió para ocupar una de las vicepresidencias a un representante de un partido o movimiento distinto del que ostenta la mayoría, es claro que se dió cumplimiento a lo previsto por el artículo 112 de la**

**Constitución Nacional puesto que cuando se realizó la elección cuestionada no se había dictado una ley estatutaria que regulara la materia en forma diferente a la utilizada en el caso concreto.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio Diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctora: Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0650. Actor: Antonio Navarro Wolf-Alianza Democrática M-19, AD M-19 Sentencia.

A términos de lo previsto en el artículo 128, literal 4 del Código Contencioso Administrativo, tal como fue modificado por el artículo 2º del Decreto 597 de 1988, la Sala decide la acción de nulidad de carácter electoral presentada por el señor ANTONIO NAVARRO WOLF, por intermedio de apoderado especial, contra las elecciones realizadas para la primera y segunda vicepresidencia de la comisión de la mesa directiva del Senado de la República, efectuadas el día 1º de diciembre de 1991, en las cuales fueron elegidos OMAR ALZATE YEPES y JAIME ENRIQUEZ GALLO, respectivamente.

Igualmente, solicita que se declare la nulidad de las elecciones para la primera y segunda vicepresidencia de la comisión de la mesa directiva de la Cámara de Representantes, efectuada en el mismo día, mes y año que las anteriores, en las cuales fueron elegidos JAIME ARIAS RAMIREZ y HECTOR ELI ROJAS JIMENEZ.

Además solicita que, como consecuencia de lo anterior, se ordene repetir las elecciones para primera y segunda vicepresidencia de las mesas directivas de ambas Cámaras, disponiendo la participación de la Alianza Democrática M-19, como grupo minoritario, en una de las vicepresidencias en las Comisiones de la mesa directiva.

## ANTECEDENTES

Mediante demanda presentada el 13 de enero de 1992, el actor a través de apoderado especialmente constituido, solicitó la nulidad de las elecciones para presidencia y vicepresidencia de las dos Cámaras del Congreso, con base en los siguientes argumentos:

1. La Alianza Democrática M-19 es un movimiento político con el debido reconocimiento legal (artículo 3 de la ley 58 de 1985) por lo cual participó con listas propias para las elecciones de Congreso y Gobernaciones

el día 27 de octubre de 1991, de acuerdo a lo establecido en el artículo transitorio Nº 1 de la Constitución Política, obteniendo 22 congresistas (9 senadores y 13 representantes).

2. La mayoría de la contienda electoral correspondió al partido liberal, con un 44% de la votación general, logrando la mayoría absoluta en el Congreso y al partido conservador, como segunda mayoría, aunque dividido en varias opciones políticas.

3. El 1º de diciembre se eligió la mesa directiva del Senado, quedando integrada exclusivamente por representantes de los dos partidos políticos mayoritarios, así: presidente: CARLOS ESPINOSA FACIO LINCE (liberal), primer vicepresidente: CARLOS YEPES (conservador), segundo vicepresidente: JAIME ENRIQUEZ GALLO (liberal).

4. Por su parte, la mesa directiva de la Cámara de Representantes se conformó igual que la anterior, es decir, con los partidos tradicionales, así: Presidente: RODRIGO TURBAY COTE (liberal), primer vicepresidente: JAIME ARIAS RAMIREZ (conservador), segundo vicepresidente: HECTOR ELI ROJAS (liberal).

Como se ve, en ambos casos se excluyó a las fuerzas políticas minoritarias.

5. El artículo 135-1 de la Constitución Nacional no autorizaba al Congreso desconocer los límites de su competencia constitucional.

6. Por su parte, el artículo 112 de la Carta Magna ordena dar participación en las mesas directivas de los cuerpos colegiados a los partidos y movimientos minoritarios, y el reglamento establece que debe ser con una de las vicepresidencias.

7. El Congreso de la República, al dejar sin participación en las mesas directivas de Senado y Cámara a los partidos y movimientos políticos minoritarios con representación en ellos, violó el artículo 112 de la Constitución Nacional y la ley de comisiones del Congreso.

En auto proferido el 20 de enero de 1992, se admitió la demanda y se ordenaron las notificaciones pertinentes (fl. 26).

A folio 36, HECTOR HELI ROJAS JIMENEZ, mediante apoderado manifiesta oposición a las peticiones del demandante de declarar nulas las elecciones realizadas, a fin de proveer la primera y segunda vicepresidencia de la mesa directiva de Senado y Cámara ya que las elecciones gozan de legitimidad política y sustento jurídico.

Además, " no hay norma jurídica que obligue a dar participación proporcional en las Mesas Directivas a grupos varios políticos minoritarios de las Cámaras legislativas" (fls. 36 y 37).

Especifica que aunque sí es cierto que el Partido Liberal logró la mayoría absoluta en ambas Cámaras, no es correcto mencionar al Partido Conservador como la segunda mayoría, ya que de acuerdo a la jurisprudencia del Consejo de Estado, sólo hay un partido mayoritario; los demás son minoritarios.

Considera que las Cámaras, al elegir sus mesas directivas, procedieron dentro de " los límites de su competencia constitucional", los cuales también dejan un margen de discrecionalidad, propio de una decisión política.

Además las Cámaras dieron cabal aplicación a los preceptos constitucionales y legales, como el artículo 135, numeral 1 de la carta y el artículo 18, inciso 4 de la ley 17 de 1970. Este último en cuanto dispone que se debe dar una de las vicepresidencias al partido político de minoría más numerosa en cada Cámara, como realmente se hizo.

Ahora bien, como el artículo 112 de la C.N. prescribe que debe existir una ley estatutaria que reglamente la materia, y ésta no se ha expedido, hay un margen amplio de interpretación y aplicación del inciso 2º del artículo mencionado.

A más de lo anterior, plantea las siguientes excepciones:

1. *Ineptitud de la demanda.* Esta excepción se da tanto por falta de requisitos formales, como por indebida acumulación de pretensiones (fl. 39).

a) Falta de requisitos formales: el artículo 229 del C.C.A. establece que para obtener la nulidad de una elección deberá demandarse precisamente el acto por medio del cual la elección se declara.

En el caso *subjudice*, se solicita la nulidad en abstracto y en plural de las elecciones sin que se indique el acta de posesión respectiva (pretensión 2.2.); además, el demandante no aportó con la demanda un ejemplar de los Anales donde conste las elecciones hechas para integrar las mesas directivas de la Cámara.

b) Indebida acumulación de pretensiones: El demandante desconoció el art. 132, inciso 2 del C.C.A., en concordancia con el art. 75, numeral 5 del C. de P.C. pues no formuló las varias pretensiones por separado ya que en el caso *sublite*, el escrito de la demanda no se ciñó a la exigencia legal para la formulación de una pluralidad de pretensiones.

2. *Falta de prueba en la calidad en que se cita al demandado.* Al vincularlo al proceso no acompaña el demandante prueba de sus calidades (ya que lo vincula como Representante y como segundo vicepresidente de la Corporación), ni menciona cómo demuestra estas calidades.

3. *Inexistencia de la parte demandada.* Si bien el actual Código Contencioso Administrativo introdujo el concepto de parte procesal, y especialmente el de demandado, no es exacto que la figura se presente en todos los procesos. Específicamente es erróneo considerar como demandados a quienes son elegidos para integrar las mesas directivas de las Cámaras, con ocasión de un cuestionamiento judicial de sus actos de elección.

4. *Genérica o excepción de fondo.* Consiste en expresar la inexistencia e improcedencia de los cargos formulados por la parte demandante, así como la total carencia de derecho para que la jurisdicción acceda a sus pretensiones.

Por su parte, a folio 45, el Dr. JAIME ENRIQUEZ GALLO, segundo vicepresidente del H. Senado, se opone a que se declare la nulidad y en consecuencia a que se repita la elección para la segunda vicepresidencia del Senado, y además a que se le dé participación al movimiento político Alianza Democrática M-19, con base en los siguientes fundamentos:

1. La mesa directiva del Senado quedó integrada de acuerdo a la Constitución Nacional y a la ley vigente sobre comisiones del Congreso, dándose con ello aplicación estricta al artículo 18 de la Ley 17 de 1970.

2. Al primer cargo de violación directa de la Constitución Nacional responde que el art. 112 de la actual Carta Magna exige una ley estatutaria que a la hora de la verdad no ha sido expedida para poderla tomar como referencia de una presunta violación de procedimiento en el caso de autos, por lo cual, el art. 18 de la ley 17 de 1970 está vigente, y se le está dando total cumplimiento.

De acuerdo a jurisprudencia del H. Consejo de Estado, la minoría más numerosa en la representación congresional fue el partido Conservador Colombiano. " El control político no puede ganarse en el seno de la Corporación Congreso de la República, por una, no se cual, disposición de privilegio, cuando no se ha ganado en la conciencia de los electores). (fl. 49).

Está claro entonces que las dignidades que han correspondido en las Cámaras al Partido Liberal y, especialmente, la segunda vicepresidencia del Senado no pueden estar en discusión por ser clara su legalidad.

3. Al segundo cargo consistente en la extralimitación de la competencia del Congreso en las elecciones mencionadas contesta que constitucionalmente se dio representación a una minoría, la más numerosa, como lo manda la

vigente ley de comisiones del Congreso, por lo cual, no se configura el vicio alegado.

Oportunamente el Dr. Jaime Arias Ramírez, vicepresidente de la H. Cámara de Representantes, por intermedio de apoderado se opuso a las pretensiones de la demanda (fl. 54), con los siguientes argumentos:

1. La protección de los derechos de las minorías no es ninguna invención de la nueva Constitución Nacional. El art. 83 de la Constitución de 1886 lo establecía y, por su parte, el art. 18 de la ley 17 de 1970, también.

2. Siguiendo lo ordenado en la ley, y en estricto cumplimiento de ella, el partido político de minoría más numerosa ha venido ocupando consuetudinariamente una vicepresidencia.

3. De acuerdo a la Ley 17 de 1970, la única minoría que puede reclamar el derecho a integrar la mesa directiva de la Cámara y el Senado es la más numerosa, es decir, el partido conservador, de ahí su correcta elección.

4. Frente a la nueva Constitución, la participación está definida por la representación que los grupos minoritarios tengan en los cuerpos colegiados. Esta participación guarda relación directa con su representación, por lo cual la Carta Magna acoge lo que estipulaba la Ley 17 de 1970.

5. Aclara que el partido mayoritario es solo uno, los demás son minorías. Su elección como vicepresidente de la Cámara, en representación de la minoría más numerosa que existe en el Congreso, estuvo ajustada a la ley y a la Constitución Nacional.

Dentro del término de ley, se presentaron los siguientes alegatos:

I. *DE LA PARTE DEMANDANTE* :

1. Solicita que se rechacen por " improcedentes e impertinentes las excepciones propuestas por los demandados" (fl. 145).

Aclara que no se presenta la indebida acumulación de pretensiones ya que por tratarse de actos administrativos cumplidos el mismo día y contra el mismo organismo legislativo permite perfectamente la acumulación de éstas.

2. En cuanto al fondo, aparte de ratificar lo expuesto en la demanda, argumentó lo siguiente:

a) La Alianza Democrática M-19 obtuvo 22 Representantes en el Congreso, y de esta manera se constituyó en la minoría más numerosa.

b) La mesa directiva del Senado quedó integrada por las mayorías representadas por los dos partidos políticas, al igual que la Cámara.

c) Las facultades constitucionales otorgadas al Congreso para la elección de las mesas directivas (art. 135-1 de la C.N.), respetando los derechos de participación de las minorías (art. 40-2 de la C.N.) fueron quebrantados, al igual que el penúltimo inciso del art. 112 de la Carta Magna.

d) La minoría a que se refiere la Constitución es para los grupos o movimientos políticos que forzosamente quedan excluidos de la posibilidad de participar ante el número mayoritario de otros partidos. Ahora bien, el Partido Conservador y Liberal conforman el bloque de los partidos mayoritarios, aún cuando se encuentren fraccionados, forman una unidad y, por lo tanto, no puede entenderse que el único mayoritario es el de más alta votación y el resto son minoritarios, como lo sostuvo en una sentencia el H. Consejo de Estado. Cuando la ley habla de mayorías y minorías no es al azar. Por lo cual, cuando se habla de mayorías no se trata de un grupo mayoritario, sino un conjunto de grupos que en relación con otros conforman una mayoría.

Por lo tanto, las garantías para las minorías fueron ignoradas por el bipartidismo tradicional y la conformación de las mesas directivas del Congreso, integradas únicamente por los representantes de los dos partidos tradicionales, contrarían el espíritu del Constituyente.

II. *DE LA PARTE DEMANDADA*

Unicamente el Dr. HECTOR HELI ROJAS presentó alegato de conclusión, en el cual:

1. Reafirmó lo expresado en la contestación del libelo y agregó que ambas Cámaras dieron aplicación cabal a claros preceptos legales, de obligatoria observancia al momento de proceder a integrar sus comisiones de mesa como son: la ley 7ª de 1945, artículo 7, literal a) y la ley 17 de 1970, art. 8.

Los datos demuestran que la minoría más numerosa es el partido conservador.

2. La elección de las mesas directivas ante la nueva Constitución: El art. 112 establece que alguno o algunos de los partidos minoritarios accedan a una de las vicepresidencias. No se exige que se deba dar participación proporcional en las mesas directivas de las Cámaras a todos los varios de los grupos minoritarios, por lo tanto no hay obligación de determinar cuotas partidistas, ni reparticiones milimétricas.

Además, como se requiere una ley estatutaria para regular la materia, mientras ésta no se expida el Congreso pierde autonomía para interpretar el inc. 2º de este artículo, pudiendo inclusive acoger las leyes 7ª de 1945 y 17 de 1970.

A folio 166, aparece el concepto de la señora Fiscal Octava del H. Consejo de Estado, fechado el 18 de mayo de 1992, por lo cual solicita se denieguen las peticiones de la demanda y las excepciones propuestas, con los siguientes argumentos:

A. *EXCEPCIONES.*

1. Ineptitud de la demanda. Interpretando el escrito, de su contexto se deduce con claridad contra qué está encaminada la acción de nulidad.

Ahora bien, a pesar de que la parte demandada no acompañó con la demanda el ejemplar de los Anales del Congreso, allegó, sin embargo, la publicación del Diario " El Espectador" , de acuerdo con lo exigido en el art. 139 del C.C.A.

2. Indebida Acumulación: Por tratarse de dos pretensiones que conoce en única instancia el H. Consejo de Estado contra varios demandados, los cuales no se excluyen entre sí y tienen que ver el uno con el otro pues por medio de ellos se operó la conformación de las mesas directivas del Senado, no operó la indebida acumulación de pretensiones y por lo tanto, no prospera la excepción.

3. Falta de prueba de la calidad en que se cita al demandado: la condición de segundo vicepresidente de la Cámara del señor Helí Rojas estaba acreditada en la documentación allegada.

4. Inexistencia de la parte demandada: se vinculó como demandados a los miembros integrantes de las mesas directivas, que son los afectados con el resultado del proceso.

De todo lo anterior, concluye la Fiscalía, se deduce que las excepciones propuestas no prosperan.

B. *FONDO DEL ASUNTO.* No puede tomarse la Ley 17 de 1970 como norma reglamentaria del art. 112 de la C.N. porque se requiere de una ley estatutaria que regule íntegramente la materia; por lo tanto, el canon constitucional no produce efectos en forma inmediata, concluye que no puede hablarse de violación del art. 112 y del art. 18 de la ley 17 de 1970 pues " estas normas no eran de aplicación cuando se realizaron las elecciones para las Mesas Directivas del Congreso de la República (fl. 175) y, en consecuencia, no prosperan los cargos propuestos.

## CONSIDERACIONES

Procede la Sala a estudiar, en primer término, las propuestas como excepciones previas, con la aclaración de que por haber sido derogado el art. 163 del C.C.A. por el art. 68 del Decreto 2304 de 1989, el análisis se hará como si se tratara de motivos de impugnación a cuya naturaleza responden según la legislación vigente.

Sostiene una de las partes impugnadoras que en el presente caso se configura la ineptitud de la demanda por cuanto no se individualizó el acto acusado ni se allegó con el libelo, el documento mediante el cual se prueba la elección de la mesa directiva de la Cámara de Representantes y, de otra parte, se produjo una indebida acumulación de pretensiones por no haberse formulado éstas por separado.

Al respecto debe precisarse en primer término que la acción que se invoca para impetrar la nulidad de un nombramiento es de naturaleza electoral, ejercitable por cualquier ciudadano, ajena por lo tanto a estrictos formulismos y susceptible de una razonable interpretación por parte del juzgador.

Ahora bien, en el presente caso la parte actora señala expresamente que demanda la nulidad de la elección efectuada el 1º de diciembre de 1991 de los señores Omar Yepes Alzate y Jaime Enrique Gallo como primero y segundo vicepresidentes de la mesa directiva del Senado de la República, respectivamente, y de los señores Jaime Arias Ramírez y Hector Helí Rojas como primero y segundo vicepresidentes de la Cámara de Representantes, en su orden.

Considera la Sala que en la forma anotada es posible establecer de qué actos se trata, sin lugar a dudas, por lo que se debe considerar cumplida la disposición que se dice infringida por este aspecto.

En segundo término, observa la Sala que, tal como lo afirma el impugnante, a la demanda no se acompañó copia hábil de uno de los actos acusados (la elección de los vicepresidentes de la Cámara de Representantes), sin que pueda considerarse que tal requisito queda cumplido por el hecho de haberse arrimado el recorte de un periódico de amplia circulación pues éste no reemplaza al ejemplar que debió allegarse ni se hizo solicitud previa sobre el particular, por lo cual, es claro que por este aspecto la demanda debió inadmitirse.

No obstante lo anterior, observa también la Sala, en este momento procesal el acto acusado echado de menos en un principio, obra en el expediente por haber sido allegado en la oportunidad probatoria (ver fls. 135 a 142 vto.).

Respecto de situaciones como la descrita, esta Corporación ha sentado la tesis de que si por inadvertencia se admite una demanda a la cual no se acompaña el acto acusado pero éste se arrima al proceso, lo procedente es proferir fallo de fondo y no inhibitorio porque la falla aparece subsanada al momento de decidir el negocio. En consecuencia, en este caso, procede decidir de fondo sobre las pretensiones planteadas.

Indebida acumulación de pretensiones: Es incuestionable que al momento de proferir sentencia, el fallador debe aplicar las normas de interpretación racional para saber si unas pretensiones se pueden acumular objetivamente, son opuestas entre sí o dependen unas de otras.

En el *sub judice*, es claro que las pretensiones fueron claramente especificadas por el demandante y de todas ellas puede conocer esta Corporación mediante la acción incoada.

El demandante planteó cada una de las pretensiones por aparte, como se puede observar a fl. 6, y el hecho de solicitar en un mismo acápite la nulidad de la elección de la primera y segunda vicepresidencia de la Cámara (y, respectivamente, de las del Senado), no genera acumulación indebida puesto que no hay causal que impida su tramitación en un mismo proceso; en consecuencia, es procedente por este aspecto el estudio de mérito.

En relación con los planteamientos numerados como 3 y 4, visibles a fl. 40, y que corresponden al mismo escrito de contestación de la demanda a que se ha venido refiriendo la Sala, es procedente en un orden lógico hacer el análisis en primer término de la alegada inexistencia de la parte demandada para luego analizar el punto referente a falta de la prueba de la calidad de dicha parte.

En relación con el argumento según el cual no podía vincularse al proceso a los elegidos porque lo cuestionado es la elección, la Sala debe precisar que a más de lo dicho al comienzo de estas consideraciones sobre la forma como debe interpretarse una demanda de nulidad de carácter electoral, las disposiciones especiales sobre la materia señalan en forma expresa que cuando se trata, entre otros, de elegidos por entidad colegiada, deberá notificárseles la demanda en la forma prevista por el art. 233, num. 3) del C.C.A. En este orden de ideas es la misma ley la que vincula al elegido al proceso en el cual se impugne su elección, para que se presente al juicio.

Ahora bien, si en la demanda se solicita notificar a quien resultó elegido y si esta provisión se hace en el auto admisorio de la demanda y se cumple, sobra cualquier anotación al respecto, salvo que quien sea vinculado al proceso no haya sido elegido, que no es el caso en estudio.

Así las cosas, por este aspecto procede también hacer el análisis del fondo del negocio.

*EL FONDO DEL NEGOCIO.*

Procede la Sala a analizar los cargos en el mismo orden en que aparecen propuestos:

a) Infracción directa de la C.N. por desconocimiento de los arts. 1, 4, 108 y 112 y el art. 18 de la Ley 17 de 1970, porque se quebranta el principio de la democracia participativa y el carácter multipartidista de la estructura política nacional.

Explica la demanda que uno de los derechos fundamentales establecidos en la C.N. es la participación en la conformación y ejercicio del poder político del país (art.40).

Como garantías para los grupos minoritarios se establece en la C.N. el reconocimiento de sus personerías jurídicas (art. 108) y el derecho a participar en las instancias decisorias de las corporaciones públicas, según la representación en ellas (art. 112).

Se cambia así el bipartidismo por el pluripartidismo según se desprende de los arts. 1, 13, 40, 108 y 112 de la C.N.

No puede confundirse, entonces, dice el demandante, mayoría del partido no triunfador con el de minoría política para de representación a la mayoría bipartidista en nombre de las verdaderas minorías.

Para que pueda hablarse de minoría deben existir más de tres grupos o movimientos políticos para que dos ellos concentren el poder por el principio de la representación proporcional de sus miembros y los demás constituyan las minorías.

El partido liberal y el conservador siguen conformando el bloque mayoritario; aunque estén fraccionados en tendencias forman una unidad y, por lo mismo, no puede entenderse que el mayoritario sea el liberal y los demás sean minoritarios como lo entendió el Consejo de Estado en alguna oportunidad (Sentencia del 29 de febrero de 1989, exp. 125, 126 y 127).

Se observa:

De las normas invocadas y de la explicación anterior, se deduce claramente que el problema se centra en la interpretación del art. 112 de la C.N.

La norma en estudio es del siguiente tenor:

" Los partidos y movimientos políticos que no participen en el Gobierno podrán ejercer libremente la función crítica frente a éste y plantear y desarrollar alternativas políticas. Para estos efectos, salvo las restricciones legales, se les garantizan los siguientes derechos: de acceso a la información y a la documentación oficiales; de uso de los medios de comunicación social del Estado de acuerdo con la representación obtenida en las elecciones para Congreso inmediatamente anteriores; de réplica en los medios de comunicación del Estado frente a tergiversaciones graves y evidentes o ataques públicos proferidos por altos funcionarios oficiales, y de participación en los organismos electorales. Los partidos y movimientos minoritarios tendrán derecho a participar en las mesas directivas de los cuerpos colegiados, según su representación en ellos.

" Una ley estatutaria regulará íntegramente la materia" .

De la transcripción anterior se deduce claramente que en la misma se establece, entre otras cosas, y para efectos del caso en estudio, el derecho de los movimientos y grupos minoritarios a participar en las mesas directivas de las corporaciones colegiadas.

Pero, la misma norma, prevé también que una ley estatutaria reglamentará íntegramente la materia.

En tales condiciones no pueden hacerse suposiciones respecto del sentido u orientación que puede tener una ley no expedida al momento en que ocurrieron los hechos que dieron origen al presente juicio.

Es claro que hasta hoy, ser la mayoría en materia electoral significa haber obtenido la más alta votación en una elección y la mayoría sólo puede obtenerla uno de los partidos, grupos o movimientos políticos que se presenten en una contienda electoral. El resto son minorías para efectos electorales, salvo que una ley diga lo contrario.

No puede sostenerse, entonces, mientras una ley no lo regule así, que para el caso concreto, el partido liberal y el partido conservador, formen para efectos electorales, un sólo bloque mayoritario frente al resto de partidos o movimientos políticos, cuando en realidad hay uno que es mayoritario por haber obtenido la más alta votación en las elecciones correspondientes y, por ende, el mayor número de curules respecto de todos los demás, sin exclusión alguna.

En este orden de ideas, si se eligió para ocupar una de las vicepresidencias a un representante de un partido o movimiento distinto del que ostenta la

mayoría, es claro que se dio cumplimiento a lo previsto por el art. 112 de la C.N. puesto que cuando se realizó la elección cuestionada no se había dictado una ley estatutaria que regulara la materia en forma diferente a la utilizada en el caso concreto.

Lo anterior conduce a la Sala a concluir que no hubo violación del art. 112 de la C.N. con la elección acusada y tampoco violación de las demás normas invocadas en la demanda porque el hecho de que quienes resultaron elegidos no pertenecieran al Movimiento Político M-19 significa tan solo que pertenecían a una minoría política diferente de dicho movimiento (el partido conservador) pero en ningún caso a la mayoría constituida por el partido liberal, como se argumenta en la demanda.

Así las cosas se concluye que el cargo debe despacharse desfavorablemente.

b) El segundo cargo planteado es la extralimitación de la competencia del Congreso en la elección de sus mesas directivas con violación de los arts. 113, 121, 123 y 135-1 de la C.N. porque en lugar de fortalecer la democracia participativa, ataca la institución de las minorías y el acto producido es irregular y, por lo mismo, debe ser anulado.

Sostiene la demanda que las ramas del poder público son autónomas pero armónicas. Cada una debe obrar dentro de sus atribuciones constitucionales, legales y reglamentarias y prohibe ejercer funciones diferentes a las que le atribuye la C.N. (art. 113, 121 y 123).

Si al ejercitar una competencia se violan los derechos de las minorías se presenta un vicio de incompetencia puesto que el partido conservador no es minoría desde el punto de vista sociológico, político y constitucional para los efectos del art. 112 de la C.N.

El primer límite de la competencia es el art. 112 de la C.N., el segundo es el art. 18 de la ley 17 de 1970, cuando regula que una de las vicepresidencias es para el sector minoritario.

Las normas anteriores delimitan el poder de la elección; al no otorgarse una de tales vicepresidencias al partido minoritario hubo exceso en las facultades constitucionales que debe ser sancionado con la declaratoria de la nulidad de los actos acusados.

Se observa:

Entre las normas que se invocan en la demanda aparece el art. 135-1 de la C.N. que prevé como facultad de cada Cámara el elegir a sus mesas directivas.

La incompetencia se entiende, mientras no haya norma en contrario, como el ejercicio bien de una facultad no atribuida por una norma o bien por alguien distinto del señalado por la ley para actuar.

Si la norma constitucional establece que cada una de las Cámaras elegirá a su respectiva mesa directiva, y tal mesa directiva no fue elegida por una autoridad diferente, la incompetencia no se produce por el ejercicio mismo de la facultad.

En este orden de ideas, no cualquier vicio que afecte una elección, mientras ésta se haya realizado por quien tiene la atribución de hacerlo, puede calificarse como incompetencia, que sólo surge en la forma anotada.

En el presente caso la elección fue realizada por el competente. En consecuencia, no se presenta violación del artículo 135-1, que establece como obligación de cada Cámara escoger su mesa directiva, mandato que se debe cumplir a cabalidad, así no exista ley estatutaria que determine la participación de las minorías.

En este orden de ideas, se concluye que al no presentarse la incompetencia alegada el cargo debe despacharse desfavorablemente.

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

Cópiese, notifíquese, en firme este proveído archívense las presentes diligencias y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha nueve (9) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**ALCALDE** - Inhabilidades / **EMPLEADO OFICIAL / SUSPENSION PROVISIONAL**

**No es necesario entrar a examinar el fondo del asunto materia del litigio, para verificar la transgresión manifiesta que con el acto demandado se infirió el literal e) del artículo 5o. de la Ley 78 de 1986 (modificado por la Ley 49 de 1987), en cuanto al demandado se desempeñó como empleado oficial en su condición de director de una concentración de instrucción pública, dentro de los tres meses que antecedieron a la fecha de su elección como el alcalde de Suárez, más aún, después de esta data continuaba como titular de dicho cargo.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veintitrés (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0750. Actor : Jaime Salazar Grisales.

ELECTORAL APELACION AUTO

Decide la Sala los recursos de apelación interpuestos por la parte opositora (fls. 61-63) y, por el apoderado del alcalde popular de Suárez - Tolima (fls. 132-136), cuya elección se demanda en este proceso.

## ANTECEDENTES

1.- En ejercicio de la acción pública electoral y obrando en su propio nombre, el abogado JAIME SALAZAR GRISALES, demandó la nulidad del acta de escrutinio de los votos para alcalde del municipio de Suárez - Tolima, en lo relativo a la declaratoria de elección del señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, como alcalde del municipio mencionado, para el período comprendido entre el 1 de junio de 1992 y el 31 de diciembre de 1994; pidió además que, del cómputo general de votos (contenido en el acta acusada), se ordenara la exclusión de los relativos a la declaratoria de elección del señor CORDOBA DUARTE. Como consecuencia de las pretensiones referidas, pidió que se ordenara la cancelación de la respectiva credencial y, se dispusiera lo procedente para declarar la elección de quien corresponda, conforme a la ley, expidiéndose, además, la respectiva credencial.

2.- En el mismo escrito del libelo, el actor solicitó la suspensión provisional del acto demandado, por encontrar que él transgredía clara, manifiesta y ostensiblemente los artículos 127 de la Constitución Nacional y 5.), literal e) de la ley 78 de 1986; para demostrar ese aserto, se remite a los documentos públicos, con los que acompañó el libelo.

3.- El Tribunal *A-QUO*, admitió la demanda, al encontrar que el escrito respectivo reunía los requisitos formales y, que la acción no se encontraba caducada. En el mismo auto, resolvió decretar la suspensión provisional del acto de elección del alcalde del municipio de Suárez - Tolima fundamentado esta última decisión en la prueba documental que para efectos de la medida precautoria se aportó con la demanda, de la cual concluyó, que el alcalde elegido ostentaba la calidad de empleado público dentro de los tres (3) meses anteriores a su elección, advirtiendo además, que el elegido debió retirarse del cargo de directivo docente, antes del 8 de diciembre de 1992 y, al no hacerlo, surgió en forma manifiesta y ostensible la violación del literal e) del artículo 5.) de la ley 78 de 1986, subrogado por el parágrafo 2o. del artículo 1 de la ley 49 de 1987.

Después de expresada la conclusión referida antes, el Tribunal sostuvo que, los documentos públicos que como prueba se aportaron al proceso, están amparados por la presunción de autenticidad conforme lo prevé el artículo 252 del C. de P.C., y ninguno de ellos, indica que el alcalde elegido, PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE hubiere renunciado a la calidad de empleado oficial, pero sí demuestran, que le fue concedida la licencia transitoria que aquel solicitara, para separarse del ejercicio de su cargo, hasta el 5 de marzo del año en curso, sin desvincularse de la administración pública, presupuestos éstos que llevaron al *A-QUO* a sostener " ... que desde ya se puede afirmar que estaba inhabilitado para ser elegido como Alcalde Municipal de Suárez - Tolima, a no ser que posteriormente resulte prueba en contrario" .

4. La providencia que admitió la demanda y resolvió la solicitud de suspensión provisional, fue notificada personalmente al fiscal del Tribunal el 24 de abril de 1992 (fl. 43 vto) y, por edicto y personalmente al alcalde elegido, los días 27 de abril (fl. 43 vto) y 1 de junio del mismo año (fl. 59), la última de las notificaciones referidas, se surtió por comisionado y el despacho correspondiente debidamente diligenciado, fue recibido por el *A-QUO* el 9 de junio del año en curso (fl. 59).

5.- Dentro de los tres (3) días siguientes a la última de las datas mencionadas, el señor ISRAEL PEREZ CARVAJAL se presentó al proceso, como tercero interveniente, para oponerse a las peticiones del libelo e interpuso el recurso de apelación contra el auto que admitió la demanda y decretó la suspensión del acto demandado (fls. 61 - 63).

6.- Una vez efectuadas las notificaciones ordenadas por el *A-QUO*, se procedió, entre el 11 y el 15 de junio de 1992 (fl. 141 vto), a fijar este proceso en lista (fl. 60 vto); lapso dentro del cual, en un mismo escrito, el apoderado del alcalde elegido, contestó la demanda e interpuso recurso de apelación contra la providencia que decretó la suspensión provisional (fls. 132-136).

*FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACION DE LA PARTE IMPUGNADORA*

Sostiene el impugnador que de haber tenido en cuenta diversas disposiciones, el *A-QUO* no hubiera decretado la suspensión provisional, pues, aún cuando el alcalde era empleado oficial, tenía el régimen especial señalado en el Decreto Ley 2277 de 1979, que, según dice, es específico y posterior sobre los demás servidores públicos. Afirma además, que PABLO EMILIO CORDOBA no ejerció funciones públicas entre el 16 de diciembre de 1991 y el 9 de marzo de 1992, a pesar de que la licencia no remunerada vencía el 5 de marzo de 1992.

A juicio del recurrente, el constituyente de 1991, facultó en el artículo 127 inc. 3 de la Carta Fundamental, a un sector de los servidores estatales, para que intervengan en política, siempre que no estén cobijados por las prohibiciones señaladas en el inc. 2 del mismo precepto.

Agrega, que el demandado carece de jurisdicción, y como empleado del Estado, no tiene autoridad civil o política, no ejerció cargos de dirección administrativa, ya que fue designado como maestro seccional de la escuela urbana mixta de Suárez - Tolima y como tal tomó posesión; tampoco se desempeñó en los órganos judicial, electoral y de control; luego, el artículo 127 lo habilitó para intervenir en política en las actividades partidistas y grupistas, entre las que se cuenta la de figurar en listas para corporaciones públicas o, para cargos de elección popular.

## CONSIDERACIONES

1.- *Oportunidad.*

El recurso de apelación intentado contra el auto que decreta la suspensión provisional procede (art. 230 C.C.A.), como en el *sub-judice*, cuando el proceso tiene doble instancia (art. 29 L. 78/86).

En cuanto hace a la oportunidad y requisitos ha de aplicarse el artículo 352 del C. de P.C., por remisión expresa del artículo 267 del C.C.A. La primera de las normas citadas, exige, que el recurso de apelación se interponga ante el juez que dictó la providencia, " ...en el acto de su notificación personal *o por escrito dentro de los tres días siguientes...*" (se subraya). El primero de los requisitos aludidos fue atendido por ambos apelantes; en cuanto hace al segundo de ellos, el opositor - recurrente presentó el escrito contentivo de su alzada, el 12 de junio de 1992 (fl. 63 vto), que correspondía al último de los tres días siguientes a aquel en el que el *A-QUO* recibió el despacho comisorio - 9 de junio de 1992 - una vez cumplida la orden de notificar personalmente al alcalde elegido (fl.59).

Por su parte, el apoderado del último de los mencionados tuvo en cuenta el término de fijación en lista, que se llevó a efecto, entre el 11 de junio del corriente año (fl. 60 vto) y el 15 siguiente (fl. 141 vto) y, en esta data, en un mismo escrito, contestó la demanda e interpuso recurso de apelación contra el auto que decretó la suspensión provisional (fls. 128-141), la primera de éstas actuaciones fue temporánea, pues, en voces del artículo 233-4 del C.C.A., en el término de fijación en lista " *...se podrá contestar la demanda ...*" (se subraya); la segunda, no lo fue, pues, aún cuando los tres días que siguieron al de la notificación del auto que se apela y los tres correspondientes a los de fijación en lista coincidieron en dos fechas -11 y 12 de junio - los términos para intentar el recurso de apelación y, contestar la demanda, expiraron, en su orden, los días 12 y 15 de junio del año en curso, ello, sin lugar a dudas demuestra que el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del alcalde de Suárez en la última de las fechas referidas es extemporáneo, razón por la cual, la Sala rechazará el que fue intentado por el apoderado del alcalde elegido y, conocerá del que fue interpuesto por la parte opositora.

2.- El texto de las disposiciones que el actor encuentra transgredidas con el acto demandado, es del siguiente tenor;

*DE LA CONSTITUCION NACIONAL.*

*Art. 127.-* (...)

A los empleados del Estado y de sus entidades descentralizadas que ejerzan jurisdicción, autoridad civil o política, cargos de dirección

administrativa, o se desempeñen en los órganos judicial, electoral, de control, les está prohibido tomar parte en las actividades de los partidos y movimientos y en las controversias políticas, sin perjuicio de ejercer libremente el derecho al sufragio.

(...)

*DE LA LEY 78 de 1986, MODIFICADO POR LA LEY 49 DE 1987.*

Art. 5.- *Inhabilidades.* No podrá ser elegido ni designado alcalde quien:

(...)

e) Quien como funcionario dentro de los seis (6) meses anteriores a la elección haya ejercido jurisdicción o autoridad civil, política o militar, o quien dentro de los tres (3) meses anteriores a la elección se haya desempeñado como empleado oficial o haya celebrado por sí o por interpuesta persona, contrato de cualquier naturaleza con entidades u organismos del sector central o descentralizado de cualquier nivel administrativo que deba ejecutarse o cumplirse en el respectivo municipio.

El actor afirma que del acervo probatorio se puede constatar que a la fecha de la realización de las elecciones para alcaldes municipales, el señor CORDOBA DUARTE, se encontraba ejerciendo el cargo de director de la escuela " GARZON Y COLLAZOS" del municipio de Suárez, desempeñándose como empleado oficial o funcionario público en cargo de dirección administrativa.

En cuanto se refiere al precepto constitucional transcrito, hay que anotar que la prohibición para los funcionarios relacionada en el inciso segundo, tiene que ver con su participación e intervención en actividades partidistas y más que una inhabilidad constituye la reiteración a una prohibición establecida para los empleados públicos, cuyo desobedecimiento puede hacerlos acreedores de sanciones administrativas, previa demostración en el proceso respectivo, según sea el caso, del ejercicio de jurisdicción, de autoridad civil o política, de la dirección administrativa que asista al respectivo cargo, o, del desempeño en los órganos judicial, electoral o de control.

La segunda de las disposiciones transcritas contempla una situación que constituye una causal de inhabilidad para aquellas personas que están incursas en ella y, como consecuencia las excluye de la posibilidad de ser elegidas o designadas alcaldes.

Invocando justamente esta última disposición, el accionante solicitó que se decretara la suspensión provisional del acto demandado, al sostener que a

la fecha de su elección como alcalde del municipio de Suárez- Tolima el señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE se desempeñaba como funcionario público, en el cargo de Director de la Escuela " Garzón y Collazos" , ubicada en el mismo municipio y, para establecer este hecho, se remite a los documentos aportados con la demanda, respecto de los cuales, la Sala observa que todos ellos fueron expedidos por funcionarios públicos en ejercicio de sus cargos, o con su intervención, condiciones éstas que los hacen documentos públicos, conforme lo prevé el inc. 3 del art. 251 del C. de P. C.

Los Documentos Públicos aludidos indican:

a.- Que por Decreto No. 061 de 1970, el entonces gobernador del departamento del Tolima, nombró al señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE maestro seccional de la *escuela urbana mixta del municipio de Suárez* (fl. 7), cargo del cual tomó posesión el 16 de febrero del mismo año (fl. 10).

b.- Que por resolución No. 737 del 11 de diciembre de 1991, la alcaldesa municipal de la localidad de Suárez - Tolima, le concedió licencia ordinaria al Director de la *Escuela Urbana Mixta " Garzón y Collazos" , señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE*, por el término de noventa (90) días, entre el 6 de diciembre de 1991 y el 5 de marzo de 1992, inclusive (fl. 12).

c.- Que el 10 de marzo del año en curso, la comisión escrutadora designada para el municipio de Suárez-Tolima, declaró elegido a PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, alcalde de ese municipio, para el período de 1992 a 31 de diciembre de 1994 (fls. 1-2) y, 8 días después de la declaratoria de elección aludida, el señor CORDOBA DUARTE, aún laboraba como Director de la Escuela Urbana " Garzón y Collazos" , según constancia que en tal sentido expidió el Director del Núcleo de Desarrollo Ejecutivo No. 44 de Suárez - Tolima, con la intervención de la alcaldesa municipal de la misma localidad, en cuanto impartió su visto bueno a dicha constancia (fl.5) y, quien también expidió certificación en el mismo sentido (fl.8).

Preceptúa el artículo 152-2 del C.C.A., que si la acción, como en este caso, es de nulidad, basta que haya una manifiesta infracción de una de las disposiciones invocadas como fundamento de la petición de suspensión provisional " por confrontación directa o mediante documentos públicos aducidos con la solicitud" .

En el caso *sub-análisis*, no es necesario entrar a examinar el fondo del asunto material del litigio, para verificar la transgresión manifiesta que con el acto demandado se infirió al literal e) del artículo 5 de la ley 78 de 1986 (modificado por la ley 49 de 1987), en cuanto al señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE se desempeñó como empleado oficial en su condición de director de una concentración de instrucción pública, dentro de los tres

meses que antecedieron la fecha de su elección como alcalde de Suárez, más aún, después de esta data continuaba como titular de dicho cargo.

En consecuencia, asistió la razón al *A-QUO* en su decisión de suspender provisionalmente el acto acusado y por lo tanto, ella habrá de ser confirmada.

No sobra anotar que se equivoca el apelante cuando afirma que el Tribunal de primera instancia tenía el deber de analizar el Decreto 2277 de 1979, que contiene el régimen especial que gobierna la categoría de empleados oficiales del sector docente, pues, tal análisis, implica emprender el estudio del derecho en litigio, en un momento procesal en el que la ley no permite reflexiones profundas ni extensas elucubraciones para suspender provisionalmente el acto demandado.

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**RESUELVE**

PRIMERO : *Rechazar* por improcedente el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE.

SEGUNDO : *Confimar* el auto proferido por el Tribunal Administrativo del Tolima, del 24 de abril de 1992, en cuanto decretó la suspensión provisional del acto de elección del alcalde del municipio de Suárez -Tolima recaida en el señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, para el período constitucional 1992 - 1994, contenido en el acta parcial de escrutinio, fechada el 10 de marzo del año en curso.

TERCERO : En firme esta providencia *vuelva* el expediente al Tribunal de origen.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leida, 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**DIPUTADO** - Inhabilidades / **EMPLEADO OFICIAL /AUTORIDAD CIVIL SUSPENSION PROVISIONAL.**

**Aparece demostrada la vinculación del diputado demandado a un establecimiento público, seis meses antes de su elección, y el ejercicio de autoridad civil, por parte de aquél, por lo que surge *prima facie*, la violación del precepto legal, sin importar si el Hospital San Juan de Dios de Cúcuta es un establecimiento público del orden municipal o departamental, porque la autoridad civil que pudo ejercer el diputado cuya elección se demanda, se extendía a una parte de la circunscripción electoral de Norte de Santander; por lo cual se estructuran todos los presupuestos exigidos por el artículo 46 del Decreto 1222 de 1986.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., julio veintitrés (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0753. Apelación Auto. Actor : Pedro Duran Franco.

Decide la Sala los recursos de apelación interpuestos oportunamente, por el apoderado de la parte actora (fls. 52 a 60) y por el Fiscal Primero del Tribunal Administrativo de Norte de Santander (fl 61-63), contra el auto calendado el 7 de mayo de 1992, en lo que tiene que ver con la negativa de suspender provisionalmente la elección, como diputado del departamento

de Norte de Santander, del doctor ARMANDO MONSALVE VASQUEZ para el período 1992-1994.

## ANTECEDENTES

1. Por conducto de apoderado el ciudadano PEDRO DURAN FRANCO demandó la nulidad del Acta General del escrutinio departamental de fecha 15 de marzo de 1992, que contiene el escrutinio de votos emitidos en la circunscripción electoral del Norte de Santander para Asamblea, pero sólo en cuanto declaró elegido diputado al doctor ARMANDO ENRIQUE MONSALVE VASQUEZ por la circunscripción electoral de Norte de Santander y le expidió la correspondiente credencial.

Una vez anulada la credencial del doctor MONSALVE VASQUEZ, también solicitó se declare electo y se expida credencial a quien corresponda, de acuerdo con la Constitución y las Leyes de Colombia.

2. En el mismo escrito de la demanda la parte actora solicitó se suspendiera provisionalmente el acto acusado, para cuyo efecto, invocó como normas violadas los artículos 293, 299 y 179-2 de la Carta Fundamental y 46 del Decreto 1222 de 1986 (fls. 10-13), pues, entre el 1º de marzo de 1991 y 16 de enero de 1992 el Dr. MONSALVE VASQUEZ se desempeñó como Director del Hospital San Juan de Dios de Cúcuta, según demuestran las pruebas que el anexó, a la demanda.

Sostiene que el cargo referido " tenía" jurisdicción, porque el Director ejerció sus funciones en la ciudad de Cúcuta, dentro de la circunscripción electoral de Norte de Santander, la misma que lo eligió Diputado, dicho cargo también " tenía " autoridad civil y administrativa, en cuanto a su titular estaba investido de poder decisorio.

Afirma el accionante, que para efecto de las inhabilidades de los diputados la Constitución remite al régimen de los congresistas (art. 179) lo que equivale decir que los diputados tienen un período de inhabilidad de 12 meses anteriores a su elección, inhabilidad que cobija los cargos públicos de jurisdicción o autoridad política, civil, administrativa o militar, ello, en su sentir, amplía la inhabilidad con respecto al Decreto 1222 de 1986 (art. 46) no sólo al pasar de 6 a 12 meses sino también al extenderla a la jurisdicción administrativa.

3. Por encontrarla ajustada a la Ley, la demanda fue admitida por el Tribunal Administrativo del Norte de Santander; y en la misma providencia, negó la suspensión del acto acusado, al no apreciar *violación ostensible de la Ley*, antes bien, del examen, de las consideraciones de la resolución Nº 148/91, del documento aportado con la demanda surgió para el Tribunal el interrogante en relación con la naturaleza jurídica del Hospital en el sentido de si era un establecimiento público de orden municipal o, si en razón de la

reestructuración del Servicio Seccional de Salud se convirtió en una dependencia administrativa del departamento, técnica y administrativamente dependiente del Ministerio de Salud y, como consecuencia de tal confusión le, resultó difícil aplicar los criterios de autoridad y jurisdicción requisitos indispensables para predicar la violación del derecho. Finalmente el *a-quo* destaca el hecho notorio, para cualquier ciudadano cucuteño, de que el hospital San Juan de Dios dejó de prestar servicios como tal, en razón de haberse puesto en funcionamiento el moderno Hospital Erasmo Meoz (fls. 45, 48).

## FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACION

I.*De la parte actora*

En sus tres cargos, que la Sala resume seguidamente, el demandante expresa su disentimiento con la decisión del Tribunal en cuanto denegó la suspensión provisional del acto impugnado.

1. De aceptarse que la resolución Nº 148 de julio de 1991, documento aportado con el libelo contiene enfrentamiento en 2 de sus parágrafos, en cuanto habla del carácter municipal y a la vez departamental del hospital San Juan de Dios, resulta una acotación intranscendente para el caso, por cuanto para las 2 hipótesis la inhabilidad se configura ya que para el diputado, la circunscripción electoral coincide con la circunscripción territorial del departamento.

2. No existe confusión en los párrafos de la resolución Nº 148/91 sino en la Sala que supeditó las nociones autoridad y jurisdicción a definir si es de orden departamental o municipal la entidad a la que el diputado inhabilitado prestó sus servicios. Si la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación definió la autoridad administrativa como la que ejercen todos los funcionarios de la Administración Nacional que implica poder decisorio, dicha autoridad, al igual que el ejercicio de jurisdicción, se demuestra en este caso con los documentos que se acompañaron a la demanda, entre otros su designación y posesión como la aceptación de su renuncia.

3. Lo que las disposiciones violadas normatizan como inhabilidades electorales no son las funciones asistenciales de Salud ejercidas por el aspirante a cargo de elección popular, sino las funciones administrativas; si el Hospital San Juan de Dios no presta servicios médicos asistenciales no significa que no esté prestando servicios administrativos verbigracia a los pensionados de jubilación, contratando personal para labores varias, para ejecución de obras públicas, etc.

II. *Del fiscal primero del Tribunal Administrativo de Norte de Santander*

Para el apelante, la fotocopia autenticada del Acuerdo Nº 3 del 25 de febrero de 1991 de la Junta Seccional de Salud del Norte de Santander, mediante la cual se encargó a ARMANDO ENRIQUE MONSALVE de las funciones de Director del Hospital San Juan de Dios de Cúcuta de su acta de posesión, del Acuerdo 01 de 1992, de la misma junta donde se le acepta la renuncia a partir del 16 de enero de 1992 y de los diferentes actos proferidos por el Doctor Monsalve, como Director son más que indicativos y concretos para predicar precisamente que el diputado electo, se encuentra inhabilitado para serlo (art. 46 Decreto 1222/86 y 179-2, 293 y 299 de la actual C.N.).

Concluye que si el día 25 de febrero de 1991, el señor ARMANDO ENRIQUE MONSALVE fue nombrado posteriormente, ejerció funciones de carácter público como cuando contrató con Carmen Cecilia Jaimes Maldonado el 31 de diciembre de 1991, está indicando que tenía la calidad de empleado público, condición que mantuvo hasta el 16 de enero de 1992 cuando habiendo presentado renuncia le fué aceptada por Acuerdo Nº 01 de la Junta Seccional de Salud.

Observando y cotejando los documentos públicos referidos en el tiempo y las normas que se consideran transgredidas, es ostensible su violación y por lo tanto, cree el Fiscal apelante, que se debe decretar la suspensión provisional del acto demandado. El hecho de que no esté determinada la naturaleza del Hospital es irrelevante frente a la prueba del carácter de empleado público y/o del ejercicio de funciones públicas que está demostrando plenamente en el proceso.

## CONSIDERACIONES

La suspensión provisional aparece regulada en cuanto a procedencia y requisitos por el art. 152 del Decreto 01 de 1984, tal como quedó subrogado por el art. 31 del Decreto 2304 de 1989, aplicable a los procesos electorales conforme al art. 230 del C.C.A. donde la Ley reguladora en comento, establece que la petición de suspensión provisional debe hacerse antes de que la demanda sea admitida, en escrito separado o dentro del mismo libelo demandatorio y sustentarse de modo expreso. Si se trata de acción pública de nulidad, agrega la misma norma, bastará que haya manifiesta violación de normas invocadas como fundamento de la solicitud, por confrontación directa o mediante documentos públicos agregados con la solicitud.

La petición debe resolverse por la Sala en el mismo auto admisorio de la demanda como lo preve el art. 233 del Decreto 01 de 1984, tal como quedó subrogado por el art. 60 del Decreto 2304 de 1989.

De manera general, la Sala debe precisar que para la prosperidad de una petición de suspensión provisional es necesario, tal como lo establece la disposición reguladora, que se observe a primera vista la grave violación de

la norma que se invoca como infringida para estos precisos efectos, bien sea que la ostensible violación se manifieste por la simple comparación de la norma con el acto acusado o por la confrontación de los documentos públicos allegados y la disposición correspondiente.

En cualquiera de los casos previstos en la Ley es indispensable que no haya necesidad de emprender una labor de interpretación porque en tal caso la violación no será la ostensible requerida por la norma y, por lo mismo, no sería procedente la medida en estudio. En otras palabras, el alcance de la disposición debe ser tan preciso que se logre observar la violación a primera vista y no mediante un análisis al momento del fallo.

El texto literal de las disposiciones invocadas, por el actor, como transgredidas es el siguiente: 1) CONSTITUCION NACIONAL: " Art. 293. Sin perjuicio de lo establecido en la Constitución, *la ley determinará las calidades, inhabilidades*, incompatibles, fecha de posesión, períodos de sesiones, falta absoluta o temporal, causas de destitución y formas de llenar las vacantes de *los ciudadanos que sean elegido por voto popular para el desempeño de funciones públicas en las entidades territoriales*. La Ley dictará también las demás disposiciones necesarias para su elección y desempeño de funciones."

" Art. 299.

" *El régimen de inhabilidades e incompatibilidades de los diputados será fijado por la Ley.* No podrá ser menos estricto que el señalado para los congresistas en lo que corresponda. Los diputados no tendrán la calidad de funcionarios públicos. El período de los diputados será de tres años" .

" Art. 179. No podrán ser congresistas:

" 2. Quienes hubieren ejercido, como empleados públicos, jurisdicción o autoridad política, civil, administrativa o militar, dentro de los doce meses anteriores a la fecha de elección" .

2. DECRETO 1222 DE 1986.

" Art. 46.

" *Tampoco podrán ser elegidos miembros* del Congreso o *diputados* los gobernadores, los alcaldes de capitales de departamento o de ciudades con más de trescientos mil habitantes, los contralores departamentales y los secretarios de gobernación, sino un año después de haber cesado en el ejercicio de sus funciones; ni tampoco *cualquier otro funcionario que seis meses antes de la elección* haya ejercido jurisdicción o autoridad

civil, política o militar, *en la circunscripción electoral respectiva*" . (subrayas de la Sala)

Las disposiciones constitucionales inicialmente transcritas (arts. 293 y 299), no contemplan hechos o situaciones concretas que excluyan a quienes estén incursos en ellas, de la posibilidad de ser elegidos miembros de las asambleas departamentales, antes bien, dichos preceptos defieren a la Ley la función de determinar los motivos de inhabilidad de los ciudadanos que sean elegidos, por voto popular, para el desempeño de funciones públicas en las entidades territoriales, una de las cuales es el departamento (art. 286 C.N.), dentro del cual, existe una corporación administrativa, denominada asamblea (art. 299 inc. 1º), integrada por diputados, cuyo régimen de inhabilidades deberá ser fijado por la Ley y, para cuyo efecto, la misma Carta Política indica que no podrá ser menos estricto que el señalado para los congresistas, pero ello no significa que los motivos de inhabilidad que afecten a los miembros del Congreso, puedan trasladarse a los diputados, mientras la Ley les señala las propias. Por las mismas razones, el artículo 179 de la Carta que determina varios casos de inhabilidad para congresistas, tampoco puede hacerse extensivo en su aplicación a los miembros de las asambleas y, en relación con él no puede perderse de vista que las causales de inhabilidad e incompatibilidad son restringidas (art. 1-4 C.E.).

Corolario de lo anterior es que el acto declaratorio de la elección del diputado Armando Enrique Monsalve Vásquez, que se demanda en este proceso, no puede transgredir las normas constitucionales referidas antes, porque ellas no contemplan causal alguna de inhabilidad para miembros de las asambleas departamentales a primera vista y salvo posterior estudio.

El inciso segundo del artículo 46 del Decreto 1222 de 1986, consagra una inhabilidad para quienes aspiren a ser elegidos diputados, dicha inhabilidad está dirigida a dos grupos de funcionarios públicos, el primero de los cuales, lo integran aquellos ciudadanos que se desempeñaron como gobernadores, alcaldes de capitales de departamentos o, de ciudades con más de trescientos mil habitantes, contralores departamentales y secretarios de gobernación y, sin que hubiera transcurrido un año desde la fecha en la que cesaron en el ejercicio de sus funciones y su elección como miembros de las asambleas departamentales.

La inhabilidad referida también rige para " ...cualquier otro funcionario..." que seis meses antes de su elección, haya ejercido jurisdicción o; autoridad civil, política o militar " ...en la circunscripción electoral respectiva" y, que para el caso constituye la parte pertinente aplicable al *sub-juice*.

Las pruebas que obran en el expediente permiten establecer que por Acuerdo Nº 03 de 1991, la Junta de Salud del Norte de Santander encargó

de las Funciones de Director del Hospital San Juan de Dios de Cúcuta al doctor Armando Enrique Monsalve Vásquez (fl. 14) y en tal calidad tomó posesión el 1º de marzo del mismo año (fl. 15), en ejercicio de dicho cargo, resolvió una petición de reconocimiento de pensión (fls. 16-17) y, un recurso de reposición sobre solicitud de pensión de jubilación (fls. 18-19). Así mismo, obran copias autenticas de la renuncia de cargo, presentada por el doctor Monsalve Vásquez (fl. 21), de la aceptación respectiva, a partir del 16 de enero del año en curso (fl. 22) y, de la declaratoria de su elección como diputado del Norte de Santander, en las elecciones realizadas el 8 de marzo siguiente (fls. 24-27).

En el caso *sub-análisis*, aparece demostrada la vinculación del diputado Monsalve Vásquez a un establecimiento público, seis meses antes de su elección, y el ejercicio de autoridad civil, por parte de aquél, por lo que surge prima faciae, la violación del precepto legal en referencia, sin importar si el Hospital San Juan de Dios de Cúcuta es un establecimiento público del orden municipal o departamental, porque la autoridad civil que pudo ejercer el diputado cuya elección se demanda, se extendía a una parte de la circunscripción electoral de Norte de Santander, por lo cual, se estructuran todos los presupuestos exigidos por el artículo 46 del Decreto 1222 de 1986.

Lo expuesto, es suficiente, para revocar el auto recurrido y decretar la suspensión provisional.

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**RESUELVE :**

Revócase el auto proferido por el Tribunal Administrativo del Norte de Santander, el 7 de mayo de 1992, en cuanto negó la suspensión provisional de la elección como diputado del doctor Armando Monsalve Vásquez para el período 1992-1994 y en su lugar Decrétase la suspensión provisional del acto acusado.

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 Mejia, Miren De La Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

**PROCESO ELECTORAL / AUTO ADMISORIO DE DEMANDA** - Ejecutoria / **ADICION DE DEMANDA** - Improcedencia / **SUSPENSION PROVISIONAL** - Oportunidad.

**El Libro Cuarto, Titulo XXVI, Capítulo Cuarto del C.C.A., regula el procedimiento aplicable al proceso especial electoral, y dentro de sus disposiciones, el inciso tercero del artículo 232 señala que el auto admisorio de la demanda se ejecutoría al día siguiente de la notificación, por su parte el artículo 230 de la misma preceptiva, admite la corrección de la demanda, siempre y cuando, ella se realice antes de que el auto mencionado quede en firme. Por previsión del artículo 230 del C.C.A., en los procesos electorales puede decretarse la suspensión provisional del acto acusado, Siempre que la petición respectiva, se ajuste a las exigencias que para ese efecto señala el artículo 152 del C.C.A., entre las cuales está " ...que la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado, presentada antes de que sea admitida, en el caso en estudio la solicitud resultó extemporánea, pues ella fue presentada después de admitido el libelo, razón de orden legal suficiente para ser desechada la petición.**

Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.

Santafé de Bogotá, D.C., julio veintitrés (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente: *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0758. Actor: Rómulo Perdomo Medina.

APELACION DE AUTO.

Procedente del Tribunal Administrativo del Tolima, ha llegado el proceso de la referencia, a fin de que se resuelva el recurso de apelación, interpuesto oportunamente por la parte interviniente (fls. 161-162), contra el auto que rechazó su adición de demanda y negó la solicitud de suspensión provisional del acto demandado (fls. 158-159).

## ANTECEDENTES

1.- En ejercicio de la acción pública electoral y, actuando en su propio nombre, el señor Rómulo Perdomo, demandó el acto declaratorio de la elección del señor Ricardo Eduardo Villegas Ruenes, como alcalde popular del municipio de Purificación; también solicitó la suspensión provisional del acto impugnado por encontrarlo, *prima facie*, violatorio de los Arts. 4º, 6º, 83, 179-8 de la Constitución Nacional y 1-4 del Decreto 2241 de 1.986 (fls. 86-87).

2.- Al encontrar que la demanda reunía los requisitos de ley, el Tribunal Administrativo del Tolima la admitió y, en la misma providencia negó la suspensión provisional solicitada en el libelo, al no apreciar una manifiesta infracción del artículo 179-8 de la Carta Fundamental (fls. 93-95).

3.- La última de las decisiones referidas fue apelada por la parte actora (fls. 140-157) y habiendo sido concedida la alzada, se ordenó. la remisión a esta Corporación del expediente original (fl. 160).

4.- Cuando ya se había admitido la demanda (fls. 94-95) y, se habían surtido las notificaciones ordenadas en el auto admisorio (fls. 95 y 95 vto., 102 y 102 vto.), estando el proceso fijado en lista (fl. 103 vto.), se hizo presente el señor Luis Angel Martinez Sendoya, solicitando que se le tuviera como parte coadyuvante y en tal calidad, adicionó la demanda y presentó nueva petición de suspensión provisional del acto impugnado (fls. 125-136), para cuyo efecto expuso razones diferentes a las expresadas por el actor en la demanda inicial.

5.- Mediante auto calendado el 2 de junio de 1.992 (fls. 158-159), el Tribunal Administrativo del Tolima, reconoció a Luis Angel Martínez Sendoya como interviniente, para prohijar las pretensiones de la demanda; a su vez, rechazó la adición del libelo, presentada por Martínez Sendoya, en razón de que la petición respectiva, fue fundamentada en causales y normas violadas diferentes a las indicadas en el libelo inicial, pero además, porque el peticionario era un interviniente y, para la fecha en la que se tomaron estas decisiones, ya había caducado la acción para impugnar el acto de elección. Observó además que un nuevo estudio de la suspensión provisional procede como consecuencia de la aceptación de una declaración o corrección de la

demanda, derecho del que, por una sola vez, puede hacer uso el demandante inicial, según prevé el Art. 208 del C.C.A.

6.- En su condición de interviniente, el señor Martínez Sendoya, apela la decisión referida en el numeral precedente, con el fin de que ella se revoque (fls. 161-162), argumentando que el impugnante (sic) no hizo otra cosa que dar cumplimiento a los Arts. 230 y 235 del C.C.A., éste último citado en la providencia apelada; agrega que si el interviniente no depende del demandante, mal podría llegar al proceso " ... sin un bagaje argumental y probatorio propio ..." bien sea para mejorar o para contrarrestar la demanda original.

Las condiciones - dice - se caen de su peso, pues su intervención no contempla peticiones distintas a las del demandante ( a pesar de que podía hacerlo, dado el momento procesal en el que intervino ), sino que las aviva, con la presentación del cargo relacionado con la autoridad civil o administrativa que, según dice, ejerció el candidato, dentro de los 6 meses anteriores a su elección y termina observando que éste cargo es sustancialmente diferente al que se expuso en el libelo inicial.

## CONSIDERACIONES.

1.- El libro Cuarto, Título XXVI, Capítulo Cuarto del C.C.A., regula el procedimiento aplicable al proceso especial electoral y, dentro de sus disposiciones, el inciso tercero del artículo 232 señala que el auto admisorio de la demanda se ejecutoría al día siguiente de la notificación; por su parte, el artículo 230 de la misma preceptiva, admite la corrección de la demanda, siempre y cuando, ella se realice antes de que el auto mencionado quede en firme.

En el caso a estudio, la demanda fue admitida por auto del 29 de abril de 1992 ( fls. 93-95 ) y, en él se ordenaron notificaciones, por edicto, y personalmente, al fiscal de la Corporación y a los señores Ricardo Eduardo Villegas Ruenes y Luis Ernesto Olivares Cifuentes, diligencias que se surtieron, en su orden, los días 30 ( fl. 95 ) y 8 ( fl. 102 ) y 13 de mayo ( fl. 102 vto. ) del año en curso, éstas últimas se cumplieron por conducto de comisionado y el despacho correspondiente debidamente diligenciado fue recibido por el Tribunal comitente, el 18 de mayo del mismo año ( fl. 103 ), en consecuencia, conforme lo prevé el artículo 232 del C.C.A., el auto admisorio de la demanda quedó ejecutoriado el día 19 de mayo de 1992 y por ende, sin posibilidad de que la demanda fuera adicionada, pese a ello, el día 20 siguiente, cuando el proceso comenzó el término de su fijación en lista ( fl. 103 vto. ), el señor Angel Martínez Sendoya presentó escrito, solicitando, entre otras cosas se le admitiera la adición de la demanda presentada por el actor, Rómulo Perdomo Medina.

CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

En esas condiciones, la respuesta a la petición extemporánea del interviniente, para que se aceptara su adición de demanda, no podía ser otra cosa que el rechazo, como en efecto fue rechazada por el *a-quo*. Por esta razón y sin que sea necesario análisis adicional, esa decisión habrá de ser confirmada en esta instancia.

2.- Por previsión del inciso segundo del Art. 230 del C.C.A., en los procesos electorales puede decretarse la suspensión provisional del acto acusado, siempre que la petición respectiva, se ajuste a las exigencias que para ese efecto señala el Art. 152 del C.C.A., entre las cuales está " ... Que la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado, *presentando antes de que sea admitida* " . ( se subraya).

Como ocurrió con la adición de la demanda, la solicitud del señor Martínez Sendoya, en el sentido de que se suspendiera provisionalmente el acto acusado, también resultó extemporánea, pues ella fue presentada después de admitido el libelo, razón de orden legal suficiente para que el *a-quo* desechara la petición referida, lo que a su vez lo relevaba de analizar cualquier fundamento tendiente a obtener la suspensión solicitada, sin embargo, procedió a estudiarlos, resolviendo negar la suspensión provisional, decisión, que al no ser compartida por esta Sala, habrá de ser revocada y, en su lugar se rechazará por extemporánea la medida cautelar impetrada por el tercero interviniente.

3.- Finalmente, la Sala aclara al tercero-coadyuvante, que el Tribunal desestimó no su escrito visible a folios 125 a 136, sino dos de las peticiones contenidas en él, de un lado, la admisión de adición de la demanda y, de otro, la suspensión del acto demandado; las razones de dichas determinaciones aparecen expuestas tanto en este proveído, como en los correspondientes, proferidos por el Tribunal *a-quo*.

Y así como las dos peticiones referidas antes fueron rechazadas, aquellas cuya viabilidad permitía su aceptación, fueron admitidas, ello explica, que el señor Luis Angel Martínez Sendoya, fuera reconocido como interviniente, para prohijar la demanda, pues dicha solicitud fue hecha dentro de la oportunidad que para ello señala el inciso segundo del artículo 235 del C.C.A., al precisar que las intervenciones adhesivas, sean para oponerse, o, como en este caso, para coadyuvar las peticiones de la demanda " ... solo se admitirán hasta cuando quede ejecutoriado el auto que ordene el traslado a las partes" ; por la misma razón, en auto del 11 de junio del corriente año, el *a-quo* dispuso tener como pruebas los documentos presentados por el interviniente, dado que ellos fueron allegados al proceso, en el término de fijación en lista, etapa procesal, en la que, según reza el artículo 233-4 ibídem " ... se podrá contestar la demanda y *pedir pruebas*" . (se subraya)

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**RESUELVE:**

1.- **Confirmar** el auto proferido por el Tribunal Administrativo del Tolima, **del 2 de junio** de 1992, en cuanto rechazó la demanda presentada por el **interviniente**, señor Luis Angel Martínez Sendoya.

2.- **Revocar la decisión** contenida en la misma providencia, en cuanto negó la **suspensión provisional** pedida por el señor Martínez Sendoya y, en su lugar, rechazar por extemporánea la solicitud de decretar la medida precautoria referida.

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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

**ALCALDE** - Inhabilidades / **EMPLEADO OFICIAL / SUSPENSION PROVISIONAL**

**El demandado fue nombrado profesional universitario mediante decreto por el Jefe del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, del cual tomó posesión y desempeño hasta el 16 de diciembre de 1991, fecha a partir de la cual fue desvinculado al haberse aceptado la renuncia mediante resolución de la misma fecha. Demuestran esos documentos que el 15 de diciembre de 1991 el demandado era empleado oficial. Por lo que hace a la vigencia de las Leyes 78 de 1986 y 49 de 1987, hasta el momento en que se produjo el auto objeto de la apelación, no se había producido disposición legal de ninguna clase para establecer inhabilidades para la elección de candidatos a las alcaldías municipales. Y como la expedición de una nueva Constitución Política no puede engendrar vacio institucional, es apenas obvio que hasta tanto no se legisle al respecto las inhabilidades y las incompatibilidades en lo atinente a la elección de alcaldes continúan siendo las establecidas con anterioridad al 7 de julio de 1991, fecha de la promulgación de la Constitución actualmente vigente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente *: Doctor Jorge Penén Deltieure*

Referencia: Expediente Nº. 0756 Actor : Rómulo Perdomo Medina.

Decide la Sala los recursos de apelación propuestos por el tercero interviniente y por el apoderado del demandado contra el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo del Tolima el 27 de abril del año en curso, en cuanto en él dispuso la suspensión provisional de los efectos del acto que declaró elegido Alcalde del Municipio de Chaparral para el período 1992 a 1994 al ciudadano Augusto Hernando Arias Cruz.

## EL AUTO APELADO

Con base en documentos expedidos por el Director del Plan Nacional de Rehabilitación y el Jefe de la Unidad de Personal del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, aportados por el demandante, el *a-quo* encontró que el ciudadano Augusto Hernando Arias Cruz desempeño hasta el 16 de diciembre de 1991 el cargo de Profesional 430-23 de la Secretaría de Integración Popular, adscrito al Plan Nacional de Rehabilitación en el Departamento del Tolima, por lo que estaba inhabilitado para ser elegido alcalde conforme a lo previsto en el literal e) del artículo 5º de la Ley 78 de 1986 y parágrafo segundo del artículo 1º de la Ley 49 de 1987. Es decir, porque se desempeño como empleado oficial dentro de los tres meses anteriores a su elección.

## LA APELACION

1. *DEL TERCERO INTERVINIENTE.*

El H. Tribunal Administrativo del Tolima tuvo en cuenta documentos públicos en los que se afirma que el ciudadano Augusto Arias Cruz " ... laboró en el Plan Nacional de Rehabilitación como Coordinador Zonal en el Departamental del Tolima hasta el 15 de diciembre de 1991" . Acogió para decretar la suspensión provisional los planteamientos del demandante quien no acompañó la prueba de que aquél presentó renuncia de su cargo el 6 de diciembre de 1991, como se desprende de documento que en fotocopia comparada con copia al carbón autentica el Notario Tercero de Ibague.

Ese elemento probatorio era indispensable para que el *a-quo* adoptara la decisión sobre suspensión provisional. Y la petición en tal sentido no puede prosperar porque siendo indispensable analizar la incidencia de la renuncia en la situación administrativa del empleado, la violación de la norma superior no es ostensible.

2. *DEL APODERADO DEL DEMANDADO.*

El *a-quo* fundamentó la suspensión en la violación del literal e) del artículo 5º de la Ley 78 de 1986 y del parágrafo segundo del artículo 1º de la Ley 49 de 1987, al encontrar que el elegido alcalde estaba inhabilitado al momento de la elección por " Haberse desempeñado como empleado oficial dentro de los tres (3) meses anteriores..." a dicho evento.

Pero la Ley 78 de 1986 desapareció de la normatividad vigente al haber sido derogado expresamente el acto legislativo Nº 1 de 1986, el cual reglamentaba. Tal derogatoria proviene del artículo 380 de la Constitución Nacional. La misma Ley 153 de 1987 dispone claramente que la Constitución tiene efectos derogatorios sobre las leyes preexistentes. En consecuencia, la suspensión provisional no era procedente porque la norma superior supuestamente violada no existe. El hecho mismo de que " ... exista una discusión sobre la vigencia o derogatoria de la Ley invocada para la suspensión provisional, en virtud de la reciente reforma constitucional, involucra un elemento en la discusión, que se opone al criterio de lo 'manifiesta' y 'ostensible' que debe ser la violación de la norma superior. Planteada esa discusión jurídica de fondo, la violación a norma superior no resulta a primera vista, exige un racionamiento jurídico y un pronunciamiento que no es procedente hacerlo al resolver sobre una suspensión provisional de un acto administrativo. De ahí, que el pronunciamiento del H. Tribunal no es acertado al pensar que *prima facie* existe la violación de la norma superior. ello no resulta evidente" .

Para resolver,

**SE CONSIDERA**

El artículo 152 del C.C.A. dispone que en tratándose de actos controvertidos en ejercicio de la acción de nulidad, la suspensión provisional es posible cuando la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o en escrito separado presentado antes de que aquella sea admitida y si la infracción de la disposición o disposiciones invocadas resulta de manera manifiesta " ... por confrontación directa o mediante documentos públicos aducidos con la solicitud" .

En este caso la suspensión provisional fue solicitada expresamente en el escrito de demanda y los documentos tienen el carácter de público de acuerdo con la preceptiva del Código de Procedimiento Civil, aplicable en materia probatoria a los procesos de competencia de la jurisdicción Contencioso Administrativa por virtud de la remisión que al efecto hace el artículo 168 del C.C.A.

De acuerdo con esos documentos el señor Augusto Hernando Arias Cruz fue nombrado profesional universitatio 3020-06 mediante decreto 2923 de agosto 18 de 1987 por el jefe del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, del cual tomó posesión el 8 de septiembre del mismo año y que desempeño hasta el 16 de diciembre de 1991, fecha a partir de la cual fue desvinculado al habérsele aceptado la renuncia mediante Resolución Nº 3912 de la misma fecha, suscrita por el Jefe del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República. Demuestran esos documentos que el 15 de diciembre de 1991 el señor Augusto Hernando Arias Cruz era empleado oficial.

Por lo que hace a la vigencia de las leyes 78 de 1986 y 49 de 1987, hasta el momento en que se produjo el auto objeto de la apelación, no se había producido disposición legal de ninguna clase para establecer inhabilidades para la elección de candidatos a las alcaldías municipales. Y como la expedición de una nueva Constitución Política no puede engendrar vacío institucional, es apenas obvio que hasta tanto no se legisle al respecto las inhabilidades y las incompatibilidades en lo atinente a la elección de alcaldes continúan siendo las establecidas con anterioridad al 7 de julio de 1991, fecha de la promulgación de la Constitución actualmente vigente.

La discusión sobre la incidencia de la renuncia en la situación administrativa de los servidores públicos y la vigencia de las leyes anteriormente citadas tendrá lugar en la sentencia.

Como la Sala encuentra que es manifiesta la violación de los artículos que consagran la inhabilidad que el demandante aduce con miras a obtener la nulidad del acto declaratorio de la elección del señor Augusto Hernando Arias Cruz como Alcalde del Municipio de Chaparral, habrá de confirmar el auto apelado.

Por lo expuesto, la sección Quinta de la Sala de lo Contenciosos Administrativo del Consejo de Estado,

**RESUELVE**

1º- Confírmase el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo del Tolima el 27 de abril del año en curso, en cuanto suspendió los efectos del acta general del escrutinio municipal practicado en el Municipio de Chaparral, de fecha 10 de marzo de 1992, respecto de la elección del Alcalde Municipal de Chaparral.

2º- 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 veintitrés (23) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**CREDENCIAL / ACTO ADMINISTRATIVO** - Inexistencia / **SUSPENSION PROVISIONAL** - Improcedencia.

**Entre los actos anulables por virtud de la acción pública electoral no están las credenciales expedidas a los elegidos. Y esto es así porque la credencial se expide como consecuencia de haberse producido la declaratoria de elección. Se trata de documento expedido por la autoridad electoral en la forma dispuesta en los artículos 180 y 184 del C.E., Como consecuencia de la declaratoria de elección a fin de que el interesado acredite al cargo para el cual fue elegido.**

**JURISDICCION ROGADA**

**Mal puede afirmarse que el juez está en la obligación de interpretar el contenido total de la demanda para deducir cuales sean las razones de hecho y de derecho que den pie para decretar la suspensión. Tratándose de una medida de excepción, en cuanto pone temporalmente en duda la presunción de legalidad del acto administrativo acusado, el principio de la justicia rogada no puede desconocerse, lo que ocurriría si, como en el caso presente, se decretara la suspensión de los efectos de un acto administrativo no citado expresamente por la parte interesada.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0763 Actor : Walter Noel Trujillo Hernández.

Decide la Sala el recurso de apelación oportunamente invocado por el demandante contra el auto proferido por el H: Tribunal Administrativo del Atlántico el 14 de mayo de 1992, por medio del cual no accedió " ... a decletar la suspensión provisional solicitada por el demandante respecto de las credenciales expedidas a los demandados" .

## EL AUTO APELADO

Sobre la base de que el demandante pidió la suspensión provisional de las credenciales expedidas a los concejales elegidos del Municipio de Palmar de Varela y al señor Adolfo Agustín como Alcalde elegido, el *a-quo* no accedió a decretar la medida precautelar, pues las credenciales no constituyen acto administrativo. Para llegar a esa conclusión se apoya el Tribunal en jurisprudencia de la Sección Quinta del Consejo de Estado, contenida en autos proferidos el 12 de agosto de 1988 en el expediente 0181 y el 18 de julio de 1990 en el expediente 0387.

## EL RECURSO

Al sustentar el recuso el demandante afirma que del contenido general de la demanda resulta claro que lo que con el ejercicio de la acción pública electoral se pretende es la nulidad de los actos administrativos " ... por medio de los cuales se hizo la declaratoria de elección de Concejales y Alcalde del Municipio de palmar de Varela..." . Como la solicitud de suspensión provisional es parte integral de las pretensiones de la demanda " pero como una medida cautelar" la sustentación de la petición de suspensión no puede referirse a actos distintos de aquellos cuya nulidad se pretende y así debe entenderse en este caso. De ahí que debe prosperar su petición de suspensión provisional.

Para resolver,

## SE CONSIDERA

El demandante solicitó y sustentó la suspensión provisional, así:

" ... solicito al Honorable Tribunal, la SUSPENSION PROVISIONAL de las credenciales expedidas a los Consejales elegidos cuya identificación se registra en el amberso de la Hoja Nº 4 Form Nº E-28 DECLARATORIA DE ELECCION, que carece de fecha tanto en el amberso como en el reverso, con clara violación de los Arts. 262, 263, y 264 del C.P.C. y cuya fotocopia del acta autenticada por los Delegados Departamentales del Estado Civil; aporté, en la demanda

inicial. También solicito se declare la SUSPENSION PROVISIONAL de la Credencial expedida al Alcalde (sic) Elegido Sr. ADOLFO AGUSTIN RUA CHARRIS, cuyo acto ó acta de DECLARACION DE ELECCION ' Acta parcial de escrutinios', carece de firma y fecha, con clara violación de los Arts. 103, 358. 262, 263 y 264 del C.P.C., cuya fotocopia auténtica reposa en ese Despacho. Y como en ésta oportunidad acompaño fotocopia auténtica de todos los documentos necesarios para la realización de las elecciones del 8 de Marzo/92 en el Municipio de Palmar de Varela-Atl., es admisible en la solicitud" . (fl. 39).

Como bien se observa el demandante pidió sin lugar a duda alguna la suspensión provisional de las credenciales expedidas a los Concejales y al Alcalde elegidos, por lo que es necesario concluir que el *a-quo* se ajustó a la realidad procesal cuando entendió que el demandante no estaba pidiendo expresamente la suspensión de los actos administrativos electorales cuya declaratoria de nulidad es el objeto de la demanda. Y es también claro que el demandante cita o menciona el formulario E-28 únicamente como referencia para identificar a los Consejales elegidos.

Cuando el artículo 152 del C.C.A. dispone " ... Que la medida se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado,..." está indicando que debe argumentarse específica e independientemente del resto de la demanda lo relativo a la medida cautelar. Así pues, mal puede afirmarse que el juez está en la obligación de interpretar el contenido total de la demanda para deducir cuáles sean las razones de hecho y de derecho que den pie para decretar la suspensión. Tratándose de una medida de excepción, en cuanto pone temporalmente en duda la presunción de legalidad del acto administrativo acusado, el principio de la justicia rogada no puede desconocerse, lo que ocurriría si, como en el caso presente, se decretara la suspensión de los efectos de un acto administrativo no citado expresamente por la parte interesada.

Ciertamente entre los actos anulables por virtud de la acción pública electoral no están las credenciales expedidas a los elegidos, como bien se desprende del contenido de los artículos 223, 227, 228 y 229 del C.C.A. Y esto es así porque la credencial se expide como consecuencia de haberse producido la declaratoria de elección. Se trata de documento expedido por la autoridad electoral en la forma dispuesta en los artículos 180 y 184 del C.E., como consecuencia de la declaratoria de elección a fin de que el interesado acredite el cargo para el cual fue declarado elegido.

En consecuencia, la Sala confirmará el auto apelado.

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

## RESUELVE

1º- Confirmar el auto proferido por el Tribunal Administrativo del Atlántico el 14 de mayo de 1992, objeto del recurso de apelación.

2º- En firme esta decisión, 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 julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren De La Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**DEMANDA** - Requisitos / **PRESUPUESTO MUNICIPAL CONSEJO DE ESTADO / COMPETENCIA.**

**Cuando se pretende, la nulidad de la declaratoria de elección de miembros de los concejos municipales, de que conocen los Tribunales Administrativos, repetidamente ha dicho la Sección Quinta de esta Corporación que el número de instancias depende del monto del presupuesto anual del municipio. Quiere ello decir que la competencia del Consejo de Estado para conocer de esta clase de juicios, está supeditada a la cuantía presupuestal del respectivo municipio, que debe acreditarse con la presentación de la demanda o dentro del término de su corrección, por ser este el factor determinante del número de instancias y, en consecuencia, del trámite que desde un comienzo debe impartirse al proceso, el que es diferente según sea de única o de primera instancia. A falta de la comprobación del presupuesto requisito esencial, que impide determinar si realmente el presente asunto es susceptible de doble instancia, debe la Sala abstenerse de conocer el recurso de apelación interpuesto.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0697. Actor : Francisco Daza Silva.

Por apelación interpuesta por el apoderado del demandado conoce la Sala de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca mediante la cual declaró la nulidad del acto declaratorio de la elección del ciudadano Héctor Fabio Valencia Rentería como Concejal del municipio de Bugalagrande para el período constitucional 1990-1992.

## ANTECEDENTES

I- *LA DEMANDA.*

El señor Francisco Daza Silva por conducto de apoderado y en ejercicio de la acción pública electoral, solicitó la declaratoria de nulidad del acta de escrutinio para Concejo Municipal de Bugalagrande; de la Resolución expedida por la citada comisión que negó la reclamación presentada; y de la Resolución Nº 003 de marzo 19 de 1990 de los Delegados del Consejo Nacional Electoral. Como consecuencia de lo anterior pidió la nulidad del acto por medio del cual se declararon electos los Concejales del municipio de Bugalagrande para el período 1990-1992; la de la elección o acto que declaró electo al señor Fabio Valencia Rentería como Concejal de ese municipio; que se ordene nuevo escrutinio de los votos; que se expidan las credenciales a quienes corresponda y se cancelen las expedidas a otras personas. (fl. 35 cuaderno principal).

Fundamento de sus pretensiones son los supuestos de hecho que hizo consistir en que el acta de escrutinio de Concejales del municipio elaborada por la Comisión Escrutadora de Bugalagrande contiene elementos falsos, por cuanto a la lista del ciudadano Héctor Fabio Rojas Orjuela se le anotó un número mayor de votos del que le correspondía, y con base en ello se declaró electo Concejal al señor Héctor Fabio Valencia Rentería en detrimento de la lista encabezada por José Francisco Daza Silva. Que en la mesa Nº 1 del Corregimiento de Chorreras, los jurados de votación, sin haber realizado el escrutinio, firmaron las actas en blanco; y que al momento de su elección como Concejal, el doctor Héctor Fabio Valencia Rentería se encontraba inhabilitado por ser empleado público al servicio de la Gobernación del Valle del Cauca.

II- *LA SENTENCIA APELADA.*

El Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca en Sala Plena, profirió el 25 de octubre de 1990 la sentencia que es objeto del recurso, declarando nula la elección pero solo en cuanto a Héctor Fabio Valencia Rentería como Concejal del municipio de Bugalagrande para el período constitucional 1990-1992.

Para adoptar su decisión tuvo en cuenta el *a-quo* la inhabilidad para ser elegido Concejal, consagrada en el artículo 83 del Decreto 1333 de 1986, la

que en el caso del señor Valencia Rentería halló debidamente demostrada con las copias autenticadas del Decreto de nombramiento de la Gobernación del Valle en el cargo de profesional de ciencias de la salud de la Unidad Samede; del acta de posesión en dicho empleo el 28 de marzo de 1989; y de la constancia de servicios que daba cuenta de su desempeño en el cargo en abril de 1990.

Las demás pretensiones de la demanda fueron denegadas por el Tribunal de primera instancia por estimar que más que maniobras engañosas que tengan por finalidad obtener resultados específicos, se está frente a " ...conductas que no se infieren del haz probatorio ante errores aritméticos, producto de la falta de esmero, acuciosidad y rigor en una simple y elemental operación matemática, como el conteo y suma de los votos. Que de hacerse, reiteramos, con el cuidado requerido, presentaría inalterables los resultados electorales para el Concejo en el Municipio de Bugalagrande." (Fl. 52 cuaderno principal).

III- *LA APELACION*

Sostiene el recurrente que si bien el Concejal Héctor Fabio Valencia Rentería colaboraba en el servicio médico del Departamento, en el municipio de Cali, esa calidad de funcionario oficial no le confiere autoridad en la municipalidad de Bugalagrande. Y agrega, que la ley 11 de 1986, que consagra, las inhabilidades, no es muy clara y debe aplicarse en concordancia con el artículo 83 del Decreto 1333 de 1986 y con el artículo 160 de la ley 4a. de 1913. Señala que examinado el artículo 75 del Decreto 1333 de 1986 " ...debe concluirse que durante el tiempo que un Concejal se desempeña como un empleado oficial en cualquier nivel, se produce vacante transitoria en el cargo, pudiendo el Suplente actuar mientras el Principal sea funcionario público." (fl. 1 cuaderno principal).

IV- *LA RECONSTRUCCION DEL PROCESO.*

Como quiera que el expediente contentivo de las presentes diligencias al ser enviado al Consejo de Estado para el trámite de la apelación no llegó a su lugar de destino, por cuanto se encontraba entre la correspondencia que iba en el vehículo de la Administración Postal Nacional asaltando en la vía Cali-Palmira el día 1º de diciembre de 1990, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca atendiendo la solicitud del señor apoderado del demandado, presentada el 27 de mayo de 1990, ordenó la reconstrucción del proceso, para cuyo efecto citó a los representantes judiciales de las partes a la respectiva audiencia, la que no pudo llevarse a cabo por ausencia de los interesados. No obstante, el Tribunal en auto de fecha 27 de febrero de 1992, teniendo en cuenta la petición y " ...el interés público que acompaña la controversia planteada..." (fl. 21 cuaderno principal), dispuso la práctica de las pruebas que estimó conducentes a la reconstrucción del proceso, las que fueron allegadas y obran en autos de folios 25 a 56 y 1 a 10 de los cuadernos principal y de pruebas, respectivamente.

Concluido el trámite anterior el *a-quo*, en auto de fecha 8 de abril de 1992, ordenó remitir el proceso a esta Corporación para efectos del recurso de apelación.

V- *EL CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO*

La Fiscal séptima colaboradora, advirtiendo que se trata de un proceso reconstruido, circunscribe su análisis a la realidad procesal, y encuentra que las pruebas recogidas son insuficientes. Por esta razón concluye que la sentencia del *a-quo* debe revocarse y, en su lugar, denegar las pretensiones de la demanda.

## CONSIDERACIONES

En procesos como el presente, cuando se pretende la nulidad de la declaratoria de elección de miembros de los Concejos Municipales, de que conocen los Tribunales Contencioso Administrativos, repetidamente ha dicho la Sección Quinta de esta Corporación que el número de instancias depende del monto del presupuesto anual del municipio, como se desprende de los numerales 3º del artículo 131 y 4º del artículo 132 del Código Contencioso Administrativo.

Quiere ello decir que la competencia del Consejo de Estado para conocer de esta clase de juicios, está supeditada a la cuantía presupuestal del respectivo municipio, 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 y, en consecuencia, del trámite que desde un comienzo debe impartirse al proceso, el que es diferente según sea de única o de primera instancia.

En el *sub-lite* no hay indicio en las copias de la demanda de que la certificación referente al presupuesto del municipio de Bugalagrande hubiese sido aportada por el actor (fl. 37 cuaderno principal), como tampoco los elementos probatorios reunidos por el *a-quo* para efectos de la reconstrucción de este proceso conllevan a demostrar el valor de dicho presupuesto.

A falta de la comprobación de este requisito esencial, que impide determinar si realmente el presente asunto es susceptible de doble instancia, debe la Sala abstenerse de conocer el recurso de apelación interpuesto.

Por lo dicho, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, en desacuerdo con el concepto fiscal, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

## FALLA

1- Abstenerse de conocer el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del señor Héctor Fabio Valencia Rentería contra la sentencia que declaró nula su elección como Concejal del Municipio de Bugalagrande, proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca el 25 de octubre de 1990.

2- Devuélvase el expediente a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE YCUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del veintitrés (23) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**TITULO EJECUTIVO**-Ejecutoria.

**La Resolución una vez notificada personalmente a la interesada, al no ser objeto de recursos agotó la vía gubernativa adquiriendo firmeza y por ende carácter ejecutivo y ejecutorio, siendo suficiente por si misma para que la administración adelante los actos necesarios a su cumplimiento aún en contra de la voluntad de la demandada. Como la obligación reúne los elementos esenciales del título, puesto que es clara, expresa y actualmente exigible, son inconsistentes los argumentos del apoderado en su contra.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio Treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0210. Actor: La Nación contra Gilma Blanco de Londoño.

Se resuelven las excepciones de mérito propuestas por el apoderado de la señora Gilma Blanco de Londoño contra el auto de mandamiento de pago dictado el 9 de octubre de 1990 por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales.

## ANTECEDENTES

La Resolución Nº 04135 de 30 de octubre de 1989, por medio de la cual el Administrador de la Aduana de Bogotá ordenó el cobro de la Cuenta

Adicional Nº 2046 de 1989, referente a la importación del menaje doméstico, a nombre de Gilma Blanco de Londoño (fls. 3 y 4 ), constituye el título ejecutivo con fundamento en el cual el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales mediante auto de fecha 9 de octubre de 1990, libró mandamiento de pago por la vía ejecutiva de la jurisdicción coactiva en contra de la mencionada ciudadana y a favor del Tesoro Nacional, en cuantía de $ 1.721.273, más intereses y costas que se causaren. (fol. 23).

La anterior providencia fue notificada personalmente a la interesada el 3 de mayo de 1991 (fl. 31), quien mediante apoderado propuso las siguientes excepciones:

a) FALTA DEL MERITO EJECUTIVO DEL TITULO, con fundamento en que la Resolución Nº 04135 de 1989 no cumplió los trámites legales de la notificación personal al deudor que ordena el artículo 44 del C.C.A., enterándose su mandante de la existencia de dicha obligación con ocasión de las medidas cautelares decretadas en el proceso ejecutivo, y por tanto, como no es un acto administrativo ejecutoriado, las obligaciones en él contenidas no son exigibles.

b) INEXISTENCIA DE LA OBLIGACION, por cuanto el artículo 324 del Decreto 2666 de 1984 en el cual se basó la cuenta adicional que pretende cobrar la Aduana Interior de Bogotá a través de la Resolución Nº 4135 de 1989 " ...no había derogado la exención de derechos de importación que le reconoció el menaje en cuestión. Tanto es así que el Decreto 3870 de 1987, posterior a la nacionalización del menaje y a la misma expedición de la cuenta adicional. En consecuencia no existe el derecho por parte de la Administración para cobrar dichas sumas" . (fl. 38).

## CONSIDERACIONES

De conformidad con el artículo 509, numeral 2. del Código de Procedimiento Civil, en los procesos de jurisdicción coactiva cuando el título ejecutivo consista en sentencia o laudo de condena u otra providencia que conlleve ejecución, sólo cabe alegar como excepciones de mérito o de fondo las 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" .

Además, el inciso final del artículo 561 *ibídem* advierte que en esta clase de procesos " ...no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos por la vía gubernativa" .

En cuanto a la excepción planteada por el apoderado de la ejecutada, la INEXISTENCIA DE LA OBLIGACION, se observa: en primer lugar, que

no encaja dentro de ninguno de los medios de defensa taxativamente enunciados en el precepto legal, y en segundo lugar, que los argumentos expuestos para sustentarla debieron aducirse en la vía gubernativa, por lo que resulta improcedente.

En lo que atañe a la otra excepción que el actor denomina FALTA DE MERITO EJECUTIVO DEL TITULO, como se observa que la ha instaurado para atacar la exigibilidad de la obligación, pues alega carencia de ejecutoriedad del acto administrativo que ordena el cobro de la cuenta adicional a la ejecutada, por falta de notificación en debida forma conforme al artículo 44 del C.C.A., procede la Sala a examinar el aspecto cuestionado a efecto de establecer si el aludido título presta mérito ejecutivo.

Contrariamente a lo que afirma el apoderado de la demandada, la Aduana Interior de Bogotá sí efectuó la notificación personal de la providencia. En efecto, obra en autos la Resolución Nº 04135 de 30 de octubre de 1989 ordenando el cobro de la cuenta Nº 2046 a nombre de Gilma Blanco de Londoño por valor de $1.721.273, en la cual se señala que contra esta providencia proceden los recursos de reposición y de apelación, " ... los que deberán interponerse por escrito en el acto de la notificación personal o diez (10) días hábiles siguientes a ella o a la desfijación del edicto..." (fl. 4). Al reverso de la misma se lee el relato de los señores Jairo Sierra Pava y Oscar Jairo Castrillón quienes en la misma fecha se trasladaron " ... a la Avenida de las Américas Nº 66A-27, con el fin de notificar a la señora GILMA BLANCO DE LONDOÑO, dirección en la cual nos informaron que la residencia de la citada señora estaba ubicada en la diagonal 112 Nº 59-53, una vez localizada la Señora GILMA BLANCO DE LONDOÑO en la citada Dirección se negó a notificarse del contenido de la Resolución Nº 4135 de octubre 30 de 1989." Siguen firmas y cédulas.

La anterior constancia que no ha sido desvirtuada, permite establecer que la Administración cumplió a cabalidad con el requisito del artículo 44 del C.C.A. de notificar personalmente la resolución Nº 4135 de octubre 30 de 1989 a la señora Gilma Blanco de Londoño, enterándola oportunamente de su existencia, aunque fue renuente a firmar la diligencia de notificación, y quien de no estar conforme, tuvo ocasión de impugnarla mediante los recursos procedentes dentro del plazo allí establecido.

Por manera que en el *sub-lite* la aludida Resolución Nº 4135, una vez notificada personalmente a la interesada, como en efecto lo fue, al no ser objeto de recursos agotó la vía gubernativa adquiriendo firmeza (art. 62, 3 C.C.A.) y por ende carácter ejecutivo y ejecutorio, siendo suficiente por si misma para que la administración adelante los actos necesarios a su cumplimiento aún en contra de la voluntad de la demandada. (arts. 63 y 64 C.C.A.).

Como la obligación reúne los elementos esenciales del título, puesto que es clara, expresa y actualmente exigible, son inconsistentes los argumentos del apoderado en su contra.

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**

1º - Rechazar por improcedente la excepción de Inexistencia de la obligación propuesta por el apoderado de la parte ejecutada contra el auto de mandamiento de pago librado por el Juzgado Unico Nacional de Ejecuciones Fiscales el 9 de octubre de 1990, con cargo a la señora Gilma Blanco de Londoño, por la cantidad de $1.721.273.

2º - Declarar no probada la denominada excepción de " Falta de Mérito Ejecutivo del Título" propuesta por la misma parte, por las razones consignadas en esta providencia.

3º - Continúe la ejecución.

4º . Condénase en costas a la excepcionante. Liquídense conforme al artículo 521 en concordancia con el artículo 393 del Código de Procedimiento Civil.

En firme esta providencia vuelvan los autos a la oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE YCUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del treinta (30) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**TITULO EJECUTIVO / EXCEPCIONES.**

**El acto administrativo que dio origen al mandamiento de pago librado en el proceso, contiene providencia que conlleva ejecución, mérito que le da el artículo 68 del C.C.A., como en efecto cumple, con los presupuestos, dentro del supuesto jurídico del artículo 509, inciso 2o., del C. de P. C., contra dicho acto -que es el título ejecutivo, solo proceden las excepciones allí señaladas, disposición que es perentoria en este sentido.**

**MANDAMIENTO DE PAGO/ EXCEPCIONES/ PRESCRIPCION-** Improcedencia.

**No han transcurrido 5 años desde la fecha de presentación de la liquidación privada por el año de 1987, hasta la de notificación del auto de mandamiento de pago, ni aquella es la que se tiene en cuenta para computar el tiempo de cinco (5) años para que opere el fenómeno jurídico de la prescripción, el acto administrativo, quedó ejecutoriado y fue exigible el 2 de noviembre de 1990, y el auto de mandamiento de pago se notificó el 19 de febrero de 1992, diferencia de tiempo que no va más allá de un año nueve meses, siendo como se aprecia muy inferior al exigido.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0218 Jurisdicción Coactiva Partes: D.C. Santafé de Bogotá C/Multinal de la Sabana.

Decide la Sala el incidente de excepciones de mérito propuesto por la apoderada de la firma citada en la referencia, contra el auto de mandamiento de pago proferido por el Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales, el 13 de diciembre de 1990 (fl. 14).

## ANTECEDENTES

La Tesorería de Bogotá, hoy de Santafé de Bogotá D.C., con fecha 27 de septiembre de 1990, dictó la resolución No. 01392 por medio de la cual reconoce y ordena el pago de una deuda, a cargo del establecimiento comercial denominado " MULTINAL DE LA SABANA" , por la cantidad de SIETE MILLONES SEISCIENTOS NUEVE MIL TRESCIENTOS VEINTIDOS PESOS ($7.609.322.oo) y en favor del " Distrito Especial de Bogotá" hoy D.C., de Santafé de Bogotá, por " mora en el pago del impuesto de Industria y Comercio y Avisos" correspondientes a los años gravables 1987-1988.

La obligación contenida en el acto administrativo mencionado, sirvió de título ejecutivo al Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales, para librar mandamiento de pago contra MULTINAL DE LA SABANA ( fl. 14), establecimiento comercial de propiedad de la sociedad " G. CINCO LTDA" representada por ENRIQUE ARTURO GAMBOA OVALLE, en su calidad de segundo suplente, según consta en certificado expedido por la Cámara de Comercio (fl. 20).

El expresado representante recibió notificación personal de la orden de pago en diligencia fechada el 19 de febrero de 1992 (fl. 202), habiendo conferido poder a una profesional del derecho (fl. 203), quien en término legal presentó escrito de excepciones de mérito, proponiendo las siguientes:

1a.- *Inexistencia del título ejecutivo*

Precisa para fundamentarla que, de acuerdo con el artículo 562 del C. de P.C., ley 14 de 1983 y el acuerdo 21 de 1983, " los actos propios que constituyen títulos donde se reconocen las sumas a deber por el contribuyente por concepto del impuesto mencionado" , son: a.- La liquidación privada del impuesto; b.- La liquidación oficial y c.- Las sentencias de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, no estando contemplada en ninguno de estos casos la resolución No. 1392 de 1990 del Tesorero de Bogotá, funcionario que no tiene facultad para producir títulos ejecutivos.

2a.- *El tesorero no tiene competencia para expedir títulos ejecutivos en materia del Impuesto de Industria y Comercio.*

Porque, señala excepcionalmente el decreto 62 de 1989, norma en la cual se funda el acto administrativo, no le da esa " naturaleza ni característica". El alcalde por medio del decreto 62 autoriza al Tesorero para ejercer la acción ejecutiva, pero jamás para reconocer y ordenar pagos de deudas a favor del Distrito ni para definir el monto de los impuestos a pagar por parte de los contribuyentes" .

3a.- *Pérdida de ejecutoria del acto que pretende exigir.*

La hace consistir en el hecho de que, de acuerdo con el artículo 66 del C.C.A., " los actos administrativos pierden su fuerza ejecutoria y no serán obligatorias cuando" 3.- Al cabo de cinco años de estar en firme, la Administración no ha realizado los actos que le correspondan para ejecutarlos" hipótesis que se dá respecto al impuesto que se cobra por el año de 1987 siendo por tanto la obligación inexistente.

4a.- *Prescripción de la exigibilidad.*

Argumenta la apoderada de la parte demandada en apoyo de esta excepción, que la Dirección de Impuestos Distritales, la Secretaría de Hacienda, la Junta Distrital de Hacienda y en general, el Distrito Especial de Bogotá, hoy Santafé de Bogotá, se abstuvieron de exigir por la vía coactiva los impuestos que ahora se cobran mediante este proceso, habiendo transcurrido más de cinco (5) años, desde que se hizo exigible el pago del tributo correspondiente al año de 1987 hasta el 13 de diciembre de 1990, fecha en que se libró mandamiento de pago, exigibilidad que se cuenta a partir de la presentación de la declaración y la liquidación privada del precitado año.

Como sustento jurídico cita los artículo 83, 35 y 95 del Acuerdo No. 21 de 1983, expedido por el Concejo de Santafé de Bogotá, prueba esta que junto con la liquidación privada por el año de 1987, se allegó en oportunidad legal (fls. 224 y 227).

De acuerdo al informe rendido por la Secretaría de la Sección a folio 241 las partes no alegaron.

## CONSIDERACIONES

Preceptúa el artículo 509 inciso 2 del Código de Procedimiento Civil:

(...)

2. Cuando el 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.

Esta norma es aplicable a los procesos por Jurisdicción Coactiva en virtud de la expresa remisión que hace el artículo 252 del Código Contencioso Administrativo.

El acto administrativo que dio origen al mandamiento de pago librado en el proceso, contiene providencia que conlleva ejecución, mérito que le da el art. 68 del último estatuto citado al cumplir, como en efecto cumple, con los presupuestos, dentro del supuesto jurídico del art. 509, inciso 2o., del C. de P.C., contra dicho acto - que es el título ejecutivo - solo proceden las excepciones allí señaladas, disposición que es perentoria en este sentido.

Al examinar la Sala el escrito de excepciones propuestas por la parte demandada (fls. 204 y s.s.), aprecia claramente, que las relacionadas en los ordinales " A" y " B", no aparecen en las que de manera taxativa consagra la norma, por esta razón y conforme al criterio que al respecto tiene sentado la sección no serán motivo de estudio.

En cambio, sí procede el análisis de las excepciones señaladas en los dos restantes literales, el cual se hará de manera unificada, dado que, si bien se le dan dos calificaciones diferentes, los hechos en que se apoyan, en el fondo son los mismos, dando lugar a una misma figura, o sea, la prescripción de la acción a que se refieren armónicamente los artículos 95 del acuerdo No. 21 de 1983 del Concejo de Bogotá y el artículo 66 del C.C.A.

En efecto argumentada la excepcionante que han transcurrido más de cinco (5) años desde que se hizo exigible el impuesto de Industria y Comercio y Avisos por el año gravable de 1987, exigibilidad que se cuenta desde la fecha de presentación de la declaración y la liquidación privada correspondiente a este año hasta la de notificación del mandamiento de pago, razón por la que estima el título ha perdido su fuerza ejecutoria no siendo obligatoria.

Para la Sala, la realidad procesal es diferente a la expuesta por la apoderada de la demanda, pues, ni han transcurrido cinco (5) años desde la fecha de presentación de la liquidación privada por el año de 1987, esto es, abril 25 de 1988 (fl. 225), hasta la de notificación del auto de mandamiento de pago, febrero 19 de 1992 (fl. 202), ni aquella es la que tiene en cuenta para computar el tiempo de cinco (5) años para que opere el fenómeno jurídico de la prescripción. En reciente jurisprudencia la Sección Quinta del Consejo de Estado, en auto de agosto 9 de 1991. Exp. 0049. Consejero Ponente Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ dijo:

En el caso de autos la exigibilidad se dio una vez ejecutoriado el acto administrativo de reconocimiento de la obligación a cargo del

contribuyente, así la obligación se hubiera causado con anterioridad por el ejercicio directo o indirecto de la actividad gravable. La obligación tributaria no es exigible al momento de su causación, sino cuando queda en firme el acto administrativo de liquidación o reconocimiento, generado el título que puede servir de fundamento a la ejecución.

El acto administrativo contenido en la Resolución No. 01392 del 27 de septiembre de 1990, quedó ejecutoriado y fue exigible el día 2 de noviembre de 1990, tal como se desprende de la constancia obrante a folio 3 fte, y el auto de mandamiento de pago se notificó el 19 de febrero de 1992 (fl. 202), diferencia de tiempo que no va mas allá de un año nueve meses, siendo como se aprecia muy inferior al exigido por las disposiciones invocadas.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo contencioso Administrativo, Sección Quinta,

**FALLA:**

PRIMERO: *Decláranse* no probadas las excepciones de PERDIDA DE EJECUTORIA DEL ACTO QUE PRETENDE EXIGIR Y PRESCRIPCION, propuestas por la parte demandada e improcedente las dos primeras que aduce el excepcionante.

SEGUNDO: *Ordénase* seguir adelante la ejecución.

TERCERO: *Condénase* en costas al demandado, liquídense conforme lo indica el artículo 521 del C. de P.C.

CUARTO: En firme esta providencia *devuélvase* el expediente a su oficina de origen.

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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**PROCESO ADMINISTRATIVO / CARGA DE LA PRUEBA.**

**A cada parte corresponde probar lo que afirma para que la norma consagrada del derecho invocado, al ser congruente con el supuesto alegado, tenga plena aplicación, así pues, salvo las excepciones que la misma ley consagre, corresponde al actor probar los hechos de la demanda y al demandado los que relacione en el escrito de contestación cuando pretenda desvirtuar aquéllos, y si éste aduce hechos nuevos que constituyan excepciones, igualmente le corresponde probarlos. Similar carga asiste a los terceros intervinientes cuando hagan uso de ese derecho.**

**PROCESO ELECTORAL / PRUEBAS** - Oportunidad/ **IMPERIO DE LA LEY / HERMENEUTICA JURIDICA** - Improcedencia

**La oportunidad para que el demandante aporte y pida pruebas, es la señalada en el numeral 5o. del artículo 137 del C.C.A., y para el demandado, la prevista en el numeral 5o. del artículo 233 ibídem, o sea, que para aquel se sigue la regla general que determina los requisitos de toda demanda contenciosa administrativa, entre los que consagra la petición de pruebas que el demandante pretenda hacer valer y para éste el caso está previsto en la norma especial del proceso electoral últimamente citado, al determinar que dentro del término de fijación en lista que es de tres (3) días " Se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas" término que también es aplicable a los intervinientes y al Ministerio Público. De acuerdo al artículo 230 de la recién promulgada Constitución Nacional, " los jueces en sus providencias sólo están sometidos al imperio de la Ley" dejando como criterios auxiliares de la actividad judicial, la equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina,**

**locución constitucional que de más fuerza de razón a las decisiones de la Sala al no admitir pruebas extemporáneas en este proceso bajo el argumento de hermenéutica jurídica sobre normas procesales, cuando la ley es clara y no admite interpretaciones, como ocurre con el artículo 137 numeral 5o., del C.C.A., norma general que por consagrar los requisitos de toda demanda ante la jurisdicción administrativa entre ellos la solicitud de pruebas con la misma, debe servir de criterio de interpretación respecto de las disposiciones de carácter especial que la requieran.**

**PROCESO ELECTORAL / NULIDAD ELECTORAL ACTA DE ESCRUTINIO**-Falsedad / **PRUEBAS DICTAMEN PERICIAL**-Valor. Probatorio/ **PRINCIPIO DE PUBLICIDAD/ PRINCIPIO DE CONTRADICCION.**

**Cuando se trate de procesos originados en la acción pública electoral cuya nulidad se sustente sobre la base de la causal 2a., del artículo 223 del C.C.A., esto es " cuando aparezca que el registro es falso o apócrifo o falsos o apócrifos los elementos que hayan servido para su formación" . Es la prueba técnico pericial la requerida para acreditar no solo la irregular inscripción de cédulas y la votación fraudulenta en los distintos eventos expresados por la demandante, sino también la marcación previa de los tarjetones que ésta aduce " con la convivencia o complicidad de los funcionarios electorales, prueba que además de ser solicitada de manera regular y oportuna debe producirse en el proceso con observancia de los requisitos legales de publicidad y contradicción es decir que en la confrontación o cotejo de los documentos sobre los que deba practicarse la pericia, tengan las partes oportunidad de intervenir para mostrar su asentimiento o inconformidad con aquel acto, controversia de la cual debe aparecer un resultado nítido y preciso sobre el número de votantes que hicieron uso de cédulas irregularmente inscritas o que votaron sin figurar en la lista de sufragantes, pues esa cifra no puede ser caprichosa porque sobre ella deberá apreciarse si realmente se afectó el otro aspirante a ser electo gobernador.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Julio treinta (30) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0653. Electoral Unica Instancia Actor : Olga Sofia Soto Montesino.

Decide la Sala, mediante pronunciamiento de fondo, las pretensiones formuladas por la actora en el proceso citado en la referencia.

## ANTECEDENTES

I. *La demanda.*

Obrando en su propio nombre y en ejercicio de la acción pública electoral, la abogada OLGA SOFIA SOTO MONTESINO, vecina de Valledupar, demandó la nulidad del Acuerdo No. 13 del 23 de noviembre de 1991 expedido por el Consejo Nacional Electoral pero solo en cuanto en sus artículos 7 y 8, declaró electo al señor LUCAS GNECCO CERCHAR, gobernador del departamento del Cesar y expidió la credencial correspondiente.

Igualmente, la nulidad de las actas de escrutinio de los municipios de Aguachica, Chimichagua, Río de Oro, Pelaya, el Copey y la Paz del mismo departamento, respecto de los jurados de votación señalados en el escrito de la demanda, en relación con las elecciones realizadas el 27 de octubre de 1991, rectificando y verificando nuevos escrutinios por la circunscripción del Cesar.

II. *Fundamento de las pretensions .*

La Sala las resume así:

El Consejo Nacional Electoral al resolver recursos de apelación interpuestos contra decisiones de sus delegados, mediante el acuerdo No. 13 del 23 de noviembre de 1991, además de otras determinaciones declaró la elección de gobernador del departamento del Cesar.

En la Circunscripción electoral de esta entidad territorial ocurrieron hechos graves, irregulares, tendientes a alterar la auténtica expresión de los ciudadanos, consignada libremente en las urnas, pues votaron ciudadanos fallecidos; se suplantó a buen número de electores que no concurrieron a las urnas pero figuraban en la lista de sufragantes; personas que sufragaron dos o más veces; los tarjetones en algunos municipios, estaban previamente marcados, todo con la complicidad de algunos funcionarios inescrupulosos, hechos que se sucedieron en los " jurados de votación" de los municipios de Aguachica, Chimichagua, Río de Oro, Pelaya, el Copey y de la Paz, cuyos números de mesas se relacionan en le numeral 5o. incisos b), c), d), f) y g) del capítulo " hechos" de la demanda (fls. 30, 31 y 32).

En los expresados municipios votaron, además, ciudadanos de cuyas cédulas de ciudadanía no tenia conocimiento la Registraduría Nacional del Estado Civil, por lo que eran inexistentes o se encontraban en trámite y por tanto sin expedirse el documento de identidad correspondiente y si votaron se consumó un fraude que comporta la consiguiente falsedad de registro electoral, toda vez que dichos ciudadanos no aparecen en la lista de sufragantes.

Como partes integrantes de la demanda presentó la actora los que denomina anexos o cuadernos de detalle de casos concretos, con especificación de personas, cédulas, suplantación de votantes, doble y triple votación, municipio, mesa etc, es decir que los actos irregulares a que se refiere en el contexto del libelo.

III. *Concepto de la violación.*

Aunque la actora no señala de manera concreta las normas violadas por el acto acusado, si fundamenta sus peticiones en la causal segunda de nulidad consagrada en el artículo 223 del C.C.A., subrogado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988, por ser falsos o apócrifos los registros electorales o los elementos que sirvieron para su formación.

Aduce que la violación es clara, directa si aparecen sufragando personas fallecidas evidenciándose la falsedad del documento, lo que configura un hecho delictuoso al igual que, " cuando viva la persona y hábil para sufragar aparece en la lista de sufragantes y en verdad no participó en las elecciones" , presentándose el caso típico de suplantación ciudadana, que sin duda, constituye un fraude por falsedad de documento que sirvió para la formación posterior del acta del jurado de votación y consiguientemente, del acta de los escrutinios municipales.

" Para que la expresión democrática popular sea libre la nueva Constitución Política, siguiendo las orientaciones de la ley 62 de 1.988, ordenó la instalación de cubículos próximos a las mesas o jurados de votación para que aquellos, sin presiones de ninguna naturaleza, el ciudadano, marcando en una tarjeta electoral, decida su preferencia electoral. *Son estas, por primera vez en la historia política del país, normas de rango constitucional.* (Actos constitucionales Nos. 1 y 2 del 91). Su violación por tanto, constituye nulidad constitucional, de la misma manera que cuando, en los procedimientos judiciales, se altera, viola o desconoce el debido proceso. Cuántas veces se abusó del Tarjetón, marcándolo previamente con la complicidad de funcionarios inescrupulosos, no se instalaron los cubículos o, por otra parte, funcionó un jurado de votación políticamente homogéneo, la nulidad se erige como sanción ineludible" . Casos para los cuales invoca el artículo 2 (sic) de la ley 62 de 1988 y el acto constituyente No. 2 de 1991 en sus artículos 8, 10, incisos 2 y 11.

IV. *Pruebas.*

Con el escrito de demanda aportó la actora, fotocopia auténtica del acuerdo parcialmente impugnado (fl. 1 y ss), más no las pruebas necesarias para demostrar los hechos alegados, de las que tampoco solicitó su decreto y recaudó directamente por la Corporación limitándose a pedir: " se abra a pruebas este juicio para que las partes soliciten las que sean conducentes" ,

agregando: " por lealtad profesional expreso que acreditaré las que comprueben los hechos de la demanda" y relacionándolos seguidamente (fl. 37).

V. *Contestación de la demanda.*

El ciudadano LUCAS SEGUNDO GNECCO CERCHAR cuyo acto de elección como gobernador del Cesar se cuestiona, por conducto de apoderado, dentro del término de fijación en lista contestó la demanda, admitiendo los primeros cuatro hechos y negando los demás, agregando y aclarando:

a) Durante los diferentes escrutinios realizados en la circunscripción electoral del departamento del Cesar y los que revisó en apelaciones el propio Consejo Nacional Electoral que culminaron con la expedición del Acuerdo demandado, ninguna persona presentó las acusaciones que en la demanda ahora formula la actora " quien además tuvo muchas intervenciones, reclamaciones y apelaciones que formuló en tales diligencias administrativas, sin que en ninguna de ellas mencionara los cargos que ahora formula en su demanda" .

b) " No todos los que votan en una mesa tienen necesariamente que figurar en la LISTA DE SUFRAGANTES (FORMULARIO No. E-14), pues la ley autoriza a los registradores del Estado Civil o sus Delegados para expedir CERTIFICACIONES a aquellos que por " error u omisión una vez que ésta y aquél resulten debidamente comprobados" , no figuren en las " Listas de Sufragantes" ... y tales ciudadanos podrán votar con dichas CERTIFICACIONES en MESAS ESPECIALES que se le señalan por los mencionados funcionarios electorales, debiendo entonces figurar en los respectivos REGISTROS DE VOTANTES (FORMULARIOS Nos. E15) Situaciones éstas previstas en el artículo 117 del C.E.

Los demás casos de supuestos fraudes son " unas ficciones imaginativas, pues (sic) no podrán nunca ser probados" .

c) El anexo que se menciona en el hecho 7 de la demanda no es un documento público y por tanto carece de valor probatorio.

Hace un breve comentario a los antecedentes legislativos de la causal de nulidad 2 del artículo 223 del C.C.A., y precisa, que por ser documentos públicos y por tanto amparados por las presunciones de autenticidad y legalidad, a quien afirme ser falsos o apócrifos las listas de sufragantes, registros de votantes y actas de escrutinio, corresponde la carga de la prueba para desvirtuarlas, " pero la falsedad o apocrifidad tiene que ser de tal magnitud que haya hecho variar el resultado, pues de lo contrario es intrascendente" .

Recuerda criterios doctrinarios y jurisprudenciales sobre el sentido y el alcance de la causal 2 invocada que pueden leerse en el libro " Procesos

Contenciosos Administrativos, parte especial, segunda edición 1988, doctor Gustavo Humberto Rodríguez y sentencias del Consejo de Estado, Sala Electoral del 19 de mayo de 1987, expediente E-013; de Sala Plena de agosto 8 de 1963, anales tomo LXVII, número 403-404, pág. 502, 503 y 504, texto y providencias de las que se citan apartes y sobre sus perspectivas colegir que no se dan las condiciones de la causal 2a) del artículo 223 del C.C.A.

VI. *Pruebas extemporáneas*

Con escrito presentado en la secretaría de la sección el 10 de febrero de 1992, es decir, dentro del término de fijación en lista, la parte actora allegó una serie de documentos electorales y otros relacionados con el desarrollo de las elecciones del 27 de octubre de 1991 en el Departamento del Cesar, los que enumera debidamente y en sendas carpetas los correspondientes a los municipios de Aguachica, Chimichagua, Río de Oro, Pelayo, Copey y la Paz, solicitando se tuvieran como pruebas al igual que aquellas acompañadas con la demanda. En el mismo escrito solicitó la práctica de una Inspección Judicial y la recepción de informes de varios despachos, pruebas todas tendientes a demostrar los hechos en que apoya las pretensiones (fls. 64 y s.s.).

VII.*Decreto de pruebas.*

En auto calendado el 12 de febrero de 1992 (folio 73), se decretaron las pruebas pedidas por las partes en las oportunidades legales, excepción hecha de aquellas aportadas y solicitadas por fuera de esos momentos procesales, razón por la que fueron rechazadas unas por extemporáneas y otras por haber sido ya decretadas o ser genéricas e indeterminadas.

VIII. *Recurso de súplica.*

El apoderado de la demandante invocando los artículos 56, 57 y 168 del C.C.A., en armonía con el artículo 178 del C. de P.C., interpuso contra el citado auto, en cuanto negó pruebas por extemporáneas, recurso de súplica, que le fue desfavorable porque la Sala de Decisión, con salvamento de voto del Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ lo confirmó en providencia del 5 de marzo de 1992 (fls. 111 y s.s.) al identificarse con el criterio de la Sala Unitaria.

El mismo apoderado en escrito obrante a folios 129 y s.s., manifiesta que si las pruebas conducentes e idóneas obran en el proceso y se orientan a esclarecer la verdad de los hechos expuestos en la demanda, la equidad, la jurisprudencia, la doctrina y la justicia recomiendan en función de la sabiduría judicial que tales pruebas incorporadas al expediente se decreten de oficio. " Sería absurdo que existiendo ellas y siendo conocidas por el Juez o el Tribunal competente no se tengan en cuenta" .

Esta petición le fue denegada con base en los fundamentos expuestos por el magistrado conductor del proceso en auto de marzo 20 de 1992 (fl. 136), el que recurrido en súplica (fl. 146 y s.s.), fue confirmado por la Sala, insistiendo ésta en que " el trámite de los procesos electorales se rige por disposiciones de carácter especial, contenidos en el capítulo IV del título XXXI del C.C.A., que por virtud de lo dispuesto 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 únicamente para llenar los vacíos de la normatividad de carácter especial" .

Bases estas sobre las que esta Sección revaluó la Jurisprudencia según la cual el demandante podía pedir pruebas en el término de fijación en lista.

El apoderado de la parte actora en memorial visible a folio 19 fte, se limita a dejar constancia en el sentido de que el traslado solo aprovecha al demandado según los antecedentes del proceso ya que a la demandante " se le despojó o desprendió de valiosas pruebas, demostrativa de los hechos de la demanda, por decisión jurisprudencial del ponente y de la mayoría de la sección" , contrariando, según lo estima, la aplicación tradicional del numeral 4 del artículo 233 del C.C.A., concluyendo que no será posible en la sentencia, esclarecer la verdad, no obstante conocerse a plenitud en el expediente.

Por su parte el apoderado del demandado presentó memorial visible a folio 192 y s.s., en el que reproduce los argumentos expuestos en el escrito de contestación a la demanda agregando un capítulo nuevo " IV" en el que se remite a manifestar que la parte demandante se quedó sin pruebas en este proceso por haberlas solicitado extemporáneamente indicando las oportunidades procesales en que tales solicitudes proceden y las normas que regulan esa materia en estas acciones electorales.

IX. *Concepto fiscal.*

La representante del Ministerio Público al emitir concepto señala que en casos como el que es objeto de estudio donde los cargos se relacionan con el depósito de votos con respaldo en inscripciones irregulares y fraudulentas, " es necesario individualizar caso por caso, y que la prueba idónea para establecerlas, es la pericial ordenada en el proceso, en la forma establecida en los Arts. 233 y siguientes del C.P.C., o en el informe técnico de que habla el Art. 243 de ese mismo estatuto" .

Agrega que del simple cotejo de los formularios E-14 y E-15 correspondientes a los municipios referidos en la demanda, no es posible acreditar los cargos ya que aquellos documentos solo prueban la inscripción del número de ciudadanos aptos para votar que llevó a que se estableciera un

registro de votantes, pero no los cargos formulados ya que no se individualizaron, solicita en conclusión, " se denieguen las pretensiones de la demanda" .

Como no se observan vicios de nulidad que impidan hacer pronunciamientos de fondo, procede a dictar el fallo que en derecho corresponda, previa las siguientes,

## CONSIDERACIONES

El Dr. HERNANDO DEVIS ECHANDIA en su compendio de Derecho Procesal, tomo primero, novena edición, página 158, define de manera general el proceso señalado que " es el conjunto de actos coordinados que se ejecutan por o ante los funcionarios competentes del órgano judicial del Estado, para obtener, mediante la actuación de la ley en un caso concreto, la declaración, la defensa o la realización coactiva de los derechos que pretenden tener las personas privadas o públicas en vista de su incertidumbre o de su desconocimiento o insatisfacción".

En cuanto a su estructura, consiste en una serie de actos diversos y sucesivos, tanto de los funcionarios que conocen de él como de los particulares que lo ventilan, razón por la que denomina procedimientos a los distintos métodos que la ley establece para su regulación.

" Pero como todos esos actos están íntimamente relacionados entre sí, a pesar de aquella variedad y multiplicidad el proceso forma un todo uniforme, dotado de sólida estructura.

Esa unidad del proceso hace no solo que los actos que lo componen estén coordinados y concurran armoniosamente al fin que aquél persigue sino también que el valor que la ley otorga a cada uno de tales actos, dependa de ser partes de ese todo y de la influencia que tiene sobre el fin común.

Existe, por consiguiente una dependencia íntima entre ellos y por esto unos producen a los otros, los determinan, los complementan, o los limitan, y la nulidad de uno vicia también de nulidad otros que dependan de aquél" .

El Dr. CARLOS BETANCUR JARAMILLO en su tratado de derecho procesal administrativo, tercera edición página 77, nos ilustra con el siguiente concepto:

> Es de simple lógica que una jurisdicción especial, apta para aplicar un derecho distinto, tenga o presente un proceso de formas adecuadas diferentes aunque no sustancialmente separado del general ya que el Contencioso Administrativo no es mas que una especie o forma de éste, de allí que su estructura formal y fines coinciden en lo esencial,

> porque en él no solo se busca la realización del derecho objetivo sino también la tutela de los derechos subjetivos, todo con miras a la satisfacción de un interés público del estado. En tal sentido puede decirse que este proceso es un conjunto de actos que se ejecutan por o ante los jueces de la jurisdicción administrativa con miras al restablecimiento de los derechos subjetivos vulnerados o a la Salvaguarda del orden jurídico general.

Los apartes y definiciones transcritos sirven de preámbulo a las consideraciones que seguidamente hará la Sala, pues dan claridad al concepto de proceso e indican su estructura y fines, así como la forma que va tomando a medida que se van cumpliendo de manera sucesiva y ordenada, los actos procesales por razón de la actividad de las partes y del juez, cuyo ejercicio encuentra limitaciones derivadas de las mismas normas que lo rigen en desarrollo de principio constitucionales y legales, hasta el punto de que si se presenta alguna alteración de ese orden preestablecido, se rompe su armonía, trayendo como consecuencia lógica el quebrantamiento de normas y principios fundamentales del derecho procesal y del procedimiento.

Vistas las anteriores premisas y teniendo en cuenta los antecedentes de este expediente, estima la Sala oportuno recordar algunas nociones relacionadas con el régimen probatorio, consagradas en el título XIII, Capítulo I, del C. de P.C., aplicables al proceso administrativo en virtud de lo dispuesto por el artículo 168 del C.C.A., especialmente las relacionadas con la carga de la prueba y oportunidades probatorias.

En efecto, respecto a la primera noción prescribe el artículo 177 de aquel estatuto:

> *Carga de la prueba.* Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.
>
> Los hechos notorios y las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba.

El contenido literal de la norma es claro, a cada parte corresponde probar lo que afirma para que la norma consagratoria del derecho invocado, al ser congruente con el supuesto alegado, tenga plena aplicación, así pues, salvo las excepciones que la misma ley consagre, corresponde al actor probar los hechos de la demanda y al demandado los que relacione en el escrito de contestación cuando pretenda desvirtuar aquellos, y si éste aduce hechos nuevos que constituyan excepciones, igualmente le corresponde probarlos. Similar carga asiste a los terceros intervinientes cuando hagan uso de ese derecho.

En cuanto a la prueba como fundamento de la decisión y la oportunidad para hacerla en el proceso con valor legal, existe el principio de su necesidad consagrado en el artículo 174 del C. de P.C., según el cual:

> *Necesidad de la prueba.* Toda decisión judicial debe fundarse en las pruebas regular y oportunamente allegadas al proceso,

siendo medios de prueba " la declaración de parte, el testimonio de terceros, el dictamen pericial, los documentos, los indicios, y cualesquiera otros medios que sean útiles para formación del convencimiento del juez, tal como lo señala el artículo 175 *ibídem*, o sea, que a excepción de los casos donde se ventilan asuntos de puro derecho, las decisiones que deban proferirse en los procesos iniciados con fundamento en la acción pública electoral, deben basarse en las pruebas oportunamente pedidas, decretadas y allegadas al proceso, respecto de las cuales, se hayan cumplido las formalidades que a cada uno de esos medios le asigna la ley.

Pero, cuál es el momento procesal en que las partes pueden pedir y aportar pruebas, para que éstas sean admisibles en los procesos electorales, teniendo en cuenta que ni la ley 96 de 1985, ni el artículo 233 del C.C.A., modificado por el artículo 60 del Decreto 2304 de 1989 dan claridad a este respecto?

La Sala ya tuvo oportunidad de resolver este interrogante, cuando, con salvamento de voto del H. Consejero Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ, en auto del 5 de marzo de 1992, dictado en este mismo expediente (fls. 111 y ss), al resolver recurso de súplica expresó que la oportunidad para que el demandante aporte y pida pruebas, es la señalada en el numeral 5 del artículo 137 del C.C.A., y para el demandado, la prevista en el numeral 5 del artículo 233 ibídem, o sea, que para aquél se sigue la regla general que determina los requisitos de toda demanda contenciosa administrativa, entre los que consagra " la petición de pruebas que el demandante pretenda hacer valer" , y para éste el caso esta previsto en la norma especial del proceso electoral últimamente citada, al determinar que dentro del término de fijación en lista que es de tres (3) días " Se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas" . Término que también es aplicable a los intervinientes y al Ministerio Público.

El criterio expuesto por la Sala de decisión de manera tan objetiva y clara, es el resultado de un ponderado análisis normativo a partir de la ley 167 de 1941 antiguo Código Contencioso Administrativo " que nada disponía sobre la oportunidad del demandante para presentar y pedir la práctica de pruebas" , dejando entrever un gran vacío en esta materia que era necesario llenar en aras de la garantía del debido proceso, razón ésta que motivó a la Sala de Negocios Generales para en auto del 19 de julio de 1961 " hacer extensivo al demandante el derecho reconocido al Ministerio Público y a los

coadyuvantes e impugnadores a pedir en el término de fijación en lista " ... la práctica de pruebas..." .

Pero como bien lo dijo la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo en auto del 22 de junio de 1972, según cita que aparece en el mismo auto que se comenta (fl. 118), al interpretar la anterior concepción jurisprudencial, esa generalizada interpretación no podía continuar, así se estimara racional, porque por mandato expreso del artículo 282 de la vigente en ese momento ley 167 de 1941, sobre reenvío legal, ha debido aplicarse el artículo 77 del C. de P.C., sobre inclusión de la prueba con la demanda, aunque " también cabía aceptar que el demandante aportara y pidiera la práctica de pruebas en el término de fijación en lista, siempre y cuando fueran aportadas y pedidas con el escrito de aclaración o corrección de la demanda..."

" Pero, al haber desaparecido el vacío a partir de la expedición del Decreto 01 de 1984, en cuyo artículo 137 numeral 5o, se señala la oportunidad para hacer la petición de pruebas que " ... pretende hacer valer..." , desapareció la posibilidad para éste - el demandante - de aportar y pedir la práctica de pruebas con posterioridad a la presentación de la demanda o la corrección de la misma, lo que debe hacerse, " ... antes de que quede en firme el auto que la admita" , contrariamente a lo que sucedía bajo el régimen procesal anterior que, como se dijo, autorizaba que la aclaración o corrección de la demanda se hiciera hasta el último día de fijación en lista" .

Como conclusión a las consideraciones hechas en el auto suplicado que se acogen para este proveído, y de las cuales se han sintetizado alguno de sus apartes. la Sala de decisión expresó:

" De lo expuesto resulta que el demandante dispone realmente de dos oportunidades para aportar pruebas y para pedir la práctica de las mismas, así: al presentar la demanda y con el escrito de aclaración o corrección de la misma. El demandado, en cambio, únicamente podrá solicitar pruebas al contestar la demanda dentro del término de fijación en lista. Y si bien es cierto que los terceros intervinientes para prohijar u oponerse a las pretensiones de la demanda pueden ser admitidos" ...hasta cuando quede ejecutoriado el auto que ordena el traslado a las partes para alegar" , para aportar y pedir pruebas están igualmente limitados al término de fijación en lista, pues de lo contrario se haría imposible el cumplimiento de los términos perentorios que garantizan la celeridad del proceso electoral, inspirado en la necesidad de asegurar la certeza del resultado de las elecciones y nombramientos, como base para el funcionamiento del sistema democrático de gobierno. Principio que inspira igualmente la brevedad del término de caducidad para impugnar la legalidad de los actos de elección y nombramiento. También, porque la eficacia de la prueba depende de su publicidad y contradicción, como lo admiten los doctrinantes. Además porque el principio de lealtad procesal

impone el derecho de las partes a conocer oportunamente las pruebas para aducir también oportunamente los medios de defensa oponibles a ellas. Para garantizar este principio no es suficiente anunciar en la demanda que se aducirán ciertas pruebas o medios de prueba, es necesario aportarlas oportunamente y pedir las que se pretenden hacer valer. Y como ha quedado expresado, las oportunidades del demandante son la presentar la demanda y al aclararla o corregirla, y para el demandado durante el término de fijación en lista" .

Fue así recogida la dispersa jurisprudencia que, contrariamente a los criterios sentados, venia imperando en la Sección Quinta del Consejo de Estado, porque de acuerdo al artículo 230 de la recién promulgada Constitución Nacional, " los jueces en sus providencias solo están sometidos al imperio de la ley " dejando como criterios auxiliares de la actividad judicial, la equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina, locución constitucional que da más fuerza de razón a las decisiones de la Sala al no admitir pruebas extemporáneas en este proceso bajo el argumento de hermenéutica jurídica sobre normas procesales, cuando la ley es clara y no admite interpretaciones, como ocurre con el artículo 137 numeral 5o., del C.C.A., norma general que por consagrar los requisitos de toda demanda ante la jurisdicción administrativa entre ellos la solicitud de pruebas con la misma, debe servir de criterio de interpretación respecto de las disposiciones de carácter especial que la requieran.

El actor en el escrito demandatorio omitió el requisito previsto en el numeral 5o., del antecitado precepto, es decir, no solicitó pruebas, defiriendo ese pedido a un momento procesal inadecuado según normas y principios auxiliares que regulan el proceso, como el del debido proceso, igualdad, contradicción y eventualidad o preclusión, este último que le imprime orden, claridad y rapidez y lo divide en una serie de momentos o períodos fundamentales, en los cuales, se reparte el ejercicio de la actividad de las partes y del juez, de manera que determinados actos deben corresponder a determinados períodos, fuera de los cuales no pueden ser ejercitados y si se ejecutan no tiene valor, tal como lo define la doctrina.

Esta la razón para que el magistrado conductor en auto fechado el 12 de febrero de 1992, denegará las pruebas solicitadas por el demandante dentro del término de fijación en lista, negativa que también expresó al considerar petición sobre su decreto de oficio. Decisiones confirmadas en Sala de Decisión al ser recurridas en súplica.

De lo hasta aquí examinado se infiere por lógica consecuencia que los hechos alegados como fundamento de las pretensiones no tienen sustento probatorio.

Ahora bien: Existen en el proceso por solicitud del apoderado de la parte demandada fotocopias auténticas de las listas de sufragantes formularios E-14 y registro de votantes formulario E-15 correspondientes a las mesas de votación de los municipios de Aguachica, Chimichagua, Río de Oro, Pelayo, el Copey y la Paz del Departamento del Cesar relacionadas con las elecciones del 27 de octubre de 1991 y además, de las resoluciones por las que la Registraduría Nacional del Estado Civil dio de baja a un sinnúmero de cédulas de ciudadanía por diferentes conceptos en esa circunscripción electoral, documentos que bien pudiera la Sala analizar en pro del efecto jurídico perseguido por el actor si no fuera porque echa de menos la prueba pericial que debe ser practicada con sujeción a los artículo 233 y s.s. del Código de Procedimiento Civil o el informe técnico autorizado en el artículo 243 ibídem, tendientes a demostrar caso por caso la votación fraudulenta alegada en la demanda, sentido en el cual ha sido insistente la jurisprudencia del Consejo de Estado cuando se trate de procesos originados en la acción pública electoral cuya nulidad se sustente sobre la base de la causal 2a., del artículo 223 del C.C.A., esto es " cuando aparezca que el registro es falso o apócrifo o falsos o apócrifos los elementos que hayan servido para su formación" que es la invocada en el presente caso.

Es pues, la prueba técnico pericial la requerida para acreditar no solo la irregular inscripción de cédulas y la votación fraudulenta en los distintos eventos expresados por la demandante, sino también la marcación previa de los tarjetones que ésta aduce " con la convivencia o complicidad de los funcionarios electorales, prueba que además de ser solicitada de manera regular y oportuna debe producirse en el proceso con observancia de los requisitos legales de publicidad y contradicción es decir que en la confrontación o cotejo de los documentos sobre los que deba practicarse la pericia, tengan las partes oportunidad de intervenir para mostrar su asentimiento o inconformidad con aquel acto, controversia de la cual debe aparecer un resultado nítido y preciso sobre el número de votantes que hicieron uso de cédulas irregularmente inscritas o que votaron sin figurar en la lista de sufragantes, pues esa cifra no puede ser caprichosa porque sobre ella deberá apreciarse si realmente se afectó el otro aspirante a ser electo gobernador del Cesar.

Se tiene entonces, dadas las circunstancias anteriormente examinadas, que los supuestos fácticos de la demanda no se probaron en este proceso por tanto las pretensiones formuladas en la misma no están llamadas a prosperar.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, de acuerdo con la agente del Ministerio Público administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

## FALLA

PRIMERO: *Deniéganse* las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: En firme esta providencia *archívese* el expediente.

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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**CONTRALOR INTERINO / ELECCION / SUSPENSION PROVISIONAL-** -Improcedencia

**Del tenor literal del cuarto inciso del artículo 272 de la Constitución Nacional no puede deducirse si a las Asambleas les corresponde elegir contralor en interinidad, por lo que es cierto que la violación del precitado canon no emerge de manera manifiesta como lo exige el numeral 2o. del artículo 152 del C.C.A. como requisito para suspender los efectos de los actos administrativos impugnados mediante la acción de nulidad.**

**Interpretar el precepto constitucional para concluir si la provisión del cargo de contralor departamental dé manera provisional es atribución de la Asamblea Departamental de Antioquia, requiere un raciocinio lógico jurídico propio de la sentencia, que no del auto que decide de la suspensión provisional, como bien lo expresó el a-quo en la decisión apelada.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto diez (10 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0769. Actor : Fabio de Jesús Borja Arboleda.

Como lo dispone el artículo 155 del C.C.A., subrogado por el artículo 33 del Decreto 2304 de 1989, de plano decide la Sala el recurso de apelación

invocado por el demandante contra el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo de Antioquia el 12 de junio del presente año, en cuanto por medio de él aquella Corporación se abstuvo de decretar la suspensión provisional de los efectos de los actos administrativos cuya nulidad se pretende.

## ANTECEDENTES

El ciudadano Fabio de Jesús Arboleda, actuando en su propio nombre ejercitó la acción pública electoral con miras a obtener la declaratoria de nulidad del Decreto por medio del cual el señor Gobernador de Antioquia aceptó el 19 de Mayo próximo pasado la renuncia que al cargo de Contralor General del mencionado Departamento presentó la doctora Beatriz Helena Londoño Botero y encargó al doctor Guillermo Gómez Ramírez para desempeñar el cargo. Estimó el demandante que el acto demandado violó los artículos 272 incisos 4 y 8, 113, 117 y 305 numeral 1º de la Constitución Nacional, porque la función de proveer el cargo de contralor, en propiedad o en interinidad, compete exclusivamente a las Asambleas Departamentales, en este caso concreto a la del Departamento de Antioquia. Además, el doctor Guillermo Gómez Ramirez estaba inhabilitado para ocupar el cargo de Contralor " .... por cuanto venía desde diciembre 12 de 1991 desempeñando el empleo público departamental llamado ' CONTRALOR AUXILIAR'. Pidió la suspensión provisional de los efectos del Decreto acusado.

## EL AUTO APELADO

El H. Tribunal Administrativo de Antioquia admitió la demanda y se abstuvo de decretar la suspensión provisional. Para adoptar esta última decisión adujo que la infracción manifiesta de las normas superiores supuestamente violadas no se da porque el acto demandado no contiene la designación de contralor en propiedad, y es precisamente a la elección en propiedad a la que se refiere el artículo 272 de la Constitución Nacional, supuestamente violado. De este canon constitucional no puede afirmarse mediante un simple raciocinio que sea la Asamblea Departamental la llamada a proveer el cargo de contralor en todos los casos de vacancia definitiva o de falta absoluta , pues para deducir tal cosa sería necesario analizar si la norma constitucional derogó disposiciones tales como el artículo 96 del Decreto 1222 de 1986 " ... que en principio autorizó al Gobernador para tal tipo de nombramientos" . Mientras el artículo 272 nada dice al respecto , el 267 de la misma Carta sí precisó como debían proveerse las vacancias temporales del Contralor General.

## EL RECURSO

El demandante sustentó el recurso aduciendo que al *a - quo* equivocó el entendimiento del artículo 272 de la Constitución Nacional, porque el constituyente no distinguió si la elección de contralor que corresponde a las Asambleas Departamentales es únicamente para proveer el cargo en propiedad.

En consecuencia, mal puede el interprete suponer que a esas Corporaciones no les corresponde elegir para proveer temporalmente el cargo cuando se da vacancia o falta absoluta. La tesis del Tribunal abre camino al " ....nombramiento permanente de interinos encargados por los Gobernadores, quienes pondrán todo el peso de su poder para complicar a las Asambleas en su propósito de elegir contralor en propiedad".

Y el artículo 249 del Decreto 1222 de 1986, citado por el *a-quo*, se refiere no a la provisión del cargo cuando hay falta absoluta sino para cuando vencido el período y elegido nuevo contralor éste no se ha posesionado. En el caso del Contralor del Departamento de Antioquia al actual no se le ha vencido el período por lo que no se le ha elegido sucesor.

Tampoco es aplicable el artículo 96 del mismo decreto porque pugna con el principio de autonomía e independencia de los órganos de control contenido en el artículo 113 de la Constitución Nacional. De otra parte, al caso de la provisión del cargo de contralores departamentales debe aplicarse el mismo principio contenido en el artículo 267 de la Constitución Nacional que regula la designación de contralor general en caso de vacancias temporales y definitivas. El artículo 272 de la misma Carta indica que los contralores departamentales y municipales ejercerán en su jurisdicción las funciones atribuidas al Contralor General , lo que indica que en términos generales debe aplicarse a estos funcionarios el principio de autonomía que la Constitución consagra en pro del contralor para el ejercicio de sus funciones de control fiscal.

Para resolver,

## SE CONSIDERA

Es evidente, como lo expresa el *a-quo* en la providencia objeto del recurso de apelación , que del tenor literal del cuarto inciso del artículo 272 de la Constitución Nacional no puede deducirse si a las Asambleas les corresponde elegir contralor en interinidad, por lo que es cierto que la violación del precitado canon no emerge de manera manifiesta como lo exige el numeral 2 del artículo 152 del C.C.A. como requisito para suspender los efectos de los actos administrativos impugnados mediante la acción de nulidad. Interpretar el precepto constitucional para concluir si la provisión del cargo de contralor departamental de manera provisional es atribución de la Asamblea Departamental de Antioquia, requiere un raciocinio lógico jurídico propio de la sentencia, que no del auto que decide sobre la solicitud de suspensión provisional, como bien lo expresó el *a-quo* en la decisión apelada.

Por lo que hace a la presunta violación del mismo artículo 272, en cuanto en él se consagra la inhabilidad para ser designado contralor departamental de quien haya ocupado cargo público del orden departamental,

la norma no especifica si la inhabilidad debe hacerse extensiva para quien sea designado temporalmente en el cargo , por lo que tampoco la contrariedad entre acto administrativo impugnado y la norma superior brota *prima faciae*.

Y para concluir si las mismas disposiciones constitucionales que regulan lo relativo a la admisión de la renuncia que presenta el contralor y la provisión del cargo en caso de faltas temporales son aplicables a los contralores departamentales y, por consiguiente , a las Asambleas , es necesario también un análisis comparativo que no es propio de esta etapa del proceso. La confrontación entre el acto demandado y las disposiciones constitucionales y legales que cita el demandante , no permiten afirmar que se dé una manifiesta infracción de las mismas.

Consecuencia de todo lo anterior es que la providencia recurrida habrá de ser confirmada.

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

**RESUELVE**

1º - Confírmase el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo de Antioquia el 12 de junio de 1992, en cuanto se abstuvo de decretar la suspensión provisional del Decreto demandado.

2º - En firme esta decisión vuelva el expediente a la Oficina de origen.

COPIESE , NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez (10 ) de agosto de mil novecientos noventa y dos ( 1992 ).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

En consecuencia, mal puede el interprete suponer que a esas Corporaciones no les corresponde elegir para proveer temporalmente el cargo cuando se da vacancia o falta absoluta. La tesis del Tribunal abre camino al " ....nombramiento permanente de interinos encargados por los Gobernadores, quienes pondrán todo el peso de su poder para complicar a las Asambleas en su propósito de elegir contralor en propiedad".

Y el artículo 249 del Decreto 1222 de 1986, citado por el *a-quo*, se refiere no a la provisión del cargo cuando hay falta absoluta sino para cuando vencido el período y elegido nuevo contralor éste no se ha posesionado. En el caso del Contralor del Departamento de Antioquia al actual no se le ha vencido el período por lo que no se le ha elegido sucesor.

Tampoco es aplicable el artículo 96 del mismo decreto porque pugna con el principio de autonomía e independencia de los órganos de control contenido en el artículo 113 de la Constitución Nacional. De otra parte, al caso de la provisión del cargo de contralores departamentales debe aplicarse el mismo principio contenido en el artículo 267 de la Constitución Nacional que regula la designación de contralor general en caso de vacancias temporales y definitivas. El artículo 272 de la misma Carta indica que los contralores departamentales y municipales ejercerán en su jurisdicción las funciones atribuidas al Contralor General , lo que indica que en términos generales debe aplicarse a estos funcionarios el principio de autonomía que la Constitución consagra en pro del contralor para el ejercicio de sus funciones de control fiscal.

Para resolver,

**SE CONSIDERA**

Es evidente, como lo expresa el *a-quo* en la providencia objeto del recurso de apelación , que del tenor literal del cuarto inciso del artículo 272 de la Constitución Nacional no puede deducirse si a las Asambleas les corresponde elegir contralor en interinidad, por lo que es cierto que la violación del precitado canon no emerge de manera manifiesta como lo exige el numeral 2 del artículo 152 del C.C.A. como requisito para suspender los efectos de los actos administrativos impugnados mediante la acción de nulidad. Interpretar el precepto constitucional para concluir si la provisión del cargo de contralor departamental de manera provisional es atribución de la Asamblea Departamental de Antioquia, requiere un raciocinio lógico jurídico propio de la sentencia, que no del auto que decide sobre la solicitud de suspensión provisional, como bien lo expresó el *a-quo* en la decisión apelada.

Por lo que hace a la presunta violación del mismo artículo 272, en cuanto en él se consagra la inhabilidad para ser designado contralor departamental de quien haya ocupado cargo público del orden departamental,

la norma no especifica si la inhabilidad debe hacerse extensiva para quien sea designado temporalmente en el cargo , por lo que tampoco la contrariedad entre acto administrativo impugnado y la norma superior brota *prima faciae*.

Y para concluir si las mismas disposiciones constitucionales que regulan lo relativo a la admisión de la renuncia que presenta el contralor y la provisión del cargo en caso de faltas temporales son aplicables a los contralores departamentales y, por consiguiente , a las Asambleas , es necesario también un análisis comparativo que no es propio de esta etapa del proceso. La confrontación entre el acto demandado y las disposiciones constitucionales y legales que cita el demandante , no permiten afirmar que se dé una manifiesta infracción de las mismas.

Consecuencia de todo lo anterior es que la providencia recurrida habrá de ser confirmada.

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

**RESUELVE**

1º - Confírmase el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo de Antioquia el 12 de junio de 1992, en cuanto se abstuvo de decretar la suspensión provisional del Decreto demandado.

2º - En firme esta decisión vuelva el expediente a la Oficina de origen.

COPIESE , NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez (10 ) de agosto de mil novecientos noventa y dos ( 1992 ).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**CONSEJO DE ESTADO/ TRIBUNAL ADMINISTRATIVO/ COMPETENCIA FUNCIONAL/ ACUMULACION DE PRE-TENSIONES.**

**Al tenor del artículo 29 de la Ley 78 de 1986, que desarrolló parcialmente el acto legislativo No. 1 de 1986 sobre la elección popular de alcaldes, dispone que los Tribunales Administrativos conocerán en primera instancia de las demandas de nulidad sobre la elección de alcaldes de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 131 numeral 3o., 132 numeral 4o. y 129 numeral 2o. del C.C.A., los Tribunales Administrativos conocerán en primera instancia de los procesos de nulidad de las elecciones de miembros de los concejos municipales cuando el municipio es capital es capital de departamentoy en segunda instancia el Consejo de Estado por medio de su Sección Quinta.**

**ACCION ELECTORAL / SUSPENSION PROVISIONAL** - Sustentación/ **JURISDICCION ROGADA.**

**La petición de suspensión provisional debe sustentarse de modo expreso, sin que al juez le sea dado remitirse a la demanda para deducir *motu proprio* porque la jurisdicción contencioso administrativa se administra aplicando el principio de la justicia rogada, lo que implica que el juez no puede aducir argumentos que no han sido traidos por las partes.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto diez ( 10 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0771 Actor : Jesús María Quevedo Rivas.

De plano , como lo dispone el artículo 232 del C.C.A., decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial del demandante contra el auto pronunciado por la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 6 de julio del año en curso, por medio del cual resolvió inadmitir la demanda " ....sobre acción de nulidad electoral presentada mediante apoderado por el señor Jesús María Quevedo Rivas, por contener indebida acumulación de pretensiones..." .

## ANTECEDENTES

Por medio de apoderado el ciudadano Jesús María Quevedo Rivas, candidato a la alcaldía del Municipio de Mitú en las elecciones celebradas el 8 de marzo de 1992, pidió la declaratoria de nulidad del acuerdo Nº 02 de mayo de 1992, por medio del cual el Consejo Nacional Electoral declaró elegidos alcalde y consejales para el Municipio de Mitú, período de 1992 a 1994. Igualmente pidió se declare que " ...son nulos los registros electorales, o actos de escrutinio o de Jurados de votación o de cualquier otra Corporación correspondiente a los corregimientos de BOCAS DE ARARA, ACARICUARA, MACUANA (TAPURUCUARA ) y VILLA FATIMA ( TAPIACA ) del Municipio de Mitu, y que se hubieren computado durante el proceso electoral..." , y como consecuencia se practique nuevo escrutinio.

El demandante estima que el acto administrativo cuya declaratoria de nulidad pretende, violó el artículo 316 de la Constitución Nacional y los artículos 192 y 193 del Código Electoral, porque en él se incluyeron votos depositados en mesas de votación ubicadas en localidades (corregimientos ) que no pertenecen al Municipio de Mitú.

## EL AUTO APELADO

El H. Tribunal Administrativo de Cundinamarca por intermedio de su Sección Primera inadmitió la demanda por estimar que contiene " ..INDEBIDA ACUMULACION DE PRETENSIONES". Al efecto, advierte que conforme a la preceptiva de los artículos 228, 237 y 238 del C.C.A., no son acumulables los procesos que se originarían en las pretensiones de la demanda, es decir la nulidad de la declaratoria de elección de alcalde y la nulidad de la declaratoria de elección de concejales, pues la acumulación que contempla el artículo 238 " ...se refiere únicamente a las elecciones para Corporaciones como el Senado, la Cámara , las Asambleas y los Concejos , cada una de las cuales es distinta a la Elección de Alcalde" . De admitirse la demanda, agrega el *a-quo* , el fallo sería inhibitorio.

## EL RECURSO

Aunque la demanda fue presentada oportunamente el auto objeto del recurso de apelación fue proferido el 6 de julio de 1992 " ...con lo cual la parte actora ya no tendría la oportunidad de corregir la demanda y presentarla de nuevo , en forma oportuna, con lo cual el derecho del actor queda fuera de las posibilidades de reclamación" . El *a-quo* debió dar aplicación al artículo 223 del C.C.A. y así brindarle al actor " ...la posibilidad de que su demanda sea tramitada y fallada..." . Además, lo argumentado por el H. Tribunal no se ajusta a lo dispuesto en el artículo 238 del C.C.A., porque la acumulación se refiere también " ...a la Elección de Alcalde, Gobernadores y demás casos en que proceda la elección como factor para investir a una persona de determinadas funciones". Respecto de la oportunidad de corregir la demanda,cita como antecedente el auto proferido por esta sección el 5 de agosto de 1988 en el expediente 153. Finalmente aduce el recurrente que no ha incoado varias pretensiones puesto que la demanda va encaminada única y exclusivamente a obtener la declaratoria de nulidad del acto administrativo por medio del cual el Consejo Nacional Electoral decidió el recurso de apelación invocado contra la Resolución Nº 02 del 15 de marzo de 1992 proferida por los Delegados del Consejo Nacional Electoral, acto que concluyó con la declaratoria de elección de Alcalde y Concejales.

Para resolver,

## SE CONSIDERA

Ciertamente, como lo advierte la providencia recurrida, la demanda contiene dos pretensiones principales: una la declaratoria de nulidad del acto que declaró elegido Alcalde del Municipio de Mitú , y otra la del acto que declaró elegidos Concejales de la misma localidad. El Tribunal decidió inaceptar la demanda porque los procesos originados " ...por cada una de las dos pretensiones..." no son acumulables pues el artículo 238 del C.C.A. se refiere exclusivamente a la acumulación de procesos en los que se debate lo relativo a " ...elecciones para Corporaciones como el Senado , la Cámara, las Asambleas y los Concejos , cada una de las cuales es distinta a la Elección de Alcalde" .

El artículo 82 del Código de Procedimiento Civil, aplicable a los procesos de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa en cuanto se refiere a los aspectos " ...no contemplados..." en el C.C.A., como esta previsto en el artículo 267 ibídem, es del siguiente tenor:

> " ART. 82. Acumulación de pretensiones. El demandante podrá acumular en una misma demanda varias pretensiones contra el demandado, aunque no sean conexas, siempre que concurran los siguientes requisitos:

1. Que el juez sea competente para conocer de todas; sinembargo, podrán acumularse pretensiones de menor cuantía a otras de mayor cuantía.

2. Que las pretensiones no se excluyan entre sí salvo que se propongan como principales y subsidiarias.

3. Que todas puedan tramitarse por el mismo procedimiento.

En la demanda sobre prestaciones periódicas, podrá pedirse que se condene al demandado a las que se llegaren a causar entre la presentación de aquella y la sentencia de cada una de las instancias.

También podrán formularse en una demanda pretensiones de varios demandantes o contra varios demandados, siempre que aquellas provengan de la misma causa, o versen sobre el mismo objeto, o se hallen entre sí en relación de dependencia, o deban servirse específicamente de unas mismas pruebas, aunque sea diferente el interés de unos y otros.

En las demandas ejecutivas podrán acumularse las pretensiones de varias personas que persigan, total o parcialmente, unos mismos bienes del demandado, con la limitación del numeral 1º del artículo 157.

Cuando se presente una indebida acumulación que no cumpla con los requisitos previstos en los dos incisos anteriores, pero sí con los tres numerales del inciso primero, se considerará subsanado el defecto cuando no se proponga oportunamente la respectiva excepción previa.

En el caso en estudio se tiene:

A tenor del artículo 29 de la Ley 78 de 1986, que desarrolló parcialmente el acto legislativo Nº 1 de 1986 sobre la elección popular de alcaldes, dispone que los Tribunales Administrativos conocerán en primera instancia de las demandas de nulidad sobre la elección de alcaldes y en segunda instancia el Consejo de Estado. De otra parte, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 131 numeral 3, 132 numeral 4 y 129 numeral 2 del C.C.A., los Tribunales Administrativos conocerán en primera instancia de los procesos de nulidad de las elecciones de miembros de los concejos municipales cuando el municipio es capital de departamento y en segunda instancia el Consejo de Estado por medio de su sección Quinta.

Como en este caso el Tribunal Administrativo es competente para conocer de ambas pretensiones en primera instancia y el Consejo de Estado en segunda, se dá el primero de los requisitos que señala el precitado artículo 82 del C. de P.C. Como, además. las pretensiones no se excluyen entre sí y ambas deben tramitarse por el procedimiento especial señalado en los artículos 223 a 251 del C.C.A., son acumulables en la misma demanda.

Por lo que hace al argumento del *a-quo*, consistente en que el artículo 238 del C.C.A. se refiere únicamente a las elecciones para corporaciones y no a las elecciones para alcaldes, la Sala encuentra que tal distinción no existe y que la disposición se refiere a la acumulación de aquellos procesos " ...que se adelanten en ejercicio de alguna de las acciones..." consagradas en el capítulo IV del título XXVI del C.C.A., entre las cuales está la de nulidad " ...contra los actos de las Corporaciones Electorales..." , como surge del contenido del artículo 227 del mismo Estatuto.

Así las cosas, habrá de revocarse el auto apelado.

Por reunir los requisitos de forma señalados en los artículo 137, 138 y 139 del C.C.A. y haber sido presentada en el término de caducidad establecido en el artículo 7º de la ley 14 de 1988, se admitirá la demanda.

## LA SUSPENSION PROVISIONAL

El artículo 152 del C.C.A., subrogado por el artículo 31 del Decreto 2304 de 1989, que consagra lo relativo a la institución excepcional de la suspensión provisional, prescribe que la medida " ...se solicite y sustente de modo expreso en la demanda o por escrito separado , presentado antes de que ésta sea admitida" .

En este caso aunque la petición de suspensión provisional de los efectos del acto cuya nulidad se pretende, está contenida en capítulo aparte del libelo demandatorio, no se sustenta de modo expreso como lo dispone la norma en cita, toda vez que el demandante se limita a pedir " ...que desde la admisión de la demanda, se decrete la suspensión provisional ..." , sin explicar las razones por las cuales considera que es manifiesta la violación de las normas superiores que invoca como supuestamente violadas.

La jurisprudencia del Consejo de Estado ha sido constante en el sentido de afirmar que la petición de suspensión debe sustentarse de modo expreso, sin que al juez le sea dado remitirse a la demanda para deducir *motu proprio* las razones para decretar la medida, entre otros motivos porque la jurisdicción contencioso administrativa se administra aplicando el principio de la justicia rogada, lo que implica que el juez no puede aducir argumentos que no han sido traídos por las partes.

Por ello, no habrá de decretarse la suspensión provisional.

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

## RESUELVE

1º - Revocar en su totalidad el auto proferido el 6 de julio de 1992 en este proceso, mediante el cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, inadmitió la demanda.

2º - Admitir la demanda que por intermedio de apoderado presentó el ciudadano Jesús María Quevedo Rivas obtener la declaratoria de nulidad del Acuerdo por medio del cual el Consejo Nacional Electoral declaró elegidos Alcalde y Concejales para el Municipio de Mitú , período constitucional de 1992 a 1994. En consecuencia se dispone notificar esta providencia de la siguiente manera:

a) Por edicto que se fijará durante cinco (5) días en la Secretaría de esta Sección.

b) Personalmente al señor Agente del Ministerio Público.

c) Mediante la publicación del edicto por una sola vez en dos períodicos de amplia circulación en la respectiva circunscripción electoral.

d) Cumplido el término de la notificación fíjese en lista por tres (3) días , con la prevención de que en este término se podrá contestar la demanda y solicitar pruebas.

3º - Abstenerse de decretar la suspensión provisional del acto administrativo impugnado.

4º - Téngase al doctor Luis Eduardo Rodríguez Orjuela como apoderado del demandante.

5º - En firme esta providencia devuélvase el expediente a la oficina de origen.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída , discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez (10 ) de agosto de mil novecientos noventa y dos (1992 ).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**SUSPENSION PROVISIONAL**- Solicitud/ **SUSPENSION PROVISIONAL** - Oportunidad.

**Conforme lo establece el artículo 152 del C.C.A., en acciones de nulidad como la presente, procede la suspensión provisional del acto acusado, siempre que se llenen los siguientes requisitos: "1. Que la medida se solicite y sustente de modo expreso, en la demanda o por escrito separado, presentado antes de que sea admitida " y que " 2. haya manifiesta infracción de una de las disposiciones invocadas como fundamento de la misma, por confrontación directa mediante documentos públicos aducidos con la solicitud". Cuando la disposición anteriormente referida exige que la petición de suspensión provisional se sustente de modo expreso, significa que el demandante debe exponer, brevemente, las razones que demuestren que, al realizar un sencillo cotejo, entre el acto demandado y la norma superior de derecho, surge, *prima facie*, la violación de esta última; violación que también puede hacerse al examinar las pruebas aportadas con la solicitud y, que están limitadas a documentos públicos.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto diez (10 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0772. Actor: Ramón Eduardo Martínez Quevedo. ELECTORAL SEGUNDA INSTANCIA. Recurso de Apelación.

Procedente del Tribunal Administrativo de Cundinamarca ha llegado el proceso de la referencia, a fin de que sea resuelto el recurso de apelación , interpuesto contra el auto del 14 de mayo de 1992, mediante la cual se negó el decreto de suspensión provisional del acto demandado.

## ANTECEDENTES

1. - En ejercicio de la acción pública electoral, el señor RAMON EDUARDO MARTINEZ QUEVEDO, demandó en un mismo libelo la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales, se declararon electos , tanto al señor HUGO CUBILLOS CASTILLO, alcalde popular del municipio de Silvania, como a once concejales, integrantes del cabildo municipal de la misma localidad , para el período 1992 - 1994 (fls. 1 - 3 ).

2. - Posteriormente, el actor presenta nuevo escrito demandatorio, en el que reitera las pretensiones referidas antes y, añade una nueva , en el sentido de que se suspenda provisionalmente el acto declaratorio de elección y la credencial entregada al candidato HUGO CUBILLOS CASTILLO ( fls. 21 - 28 ).

3. - Mediante auto del 21 de abril de 1992, la conductora del proceso, dispuso que antes de admitir la demanda, se allegara certificación sobre el monto del presupuesto ordinario de rentas y gastos del municipio de Silvania - Cundinamarca, correspondiente a la vigencia fiscal de 1992, a fín de establecer si el Tribunal era competente para conocer en primera o única instancia (fl. 32 ).

4.- El 27 de abril del corriente año, el actor manifiesta que corrige la demanda, en el sentido de que solamente se tenga en cuenta su petición de nulidad del acto declaratorio de elección del alcalde (fl. 33 ).

5. - Por auto del 5 de mayo de 1992, el Tribunal concede cinco ( 5 ) días al actor, para que corrija los siguientes defectos formales del libelo: designe las partes con indicación de la dirección donde el alcalde elegido recibirá notificaciones y, a quien debe entenderse demandado en el proceso; que explique el concepto de la violación , respecto de las normas que se dicen quebrantadas y, finalmente, que allegue copias del acto acusado, de la demanda y, de sus correcciones (fl. 35 ).

6. - Por auto del 14 de mayo del año en curso, la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, admite la demanda, al encontrar que ella reunía los requisitos de oportunidad y forma . En la misma providencia, negó la suspensión provisional del acto demandado, al considerar que, la solicitud respectiva no fue sustentada de modo expreso, tal como lo ordena el artículo 152 del C.C.A., requisito indispensable para llevar a cabo el correspondiente análisis , que llevaría a determinar si existía o no manifiesta

infracción, de la norma citada como transgredida, por confrontación directa, o, mediante los documentos públicos aducidos con la solicitud (fls. 44 - 47 ).

7. - Contra la última de las decisiones referidas, el actor interpuso recurso de apelación en el que no precisó motivo de desacuerdo alguno y, en cambio si relacionó los hechos ocurridos antes, durante y, después de las elecciones llevadas a cabo en el municipio de Silvania, además, señaló los artículos 17, 105 del C.E y 179 de la ley 28 /79, como normas transgredidas, en razón de que los jurados de votación no se identificaron con sus nombres y números de cédulas y, muchos de ellos, utilizaron solamente firma autógrafa,dificultando su identificación; sostiene además, que los jurados mencionados no fueron nombrados por el Registrador o su Delegado, mediante la respectiva resolución, de donde concluye que las firmas que aparecen en las respectivas actas de instalación y escrutinio son falsas.

La violación del artículo 179 de la ley 28 / 79, la concreta en el hecho de que sufragaron personas que no podían hacerlo, utilizando, del formulario E-15, el espacio destinado para los jurados de votación, actuación que en su sentir, no pudo llevarse a cabo sino suplantando a dichos funcionarios.

Para demostrar las anteriores afirmaciones, solicita, confrontar entre sí, los formularios E -17 A, y, E - 15, en donde aparecen los nombres y cédulas de ciudadanía de los jurados que sufragaron, o, de aquellos, con las resoluciones 003 y 004 del 22 de febrero de 1992, emanadas de la Registraduría del Estado Civil de Silvania, pues, tal confrontación , demuestra que las actas referidas fueron firmadas por personas no designadas para dicho cargo público.

Agrega el apelante, que de la confrontación del Registro Electoral E - 15, con las dos únicas resoluciones de nombramiento de jurados ( 003 - 004 / 92 ), se establece la violación del artículo 179 de la Ley 28 / 79.

Finalmente observa, que al cotejar las actas de instalación de jurados , A, y E, con las resoluciones 003 y 004 ; se pueden determinar las personas que no fueron nombradas jurados de votación, pero que, ejercieron el derecho al voto, en el formulario E - 15.

## CONSIDERACIONES

1. - Tomando en cuenta que los términos de los recursos delimitan la competencia del juez *AD - Quem*, y, que la concesión del de apelación , que se interpone contra el proveído que decide la suspensión provisional, difiere el cumplimiento de éste pero no priva ni enerva la competencia del *A- QUO*, esta Sala concretará , en esta ocasión , la labor respectiva , al examen del auto impugnado, frente a los argumentos planteados por el apelante.

2.- En este caso, los requisitos de orden formal se cumplen; en efecto , el recurso fue intentado por quien, como parte actora se encontraba procesalmente legitimada para ejercitarlo, contra una decisión adversa a una de sus pretensiones; asímismo, en términos del artículo 155 del C.C.A. (inc. 2 ) , la decisión contra la que se interpuso, es susceptible de ser recurrida por el aludido medio de impugnación y, finalmente, fue intentado dentro de la oportunidad que para ese efecto señala la ley.

3. - El actor precisa su petición, en el sentido de que se suspenda provisionalmente el acto demandado, en los siguientes términos:

..., se hagan las siguientes declaraciones:

(...)

TERCERO: Suspensión Provisional de la declaratoria de Elección y de la credencial entregada al candidato HUGO CUBILLOS CASTILLO mediante acto administrativo de fecha 12 de marzo de 1992 como Alcalde Electo del Municipio de Silvania para el período 1992 - 1994.

Conforme lo establece el artículo 152 del Código Contencioso Administrativo, en acciones de nulidad como la presente, procede la suspensión provisional del acto acusado, siempre que se llenen los siguientes requisitos: " 1. - *Que la medida se solicite y sustente de modo expreso*, en la demanda o por escrito separado, presentado antes de que sea admitida " y que " 2.- *...haya manifiesta infracción de una de las disposiciones invocadas como fundamento de la misma , por confrontación directa mediante documentos públicos aducidos con la solicitud*" ( se subraya ).

Cuando la disposición anteriormente referida exige que la petición de suspensión provisional se sustente de modo expreso , significa que el demandante debe exponer, brevemente, las razones que demuestren que, al realizar un sencillo cotejo, entre el acto demandado y la norma superior de derecho, surge, *prima facie*, la violación de esta última; violación que también puede hacerse evidente al examinar las pruebas aportadas con la solicitud y, que están limitadas a documentos públicos.

En el caso sub- análisis, tan solo se solicitó el decreto de la medida precautoria, omitiendo,las normas, que de manera ostensible pudieron resultar transgredidas, al igual que, las razones o documentos públicos capaces de evidenciar dicha transgresión. Sin estos presupuestos, tal como lo anota el *A-QUO*, es imposible para el fallador realizar el análisis correspondiente, a efecto de, negar o admitir , la petición de la medida cautelar mencionada; por esta razón la Sala encuentra ajustada a derecho la decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en cuanto denegó la suspensión provisional

del acto demandado y, sin que sea necesaria consideración adicional, se confirmará.

4. - En cuanto hace al contenido del escrito sustentatorio del recurso , la Sala observa, que el actor - apelante, quiso enmendar el yerro que el *A - QUO* puso de presente para negar la medida cautelar referida, y, en lugar de expresar inconformidad con esa decisión , procedió a señalar algunas disposiciones que consideró agraviadas con el acto impugnado, y, a aportar varios elementos probatorios, con los que pretendió demostrar la respectiva transgresión.

Las aludidas sustentación y pruebas aducidas a posteriori, no serán analizadas en esta instancia , pues el artículo 152 del C.C.A., es bastante preciso al establecer que la medida de suspensión provisional debe presentarse antes de admitida la demanda y, coetáneamente, sustentarse de modo expreso y, si es el caso, adjuntarse los respectivos documentos públicos, que para tal efecto, se aduzcan.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Quinta-,

**RESUELVE**

PRIMERO_ *Confírmase* el auto proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el 14 de mayo de 1992, en cuanto negó el decreto de suspensión provisional.

SEGUNDO: En firme esta providencia *vuelva* el expediente al Tribunal de Cundinamarca.

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; *Myren de la Lombana de M., Amado Gutierrez Velasquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**JURISDICCION COACTIVA / CAUCION** - Objeto / **CAUCION JUDICIAL** - Objeto.

**En tratándose de demandas de impuestos , tasas, contribuciones o multas que se exijan a favor del tesoro público por la vía de la jurisdicción coactiva, la caución tiene por objeto, como tantas veces se ha dicho por el Consejo de Estado, garantizar el pago de la obligación pecuniaria proveniente del título ejecutivo, en tanto que la caución judicial en caso de demanda de acción de nulidad tiende a garantizar el pago de los perjuicios que causare el ejercicio de la misma.**

**CAUCION** - Monto / **JUEZ / COMPETENCIA.**

**Deduce la posibilidad para el demandado de otorgar una caución que garantice el pago de la obligación, a cambio de hacer efectiva una medida cautelar. Y le corresponde al juez del conocimiento, ante el cual se debe formular la petición, cuantificar y señalar el monto y la clase de caución que debe prestar el ejecutado para responder por el crédito y las costas, pues lo que se busca es que la caución que reemplaza la medida preventiva ofrezca igual garantía a fin de que no se haga el proceso inclusorio en sus efectos.**

**JURISDICCION COACTIVA / SUSPENSION DEL PROCESO**

**No basta demostrar que efectivamente cursa en su contra un proceso, sino que debe darse el otro requisito que señala el artículo 171 del C. de P.C., consistente en que el juicio que se vaya a suspender se encuentre en el estado de dictar sentencia.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto once (11 ) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0178. Actor : La Nación C / Corporación de Ahorro y Vivienda las Villas.

Resuelve la Sala el recurso de apelación , subsidiario de reposición que no prosperó , interpuesto por la apoderada de la Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas, contra el auto de fecha julio 30 de 1991 denegatorio de sus pretensiones, proferido por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales.

## ANTECEDENTES

Dentro del proceso por jurisdicción coactiva que la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales inició en contra de la Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas para efectos del cobro de una multa por valor de $3.000.000 impuesta por la Superintendencia Bancaria mediante Resolución Nº 1999 de 21 de junio de 1989, confirmada por Resolución Nº 4140 de 13 de diciembre del mismo año, atendiendo las solicitudes formuladas por el apoderado de la citada Corporación, en el sentido de que se levanten las medidas cautelares decretadas, por cuanto la Corporación tiene garantizado el pago de la multa impuesta con la póliza judicial prestada en el proceso iniciado ante la jurisdicción contencioso administrativa en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra las advertidas resoluciones; que se decrete la suspensión del proceso por prejudicialidad en razón de existir demanda de nulidad ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca contra las Resoluciones 1999 y 4140 ya citadas; y que se invalide parte de la actuación surtida porque el auto de mandamiento de pago y la providencia que decretó las medidas cautelares " ...adolecen de una formalidad , consistente en que no se efectuó la notificación por anotación en estado al ejecutante..." (fl. 55 ), el referido Despacho en proveído del 30 de julio de 1991 resolvió no acceder a tales peticiones porque considera que la caución prestada ante el Tribunal Administrativo que se pretende hacer valer en este proceso" ... es un requisito previo a la aceptación de la demanda y tiene como objeto garantizar los perjuicios que llagare a ocasionar, por el hecho de enervar la actuación contenciosa" . (fl. 60 ). En tanto que la garantía en el proceso ejecutivo es de carácter especial para levantar embargos o prevenirlos. En cuanto a las medidas cautelares, debe el ejecutado consignar previamente la cantidad de dinero que el juez estime suficiente conforme al artículo 519 del Código de Procedimiento Civil.

Con respecto a la solicitud de suspender el proceso por prejudicialidad observó la División de Ejecuciones Fiscales que tan solo obra copia de una demanda y de una caución , que por si mismas no dan fé de la existencia del proceso.

Finalmente, al analizar la nulidad impetrada señala que no hay lugar a decretarla porque la notificación del mandamiento ejecutivo debe hacerse personalmente , y la del auto de medidas cautelares conforme al artículo 327 del Código de Procedimiento Civil.

Contra esta decisión la apoderada sustituta de la Corporación Las Villas interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación ( fls. 65 y 66 ) , argumentando que no puede desconocerse la caución prestada en el proceso contencioso administrativo porque se haría más gravosa la situación de su mandante al obligarla a garantizar doblemente una obligación.

En lo que atañe a la suspensión del proceso por prejudicialidad, adujo que desde el 13 de noviembre de 1990 se le solicitó al Ejecutor oficiara al Tribunal Administrativo de Cundinamarca a efectos de obtener una certificación sobre la existencia del proceso Nº 394 que allí cursa.

En cuanto a la nulidad impetrada estimó la recurrente que debe decretarse, puesto que el demandante no fue notificado, a través de los medios legales, del auto de mandamiento de pago ni de la providencia que decretó las medidas cautelares, violándose los artículos 313, 321 y 327, inciso segundo, del Código de Procesamiento Civil.

En auto calendado a 20 de marzo de 1992, la Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro Oficina Regional Santafé de Bogotá, luego de avocar el conocimiento de las presentes diligencias, no repuso la decisión y concedió en el efecto devolutivo el recurso de apelación. (fls. 79 y 80).

Para resolver,

## SE CONSIDERA

A) En cuanto a la primera petición, referente al levantamiento de las medidas cautelares, en razón de haberse constituído ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca caución judicial, comparte la Sala las apreciaciones del Despacho ejecutor para denegarla.

En efecto, la póliza Nº 40049 expedida el 19 de junio de 1990 por la Compañía de Seguros Alfa, que obra al folio 39 de los autos, otorgada ante dicha jurisdicción en el proceso de nulidad con restablecimiento del derecho que adelanta la Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas contra las resoluciones Nos. 1999 y 4140 de junio 21 y diciembre 13 de 1989,

respectivamente, de ninguna manera puede entenderse prestada también para el *sub-lite*, como lo pretende la recurrente, toda vez que en tratándose de demandas de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exijan a favor del tesoro público por la vía de la jurisdicción coactiva, la caución tiene por objeto, como tantas veces se ha dicho por el Consejo de Estado, garantizar el pago de la obligación pecuniaria proveniente del título ejecutivo, en tanto que la caución judicial en caso de demanda de acción de nulidad tiende a garantizar el pago de los perjuicios que causare el ejercicio de la misma.

En cuanto al levantamiento de las medidas cautelares en el proceso ejecutivo, debe hacerse conforme al trámite previsto en el artículo 519 citado del siguiente tenor:

> " Consignación para impedir o levantar embargos o 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 constituír garantía bancaria o de compañía 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.
>
> Si las medidas cautelares ya se hubieren practicado, el demandado podrá solicitar la cancelación y levantamiento de la misma previa consignación de la cantidad de dinero que el juez estime suficiente para garantizar el pago del crédito y las costas, la cual se considerará embargada para todos los efectos.
>
> .....
>
> El juez resolverá la solicitud del demandado inmediatamente y éste deberá consignar a prestar la caución dentro del término que se señale al efecto, el cual no podrá ser inferior a cinco días ni superior a veinte, contados desde la ejecutoria del auto que la haya ordenado.
>
> . . . . . .
> ....."

De la norma transcrita se deduce la posibilidad para el demandado de otorgar una caución que garantice el pago de la obligación, a cambio de hacer efectiva una medida cautelar. Y le correspode al juez del conocimiento, ante el cual se debe formular la petición, cuantificar y señalar el monto y la clase de caución que debe prestar el ejecutado para responder por el crédito y las costas, pues lo que se busca es que la caución que remplaza la medida preventiva ofrezca igual garantía a fin de que no se haga el proceso ilusorio en sus efectos.

Por tanto, en lo que a este aspecto se refiere la providencia apelada se confirmará.

B) Con relación a la solicitud de suspender el proceso por prejudicialidad, por la existencia de una demanda de nulidad con restablecimiento del derecho contra las resoluciones Nos. 1999 y 4140 relacionadas atrás, que en el presente caso integran el título ejecutivo, no basta demostrar que efectivamente cursa en su contra un proceso, sino que debe darse el otro requisito que señala el artículo 171 del Código de Procedimiento Civil, consistente en que el juicio que se vaya a suspender se encuentre en el estado de dictar sentencia. Como en el caso de autos aún no se ha alcanzado esta etapa procesal, tampoco es procedente la suspensión, por manera que no hay lugar a revocar la decisión que en este sentido adoptó la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales.

C) En cuanto a la nulidad impetrada, con fundamento en que no fueron notificados por estado al " ejecutante" los autos de mandamiento de pago y de medidas cautelares, a lo dicho por el *a-quo* se agrega el criterio expuesto por la Sala en anterior oportunidad en asunto similar, con ponencia del H. Consejero de Estado Dr. Luis Eduardo Jaramillo Mejía, en los siguientes términos:

> " ...siendo la jurisdicción Coactiva el ejercicio de un excepcional privilegio de la Administración para perseguir el cobro de sus acreencias fiscales mediante un especial procedimiento en el que actúa como juez y parte, es contraproducente que deba notificarse ella misma sus propias decisiones, cuando al producirlas queda suficientemente enterada, cumpliéndose así, la finalidad de ese acto o sea enterar a las partes de todas las incidencias procesales mediante la notificación personal o en su defecto por estado para que no se vulnere el derecho de defensa.
>
> Ahora respecto a la medida cautelar de la cual se alega la misma omisión en la parte final del memorial de apelación (...), pero sin formularse el recurso, la Sala se limita a recordar que de conformidad con el artículo 327 del C. de P. C., modificado por el Decreto 2282 de 1989, las medidas cautelares se cumplirán inmediatamente, antes de notificar a la parte contraria del auto que las decrete, o sea, que si la misma ley descarta la notificación para esta parte procesal que es la afectada, ¿cual es la razón para que a la Administración deba notificarse por estado, cuando además ya está enterada?, en realidad no es de lógica realizar un acto inocuo." (Auto de fecha julio 9 de 1992, expediente Nº 0238, Actor de la Nación contra Corporación de Ahorro y Vivienda Las Villas).

Como no prosperan las peticiones, no hay lugar a revocar la providencia recurrida la cual será confirmada.

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

**RESUELVE**

1º- Confirmar el auto de fecha 30 de julio de 1991 dictado por la División Primera Nacional de Ejecuciones Fiscales objeto del recurso de apelación.

2º- En firme esta providencia vuelvan las diligencias a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez (10) de agosto de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**JURISDICCION ROGADA / NULIDAD ELECTORAL**-Causales / **PRINCIPIO DE TAXATIVIDAD / RECLAMACION ELECTORAL** - Via Gubernativa.

**La jurisdicción Contencioso Administrativa es rogada, es decir, la demanda establece el marco de la *litis*. Debe precisarse que si se invoca una norma contentiva de una causal de nulidad que ha sido subrogada por otra, pero indicando la vigente al momento en que ocurrieron los hechos que dan origen al juicio es posible considerar cumplido en la demanda el presupuesto de invocar las normas que se estiman violadas, aunque a primera vista tal invocación aparezca incompleta. Cosa distinta sucede si la causal ha desaparecido por efecto de la subrogación pues en tal caso no puede efectuarse estudio alguno, por obvias razones, al igual que cuando ha habido derogatoria de la causal correspondiente. No puede perderse de vista que las causales de nulidad por su naturaleza son taxativas y por lo mismo son de aplicación restrictiva excluyendo la aplicación extensiva o por analogía: Si el vicio alegado no constituye causal de nulidad el camino no es el de acudir a la jurisdicción sino a la vía gubernativa para lograr la corrección de la actuación equivocada en las oportunidades señaladas en la ley.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0592. Actor: Juan Ignacio Castrillón Roldán.

## SENTENCIA

El señor Juan Ignacio Castrillón Roldán, por intermedio de apoderado, en ejercicio de la acción de nulidad de carácter electoral demanda el acto mediante el cual se declaró la elección de Representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del departamento de Antioquia de que da cuenta el Acta General expedida por los Delegados del Consejo Nacional Electoral el 3 de noviembre de 1991, con el fin de que se anule, se ordene la realización de nuevos escrutinios y se cancelen las credenciales para quienes no reúnan los votos suficientes.

Los hechos relatados por la parte actora son, en síntesis, los siguientes:

1. Juan Ignacio Castrillón Roldán se presentó como candidato a la Cámara de Representantes, el 27 de octubre de 1991 y según el acta obtuvo 13.806 votos (candidato Nº 28 en la lista).

2. El señor Héctor Alberto Foronda Pimienta fue declarado electo con 13.841 votos (candidato Nº 3 de la lista).

3. En las actas de escrutinio departamental según el demandante, hubo las siguientes irregularidades que favorecieron los intereses del Dr. Foronda en desmedrado de los del Dr. Castrillón:

a) PUERTO BERRIO

Según el formulario E-17 el Dr. Foronda obtuvo en la cabecera municipal y corregimientos Cristalina, El Brasil, Murillo y Virginias, un total de 93 votos, según la relación que aparece en la demanda por mesas y número de sufragios.

En cambio, según el formulario E-24 la votación correspondiente al candidato anterior fue de 117.

Explica que la diferencia se debe a que en la mesa Nº 9 de la cabecera municipal se escribió en el registro de la votación que obtuvo del Dr. Foronda un 6 a continuación del 2, produciendo un aumento de 24 votos.

El error anterior se transcribió del formulario E-24 al E-28 sin recontar los votos ni hacer constar novedad alguna, como se puede constatar en el formulario E-27 y en el acta general de escrutinios de la localidad.

Anota que el resultado del acta de escrutinios de jurados, E-17, para claveros y delegados del Registrador son iguales.

El Dr. Castrillón, por su parte obtuvo en las mismas localidades y mesas, un total de 5 votos, que no discute.

b) TARSO

Según el formulario E-17, el Dr. Foronda obtuvo, sumados los votos en la cabecera municipal y los de los corregimientos de Chaguaní (la Bodega), un total de 162, según relación que hace en la demanda.

Según el formulario E-24, el mismo candidato obtuvo en los mismos sitios antes señalados un total de 186 votos según la descripción del libelo.

Explica el demandante que la diferencia de 24 votos obedece a la adición que se hizo de ellos en la mesa Nº 1 de Chaguaní (La Bodega).

El resultado fue transcrito así del formulario E-24 al E-28 y de este al Acta General de Escrutinio Municipal en la cual no consta que se hubiera contabilizado más votos en favor de alguno de los candidatos a la Cámara.

En la mesa en cuestión coinciden los resultados de los formularios que los claveros envían a claveros y Delegados del Registrador y según el formulario E-27 no presentan tachaduras.

El Dr. Castrillón obtuvo en el municipio en estudio 3 votos sobre los que no hace ningún reparo.

c) OLAYA

Con ocasión de la adición de la demanda se incluyó como parte del hecho tercero que se viene relacionando, las irregularidades que se alegan, se cometieron en esta localidad así:

Según el formulario E-17 en la cabecera municipal y en los corregimientos de Llanada, Sucre y El Percal, el Dr. Castrillón obtuvo 66 votos, según la discriminación que se hace en el libelo.

Según el formulario E-24 en los mismos sitios de votación obtuvo el mismo candidato, 59 votos.

La diferencia, explica el demandante, obedece a que en la mesa Nº 1 de la cabecera municipal se computó un voto a favor del Dr. Castrillón (el Nº 28), según el formulario E-28, cuando en el formulario E-17 le figuran 3 votos; y en la mesa Nº 1 del Corregimiento de Sucre le computaron 12 votos, cuando el formulario E-17 le figuran 17 votos. Así, al Dr. Castrillón le dejaron de anotar 7 votos en el cómputo general de votación.

Anota que así se transcribió del formulario E-24 al E-28 sin que figure novedad alguna en el formulario E-27, a más de que, parece, como puede observarse en el mismo formulario E-27 que no se hubiera seguido con los procedimientos establecidos porque en el citado formulario sólo figuran 4 mesas de 8 y no aparecen novedades en el acta general de escrutinio municipal.

4. Hubo errónea interpretación de lo que debía entenderse por votos nulos y en blanco. Cita como casos concretos, los siguientes:

a) EBEJICO

Manifiesta que según un testigo electoral, en el corregimiento de Sevilla fueron anulados los votos en los cuales la señal hecha en el tarjetón para escoger un candidato, de alguna manera tocaba otra casilla.

Explica que el testigo señala que la delegada de la Registraduría impartió dicha instrucción.

Igualmente, afirma, fueron declarados como en blanco aquellos votos que presentaban una marca distinta a la equis (x) indicada en el tarjetón.

En tal situación considera se encuentra la zona 99, puesto 9, mesas 1 a 6 que en la demanda discrimina por votos en blanco y nulos.

b) BELLO

La demanda observa que en este municipio se presentó la misma situación descrita en el caso anterior y por eso hubo un total de votos en blancos y nulos de 1.789.

Según la demanda, unos testigos electorales en declaraciones extra proceso señalaron los casos que el libelo relaciona con discriminación de zona, puesto, mesa y resultados de votos en blanco y nulos en cada caso.

c) CAÑASGORDAS

En este caso, afirma el demandante, la Alcaldesa de quien no fue posible obtener declaración extraprocesal, según el libelo, habló sobre la problemática de los votos en blanco y nulos.

La demanda expresa que para ilustrar lo expuesto basta, y en efecto lo hace, relacionar las zonas, puestos y mesas, con discriminación en cada caso del número de votos en blanco y nulos.

Acota que, como resultado de lo expuesto en este hecho anotaron como en blanco y nulos gran cantidad de votos con violación del sistema electoral colombiano que por ser causal de nulidad exige el recuento de votos.

5. Explica que en el municipio de El Vigía del Fuerte se introdujeron extemporáneamente los pliegos correspondientes en el arca triclave del corregimiento de Vegáez isleta como se hizo anotar por los claveros en el formulario E-27. Este hecho por sí solo debió tenerse en cuenta para excluir los votos del cómputo electoral.

6. La parte actora relata que en el municipio de Bello en la zona Nº 1, Mesa Nº 30. puesto Nº 2 (Escuela Marco Fidel Suárez), se le dejaron de computar al Dr. Castrillón 6 votos, que le fueron adjudicados al candidato Cifuentes Correa John Jairo, quien ocupaba el puesto Nº 28 en las listas.

A esta conclusión llega la demanda por observación del formulario E-17, mesas 27, 28, 29, 31, 33 y 34, entre otras, en las que se observa una tendencia electoral clara respecto de los candidatos mencionados y por lo mismo, afirma, se debe repetir el escrutinio.

Como disposiciones violadas señala la parte actora el art. 223 numeral 2 y 4 del C.C.A. y el art. 192 del C.E. El concepto de violación aparece expuesto a folios 149 a 152 y 157 del cuaderno principal.

El señor Héctor Alberto Foronda Pimienta, por intermedio de apoderado, se hizo parte en el juicio para oponerse a las peticiones de la demanda.

En el escrito de contestación se manifiesta respecto de los hechos narrados por el actor, en la siguiente forma:

En cuanto al primero, acepta que es cierto, pero aclara que las ambigüedades aducidas para poner en tela de juicio el total servirían para hacerlo también con el que le figura al actor.

Considera cierto el segundo de los hechos con la aclaración de que aunque pequeña, una diferencia constituye mayoría y legítima una elección democrática y por si misma no constituye mérito para promover una acción.

En relación con el tercer hecho de la demanda manifiesta que no le consta por lo que debe probarse y acreditar, igualmente, que constituye causal de nulidad.

Hace también las siguientes observaciones fácticas para que se tengan en cuenta respecto de la actividad probatoria y al momento del fallo:

- Municipio de Puerto Berrío respecto del cual se discuten 24 votos: Manifiesta que el vicio, si existiera, sería un error de anotación no reclamado y no una causal de nulidad.

Explica que el actor aceptó el resultado puesto que no lo reclamó y observa que las autoridades electorales corrigieron varias anomalías pero sin

alterar los resultados. Si los totales coinciden, afirma, no puede hablarse de problemas en los resultados parciales.

- En relación con el municipio de Tarso respecto del cual se discuten 24 votos: Afirma que hay temeridad en los cargos, porque se alega sin aportar el acta contempla que suministra ahora para demostrar que hubo reclamación con respecto a la Cámara y que sin varias el total de los votos hubo validación de los mismos a distintos candidatos. Los votos, entonces, no fueron " adicionados" sino validados por la autoridades correspondiente.

- Respecto del municipio de Olaya del cual se reclaman 7 votos, no contabilizados al actor, explica que no hubo reclamación de este en cuanto a la alegada irregularidad pero que en cambio en el formulario E-27 si se consigno la verificación de un recuento de votos.

Concluye diciendo que si se hubiera de hacer reconteo, también tendría que hacerse respecto de las cifras de San Vicente en donde no se contabilizaron 14 votos en su favor.

Considera que lo existente son errores de anotación.

El hecho quinto es considerado como una apreciación subjetiva del actor y no como un hecho. En efecto, argumenta, si se consideró que los votos válidos se habían tomado como votos nulos debió solicitarlo mediante la reclamación correspondiente.

No puede considerarse al Consejo de Estado como una supracomisión escrutadora para proceder a cuanta verificación o recuento le soliciten. El juicio electoral entraña un contencioso de anulación por causas taxativas y no uno de reconteo y verificación por la verificación misma, en suplencia de la actividad de la actuación del propio actor en el gubernativo electoral.

De prosperar la petición con base en este hecho, el demandado tendría también derecho a que se haga un nuevo recuento para él.

Los elementos no se convierten en apócrifos por errores de interpretación jurídica de los jurados de votación que deben enmendarse según los procedimientos.

Los formularios E-17 y E-28, afirma son clara y completamente válidos.

En los municipios de Ebéjico y Cañasgordas hubo recuentos y se corrigieron errores. En Bello hubo recuento en 50 mesas de votación y el testigo electoral del demandante formuló una sola reclamación que le fue atendida.

El hecho quinto no es cierto, manifiesta el impugnante. Mediante Resolución 3736 del 30 de septiembre de 1991, el Registrador Nacional del Estado Civil fijó como plazo para tales fines el 30 de octubre de 1991, pero los pliegos fueron introducidos el 28 del mismo mes y año, de manera oportuna.

Considera el hecho sexto como una novedosa conjetura basada en la " tendencia electoral" de las mesas numéricamente más próximas. Desde 1986 (auto del 15 de mayo) el Consejo de Estado ha dicho que cuando en el procedimiento gubernativo no se ha hecho uso del derecho al recuento de los votos no puede revivirse tal posibilidad con ocasión de la acción.

Con el título Razones de la Defensa en la contestación de la demanda se plantean los siguientes puntos:

1. Considera que las dos causales de nulidad se invocan sin mayores razonamientos respecto de todos los hechos de la demanda en forma confusa. Explica que el actor, con base en el art. 223-2 del C.C.A., ataca por apocrificidad las actas de escrutinios municipales de Puerto Berrío, Tarso, Bello, Ebéjico y Cañasgordas porque se disminuyeron sus votos y los hubo mal contados o tildados de nulos o en blanco por parte de los jurados de votación.

Agrega la causal 4ª del mismo artículo para los anteriores municipios y para El Vigía del Fuerte por haberse introducido extemporáneamente los pliegos en el arca triclave, lo que no es cierto.

Explica el demandado que si el carácter de la jurisdicción es rogado, ello supone el señalamiento preciso de la causal y el razonamiento de los vicios que la constituyen. En la demanda, continúa el impugnante, lo primero es confuso y lo segundo, expuesto más en los hechos que en el concepto de violación, constituyen procedimientos que fácticamente no pudieron darse. (Si los resultados son iguales no pudo haber el agregado del 6 al 2 de que se habla).

Trae a colación el aparte pertinente de la sentencia del Consejo de Estado del 25 de septiembre de 1989, Exp. 323, para recalcar que las causales de nulidad son limitadas y se erigen en razón de la gravedad de las irregularidades que afectan gravamente el proceso eleccionario o los principios que lo rigen.

Pone de presente que los cargos no pueden prosperar por razones técnicas, así:

La violación del sistema electoral se formula ocultando la existencia de la Resolución 3736 de 1991.

La apocrificidad se ensaya en forma ambivalente y acumulativa con otra causal contra las actas de escrutinio de otros municipios (Puerto Berrío, Tarso, Olaya, Ebéjico, Cañasgordas y Bello) sin formularse de la manera precisa exigida por la Ley y la Jurisprudencia; se involucra ambigüamente con la violación del sistema electoral sin aportar los precisos motivos para extenderla a los demás municipios a que se refiere la petición.

Confunde nulidad con supuestos y posibles errores de anotación no reclamados en oportunidad, caso Puerto Berrío, en que los votos se corresponden en los formularios E-17, E-24 y E-28 no pudiendo surtirse la adición arbitraria o imaginaria que se alega.

El equívoco anterior, más la ocultación de parte del acta donde consta la resolución de una reclamación al opositor interpuesta contra la indebida estimación de algunos votos como en blanco o nulos por parte de los jurados de votación, muestra la improcedencia del cargo.

Trata de suplir una omisión en la utilización de la vía gubernativa para que la computen unos votos que supuestamente no se le contaron (municipio de Olaya).

Pretende que el Consejo recuente votos (Bello, Ebéjico y Cañasgordas) para corregir errores apreciativos o jurídicos de los jurados, pese a que no son causales de nulidad y debieron analizarse mediante solicitud de recuento y reclamación.

El actor invoca las causales 2 y 4 del art. 223 del C.C.A. pero no las pertinentes del art. 65 de la ley 96 de 1985 ni las del art. 17 de la ley 62 de 1988, no pudiendo el juzgador suplir esta deficiencia esencial de la demanda.

2. Frente a las incongruencias anotadas por el actor entre los formularios E-17 de una parte y E-24 y E-28 de otra, contesta con apartes de la sentencia del 23 de octubre de 1991, Exp. 412 para concluir que si se acepta la tesis contraria se estaría supliendo la desidia y la omisión de los participantes en el procedimiento. Los resultados, agrega, se muestran a todos para que pueden discutirse públicamente; transcribe apartes de la sentencia dictada por esta Corporación el 19 de mayo de 1987, exp. 013.

3. En los casos en que hay recuentos de oficio o a solicitud de parte, tales recuentos prevalecen sobre los iniciales lo contrario no tendría sentido si se pretende evitar pleitos innecesarios como lo dijo el 6 de agosto de 1987, sostiene.

Los escrutinios pueden registrar variaciones parciales del total. Cita al respecto la sentencia del 13 de octubre de 1988 de esta Corporación.

Es claro, argumenta, que las comisiones pueden verificar y rectificar sin que se varíe el total de votos realmente depositados ni se altere la verdad de las urnas. Es claro también, dice, que quien no reclame no puede invocar una causal de nulidad sin agosta la vía gubernativa.

Las disparidades que pueden ser causal de reclamación pueden no serlo de nulidad por no estar erigidas como tales.

4. El actor confunde apocrifidad de los datos o registros electorales con los simples errores aritméticos o de anotación contra los cuales no protestó en oportunidad y respecto de los cuales no demuestra la incidencia en la alteración de los resultados; quiere convertir su omisión en causal de nulidad.

Pretende anticipar el momento procesal del recuento de votos, posterior a la declaratoria de nulidad de escrutinios, solicitando una inspección judicial para el recuento de los mismos sin invocar un motivo de nulidad sino una posibilidad de lograr un cómputo que compense la diferencia de votos.

5. Los votos a que se refiere la demanda no fueron computados con violación del sistema electoral colombiano.

La Jurisprudencia, manifiesta, ha sido clara al sentar la tesis de que la causal se refiere al cuociente electoral y, todo lo más, a los principios fundamentales o rectores del derecho electoral. No se trata de una causal genérica porque sobrarían las demás. Cita en apoyo de este argumento las sentencias de mayo 19 de 1987, exp. 013; marzo 27 de 1987, exp. 017; abril 12 de 1989; marzo 9 y 14 de 1990, exp. 347 y cita apartes de la sentencia de 25 de septiembre de 1989, exp. 323.

Se opone igualmente a la práctica de algunas de las pruebas y solicita, en fin, se denieguen las súplicas de la demanda.

Las partes presentaron oportunamente sus alegatos de conclusión cuyos fundamentos se resumen a continuación en el orden en que aparecen en el informativo, así:

A folios 259 y s.s. el apoderado del Dr. Foronda solicita se denieguen las súplicas de la demanda, recalcando que la prueba aumentó en volumen pero no en valor probatorio.

Los puntos que destaca son los siguientes:

1. La demanda no tiene requisitos mínimos para que se examine en el fondo por el siguiente:

a) Se necesita la expresión de la norma infringida y el concepto de violación, actuaciones que no pueden ser suplidas por el juzgador y en el presente caso se mencionan como violadas normas derogadas.

b) Porque la causa petendi esta constituida por una pretensión que no se basa en hechos que configuren causal de nulidad y que sólo podrían ser objeto de verificación luego de anular los escrutinios. La causa pretendí no es exacta, clara ni admisible.

Las causales de nulidad son precisas y no pueden basarse en conjeturas. El escrutinio se anula solamente si se demuestra que el cómputo fue gravemente irregular y que esa irregularidad es causal de nulidad.

c) Contra las actas de escrutinio de los municipios de Puerto Berrio, Tarso, Olaya, Ebéjico y Cañasgordas el actor dirige confusa y antitécnicamente dos cargos distintos que debían basarse en dos conceptos de violación también diferentes así:

- La violación del sistema electoral que ha sido rechazado por la jurisprudencia por dejar sin contenido las demás causales.

— La apocrificidad de los datos y registros electorales concepto que confunde con meros errores de anotación contra los cuales no reclamó y que confunde con posibles errores de interpretación.

Trae a colación la sentencia del 19 de mayo de 1987, exp. 013, para explicar que si la demanda no es debidamente formulada las peticiones deben ser denegadas sin estudiar el caudal probatorio.

2. Las pruebas tampoco acreditan causal de nulidad alguna. Está claro que la demanda confunde hechos con conjeturas e irregularidades con causales de nulidad; cita apartes de la sentencia del 15 de febrero de 1991 y procede a examinar de nuevo los cargos de la demanda, precisando que los mismos ni se encuentran probados ni constituyen causal de nulidad.

Por último considera objeto de censura las siguientes actuaciones de la parte actora:

a) Ocultar pruebas o callar su existencia. Cita los casos del acta de escrutinios municipales de Tarso que se allegó incompleta y la Resolución Nº 3736 de 1991, documentos que fueron aportados completos en la contestación de la demanda.

b) Hacer circular la especie de que el fallo del Consejo de Estado se había producido pero no había podido ser notificado por hechos imputables al Dr. Foronda.

c) El actor ha promovido acusaciones contra la Secretaría de la Corporación que siempre ha procedido correctamente. Pero que implica un hecho más grave: La manipulación de la prueba por los particulares.

En efecto, sobre el envío de una prueba, la Registraduría no certificó sobre el modo en el cual los pliegos electorales fueron enviados a la capital y de autos se deduce que lo fueron por servicio privado de aeromensajería que no pueden ser custodios de la fe pública que constituyen los documentos electorales.

Los particulares, agrega, pueden recibir copias de documentos pero no éstos mismos que al pasar a sus manos pierden el sello de permanencia de la fe pública.

Se opone a que medios así sean considerados en alguna forma como pruebas.

El demandante manifiesta por su parte, en escrito que aparece a folios 272 y s.s. que se propone hacer una mayor claridad sobre los argumentos en los que apoya la causal de nulidad, así:

HECHO TERCERO LITERAL a)

Insiste en la ocurrencia de la causal 2ª del art. 223 del C.C.A.

Refiriéndose al caso de Puerto Berrío dice que de los 26 votos anotados en el formulario E-24 el candidato ganador sólo le corresponden 2, los otros pertenecen al candidato Nº 2; se altera así desde el formulario E-24 tanto el escrutinio municipal como departamental convirtiéndose la anotación en un registro apócrifo que sirvió de base para la declaratoria de elección de Representantes de Antioquía.

Frente a la argumentación del demandado de que es imposible que el problema se presente, el actor sostiene que la situación es muy normal en el sistema electoral del país. A veces se presenta por malicia, a veces por descuido o equivocación involuntaria de quienes levanta el acta.

Explica que se trata de ajustes parciales sin que se altere el resultado general del acta de escrutinios municipales. En el caso concreto y sin que se pretenda inferir una práctica dolosa, manifiesta, se pasaron los votos de un candidato a otro que resultó ganador, sin ninguna explicación. El candidato a quien le retiraron los votos no reclamó pues dado su alto nivel de votación la disminución en cuestión no le afectaba.

La situación sólo se observó en el registro minucioso de las actas municipales cuando se verificó la alteración de los resultados que hacían

apócrifos los resultados del formulario E-24, y él no reclamó porque la modificación le favorecía.

Explica que en tales condiciones no era posible detectar la anotación irreal en las distintas rondas pero los intereses del actor si se afectaron por la modificación de los resultados que inicialmente favorecían sus aspiraciones.

HECHO TERCERO LITERAL b)

Explica que el documento a que hace alusión el demandado no fue entregado por la Registraduría al actor a pesar de su oportuna solicitud.

Pero, alega, no era competencia de la comisión escrutadora validar los votos anulados inicialmente, teniendo en cuenta que no esta causal de reclamación y sólo podía ser dirimido tal diferendo por la jurisdicción. Al no aparecer establecida como causal de reclamación, causales que son taxativas, sólo podía se dirimida por la jurisdicción por constituir causal de nulidad.

En efecto, explica, la nulidad de los votos fue una invención de los jurados de votación que se ubica en la causal 2ª del art. 223 del C.C.A. y si es así no podía declarar la comisión escrutadora municipal que los votos anulados eran válidos porque tal decisión es competencia de la jurisdicción.

HECHO TERCERO LITERAL c)

En relación con el municipio de Olaya repite que en el formulario E-27 si se dice que hubo recuento pero no que hubiera novedad.

No hay razón para que desaparezcan del resultado los votos consignados a nombre del actor. Valen como prueba los formularios electorales presentados.

HECHO CUARTO

En relación con la errónea interpretación sobre votos nulos y en blanco hecha por los jurados de votación en Ebéjico, Bello y Cañasgordas, frente a la cual se aduce que debió acudirse al procedimiento Gubernativo, manifiesta que no tendría razón de ser la existencia de la Sala Electoral si fuese necesario agotar la vía gubernativa y al respecto en oportunidades reiteradas el Consejo de Estado ha manifestado que tal agotamiento no es necesario.

De manera concreta, manifiesta, se dicen los sitios en los que ocurrió el hecho alegado, por lo cual, es posible su estudio.

Anota que el Consejo Nacional Electoral tuvo necesidad de aclarar las dudas sobre el particular a varios municipios, entre otros, Ríohacha (Guajira), en oficio del 29 de octubre de 1991, dos días después de las elecciones.

Hubo errores de interpretación porque hubo señalamiento diferentes que dan origen a la causal invocada, o sea, el art. 223-2 del C.C.A. al expedirse la declaratoria de elección con base en elementos falsos o apócrifos.

Considera pertinentes los argumentos expuestos en la sentencia del Consejo de Estado que figura en los Anales de 1971, primer trimestre LXXX núm. 429, 430, pág. 406. Tal es lo que se presenta en el caso de la indebida anulación por causales imaginados por los jurados de votación en los municipios aludidos. Cita igualmente la sentencia del 23 de agosto de 1977, exp. 291 Sala de lo Contencioso Administrativo y apartes de la obra de José Ignacio Vives Echevarría, Tratado de Derecho Electoral Colombiano, Editorial Temis 1984, pág. 348.

Afirma que es el Consejo de Estado el organismo que debe revisar la decisión de los jurados de votación mediante el estudio de los tarjetones.

Se refiere a la prueba que reposa en unas cajas en la Corporación para solicitar que se tenga en cuenta y para reiterar que hubo un trato indebido de la misma por parte la Secretaría de la Sección.

HECHO SEXTO

Manifiesta que se pretende simplemente que al haber anotado los votos a un candidato distinto, se incurrió en la causal 2ª del art. 223 del C.C.A. por se expedida el acta con base en elementos falsos o apócrifos.

Frente a las que denomina excepciones del demandado manifiesta que respecto a que no se pretende la apocrificidad en los anotados a un candidato distinto del que los obtuvo por la errónea interpretación, responde que tal situación no está instaurada como causal de reclamación aunque fue aceptada como tal en la vía gubernativa y a ella hace relación el mismo demandado, aunque en municipios distintos a los señalados en la demanda.

CONCEPTO FISCAL

La señora Fiscal Octava de la Corporación en concepto visible a fl. 283 y s.s. expone que en la demanda se formulan tres cargos que analiza en la forma que se sintentiza a continuación:

PRIMER CARGO:

Se apoya en la causal 2ª del art. 223 del C.C.A.

Se analizan los formularios E-17, E-24, E-27 y E-27 y las actas de la comisión escrutadora de los municipios de Puerto Berrío, Tarso y Olaya.

Puerto Berrío:

En el formulario E-17 le aparecen al candidato Nº 3 un total de 93 votos, mientras que en el formulario E-24 le figuran 117 votos diferencia que observa la Fiscalía, obedece a que en el formulario E-17, en la mesa Nº 09 se escribió 2 votos a nombre del Dr. Foronda y en el E-24 se escribió 26 votos, por lo cual, en el formulario E-28 aparecen los mismos 117 votos del formulario E-24.

Explica que conforme al análisis de los formularios lo sucedido fue que al candidato 02 que no tenía votos en el primer formulario le aparecieron 26 votos en el segundo formulario, deduciendo que por equivocación se le computaron esos 26 votos al candidato Nº 3 en el formulario E-24 lo que condujo a que se configurara un error aritmético porque el resultado de la suma no correspondió al número de los votos escrutados.

El error aritmético, continúa la Fiscalía no constituye causal de nulidad. Para que tal error pueda encajarse en la causal 2ª del art. 223 del C.C.A. debe aparecer demostrado que la alteración de los resultados numéricos se hizo con dolo o malicia, situación que no fue planteada por el actor.

Tarso:

Explica que al Dr. Foronda le aparecen 162 votos en el formulario E-17 y en el formulario E-24 le figuran 186 votos.

En las mesas 1 y 2 de Chaguaní (La Bodega) el mismo candidato obtuvo 24 votos en la primera y 44 en la segunda, según consta en el formulario E-17. Pero en el formulario E-24 el mismo candidato obtuvo 48 votos en la primera y 44 votos en la segunda.

La Fiscalía observa que tras un recuento de votos, como lo afirma el demandado, la comisión revalidó 24 votos al Dr. Foronda pues hubo reclamación para recuento y verificación total de la votación para Cámara de Representantes en Bodega Chaguaní, mesas 1 y 2 explicándose así el total de 186 votos.

Olaya:

Afirma que según se observa mientras en la mesa Nº 1 de la cabecera del municipio el Dr. Castrillón obtuvo 3 votos y en la mesa Nº 1 del corregimiento de Sucre 17 votos, en el formulario E-24 le consignaron 1 voto en la primera y 12 en la segunda; en el formulario E-24 le anotaron 59 votos y este resultado se trasladó al formulario E-28.

Pero, según el formulario E-27 en este municipio hubo recuento de votos y aparecen relacionados sólo cuatro meses sin indicar zona ni puesto.

Además en el Acta General de Escrutinios municipales la comisión escrutadora notificó que en la mesa Nº 2 de la cabecera municipal fueron anulados 11 votos para la Cámara.

No tiene razón el actor en las inconsistencias señaladas entre los formularios E-17 y los demás, de acuerdo con lo visto, afirma la Fiscalía.

Municipio de Bello:

Según el formulario E-17, el Dr. Castrillón en la mesa 30, zona 1, puesto 2, Escuela Marco Fidel Suárez, no obtuvo votos. Según el mismo formulario en tal mesa no hubo recuento de votos y no se consignaron novedades, así que no hubo la irregularidad anotada por el actor.

En cuanto a este primer cargo, concluye la Fiscalía el actor no ejerció derecho a reclamar sobre las irregularidades que señala y la comisión no encontró tales irregularidades.

La Fiscalía se abstiene de estudiar el segundo cargo por considerar que el actor no indica con precisión la causal de nulidad:

Explica que el hecho cuarto de la demanda no encaja en la causal 4ª del art. 223 del C.C.A. porque expresa sin mayor razonamiento que hubo cómputos de votos nulos o en blanco en varios municipios lo que infringe el sistema electoral.

Pero, en el concepto de violación el mismo hecho está encajado en la causal 2ª del mencionado art. 223 del C.C.A. porque el acta general de escrutinios de Antioquía se expidió con base en elementos falsos o apócrifos.

Por el carácter rogado de esta jurisdicción considera la Fiscalía que no es posible suplir de oficio la deficiencia dela demanda por este aspecto; pero, considera, además, que si se presentó errónea interpretación de las normas sobre votos nulos y en blanco, como dice el actor, debió hacer la correspondiente reclamación ante las comisiones escrutadoras y no ante esta jurisdicción.

TERCER CARGO:

Al respecto afirma la Fiscalía, la extemporaneidad en la entrega de pliegos dejó de ser causal de nulidad a partir de la vigencia del art. 17 de la ley 62 de 1988 que no la estableció como tal, quedando tan solo como causal de reclamación ante el Consejo Nacional Electoral.

No obstante, observa, en la Resolución 3736 del 3 de septiembre de 1991 se fijó como plazo especial para entregar los pliegos electorales el 30 de

octubre de 1991 y según consta en el formulario E-22 los pliegos en mención se entregaron el 28 de octubre de 1991 a la 1:00 P.M.

Luego del estudio anterior, la Fiscalía solicita se denieguen las súplicas de la demanda.

## CONSIDERACIONES

Es necesario tratar en forma previa dos aspectos, porque del enfoque que se haga dependerá si se estudia o no de fondo el negocio y, en el primer caso, la manera de hacerlo.

1. Como es de todos sabido, la Jurisdicción Contencioso Administrativa es rogada, es decir, la demanda establece el marco de la *litis*. Por lo mismo, para efectos del estudio del presente caso sólo se puede analizar los hechos alegados a la luz de las causales de nulidad que se invocan y el concepto expuesto sin que el juzgado pueda apartarse de tales parámetros, como la ha dicho la Corporación en múltiples oportunidades.

No obstante, debe precisarse que si se invoca una norma contentiva de una causal de nulidad que ha sido subrogada por otra, pero indicando la vigente al momento en que ocurrieron los hechos que dan origen al juicio es posible considerar cumplido en la demanda el presupuesto de invocar las normas que se estiman violadas, aunque a primera vista tal invocación aparecía incompleta.

Cosa distinta sucede si la causal ha desaparecido por efecto de la subrogación pues en tal caso no puede efectuarse estudio alguno, por obvias razones, al igual que cuando ha habido derogatoria de la causal correspondiente.

Concretamente en el presente caso se invoca como infringido el art. 223 del C.C.A. que como se sabe, ha sufrido subrogaciones por la ley 96 de 1985 (art. 65) y por la Ley 62 de 1988 (art. 17). En consecuencia, si no obstante mencionarse sólo el art. 223, se invoca una causal vigente por aparecer erigida como tal en el art. 17 de la Ley 62 de 1988 se puede realizar el estudio, se repite, a la luz del art. 223 del C.C.A. tal como quedó subrogado por el art. 65 de la Ley 96 de 1985 y éste por el art. 17 de la ley 62 de 1988 en los numerales correspondientes; y la prosperidad de las pretensiones dependerá de que efectivamente se configure la causal invocada desde el punto de vista jurídico y se demuestre desde el punto de vista fáctico y probatorio.

Lo anterior no pude considerarse como una actuación oficiosa pues a ello conduce la misma redacción de las normas.

2. La Sala debe precisar de manera general, reiterando la tesis sostenida por esta Corporación, que el proceso electoral la vía gubernativa no es de

obligatorio agotamiento, siempre y cuando el vicio alegado constituya una causal de nulidad.

En tales condiciones se acude a la jurisdicción directamente para pedir la nulidad del acto acusado y, por los mismo, la prosperidad de las pretensiones dependerá de que las normas que se estiman infringidas erijan expresamente el vicio alegado como causal de nulidad y el concepto de violación precise la forma como la situación fáctica que debe demostrarse, encaja en el supuesto legal.

No puede perderse de vista que las causales de nulidad por su naturaleza son taxativas y por lo mismo son de aplicación restrictiva excluyendo la aplicación extensiva o por analogía: Si el vicio alegado no constituye causal de nulidad el camino no es el de acudir a la jurisdicción sino a la vía gubernativa para lograr la corrección de la actuación equivocada en las oportunidades señaladas en la ley.

Precisado lo anterior la Sala considera procedente examinar los cargos propuestos en la demanda.

PRIMER CARGO:

El demandante invoca el art. 223-2 del C.C.A. y considera que en tal causal se encuentran incursas las actuaciones de las autoridades electorales de Puerto Berrío, Tarso, Bello, Ebéjico y Cañasgordas, por las siguientes razones:

En el municipio de Puerto Berrío porque el candidato ganador en lugar de contabilizarle 2 votos le contabilizaron 26 incurriéndose en la causal invocada.

En el municipio de Tarso porque en el formulario E-17 el candidato ganador tenía 24 votos pero en el formulario E-28 le aparecieron 48 votos de más sin que figure novedad y sin conseguir aclaración al respecto en el formulario E-27.

Se tomaron, entonces, según la demanda, elementos apócrifos del municipio de Tarso que no corresponden a la realidad electoral.

Respecto de los municipios de Bello, Ebéjico y Cañasgordas hubo en los casos que anota la demanda y según el libelo, anulación de votos por haber sobrepasado el rectángulo que demarcaba el espacio asignado al candidato señalado por el elector e igualmente al indicar el mencionado espacio con una marca distinta de la prevista en el tarjetón.

Además, precisa, en el municipio de Bello se dejaron de computar unos votos en favor del demandante para hacerlo en favor de quien le precedía en

la lista de candidatos lo cual conduce a que los elementos citados se conviertan en apócrifos.

Del municipio de Cañasgordas también afirma la demanda remitiéndose al punto sexto de los hechos, que el vicio presentado altera la realidad de la votación por violar el sistema electoral y por lo mismo debe declarase la nulidad.

En la adición a la demanda considera que también se incurre en la causal 2ª del art. 223 en el caso expuesto en el numeral tercero literal c) del municipio de Olaya obrante en la misma adición al no computarse los votos obtenidos por el candidato 028 puesto que los datos del formulario E-24 transcritos al E-28 y al acta general de escrutinios municipales no corresponden a la realidad según los formularios E-17 y E-27.

Se observa:

En primer término la Sala debe precisar que la disposición invocada, art. 223 del C.C.A. fue subrogada por el art. 65 de la Ley 96 de 1985, subrogada a su vez por el art. 17 de la Ley 62 de 1988. La cita de la disposición que se indica como violada es pues, incompleta. Pero como la causal de nulidad que se propone aparece en el art. 17 numeral 2 de la ley 62 de 1988, vigente a la ocurrencia de los hechos por subrogación de las anteriores estima la Sala tal como lo dijo al comienzo de estas consideraciones y por las razones allí expuestas en válida la invocación de las normas y, por lo mismo, resulta procedente estudiar el cargo formulado.

" Art. 17. El artículo 65 de la ley 96 de 1985, quedará así:

" Art. 65. El artículo 223 del Código Contencioso Administrativo tendrá el siguiente texto:

" Artículo 223. Causales de nulidad. 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" :

Ya la Corporación se ha pronunciado sobre lo que debe entenderse por elementos falsos o apócrifos precisando que tales vicios sólo se presentan cuando media la intención de disfrazar la realidad, concretamente, de alterar unos resultados en el caso electoral.

Además, no basta que aparezca un error o que objetivamente se configure. Debe demostrarse que hubo variación de resultados producida adrede. Sólo en tal caso puede considerarse que los elementos son falsos o apócrifos.

Vale la pena recordar la jurisprudencia sentada sobre el particular tal como aparece transcrita en el " Código Electoral Comentado" de los Dres. Humberto De la Calle y Jorge E. Chamás Fondo Editorial LEGIS, 1988, pág. 191 y 192:

> " " ...La noción de 'falsedad o apocrifidad que habla la ley - lo ha dicho y reiterado el Consejo de Estado- se relaciona con la mutación física o material de los pliegos, con la alteración intelectual de su contenido y con la inexistencia de los documentos que puedan contribuir a la formación de los registros, cuanto tales documentos constituyen garantía eficaz o irremplazable de la pureza del sufragio" (Sentencia del 6 de mayo de 1959). Y en fallo de fecha 4 de mayo de 1971 expresó lo que a continuación se transcribe, tomándolo de la sentencia del 7 de noviembre de 1984 (Anales, Tomo CVII, Nos. 483 y 484, pág. 945) que lo prohijó:
>
> " " La apocrifidad, invención fabulosa, adulteración o falsedad, como sinónimos que son, implican que se deforme, simule u oculte lo real, es decir, lo verdadero, sea para desfigurarlo mediante la adición o sustracción de factores cuantitativos o cualitativos, para desvanecerlo mediante el artificio o engaño para mostrar como cierto lo que no existe, mediante la farsa o la ficción.
>
> " " Es entonces indispensable que para que prospera una impugnación de esta naturaleza contra un resultado electoral, que se muestre plenamente, y no a base de inferencias o hipótesis, la existencia concreta y operante de uno de aquellos sistemas de maquinación fraudulenta ya mencionado. De lo contrario, la presunción de legalidad y veracidad que ampara los actos de las operaciones electorales bastará para mantener incólume el resultado de la acusación..." ". (Sentencia de Abril 8 de 1987. Sala de lo Contencioso Electoral. Consejero Ponente: Dr. Antonio J. de Irisarri Restrepo. Expediente E-052).

Pero, tal como se reseño, el planteamiento de la demanda es muy distinto. En ella se alega que hubo errores según la descripción hecha al comienzo del estudio del cargo, y que con base en tales errores se establecieron los resultados electorales.

Pues bien, la situación descrita en el libelo no encaja en la causal de nulidad invocada y, por lo mismo, los hechos alegados sólo podía ser discutidos en la vía gubernativa, si era del caso, por los medios establecidos en la ley, para que se produjera, si a ello hubiere habido lugar, la corrección correspondiente.

En consecuencia por este aspecto el cargo debe desecharse.

De otra parte, la supuesta violación del sistema electoral, mencionada al hacer la remisión al hecho sexto del libelo, también debe desecharse porque la causal 2ª del art. 223 del C.C.A. no contempla el vicio alegado.

En este orden de ideas el cargo debe despacharse desfavorablemente.

SEGUNDO CARGO:

Se plantea la violación del art. 223-4 del C.C.A. que transcribe el demandante en la siguiente forma:

" Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema electoral adoptado en la Constitución Política y Leyes de la República" : (fl. 151, cdno. ppal.).

Invoca el art. 192-7 del C.E. sobre la entrega extemporánea de pliegos sin la justificación que establece la norma, para excluir los votos del cómputo y trae a colación la sentencia del 19 de mayo de 1987 de la Sala Contenciosa Electoral que afirma la no obligación del actor de agotar la vía gubernativa cuando una causal de reclamación lo es también de nulidad.

Manifiesta que la causal se presenta en los siguientes casos:

Municipio El Vigía del Fuerte en el cual los pliegos correspondientes a las mesas números 01 y 02 del Corregimiento de Vegáez Isleta fueron introducidos extemporáneamente en el arca triclave como consta en el formulario E-27. Aún sin mediar reclamación formal, la comisión escrutadora no debió contabilizar los votos correspondientes si, como se puede constatar no se hizo observación alguna en el acta general.

Al violarse la ley electoral se incurrió en la causal invocada.

Esta misma causal es viable según el demandante para ubicar el caso de los votos nulos o en blanco que incluyó en el caso anterior violando el sistema electoral colombiano, si se tiene en cuenta el concepto del Registrador del Estado Civil expedido el 29 de octubre para despejar unas dudas sobre el particular planteadas por el Registrador Nacional en Riohacha.

Se observa: Con las mismas anotaciones que hizo la Sala al comienzo de estas consideraciones y al analizar el cargo anterior en relación con la norma invocada, se procede a estudiar el presente cargo, previa transcripción de la causal en su texto vigente al momento de los hechos que originaron el proceso.

Dice el art. 17 de la Ley 62 de 1988 en su causal 4ª:

" Art. 17. El artículo 65 de la ley 96 de 1985, quedará así:

" Art. 65. El artículo 223 del Código Contencioso Administrativo tendrá el siguiente texto:

" Artículo 223. Causales de nulidad. Las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son nulas en los siguientes casos:

" .....

" 4. Cuando los votos emitidos en la respectiva elección se computen con violación del sistema de cuociente electoral adoptado en la Constitución Política y leyes de la República" :

De la transcripción anterior se deduce claramente que la causal tiene lugar tan sólo cuando se demuestra que en la elección se violó el sistema del cuociente electoral.

Pero lo planteado en la demanda es la violación no del cuociente como reza la norma, sino la del sistema electoral, que figuraba como causal de nulidad en el art. 65 de la Ley 96 de 1985 bajo el numeral 4 y que cambió para el momento en el cual ocurrieron los hechos que dan origen al juicio en la forma arriba transcrita.

Ahora bien, si la demanda parte de la base de que lo infrigido es el sistema electoral y tal causal no estaba vigente al momento de ocurrir los hechos que se alegan, el cargo debe despacharse desfavorablemente porque el vicio alegado no constituía causal de nulidad en la época en mención, ni los hechos expuestos encajan en la causal vigente que, como ya se dijo, no fue alegada.

Pero, aún si se aceptara en gracia de discusión que la alegada es la causal tal como aparece transcrita, es decir, la que aparece en la norma vigente, que ya se vio no lo es, se deduce claramente, de la sola explicación de la demanda, que el cargo no está llamado a prosperar.

En efecto, esta Corporación ha estudiado en varias oportunidades la causal en mención y la forma en la cual debe interpretarse.

En providencia del 15 de febrero de 1991, dijo esta misma Sección:

" Para la Sala es completamente válido el planteamiento que hace la distinguida colaboradora del Ministerio Público: los artículos 172 de la Carta y 223-5 del C.C.A. (art. 17-5 de la Ley 62 de 1988), que consagran

el denominado " sistema" del cuociente electoral para garantizar la representación proporcional de los partidos, cuando se vote por dos o más individuos en elección popular que se realice en el país, y el quebrantamiento del ordenamiento constitucional como causal de nulidad que se puede plantear ante esta jurisdicción, no tienen como finalidad establecer que debe entenderse por votos válidos sino la de asegurar esa representación proporcional, es un mecanismo para lograr la finalidad enunciada, y no puede deducirse de ellas que el cómputo de votos inválido, así aparezca demostrado el hecho, sea violatorio de la disposición constitucional y constituya causal de nulidad de los respectivos registros según el numeral 5º del artículo 223 del C.C..A., pues sobraría, entonces, toda previsión legal sobre nulidades electorales, ya que en todas las irregularidades o los vicios que se dieran en el procedimiento electoral quedarían comprendidos dentro de la causal general " violación del sistema del cuociente electoral" .

" La sala reitera lo que ha dicho en diversas ocasiones, acogiendo en ese particular lo que expresar la extinguida Sala Electoral de esta Corporación en providencias como la de febrero 26 de 1987, exp. E-016, ponencia del señor Consejero Gaspar Caballero Sierra; el sistema electoral es el conjunto de normas constitucionales y legales -sustantivas y adjetivas- que, a partir del postulado democrático de la representación popular, determina unos principios, una manera de escogencia de los gobernantes, unos procedimientos para ello, en procura -en referencia a nuestra legislación- de la representación proporcional de los partidos, mediante el llamado cuociente electoral y la mayoría absoluta, según el caso, lo cual se encuentra establecido en diversas normas de nuestra legislación positiva orientada además, por el precitado postulado democrático de la representación popular y los principios que gobiernan el procedimiento electoral, lo que conduce, ineluctablemente, a la conclusión de que el cómputo de votos -inclusive los que en un momento dado puedan considerarse por los accionantes dentro de un juicio electoral como inválidos-, el error aritmético, la falsedad o apocricidad, los parentescos entre candidatos y escrutadores, etc., no implica, no puede implicar, una alteración de la representación proporcional o desconocimiento del cuociente electoral, que haga considerar, ciertamente, que se ha infringido el sistema electoral entendido como mecanismo para asegurar aquella (sentencia de abril 12 de 1989, Ponente: Doctor Miguel González Rodríguez, Ecp. 0276).

" Concordante como lo presente, igualmente se ha expresado: " De acuerdo con lo anterior, la Sala ha llegado a la conclusión de que cualquier vicio o irregularidad que se dé en el proceso electoral, no puede llegar a configurar la causal de 'violación del sistema electoral' -hoy violación del sistema del cuociente electoral-, como en alguna época lo entendió esta Corporación a través de su extinguida sala contenciosa electoral; -

se refiere la providencia a la quinta del artículo 223 del C.C.A." -, es menester que se hayan computado los votos emitidos en una elección, en donde se trate de elegir dos o más personas, por un procedimiento diferente al determinado en la Constitución o en la ley, o sea, el del cuociente electoral, en el cual el cuociente " será el número que resulte de dividir el total de los votos válidos por el de puestos a proveer" ; o por tres cuando se trate de la elección de sólo dos individuos (art. 172 de la Const. Política)" . (Sentencia 0212 de 15 de febrero de 1991. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Quinta. Consejero Ponente: Doctor Miguel González Rodríguez. Exps. 0359, 0361, 0362. Actores: Carlos Guillermo Castro y otros).

La anterior interpretación subsiste aún en vigencia de la nueva Constitución, en la cual se establece también el cuociente electoral para los mismos efectos que lo hacía la anterior (art. 263).

De todo lo anterior se deduce claramente que el cargo no está llamado a prosperar.

Por último, debe precisar la Sala que conforme a los anteriores planteamientos no es del caso analizar el valor probatorio de los documentos que aparecen como anexos en tres cajas y menor ordenar recuento alguno de tarjetones, que no es procedente.

Por 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:**

Deniéganse las súplicas de la demanda.

En firme este proveído archívense las presentes diligencias y devuélvase la documentación electoral recibida en originales a la autoridad correspondiente.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha.

*Luís Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure,* Ausente.

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**CONCEJAL**-Inhabilidades / **EMPLEADO OFICIAL TRANSITO CONSTITUCIONAL.**

**La Constitución de 1991 por el solo hecho de entrar en vigencia no derogó la legislación anterior: ésta solo desaparece del mundo jurídico en la medida en que sus disposiciones pugnen con las de la nueva Carta Fundamental. Quienes aspiren a ser Concejales, institución anterior a la Constitución de 1991, están vigentes las inhabilidades establecidas con antelación a la misma mientras, no sean contrarias a las nuevas disposiciones constitucionales y mientras en cumplimiento del artículo 312 de la Constitución Nacional no se explica una ley que haga la regulación pertinente y, en este último caso, deroga en forma expresa o tácita la legislación existente sobre el particular. El articulo 83 del Decreto 1333 de 1986 está vigente, este artículo es aplicable a los denominados empleados docentes porque ni el Decreto 2277 de 1979, por obvias razones, ni la legislación posterior los excluye de la inhabilidad, conclusión que se desprende del simple cotejo de las normas. En consecuencia, mientras no se dicte la legislación sobre el particular y mientras en tal legislación no se retire la inhabilidad establecida en el artículo 83 del Decreto 1333 de 1986, tal inhabilidad sigue vigente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., agosto catorce (14) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0774. Actor: Juan G. Montoya S.APELACION DE AUTO

Procede la Sala a resolver de plano el recurso de apelación interpuesto contra el auto del 30 de abril de 1992, dictado por el Tribunal Administrativo de Antioquia en cuanto decretó la suspensión provisional del acto mediante el cual se declaró la elección del señor Luis Angel Galvis Ramírez como Concejal para el período 1992-1994, contenido en el acto parcial de escrutinio del 8 de marzo de 1992.

Dan cuenta los autos que el señor Juan G. Montoya, obrando en su propio nombre, demandó el acto declaratario de elección efectuado por la Comisión Escrutadora Municipal de Marinilla el 10 de marzo de 1992, en cuanto se refiere a Luis Angel Galvis Ramírez.

En el mismo libelo pero en capítulo separado, solicitó la suspensión provisional del acto acusado por considerar que contraviene en forma ostensible el art. 83 del Decreto 1333 de 1986, según se desprende de los documentos acompañados.

El Tribunal Administrativo de Antioquía admitió la demanda y decretó la suspensión provisional por estimar que aparecía plenamente demostrada la calidad de empleado oficial del elegido, dentro del término señalado en la disposición invocada como infringida.

El auto anterior fue apelado con la siguiente fundamentación:

1. Conforme a lo dispuesto por el art. 312 de la C.N. la ley determinará las incompatibilidades e inhabilidades de los concejales; todavía no se ha expedido la regulación respectiva, luego no hay violación ostensible.

2. La determinación de si un docente está inhabilitado para se concejal frente a la nueva Constitución Nacional exige un estudio sobre los alcances de la norma, estudio que sólo puede hacerse en la sentencia.

El docente es un empleado oficial pero sujeto a un régimen especial (Decreto 2277 de 1979) y, por lo mismo, no se e puede valorar frente a disposiciones aplicables a otros funcionarios de la administración nacional.

Solicita se aplique la ley especial con preferencia a la general (art. 5-1 de la Ley 57 de 1887) o el principio de la especialidad (art. 10 de la Ley 153 de 1887).

3. Al caso en estudio, manifiesta el apelante, debía aplicarse el art. 127 de la C.N. en el cual no están incluidos los profesores. Debe darse aplicación al art. 29 inc. 3º de la C.N.

Trae en su apoyo apartes de un documento enviado por los H. Constituyentes al Procurador General de la Nación el 9 de abril de 1991 que, manifiesta no fue tenido en cuenta por los H. Magistrados del Tribunal.

Por último manifiesta que el Congreso cursan varios proyectos de ley para desarrollar el art. 127 de la C.N. en la forma de que da cuenta la carta enviada por el Viceministro de Gobierno al Presidente de la Federación Colombiana de Educadores, FECODE.

Acompaña los dos documentos antes relacionados en fotocopias simples (fls. 19 a 23).

Se observa:

En primer término la Sala debe hacer las siguientes precisiones:

El recurso de apelación tiene por objeto examinar si la providencia dictada por el inferior con base en los elementos de juicio de que disponía cuando la expidió, se ajusta a derecho.

No es posible, por la razón expuesta, examinar pruebas presentadas luego de producida la providencia impugnada.

En consecuencia no se tendrán en cuenta los documentos sobrantes a folios 19 a 23.

Respecto de la aplicación preferencial de la norma más favorable de que trata el art. 29 de la C.N., la Sala debe observar que el mismo artículo refiere tal aplicación a la materia penal pero no a los casos sometidos al juzgamiento de esta jurisdicción en los cuales la norma sustantiva aplicable es la vigente al momento de ocurrencia de los hechos que dan origen al proceso.

En tales condiciones no procede la aplicación del art. 29 de la C.N. en el sentido en que lo pide el recurrente.

Precisado lo anterior, pasa la Sala a referirse a los argumentos del recurso:

La Constitución de 1991 por el sólo hecho de entrar en vigencia no derogó la legislación anterior; ésta sólo desaparece del mundo jurídico en la medida en que sus disposiciones pugnen con las de la nueva Carta Fundamental.

Lo anterior para afimar que para quienes aspiren a ser concejales, institución anterior a la Constitución de 1991, están vigentes las inhabilidades establecidas con antelación a la misma, mientras no sean contrarias a las

nuevas disposiciones constitucionales y mientras en cumplimiento del art. 312 de la C.N. no se expida una ley que haga la regulación pertinente y, en este último caso, derogue en forma expresa o tácita la legislación existente sobre el particular.

En este orden de ideas el art. 83 del Decreto 1333 de 1986 está vigente.

Es claro, igualmente, que el art. 83 del Decreto 1333 de 1986, ya citado, es aplicable a los denominados empleados docentes porque ni el Decreto 2277 de 1979, por obvias razones, ni la legislación posterior los excluye de la inhabilidad, conclusión que se desprende del simple cotejo de las normas.

En relación con la invocación del art. 127 de la C.N. para la Sala es claro que en el presente caso su aplicación es impertinente, porque no se afecta la vigencia del art. 83 del Decreto 1333 de 1986.

En efecto, la disposición constitucional no regula el aspecto de la inhabilidades como si lo hace en forma específica el art. 83 del Decreto 1333 de 1986.

Pero, aún si esta fuera su intención, y se aceptara que los docentes están incluidos en el tercer inciso del mencionado art. 127, sólo en las condiciones en que lo establezca la ley que se expida para hacer la regulación pertinente, podrán intervenir en las actividades y controversias de que trata la norma, porque no hay antecedente legal vigente sobre la materia que pudiera aplicarse como sí sucede con el art. 312 de la C.N.

En consecuencia, mientras no se dicte la legislación sobre el particular y mientras en tal legislación no se retire la inhabilidad establecida en el art. 83 del Decreto 1333 de 1986, tal inhabilidad sigue vigente.

En este orden de ideas es procedente confirmar el auto recurrido.

Como en el auto dictado por el Tribunal el 30 de abril de 1992 para resolver sobre la suspensión provisional y aún en el auto mediante el cual se corrigió la fecha, dictado el 15 de mayo de 1992, se menciona una fecha del acto acusado distinta a la señalada por el demandante y a la que aparece en los documentos aportados por la demanda, es procedente en esta oportunidad corregir el error en el sentido de precisar que el acto acusado tiene como fecha 10 de marzo de 1992.

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

**RESUELVE:**

Confírmase la declaratoria de suspensión provisional del acto acusado, con la precisión que el mismo es de fecha 10 de marzo de 1992.

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 Penén Deltieure,* Ausente.

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Reiterada en providencia de 2 de abril de 1993, Exp. 0949, Ponente: Dr. LUIS EDUARDO JARAMILLO MEJIA, Actor: HUGO LINO HIGUERA DIAZ.

**AUTORIDAD ADMINISTRATIVA**-Concepto.

**La autoridad administrativa es aquella capacidad de mando inherente al ejercicio de empleos públicos cuyas funciones confieren poder subordinante. La autoridad administrativa es propia únicamente de aquellos cargos que corresponden a la administración pública en sus niveles nacional, departamental o municipal que conllevan poder decisorio de mando o imposición sobre los subordinados o la sociedad.**

**GOBERNADOR**-Inhabilidades/**AUTORIDAD ADMINISTRATIVA/ CONSEJO SUPERIOR UNIVERSITARIO**-Decisiones.

**Las inhabilidades son personales y directas. En consecuencia, si las decisiones o actuaciones se realizan por un órgano integrado por un conjunto de personas, tales actuaciones o decisiones no pueden ser endilgadas a ninguna de las personas en particular porque no es una sola voluntad la que actúa sino una mayoría de voluntades, y en algunos casos, la validez de la decisión del Consejo está supeditada al voto favorable de quien lo presida, que en el presente caso no fue quien resultó elegido.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre siete (7) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0617 Actor : Rafael E. Díaz Padilla.Unica Instancia Sentencia.

En nombre propio y en ejercicio de la acción electoral, el señor RAFAEL E. DIAZ PADILLA solicita que se declare la nulidad del acto declaratorio de elección del señor Carlos Mendivil Ciodaro, como Gobernador del departamento de Bolívar para el período comprendido entre el 2 de enero de 1992 y el 1º de enero de 1995.

Que, como consecuencia de esa declaración, se ordene la cancelación de la respectiva credencial, la práctica de un nuevo escrutinio, con exclusión de los votos obtenidos por el señor Mendivil Ciodaro y la expedición de la correspondiente credencial, y se comunique al Consejo Nacional Electoral, al señor Registrador Nacional del Estado Civil y al señor Ministro de Gobierno, para los fines pertinentes.

## ANTECEDENTES

El ciudadano Rafael E. Díaz Padilla, actuando en nombre propio y en ejercicio de la acción pública electoral, solicita la anulación del Acta General de Escrutinios Departamentales de la circunscripción electoral de Bolívar, de fecha 5 de noviembre de 1991, suscrita por los Delegados del Consejo Nacional Electoral, pero única y exclusivamente en cuanto por ella declaro elegido gobernador de Bolívar al señor Carlos Mendivil Ciodaro y, como consecuencia de ello, se ordene la cancelación de la respectiva credencial.

Considera el actor que el demandado se encontraba inhabilitado para ser elegido gobernador en los comicios del 27 de octubre de 1991, en consideración a que seis meses antes de la elección se desempeñó como empleado público y ejerció autoridad administrativa en el departamento de Bolívar.

Se alega que Mendivil Ciodaro, mediante Resolución, fue nombrado como profesor Asistente, Grado 03 en la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Cartagena, establecimiento público del orden departamental, con una dedicación de tiempo parcial (por lo cual, según el art. 97 del Decreto Ley Nº 80 de 1980, está calificado como empleado público) y se desempeñó como tal hasta el 22 de agosto de 1991, cuando se le concedió licencia renunciable por lo que restaba del segundo semestre de dicho año (certificación que obra a fl. 1).

En esa misma calidad, fue designado miembro del Consejo Superior de la Universidad de Cartagena, en representación de los profesores, cargo que desempeñó y ejerció hasta el 12 de junio de 1991 (constancia fl. 1).

Además, dentro de los seis meses anteriores a la elección, se desempeñó como Notario Encargado del Círculo de Cartagena, mediante decreto de la Gobernación.

Por todo lo anterior, el gobernador elegido estaba incurso en la causal de inhabilidad prevista en el num. 2) del art. 18 transitorio de la C.N., y contra lo previsto por el art. 127 de la Carta, se postuló como candidato.

Mediante proveido del 19 de diciembre de 1991, la Sección admitió la demanda y denegó la medida de suspensión provisional por considerar que debía efectuarse un exhaustivo análisis de las pruebas y de los hechos, lo cual no era propio de aquella etapa del proceso, sino del fallo (fls. 18 a 24).

A fl. 29, Raúl Cayetano Montes Pineda solicita se le reconozca como parte coadyuvante en el proceso y se tengan como pruebas los documentos que obran a fls. 29 a 112.

El demandado, por su parte, por intermedio de apoderado debidamente constituido (poder obra a fl. 28) y dentro de la oportunidad legal, contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones contenidas en ella, con fundamento en los siguientes argumentos:

1. Para que se constituya la inhabilidad, la jurisdicción o la autoridad ejercida debe ser inherente a la calidad de empleado público, es decir, debe derivar del empleo que se ejerce como empleado público.

2. No están inhabilitados los empleados públicos sin jurisdicción, ni autoridad, ni aquellos, que sin serlo, ejercen jurisdicción o autoridad.

3. En lo que hace referencia al cargo de Notario, por encargo, este fue desempeñado desde el 15 de diciembre de 1990 hasta el 30 de enero de 1991, por lo cual ya habían transcurrido los seis meses hasta el 27 de octubre de 1991, día en que se efectuaron las elecciones.

4. Ahora bien, la Universidad de Cartagena es un establecimiento público, de carácter académico del orden departamental (art. 2 Decreto 166/ 83). Los docentes, según su dedicación, son de tiempo completo, de tiempo parcial o de cátedra. Los dos primeros se entienden empleados públicos, pero queda claro que no ejercen jurisdicción, ni autoridad, pues sus funciones son puramente docentes. Los docentes, entonces, en ningún caso, como empleados públicos, ejercen jurisdicción o autoridad" .

5. Dentro del Consejo Superior de la Universidad, existe un representante de los profesores, elegido mediante votación secreta (art. 9, lit. e, Decreto 166 de 1983). Ahora bien, si alguna autoridad ejerciera individualmente cada uno de los miembros del Consejo Superior -que ninguna ejerce- el ejercicio de la autoridad que le estaría atribuida a ese profesor elegido miembro del Consejo Superior no derivaría de su calidad de empleado público sino de su condición de miembro del Consejo Superior atribuida por elección del profesorado.

6. Todo lo anterior demuestra que el Dr. Mendivil Ciodaro, como empleado público, en cuanto docente de tiempo parcial, no ejerció autoridad, ni jurisdicción; y si alguna autoridad ejerció como miembro del Consejo Superior, esa autoridad no fue el ejercido de funciones propias de su empleo de profesor, es decir, no es autoridad que ejerció como empleado público.

7. Por último debe tenerse en cuenta que la autoridad es ejercida por el organismo plural y no por cada uno de los miembros que lo integran individualmente (fls. 113 a 120).

Las partes presentaron sus alegatos, con los siguientes argumentos:

1. La parte coadyuvante presentó su escrito el 2 de junio de 1992, el cual fue presentado extemporáneamente, por lo cual la Sala no entrará a estudiarlo (fls. 263 a 274).

2. La parte demandada presentó su alegato, ratificando y ampliando los argumentos planteados en la contestación de la demanda (fls. 275 a 289).

## CONSIDERACIONES

*COMPETENCIA*: La Sala es competente para conocer este asunto, de acuerdo a lo establecido por el art. 128, num. 16 del C.C.A.

*EL FONDO DEL NEGOCIO*

La Sala procede a analizar los cargos en el mismo orden en el cual se plantean en la demanda:

Violación de los arts. 18 transitorio, num. 2 de la C.N., 127 ibídem, y 93, 97 y 113 del Decreto 80 de 1980 por cuanto quien resultó elegido como gobernador del departamento de Bolívar ejerció dentro de los seis meses anteriores a la elección, como empleado público autoridad administrativa dentro del respectivo departamento.

La primera de las disposiciones que se estiman infringidas, art. transitorio 18 de la C.N. dice:

> " Mientras la ley establece el régimen de inhabilidades para los gobernadores, en las elecciones del 27 de octubre de 1991 no podrán ser elegidos como tales:
>
> " .....
>
> " 2. Quienes dentro de los seis meses anteriores a la elección hubieren ejercido como empleados públicos jurisdicción o autoridad política,

civil, administrativa o militar a nivel nacional o en el respectivo departamento.

" .....

" La prohibición establecida en el numeral dos de este artículo no se aplica a los miembros de la asamblea nacional constituyente" .

Sea lo primero precisar que las normas que establecen inhabilidades son por su naturaleza excepcional de interpretación restrictiva y, por lo mismo, no admiten aplicación extensiva o por analogía.

Ahora bien, de acuerdo con la transcripción de la disposición se deduce claramente que la misma establece una inhabilidad para ser elegido gobernador en las elecciones del 27 de octubre de 1991, constituida por el ejercicio como empleado público de autoridad política, civil, administrativa o militar en toda la Nación o en el respectivo departamento, dentro de los seis meses anteriores a la fecha de realización de los comicios correspondientes.

La inhabilidad, establecida en esta norma constituye una novedad puesto que no se predica respecto de la generalidad de los empleados públicos y por el hecho de serlo, sino de aquellos que además de ser empleados públicos ejercieron como tales autoridad política, civil, administrativa o militar. En consecuencia, la prueba debe demostrar plenamente no sólo el carácter público del empleado sino el ejercicio de cualquiera de las clases de autoridad de que trata la disposición al desempeñar sus funciones.

Para efectos del caso en estudio debe analizarse en qué consiste la autoridad administrativa que es la que se alega se ejerció en el presente caso.

La autoridad administrativa es aquella capacidad de mando inherente al ejercicio de empleos públicos cuyas funciones confieren poder subordinante.

Respecto a los cargos con autoridad administrativa, la Sala de Consulta y servicio Civil de esta Corporación en concepto del 5 de noviembre de 1991, que esta Sección comparte, dijo:

" b. Los cargos con autoridad administrativa son todos los que corresponden a la administración nacional, departamental y municipal, incluidos los órganos electorales y de control, que impliquen poderes decisorios, de mando o imposición, sobre los subordinados o la sociedad. Tales son, por ejemplo, los cargos de directores o gerentes de establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales del Estado, de los departamentos y municipios; gobernadores y alcaldes;

Contralor General de la República, contralores departamentales y municipales; Procurador General de la Nación, Defensor del Pueblo, miembros del Consejo Nacional Electoral, Registrador Nacional del Estado Civil" .

(Radicación Nº 413, Consejero Ponente Dr. Humberto Mora Osejo, Revista Foro Colombiano, Nº 272, Pág. 180).

Así las cosas, la autoridad administrativa es propia únicamente de aquellos cargos que corresponden a la administración pública en sus niveles nacional departamental o municipal que conllevan poder decisorio de mando o imposición sobre los subordinados o la sociedad.

De acuerdo con lo anterior es procedente examinar si en el presente caso quien fue elegido como Gobernador era empleado público y si como tal ejercía autoridad administrativa por el hecho de ser docente.

Está plenamente demostrado que la Universidad de Cartagena es un establecimiento público de carácter académico del orden departamental conforme aparece previsto en el Decreto 166 de 1983 dictado por el señor Gobernador del Departamento de Bolívar (fl. 153).

Por su parte el Decreto 700 de 1985 por el cual se aprobó el reglamento del personal docente de la Universidad de Cartagena, define en el art. 3º al docente como " la persona natural que se dedica con tal carácter primordialmente a ejercer en la Universidad funciones de enseñanza o de investigación. Los docentes de tiempo completo y de tiempo parcial podrán ejercer temporalmente funciones adicionales de administración o de extensión cuando la Universidad así lo requiera" .

El art. 4º *ibídem*, cataloga los docentes según su dedicación y establece que el de tiempo parcial es el que dedica a la Universidad entre quince y veinticinco horas semanales y lo clasifica como empleado público.

El art. 6º del mismo Decreto 700 de 1985, ya citado, aclara que el docente de tiempo parcial dedicará un mínimo de diez horas a las clases dictas o lectivas y el resto a otras actividades académicas, que define como aquellas que se realizan con el fin de cumplir el proceso de enseñanza-aprendizaje y hace al respecto una relación a manera de ejemplo.

Ahora bien, obra prueba en el expediente de los siguientes hechos:

a) Mediante Resolución Nº 111 del 16 de marzo de 1982 el Doctor Mendivil Ciodaro fue nombrado Instructor con dedicación de nueve horas semanales en la Universidad de Cartagena (*Ad-honorem* mientras ocupaba el cargo de Secretario General de la misma entidad) (fl. 226).

b) Por Resolución Nº 125 del 6 de marzo de 1986 se aumentó a tiempo parcial la dedicación del docente Mendivil con veinte horas semanales (fls. 1 y 225).

c) Por Resolución Nº 0073 del 22 de enero de 1990 se promovió al docente Mendivil Ciodaro a la categoría de Profesor Asistente Grado III (fls. 1 y 224), vigente al momento de los hechos que originan la demanda.

De todo lo anterior se deduce claramente que el Dr. Mendivil Ciodaro era docente de tiempo parcial en la Universidad de Cartagena, establecimiento público del orden departamental. y, por lo mismo, clasificado como empleado público.

Pero, y de acuerdo con los elementos de juicio que aparecen en el expediente, las funciones vistas, inherentes a su cargo, no implican el ejercicio de autoridad administrativa, entendida como se describió en esta misma providencia y en consecuencia por este aspecto el elegido no quedó incurso en la inhabilidad prevista en el art. 18 transitorio de la C.N.

Procede la Sala a estudiar si por integrar el Consejo de la Universidad en calidad de representante del profesorado el Dr. Mendivil en calidad de representante del profesorado el Dr. Mendivil quedaba incurso en la inhabilidad de que trata el art. 1 transitorio 18 de la C.N.

El Decreto Departamental Nº 166 de 1983 establece que el Consejo Superior de la Universidad de Cartagena es el máximo órgano de dirección de la Universidad y está conformado por ocho miembros uno de los cuales debe ser profesor de la institución y elegido por votación secreta del cuerpo profesoral (art. 9º).

Las funciones del citado Consejo se especifican en el art. 13 del mencionado Decreto Departamental 166 de 1983 en la siguiente forma:

" Son funciones del Consejo Superior, las siguientes;

" a. Formular y evaluar periódicamente las políticas y objetivos de la Institución, teniendo en cuenta los planes y programas del sistema de educación superior.

" b. Expedir, modificar o aclarar el Estatuto General.

" c. Expedir, a propuesta del Rector, el reglamento académico y los de personal docente, administrativo y estudiantil.

" d. Determinar y modificar la estructura orgánica de la Institución Mediante la creación, fusión o supresión, de acuerdo con las disposiciones vigentes, de las dependencias académicas y administrativas.

" e. Aprobar la creación, suspensión o supresión de programas docentes de acuerdo con las disposiciones legales.

" f. Expedir, con arreglo al presupuesto y a las normas legales y reglamentaria, a propuesta del Rector, la planta de personal de la institución con señalamiento de los cargos que serán desempeñados por docentes, empleados públicos y trabajadores oficiales del orden administrativo.

" g. Expedir con arreglo a lo dispuesto en la ley y el presente Estatuto, el presupuesto de rentas y gastos.

" h. Autorizar las adiciones y traslados que en el curso de la vigencia fiscal se requieran, de acuerdo con las normas orgánicas de presupuesto.

" i. Designar o remover a los Decanos. La designación de cada Decano se hará de terna presentada por el Rector. Dos de los integrantes de cada terna deben provenir de una lista de seis candidatos presentada por el Consejo de la respectiva facultad.

" j. Autorizar la aceptación de donaciones o legados cuando implique obligaciones para la Universidad.

" k. Autorizar las comisiones al exterior y las comisiones de estudio, según lo dispongan los estatutos y los planes de capacitación.

" l. Autorizar la celebración de todo contrato o convenio con Instituciones o gobiernos extranjeros o Instituciones internacionales.

" m. Autorizar o aprobar la celebración de los demás contratos o convenios cuya cuantía sea o exceda de $7.200.000.oo. Esta cuantía se aumentará automáticamente en un 20% anual y en forma acumulable.

" n. Examinar y aprobar anualmente los estados financieros de la Universidad.

" o. Fijar los derechos pecuniarios que pueda cobrar la Universidad.

" p. Darse su propio reglamento.

" q. Autorizar al Rector la celebración de contratos o convenios para que la Universidad de Cartagena pueda participar como socio en

sociedades constituidas o por constituirse, de acuerdo con las normas legales.

" r. Las demás que le asignen la ley o los reglamentos" .

El artículo 14 ibídem por su parte dice:

" Las decisiones relacionadas con las funciones a que se refieren los literales b), c), f), g), y 1) del artículo anterior, requerirán para su validez del voto favorable de quien presida el Consejo Superior. El Consejo Superior podrá delegar en el Rector las funciones contempladas en los literales h) y k)" .

Ahora bien, aparece demostrado que el Dr. Mendivil Ciodaro fue elegido como miembro del Consejo Superior de la Universidad en representación del profesorado.

En reiteradas oportunidades, la Sala ha sostenido que son diferentes los miembros de un organismo colegiado y el ente que integran, como son diferentes las decisiones de aquellos y de éste.

En verdad, salvo norma expresa en contrario, las inhabilidades son personales y directas. En consecuencia, para el caso de autos, si las decisiones o actuaciones se realizan por un órgano integrado por un conjunto de personas, tales actuaciones o decisiones no pueden ser endilgadas a ninguna de las personas en particular porque no es una sola voluntad la que actúa, sino una mayoría de voluntades, y en algunos casos, según la transcripción hecha antes, la validez de la decisión del Consejo está supeditada al voto favorable de quien lo presida, que en el presente caso no fue quien resultó elegido.

Se invoca también como infringido el art.127 de la C.N. porque, contra lo establecido en la norma, quien resultó elegido como Gobernador, desempeñó un cargo de dirección administrativa.

La norma invocada es del siguiente tenor:

" Los servidores públicos no podrán celebrar, por sí o por interpuesta persona, o en representación de otro, contrato alguno con entidades públicas o con personas privadas que manejen o administren recursos públicos, salvo las excepciones legales.

" A los empleados del Estado y de sus entidades descentralizadas que ejerzan jurisdicción, autoridad civil o política, cargos de dirección administrativa, o se desempeñen en los órganos judicial, electoral, de control, les está prohibido tomar parte en las actividades de los partidos

y movimientos y en las controversias políticas, sin perjuicio de ejercer libremente el derecho al sufragio.

" Los empleados no contemplados en esta prohibición podrán participar en dichas actividades y controversias en las condiciones que señale la ley.

" La utilización del empleo para presionar a los ciudadanos a respaldar una causa o campaña política constituye causal de mala conducta."

Es claro que la disposición transcrita establece para los servidores del Estado, una prohibición de contratar en los términos y condiciones señalados en ella (Inc. primero). igualmente establece una prohibición de participar en las actividades y controversias políticas señaladas en la norma para los empleados del Estado (inc. segundo) y la posibilidad de hacerlo en los términos y condiciones legales para quienes no están cobijados por la prohibición (inc. tercero).

Como se afirmó al resolver sobre la suspensión provisional la norma no establece en sí misma causales de inhabilidad para efectos electorales porque su fundamento y su objeto son diferentes y por lo mismo las consecuencias de su infracción se discuten por un procedimiento ajena al electoral.

Cosa diferente es que la norma en estudio pueda servir como principio general para establecer o suprimir inhabilidades; de hecho se observa alguna concordancia entre esta norma y el art. transitorio 18 de la C.N. que estableció las inhabilidades para ser elegido Gobernador, concretamente, en las elecciones del 27 de octubre de 1991, y " mientras la ley establece un régimen de inhabilidades para los gobernadores" , como lo dice expresamente la norma en cita.

En efecto, de la lectura del art. 18 transitorio de la C.N. se deduce que en su num. 4º se concreta en inhabilidad para ser elegido Gobernador, lo que el inciso primero del art. 127 de la C.N. establece como prohibición con efectos diferentes para los servidores públicos.

Y el numeral 2 del mismo art. transitorio 18, como la Sala tuvo oportunidad de precisarlo en otro aparte de esta providencia, establece que quienes como empleados hayan ejercido autoridad civil, política, administrativa o militar no pueden ser elegidos como Gobernadores. Es claro que esta inhabilidad se fundamenta en la prohibición del inciso segundo del art. 127 y se adelanta a la ley al restringir la inhabilidad de que trata el numeral en estudio a los empleados públicos que hayan ejercido como tales alguna de las clases de autoridad de que trata la misma disposición, en clara referencia a la previsión del inciso tercero del art. 127.

Es claro, conforme a lo visto, que para que un supuesto de los establecidos en el art. 127 de la C.N. se constituya en inhabilidad de carácter electoral debe estar concretado por una disposición de orden constitucional o legal como causal de inhabilidad bien sea anterior a la vigencia de la Constitución de 1991 y siempre que no pugne con ella, bien contenida en la Carta Fundamental o en una ley expedida en su desarrollo.

En las condiciones anotadas se concluye que la norma en estudio no fue infringida en el presente caso por cuanto no era aplicable y por lo mismo el cargo debe recibir despacho desfavorable.

El segundo cargo que se plantea en la demanda es que el Dr. Mendivil Ciodaro no podía ser elegido como gobernador del departamento por cuanto había desempeñado el cargo de Notario Cuarto del Círculo de Cartagena y en tal calidad estaba impedido conforme a las mismas normas constitucionales citadas en relación con el cargo anterior.

Al respecto la Sala debe precisar que tal como se dijo antes la inhabilidad tiene un término de seis meses anteriores a las elecciones.

En el presente caso aparece demostrado que el Dr. Mendivil desempeñó el cargo de Notario Encargado del Círculo de Cartagena del 20 de diciembre de 1990 al 20 de enero de 1991 y por diez días más (fls. 169 a 171, 176, 177 y 184).

En este orden de ideas, sin mayor estudio se deduce claramente que el desempeño del cargo fue anterior al término señalado en la disposición para efectos de la inhabilidad por lo cual por este aspecto el cargo debe desecharse.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, oido el concepto de la Procuraduría Octava Delegada en lo Contencioso 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 su sesión de la fecha cuatro (4) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía, Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Se reitera, además, el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, de fecha 5 de noviembre de 1991, Consejero Ponente : Dr. HUMBERTO MORA OSEJO, Exp. 413, sobre la autoridad administrativa.

**PROCESO / NULIDAD PROCESAL / TRAMITE DIFERENTE.**

**El actor quien es directamente el titular del derecho subjetivo presuntamente desconocido por el acto administrativo acusado, además de la declaración de nulidad, solicita que se le restablezca el derecho que considera le ha sido vulnerado e igualmente, la forma como debe restablecérsele, es decir, que en cuanto a su finalidad, la acción busca no sólo el restablecimiento de la legalidad objetiva quebrantada, sino igualmente, la protección directa del derecho particular del administrado, con la consecuente condena para la administración. Esta circunstancia permite a la Sala advertir, que la *causa petendi* en el presente caso, va mas alla de la simple acusación de la legalidad del acto, dando lugar a que se configure una acción típica del restablecimiento y no de simple nulidad como la consideró el Tribunal de Instancia, tramitando la demanda por el procedimiento especial consagrado para los juicios electorales, artículo 223 y ss. del C.C.A. cuando su trámite ha debido surtirse por el procedimiento ordinario previsto en el artículo 135 y s.s. del mismo estatuto citado.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0748. Electoral Segunda Instancia . Actor: Carlos Emilio Zuluaga Ramírez.

CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del demandado y por la parte impugnante, contra la sentencia proferida por el H. Tribunal Administrativo del Tolima el 29 de mayo de 1992 (fls. 149 y s.s.), mediante la cual, declaró la nulidad del acto administrativo impugnado.

## ANTECEDENTES

I. *La demanda.*

En ejercicio de la acción pública electoral, el Dr. CARLOS EMILIO ZULUAGA RAMIREZ, vecino del municipio de Ibagué - Tolima, obrando en su propio nombre, demandó ante el Tribunal Administrativo del Tolima la nulidad del acto por el cual, la Asamblea Departamental de esta entidad territorial, en sesión del día 1 de octubre de 1991, eligió al Dr. GERMAN MESA GARZON, secretario general de dicha corporación para el período comprendido entre el 1o. de octubre del citado año y el 30 de septiembre de 1992, tal como consta en el acta número 001 de 1991 (fls. 1 y s.s.).

A la anterior pretensión adiciona el actor en su escrito las siguientes:

" SEGUNDA : A consecuencia de la anterior nulidad, sírvase declarar que la relación laboral que existió entre CARLOS EMILIO ZULUAGA RAMIREZ y el Departamento del Tolima - Asamblea Departamental -, no ha terminado, como tampoco ha existido solución de continuidad por parte del demandante, para todos los efectos legales.

TERCERA : Disponga el reintegro de CARLOS EMILIO ZULUAGA RAMIREZ al cargo que venía desempeñando, o, en su defecto, a otro de igual o superior categoría.

CUARTA : Condénese al Departamento del Tolima a pagar en favor de CARLOS EMILIO ZULUAGA RAMIREZ, todos los sueldos, aumentos de éstos, primas, bonificaciones y demás derechos laborales dejados de percibir desde cuando fue injustamente retirado del servicio hasta cuando sea reintegrado efectivamente en el cargo que venía desempeñando.

QUINTA : Ordene que el Departamento del Tolima, junto con las cantidades líquidas reconocidas en la sentencia, pague al demandante los intereses comerciales y moratorios fijados por el art. 177 del C.C.A.

SEXTA : Disponga que el Departamento del Tolima de cumplimiento a la sentencia en el término que señala el art. 176 del C.C.A."

II. *Fundamento de las pretensiones.*

El actor presenta en diecisiete puntos los hechos de la demanda, aduciendo que, en sesión del primero de octubre de 1990, fue elegido como secretario

general de la Asamblea del Tolima, habiéndose ajustado esa elección al reglamento interno de la Corporación vigente para ese momento, esto es al acto reglamentario 01 de 1987 (fl. 81).

Con base en las facultades otorgadas en sesión del 30 de noviembre de 1990, cuyos pormenores constan en acta No. 27 (fls. 53 y s.s.), la mesa directiva de la Asamblea expidió la resolución número 032 de agosto 16 de 1991 (fls. 17 y s.s.), contentiva de su reglamento interno que en el artículo 29 dispuso: " El actual secretario General de la Asamblea, continuará ejerciendo el cargo hasta cuando se instale la nueva Asamblea, elegida en marzo de 1992". Y en el artículo 68 señaló que toda elección de funcionarios " se hará mediante votación secreta, previo señalamiento de fecha, mediante proposición aprobada con tres días de antelación" , resolución que de acuerdo al artículo 114 entró a regir a partir de la fecha de su expedición derogando todas las disposiciones que le fueren contrarias.

En la sesión de instalación, la presidencia de la Asamblea presentó el orden del día, sin que se observe en parte alguna que en los temas a discutir se hubiera previsto el correspondiente a la elección de secretario general.

En desarrollo de la sesión de instalación se presentó por uno de los diputados la proposición número 1, según la cual, la legislatura de la Asamblea " se regirá por el acto reglamentario No. 01 de 1987" , y otra proposición en el sentido de alterar el orden del día para elegir secretario general de la Corporación, proposiciones ambas que al ser puestas en consideración fueron aprobadas con el voto de diez de los presentes diputados, eligiéndose al Dr. GERMAN MESA GARZON para tal cargo y para el período comprendido entre el 1 de octubre de 1991 y el 30 de septiembre de 1992, elección que de acuerdo a las razones expuestas y resumidas por la Sala, considera el actor viciada de nulidad.

III.*Normas violadas y concepto de violación.*

Se señalan como violadas por el acto administrativo impugnado, las siguientes normas : artículos 149 y 238 de la Constitución Nacional, artículo 85 del Decreto 1222 de 1986; 69 del Decreto 01 de 1984; 9o. del Decreto 2304 de 1989; 29, 68 y 114 de la resolución No. 032 de 1991 expedida por la mesa directiva de la Asamblea del Tolima, violación que se explica así:

" Es indiscutible que entre las atribuciones propias de la Asamblea Departamental del Tolima, está la de elegir secretario general de la Corporación, pero igualmente lo es que dicho acto electoral debe estar sujeto a lo que la ley y el reglamento interno de la Corporación determinen en este particular aspecto; es decir, que la competencia de los diputados en esta materia es reglada, subordinada en un todo al acatamiento de la ley" , " la resolución número 032 de 1991 que se estima infringida en los artículos

citados, es un acto administrativo de obligatorio cumplimiento, mientras no sea suspendido o anulado por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y goza de la presunción de legalidad, por tanto, dadas esas características (sic)" , es ostensiblemente ilegal la decisión adoptada por la mayoría de los integrantes de la Corporación, diez diputados, al aprobar la proposición 01 de 1991 por la cual resolvieron, con violación de los principios y procedimientos legales que rigen la materia" , derogar el acto administrativo contenido en la antecitada resolución, procediendo a elegir nuevo secretario general, omitiendo en el acto electoral impugnado acatar las disposiciones que se señalan como infringidas, especialmente los artículos 68 y 114 del Reglamento interno de la Corporación.

IV. Suspensión provisional.

Al admitir la demanda en auto del 15 de noviembre de 1991 (fls. 92 y s.s.), el A-QUO decretó la suspensión provisional de los efectos del acto acusado, al considerar que éste, luego de confrontados los documentos aducidos con la demanda, violaba de manera ostensible, clara y manifiesta el artículo 29 de la resolución número 032 de agosto 16 de 1991.

V. *Contestación de la demanda.*

El Secretario general de la Asamblea del Tolima cuyo acto de elección se cuestiona, por medio de apoderado, en escrito que obra a folios 99 y s.s., se opone a las pretensiones de la demanda y al hacer pronunciamiento expreso sobre las circunstancias fácticas de la misma, centra la defensa fundamentalmente en dos aspectos:

1o.- Que la resolución número 032 del 16 de agosto de 1991, proferida por la mesa directiva de la Asamblea Departamental del mentado ente territorial, no es un ordenamiento jurídicamente válido por carecer del requisito de la publicación, dado que es un acto de contenido general, impersonal y objetivo, por tanto, al no cumplir con ese presupuesto, dicho acto es inexistente y,

2o.- Además de lo anterior, la misma resolución tiene un origen viciado " (una simple proposición por medio de la cual no es posible delegar funciones de toda una Corporación en los integrantes de la mesa directiva)" .

Para explicar el primer punto, se apoya el demandado en los artículos 1o. y 5o. de la ley 57 de 1985, al disponer en su orden que la Nación, los Departamentos y los municipios, incluirán en sus respectivos diarios, gacetas o boletines oficiales, todos los actos gubernamentales y administrativos que la opinión deba conocer para informarse sobre el manejo de los asuntos públicos y para ejercer eficaz control sobre la conducta de las autoridades, y los demás que según la ley deben publicarse para que produzcan efectos

jurídicos. Y que en cada uno de los Departamentos se editará un boletín o gaceta oficial que incluirá las ordenanzas y actos que expidan la Asamblea Departamental y la mesa directiva de ésta para la ejecución de su presupuesto y el manejo del personal a su servicio.

Se refiere a la noción de acto inexistente, aspecto sobre el cual recaba e insiste, citando conceptos jurisprudenciales y doctrinarios en tal sentido expuestos, los que, a pesar de estar expresados en locuciones o términos diferentes, como el de no haber nacido a la vida jurídica, que es pretendido, supuesto, nulo, que no obliga, etc., el criterio que formalizan es el mismo aducido por el opositor, es decir, que no produce efectos jurídicos por falta de publicación.

VI.*Parte impugnante.*

El ciudadano LUIS ANGEL MARTINEZ SENDOYA, comparece en esta condición al proceso y en escrito visible a folio 107 y s.s., prohija en todas sus partes los pronunciamientos que sobre las pretensiones y hechos de la demanda hace el actor, dándolos por reproducidos en su integridad. En el mismo escrito propuso la excepción de " INEPTITUD DE LA DEMANDA" por indebida acumulación de pretensiones, porque además de " las que se refieren a la restauración del orden jurídico real o presuntamente agraviado" se involucran otras " que tienen que ver con situaciones jurídicas individuales y concretas del actor" .

A folios 129 y s.s., obra memorial presentado por la representante de la Gobernación del Tolima asumiendo el papel de parte demandada, calidad en la cual se refiere al contenido de la demanda en cuanto al *petitum* y los hechos en que se sustenta, aduciendo que el acto de elección demandado en ningún momento " dentro del sano criterio jurídico" viola las disposiciones señaladas por el actor, porque contrariamente a lo afirmado, se ajustó a los requisitos previstos en la ley, planteamiento que apoya en jurisprudencia de esta Corporación sobre la capacidad electoral pasiva y activa y que reitera al alegar de conclusión (fl. 141).

VII. *Alegaciones de las partes.*

Además del breve escrito presentado por la apoderada de la Gobernación del Tolima, alegó de conclusión el apoderado del demandante (fls. 143 y s.s.), señalando que conforme al artículo 33 del decreto 1222 de 1986, " corresponde a la Asamblea expedir el respectivo reglamento para su organización y funcionamiento. Este acto tiene el carácter de individual de las Asambleas, tal como lo dispone el artículo 72 del C. de Régimen Departamental, al disponer, que " ...los (actos que tengan por objeto la ejecución de un hecho especial, como un nombramiento, o la decisión de un punto determinado, que no imponen obligaciones no crean derechos a los

asociados, se denominarán en general resoluciones" Esto significa que estos actos administrativos son de carácter individual y como tales no son posibles de publicación. En estas condiciones el Reglamento de la Asamblea Departamental del Tolima, expedido mediante resolución No. 032 de 1991, es un acto individual, que no crea derecho particular respecto de los gobernados ni de la administración propiamente dicha, ni impone obligaciones ni crea derechos a los asociados, simplemente él se remite a cumplir la facultad interna estatuida en el artículo 33 del decreto 1222 de 1986 y por lo tanto, no teniendo el carácter de general no tenía porque (sic) ser publicado" .

Refuerza el anterior planteamiento expresando: " Baste repasar la norma especial contenida en el artículo 330 del Código de Régimen Departamental, que en esencia equivale al artículo 5o., de la ley 57 de 1985 y podrá constar (sic) que entre los actos que deben ser publicados en el boletín o Gaceta Oficial de los Departamentos, además de las Ordenanzas, están sólo los actos que expidan las Asambleas y la Mesa Directiva de éstas para la ejecución del presupuesto y el manejo de personal a su servicio, sin que por parte alguna se ordene la publicidad o publicación de actos administrativos como los reglamentos de la Asamblea a que se refiere el artículo 33 del decreto 122 de 1986...."

VIII. *La sentencia apelada.*

El Tribunal Administrativo del Tolima al pronunciarse en el fondo del asunto debatido, en providencia calendada el veintinueve (29) de mayo de mil novecientos noventa y dos (1992), (fls. 149 y s.s.), declaró la nulidad del acto demandado negando las demás pretensiones del actor.

El *A-QUO*, como fundamento de su decisión, reconoce vigencia jurídica a la resolución número 032 del 16 de agosto de 1991, por medio de la cual se expidió el Reglamento Interno de la Asamblea del Tolima, advirtiendo que la circunstancia de no haberse publicado, que es el vicio o informalidad que se le atribuye, no tiene respaldo fáctico ni afecta su carácter ejecutivo, condición esta que es sinónimo de eficacia del acto y sólo puede suspenderse o anularse por decisión jurisdiccional, " y mientras esto no ocurre sus disposiciones se encuentran amparadas por la presunción de legalidad o legitimidad, además es preciso advertir que la publicación solamente permite que el particular lo conozca, pero se presume que la propia administración lo conoce porque fue quien lo creó" .

Sobre la noción de inexistencia del acto en la Jurisdicción Contencioso Administrativo, el Tribunal de Instancia precisa que tiene una connotación diferente a la del proceso penal, " porque se edifica sobre la existencia de vicios sumamente graves que afectan en forma manifiesta la declaración de voluntad de la administración, y por tal razón este vicio determina una sanción rigurosa mediante pronunciamiento jurisdiccional" , o sea la nulidad del

acto, y concluye con el siguiente análisis que daba su claridad se transcribe textualmente:

" Al producirse la elección del doctor Carlos Emilio Zuluaga estaba vigente el acto Reglamentario No. 01 de 1987, expedido por la Asamblea Departamental el que en su artículo 183 establecía que el Secretario General será elegido por la Corporación para un período de un año" , y posteriormente, mediante resolución No. 032 de agosto 16 de 1991 la Mesa Directiva de la Asamblea, con autorización de la misma Corporación expidió el reglamento interno, en cuyo artículo 28 se reiteró que " el Secretario General de la Asamblea será elegido para períodos de un (1) año" , y el artículo 29 estableció: " El actual Secretario general de la Asamblea, continuará ejerciendo el cargo hasta cuando se instale la nueva Asamblea elegida en marzo de 1992" , ordenamiento que debe interpretarse en el sentido de que la persona, que para el día 16 de agosto de 1991 tenía la calidad de Secretario General de la Asamblea Departamental, al vencimiento del período reglamentario continuaba ejerciendo la función hasta que se instalara la Asamblea que se eligiera en el mes de marzo de 1992.

Mientras no se verificara la condición administrativa prevista en la disposición, la persona que ocupaba el cargo el día 16 de agosto de 1991 gozaba de una estabilidad relativa y tenía por ende derecho a permanecer en el cargo, hasta cuando se instalara la Corporación elegida en el mes de marzo de 1992, y el acto administrativo creador de esta situación subjetiva y concreta está amparado por la presunción de legalidad, presunción que sólo puede infirmarse mediante decisión jurisdiccional previo proceso.

Demostrado con certidumbre que el doctor Carlos Emilio Zuluaga ejercía el cargo de Secretario General de la Asamblea Departamental el día 16 de agosto de 1991, es claro que su remoción no tenía carácter de discrecional, y por lo tanto su desvinculación debía provenir, o de su retiro voluntario o como consecuencia de un procedimiento reglado, sin que la Corporación pudiera removerlo, sin antes haberse verificado la condición reglamentaria ..." razonamientos sobre los que concluyó que el acto de elección del doctor Germán Mesa Garzón para el cargo antecitado, quebrantó el ordenamiento reglamentario preestablecido declarando su nulidad.

Las demás pretensiones formuladas por el actor fueron desestimadas, dado que su trámite corresponde al del proceso ordinario y no al especial previsto en el artículo 223 y s.s. del C.C.A., como el que es objeto de estudio al cual se acumularon indebidamente.

A folio 161 obra escrito sobre aclaración de voto por parte del H. Magistrado doctor Alvaro González Murcia, en relación con el criterio expresado en la hoja No. 10 del fallo que se revisa, donde se dice que por no existir causales de inexistencia de los actos administrativos en la ley, " debe

acudirse al procedimiento preestablecido dirigido a obtener la nulidad del acto que se califica como inexistente, porque mientras no sea anulado tiene plena vigencia y ejecutividad, y si esto no ocurre goza de la presunción de legalidad" . Señala el aclarante citando apartes de jurisprudencia y doctrina, " que los actos administrativos inexistentes jurídicamente, no pueden ser demandados, pues faltaría el presupuesto básico de la acción que es la decisión de la administración" , y concluye: " Luego si el acto es inexistente, por serlo, no produce ningún efecto jurídico mal puede ser materia para un pronunciamiento judicial y menos puede hablarse de que conserve una presunción de legalidad que jamás ha tenido y hablar de vicios sumamente graves que afectan manifiestamente la declaración de voluntad de la Administración es simplemente referirse a actos administrativos viciados pero no existentes" .

IX. *La apelación.*

Contra la decisión del A-QUO en cuanto declaró la nulidad impetrada, interpusieron recurso de apelación el apoderado del demandado (fl. 163), y la parte impugnante (fls. 164 y s.s.). Para sustentarlo el primero se remite a las consideraciones manifestadas en el libelo de contestación de la demanda y el segundo, al contenido de la aclaración de voto a que antes se hizo referencia, limitándose en lo demás, a glosar algunos párrafos del fallo impugnado para concluir, a falta de argumentos serios que merezcan análisis por parte de la Sala, con una injustificada crítica al Tribunal de Instancia.

X. *Concepto fiscal.*

La Procuradora Octava Delegada en lo Contencioso luego de transcribir, en su orden, las pretensiones de la demanda, observa que como en el caso *sub-examine* se presenta una indebida acumulación de pretensiones, como quiera que la acción pública electoral no puede acumularse con una de restablecimiento laboral" , sólo era viable el estudio de la pretensión de nulidad del acto acusado, y respecto a los cargos que a éste se le formulan por carecer de publicación y consecuentemente de obligatoriedad, preciso: " La ley 57 de 1985, que reglamenta la publicidad de los documentos y actos oficiales, señala en su artículo 5o., los documentos que deben publicarse en el boletín o gaceta oficial de los Departamentos. Esta reglamentación es igualmente recogida en los artículos, 330, 331 y 332 del Decreto 1222 de 1986. Encuentra esta Procuraduría Delegada, que estas normas no enlistan los reglamentos internos de las Asambleas, para su publicación. De otro lado, el artículo 33 del citado decreto establece qué clase de actos rigen después de la fecha de su publicación, aludiendo sólo a los que se refieren a los literales a, c, f, y g, del artículo 330. En estas circunstancias, los reglamentos internos de las Asambleas no necesitan de su publicación para que produzcan efectos jurídicos ..."

Cita en apoyo de este concepto jurisprudencia de la Sección, y sobre la base de la prueba documental aportada precisa que por ser el doctor Carlos Emilio Zuluaga la persona que venía desempeñando y desempeñaba para el 16 de agosto de 1991 el cargo de secretario general de la Asamblea del Tolima, debía continuar en el mismo hasta que se instalara la Asamblea que se eligiera en el mes de marzo de 1992, sin que pudiera ser removido conforme a lo dispuesto en el artículo 29 de la resolución número 03 (sic), del 16 de agosto de 1991. Concluye solicitando se confirmen los puntos 1 y 3 de la parte resolutiva de la sentencia apelada y modifique el punto 2, por cuanto no cabe la denegación de las demás pretensiones, sino la inhibición para conocer de ellas, en razón de la Ineptitud de la demanda por indebida acumulación de pretensiones.

## CONSIDERACIONES

La Sala, entraría al estudio de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, en el aspecto que es objeto del recurso de alzada, si no fuera porque observa que el proceso es nulo, por estar afectado de un vicio en el procedimiento, consagrado como causal de nulidad en el artículo 140, numeral 4 del C. de P.C., aplicable a esta acción en virtud de lo dispuesto en el artículo 165 del C.C.A.

En efecto, señala la norma procedimental Civil que:

*Causales de nulidad.* El proceso es nulo en todo o en parte, solamente en los siguientes casos :

(....)

4. Cuando la demanda se tramite por proceso diferente al que corresponde.

(...)

Como bien se desprende de las pretensiones de la demanda, el actor quien es directamente el titular del derecho subjetivo presuntamente desconocido por el acto administrativo acusado, además de la declaración de nulidad, solicita que se le restablezca el derecho que considera le ha sido vulnerado e igualmente, la forma como debe restablecérsele, es decir, que en cuanto a su finalidad, la acción busca no sólo el restablecimiento de la legalidad objetiva quebrantada, sino igualmente, la protección directa del derecho particular del administrado, con la consecuente condena para la administración.

Esta circunstancia permite a la Sala advertir, que la causa petendi en el presente caso, va mas alla de la simple acusación de la legalidad del acto, dando lugar a que se configure una acción típica de restablecimiento y no de

simple nulidad como la consideró el Tribunal de Instancia, tramitando la demanda por el procedimiento especial consagrado para los juicios electorales, art. 223 y s.s. del mismo estatuto citado.

En presencia del vicio procesal advertido, que constituye la causal de nulidad consagrada en el numeral 4 del artículo 140 del C. de P.C., por ser esta insaneable, según el precepto contenido en el artículo 144, numeral 6 inciso 2, ibídem, la Sala en cumplimiento del perentorio ordenamiento que hace el artículo 145 siguiente, declarará de oficio la nulidad de lo actuado en este proceso a partir del auto de fecha noviembre 15 de 1991, inclusive, mediante el cual el *A-QUO* admitió la demanda; dispuso notificación, tanto personal como por edicto; ordenó su fijación en lista por tres (3) días y decretó la suspensión provisional del acto acusado, a fin de que se le de el trámite procesal correspondiente.

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

**RESUELVE:**

PRIMERO : *Declárase* la nulidad de lo actuado en este proceso a partir del auto admisorio de la demanda, comprendiendo éste todas sus disposiciones y el decreto de suspensión provisional.

SEGUNDO : En firme esta providencia, *devuélvase* el proceso al Tribunal de origen para que se le de el trámite correspondiente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leida, 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**PROVIDENCIAS JUDICIALES**-Aclaración

**Por mandato del artículo 348 del C. de P.C., la aclaración de autos procede, en los eventos señalados en el artículo 309 ibídem, ésto es, cuando sea necesario absolver dudas que, surjan o influyan, en la parte resolutiva de la respectiva providencia. De acuerdo con ello, las partes no pueden utilizar esta posibilidad que les ofrece la ley, pidiendo aclaraciones que tengan que ver con afirmaciones o interpretaciones del fallador, pues, esas peticiones así concebidas, solo sirven de obstáculos para el cumplimiento de las providencias, a la vez que prolongan innecesariamente el trámite de los procesos; así entonces, solo son susceptibles de aclaración, aquellos aspectos que tiendan a precisar -como lo tiene establecido la jurisprudencia- el alcance de los conceptos o frases que, analizados en conjunto con el proveído -no tomadas aisladamente- ofrezcan ambigüedad o diversidad de decisiones caso en el cual, no solo es necesario, sino que constituye un deber para el juzgador, señalar cual de todas ellas quiso expresar. No sobra reiterar que para que sea viable, el motivo de la aclaración, debe aparecer en la parte resolutiva o, en la considerativa de la respectiva providencia, siempre que en este último caso, aquél incida de manera determinante, en la interpretación que deba darse a la decisión.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0750. Actor : Jaime Salazar Grisales.

*ELECTORAL SEGUNDA INSTANCIA.*

El señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, solicita " aclaración mediante auto complementario" del proveído calendado el 26 de agosto del año en curso, en relación con tres aspectos que califica de " conceptos que influyeron en el auto objeto de aclaración" .

1.- Dice el peticionario, que en el acápite " CONSIDERACIONES" , se lee como cargo resumido y expuesto en la alzada por su poderdante, que " El actor hizo mutis por el foro, frente al mandato constitucional consignado en el artículo 127 de la Carta, en cuanto esta norma concede a determinada clase de empleados del Estado, entre ellos a los docentes, el derecho a participar en la actividad política de los partidos" . Al respecto sostiene que no fue el actor quien se silenció frente al artículo 127 de la Carta, sino el fallador de primera instancia.

2.- En el aparte 'FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE REPOSICION', se dice que el apoderado del recurrente presentó adición del recurso de reposición, en relación con lo cual, asegura que no fue su apoderado, sino él mismo quien adicionó dicho recurso.

3.- Finalmente, solicita que esta Corporación le explique, por qué, el cargo señalado en el numeral 6, solo se refiere al segundo y no al tercer inciso del artículo 127 de la Carta, que - según dice - lo facultó para intervenir en actividades políticas y consecuencialmente ser elegido Alcalde de Suárez.

## CONSIDERACIONES

1.- Dado que la providencia cuya aclaración se solicita, fue dictada por esta Sala y la petición se presentó dentro del término que para ese efecto señala el artículo 348 del C. de P. C. (último inciso), procede entonces determinar, si hay lugar a conocer de la solicitud mencionada.

2.- Por mandato del artículo 348 del C. de P. C., la aclaración de autos procede, en los eventos señalados en el artículo 309 ibídem, ésto es, cuando sea necesario absolver dudas que, surjan o influyan, de la parte resolutiva de la respectiva providencia. De acuerdo con ello, las partes no pueden utilizar esta posibilidad que les ofrece la ley, pidiendo aclaraciones que tengan que ver con afirmaciones o interpretaciones del fallador, pues, esas peticiones así concebidas, solo sirven de obstáculos para el cumplimiento de las providencias, a la vez que prolongan innecesariamente el trámite de los proceso; así entonces, solo son susceptibles de aclaración, aquellos aspectos que tienden a precisar - como lo tiene establecido la jurisprudencia - el alcance de los conceptos o frases que, analizados en conjunto con el proveído - no tomadas aisladamente

- ofrezcan ambigüedad o diversidad de decisiones caso en el cual, no solo es necesario, sino que constituye un deber par a el juzgador, señalar cual de todas ellas quiso expresar.

No sobre reiterar que para que sea viable, el motivo de la aclaración, debe aparecer en la parte resolutiva o, en la considerativa de la respectiva providencia, siempre que en este último caso, aquél incida de manera determinante, en la interpretación que deba darse a la decisión.

3.- Aplicando lo dicho antes, al caso a estudio, resulta, que los dos primeros puntos, objeto de la solicitud, no reclaman, sino que presentan sendas aclaraciones y, en cuanto hace al tercero de ellos, muy seguramente si el peticionario tiene el cuidado de informarse acerca de las disposiciones que el actor invocó para fundamentar la medida de suspensión provisional y a las que aludió el *A-QUO* para decretarla, entiende la forma como esta Sala analizó el artículo 127 de la Constitución Nacional.

Las consideraciones brevemente expuestas conducen a concluir que no existen auténticos motivos de duda en la providencia citada por el solicitante, luego, tampoco son pertinentes no necesarias las aclaraciones solicitadas por él.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, - Sección Quinta -,

**RESUELVE**

*Denegar* la solicitud de aclaración del auto calendado el 26 de agosto de 1992.

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVASE al tribunal de origen.

Se deja constancia que 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Cariilo,* Secretario.

**PROCESO ELECTORAL/ INCIDENTE-**Inexistencia/ **SUSPENSION DEL PROCESO-**Improcedencia/ **PREJUDICIALIDAD PENAL-**Improcedencia.

**Por mandato del artículo 137-1 del C. de P. C., la proposición de incidentes debe cumplir varias exigencias del orden formal a saber: el escrito respectivo, debe contener lo que se pide, los hechos en que se funden y la solicitud de las pruebas que se pretenden aducir; también deberán acompañarse los documentos y pruebas anticipadas que se quieran hacer valer y, que se encuentren en poder del peticionario. Ninguno de los requisitos referidos se cumple en el *sub judice*, pues el libelo de contestación de la demanda contiene una petición expresa de " suspensión del proceso por prejudicialidad penal", que en manera alguna constituye la proposición de un incidente, tampoco aparece petición ni fue aportada prueba que el solicitante anunciara querer hacer en el trámite o en la decisión incidental. Además de la falta de los requisitos formales, el peticionario concreta el fundamento legal de su solicitud en el artículo 170 del C. de P. C. y, ni aquellas que regulan el decreto de la suspensión del proceso, sus efectos y la reanudación del mismo contempla ni remite al trámite general de los incidentes (art. 137 del C. de P.C.). Si la ley no autoriza el trámite incidental para la decisión de suspensión del proceso por prejudicialidad y si la supuesta proposición, no reunía los requisitos legales, muy seguramente hubiera sido rechazada de plano (art. 138 del C. de P.C.), obviamente, si el apoderado del alcalde de Santa Marta, en realidad hubiera propuesto un incidente.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0754. Actor : Luis Eduardo Vives Lacouture.

Electoral Segunda Instancia Apelación.

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del alcalde de Santa Marta, contra el auto del 2 de junio de 1992, mediante el cual, el Tribunal Administrativo del Magdalena, no accedió a decretar la suspensión del proceso, por prejudicialidad penal (fls. 33 - 36).

## ANTECEDENTES

1.- Al contestar la demanda, e invocado para el efecto el artículo 170 del C.C.A., el apoderado del alcalde cuya elección se demanda, solicitó la suspensión de este proceso, alegando prejudicialidad penal, en razón de que uno de los registradores del Estado Civil, presentó denuncia penal ante un Juzgado de Instrucción Criminal de Santa Marta y como consecuencia, se inició el proceso penal correspondiente con personas detenidas en las cárceles; a juicio del peticionario, la situación que se investiga, necesariamente incidirá en este proceso electoral y, para que no se produzcan decisiones contradictorias, considera indispensable darle aplicación a la norma contenida en el artículo 170-1 del C. de P. C., decretándose la suspensión del proceso electoral, hasta tanto no se decida y se llegue a conclusiones definitivas en el proceso penal (fls. 25 - 26).

2.- El Tribunal Administrativo del Magdalena, resolvió, no decretar la suspensión del proceso por prejudicialidad, considerando, que los criterios aplicables a dicha institución, señalados en el Código de Procedimiento Civil, no son transferibles a un proceso electoral, pues aun cuando el C.C.A., remite al C. de P. C., en los aspectos no regulados por él (art. 267 C.C.A.), ese reenvío está condicionado, a la compatibilidad de la correspondiente institución procesal civil, con la naturaleza de los procesos y actuaciones que correspondan a la jurisdicción administrativa.

Y agrega el Tribunal, que como el proceso electoral tiene por objeto la guarda jurídica de la integridad del sufragio, debe resolverse sin dilación ni interferencia alguna, razón por la cual, el ordenamiento procesal contencioso establece prelación en su tramitación, reduce y hace improrrogables los términos y, sancionan al juez y a las partes por las demoras e irregularidades en su tramitación, de donde concluye que, la institución de la suspensión del proceso, cualquiera que sea su causa, es incompatible con la naturaleza del proceso electoral.

Pero en el supuesto de que fuera pertinente la remisión aludida, no cree el *A-QUO* que la decisión que haya de tomarse dentro del proceso penal incida necesariamente en el electoral pues, mientras que en el primero de los nombrados se examina la adecuación de una conducta humana a la definición de un tipo penal, que se erige un delito, la consiguiente responsabilidad del autor y la sanción a que se hace merecedor, en el segundo de ellos, se examina el hecho en su aspecto objetivo, con independencia de la violación culpable, de las normas que protegen coercitivamente con sanción penal el ejercicio del sufragio.

3.- En consecuencia, si existieron anomalías, pueden ser establecidas objetivamente prescindiendo de la culpabilidad de quienes las cometieron y, lo que en relación con ellos diga la justicia penal, es indiferente para los resultados del proceso electoral.

Finalmente observó el *A-QUO*, que aún no era el momento de dictar sentencia y no aparecía comprobada la existencia del proceso penal, que pudiera determinar - si fuera viable - la suspensión de aquel, pues, apenas se había solicitado la prueba pertinente.

## FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE APELACION

Contra la decisión del Tribunal, el apoderado del alcalde de Santa Marta, interpuso recurso de apelación con cuyo ejercicio se pretende, que la decisión recurrida sea modificada y en su lugar, se suspenda la expedición de la sentencia en este proceso, hasta tanto no se produzca fallo en el proceso penal iniciado, o, se disponga aplazar una decisión de fondo, hasta cuando se hayan recaudado las pruebas por él solicitadas, con las que pretende demostrar la existencia del proceso penal, por último, y, en subsidio, solicita que la petición de suspensión, sea tramitada como incidente (art. 137 C. de P. C.); como fundamentos, expresa las razones que la Sala resume así:

a.- La petición fundada en el artículo 170 del C. de P. C., era para dale el trámite del incidente o, resolverla cuando el proceso, se hallará en estado de dictar sentencia, pues la prueba solicitada en el escrito referido, tiene como propósito demostrar la existencia del proceso penal, por lo tanto, la petición, era para denegarla, principalmente por la prueba que se echa de menos.

b.. Conforme lo prevé el artículo 170 del C: de P. C., lo que debe suspenderse, es la expedición de la sentencia en el juicio electoral, pero no su trámite, toda vez que éste debe adelantarse, inclusive para recaudar para esta causa, la prueba de la iniciación del proceso penal (fls. 37 - 38).

Dentro del término del traslado, el recurrente reitera su solicitud en el sentido de que desde ahora se suspenda el proceso electoral, pero solo a

partir del cierre del debate probatorio y antes de dictarse sentencia dado que, la suspensión opera para que no se dicte un proveimiento que pueda resultar contradictorio, con el que se profiera en el juicio penal respectivo, que incidiría en el proceso administrativo (fls. 49 a 55 y 60 - 61).

Por su parte, el apoderado de la parte demandante, se opone a la prosperidad del recurso y solicita la confirmación de la providencia apelada, argumentando improcedencia del fundamento legal de la petición de suspensión, en virtud de que la causal segunda de nulidad señalada en el artículo 223 del C.C.A., contempla la falsedad o apocrificidad de los registros electorales o actas de escrutinio, lo mismo que la de los elementos que hayan servido para su formación; ésta que es una norma específica no contradice el proceso penal, por el contrario, lo coadyuva como se ha hecho evidente en las sentencias de esta Sección, que en algunos casos ordenaron compulsar copias a las autoridades competentes, para efectos de la investigación correspondiente,

También considera improcedente el recurso de apelación, porque a su juicio, la sentencia que hubiere de dictarse en el proceso penal no ha de influir necesariamente en la decisión civil; en relación con lo cual, sostiene que no existe proceso civil, ni tampoco en la investigación penal hay reclamos que comprometen decisiones de carácter civil, ni siquiera en orden al resarcimiento de daños y perjuicios.

Afirma el opositor, que la tesis de la parte demandada conduce a enervar y paralizar todos aquellos juicios en los cuales se le invoque, con grave quebranto de la pureza de las elecciones y, de la estabilidad del sistema democrático y representativo imperante en Colombia; sería como derogarlo o suspenderlo cuantas veces sea fundamento de una demanda plenamente ajustada al proceso electoral si se ha formulado o se formula una simple denuncia tendiente a obtener un castigo a presuntos responsables.

Finalmente, refiriéndose a la prejudicialidad, sostiene que ella procede a efecto de garantizar la decisión del juez civil, para que no se burle a las víctimas el reconocimiento de los perjuicios correspondientes; en el proceso electoral, el daño se causa al Estado y a las instituciones democráticas, observando que en auxilio de la justicia penal - siempre que se haya demostrado ilícitos en el proceso - la jurisdicción contencioso - electoral -, comunica sus sentencias a los jueces competentes, concluyendo entonces, que no influye en el proceso electoral ni lo interfiere, dada la autonomía y la plenitud de las competencias de este, que se circunscribe y limita a la nulidad de los actos que declararon electos a los miembros de las Corporaciones Públicas o, a los funcionarios que se eligen mediante el voto popular o que eligen aquellas, con la consecuente anulación de las respectivas credenciales.

A folios 65 a 68, obra concepto del Ministerio Público, en el que se solicita la confirmación del auto apelado, en razón de que en este evento no

se dan los requisitos exigidos en el artículo 171 del C. de P. C., para que proceda la suspensión del proceso, dado que, hasta el momento en que se profirió el auto apelado, no se habría allegado la prueba sobre la existencia del proceso penal que pudiera determinar la prejudicialidad, y, este proceso electoral no se encuentra en estado de dictar sentencia.

## CONSIDERACIONES

1.- El recurso objeto de estudio es procedente, pues, en términos del artículo 171 inc. último del C. de P. C., el auto que niega la suspensión del proceso es apelable en el efecto devolutivo; como fue interpuesto en el término señalado en el artículo 352 ibídem, y encontrándose debidamente tramitado, corresponde entonces, entrar a analizar los motivos que cuestionan la incorformidad del apelante, no sin antes referirnos a uno de los argumentos que llevaron al *A-QUO* a tomar la decisión recurrida.

2.- En efecto, sostiene el Tribunal que: " ... la institución de la suspensión del proceso, sea cual fuere su causa es incompatible con la naturaleza del proceso electoral ..." , en razón de que dicho proceso " ... debe desenvolverse sin dilación alguna o sin interferencias de orden subjetivo o particular de manera conminatoria..." y, por ello dice el ordenamiento procesal contencioso administrativo establece prelación en su tramitación e improrrogabilidad en sus términos.

No comparte la Sala esta rotunda afirmación del *A-QUO*, pues, para determinar la compatibilidad entre las disposiciones de la codificación procesal civil, con las del contencioso electoral, no puede tomarse en cuenta únicamente la necesidad de las decisiones rápidas en relación con las pretensiones de la demanda; evidentemente, el proceso electoral, tiene características propias no menos importantes, tales como la falta de interés individual del actor, dada la prevalencia del interés general de la comunidad; la influencia que tienen sus decisiones en la estructura administrativa de las diferentes entidades territoriales, sea porque la acción tienda a anular actos de elección o, de nombramiento; pero ello no significa que puedan negarse o excluirse instituciones comunes en casi todas las codificaciones procesales, como cuando un funcionario, mediante la declaración de su impedimento solicita se le separe del conocimiento de una determinada causa, o, cuando una de las partes presenta una recusación contra el juez o magistrado; en uno y otro caso, "el proceso se suspenderá" , desde que el funcionario se declare impedido o se reciba en secretaría el escrito de recusación y " hasta cuando hayan sido resueltos " (art. 154 C. de P. C.).

Finalmente, no puede perderse de vista, el vicio que se genera en el proceso, cuando este se adelanta después de ocurrida, cualquiera de las causales de interrupción o de suspensión del proceso ( art. 140-5 C. de P. C.).

3.- El apelante afirma que : " ... La petición fundada en el artículo 170 del C. de P. C., (numeral 88 del art. 1 del D. 2282 de 1989) presentada en nuestro escrito de contestación de la demanda, era para darle trámite del incidente, o revolverla cuando este proceso llegara al estado de dictar sentencia " (fl. 37). En relación con ella, cabe anotar que por mandato del artículo 137-1 del C: de P. C., la proposición de incidentes debe cumplir varias exigencias de orden formal a saber: el escrito respectivo, debe contener lo que se pide, los hechos en que se funden y la solicitud de las pruebas que se pretenda aducir, si es que ellas no figuran en el proceso; también deberán acompañarse los documentos y pruebas anticipadas que se quieran hacer valer y, que se encuentren en poder del peticionario.

Ninguno de los requisitos referidos se cumple en el *sub-judice*, pues el libelo de contestación de la demanda contiene una petición expresa de " suspensión del proceso por prejudicialidad penal " , que en manera alguna constituye la proposición de un incidente, tampoco aparece petición ni fue aportada prueba que el solicitante anunciara querer hacer valer en el trámite o en la decisión incidental.

Además de la falta de los requisitos formales anotados, el peticionario concreta el fundamento legal de su solicitud en el artículo 170 del C. de P. C., y, ni aquellas que regulan el decreto de la suspensión del proceso, sus efectos y la reanudación del mismo, contemplan ni remiten al trámite general de los incidentes (art. 137 del C. de P. C.).

Luego, fácil es concluir que si la ley no autoriza el trámite incidental para la decisión de suspensión del proceso por prejudicialidad y si la supuesta proposición, como se vio, no reunía los requisitos legales, muy seguramente hubiera sido rechazada de plano (art. 138 C. de P. C.), obviamente, si el apoderado del alcalde de Santa Marta, en realidad hubiera propuesto un incidente.

4.- Según dice el apelante, la prueba que solicitara en su escrito de contestación de demanda, estaba encaminada a demostrar que el proceso penal está " iniciado" (fl. 37). Al respecto, basta leer el capítulo V del referido escrito, que el recurrente intituló " PETICION FORMAL DE 'PRUEBAS' DE LA PARTE DEMANDADA" , para observar que en parte alguna se dice que las probanzas cuya práctica solicita serán para demostrar la iniciación del proceso penal. Pero aún demostrada tal " iniciación" , ello no es suficiente para decidir la suspensión de esta causa, ya que, también es necesario demostrar - no solo afirmar - que el fallo que profiera la justicia penal incidirá en el proveimiento de mérito del proceso electoral.

5.- La parte pertinente del artículo 170 del C. de P. C., aplicable al caso *sub-análisis* reza:

*Suspensión del proceso.* El juez decretará la suspensión del proceso:

1. Cuando iniciado un proceso penal, el fallo que corresponda dictar en él haya de influir necesariamente en la decisión del civil, a juicio del juez que conoce de éste.

(...)

Por su parte, el inciso segundo del artículo 171 del C. de P. C., preceptúa:

(...)

La suspensión a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo precedente, sólo se decretará mediante la prueba de la existencia del proceso que la determina y una vez que el proceso que debe suspenderse se encuentre en estado de dictar sentencia.

(...)

Aplicadas las disposiciones transcritas al caso *sub-análisis*, lo primero que observa la Sala, al igual que lo hicieron el *A-QUO* y el Ministerio Público, es la falta de una prueba que acredite la existencia del proceso penal, más aún, como se demostrará posteriormente tampoco se solicitó la práctica de ninguna probanza tendiente a demostrar la iniciación o existencia del aludido proceso.

En efecto, a folios 18 a 25, obra la petición presentada por el apoderado del alcalde de Santa Marta, con el objeto de que se decreten siete (7) pruebas, observándose, que las dos primeras (fls. 18 - 20), buscan que se alleguen varios documentos electorales, correspondientes a las elecciones realizadas el 8 de marzo del corriente año; la tercera es una prueba testimonial que busca, según dice el solicitante, que los Registradores Especiales del Estado Civil de Santa Marta, declaren todo lo que les conste en relación con la preparación y realización de las elecciones del 8 de marzo de 1992, para cuyo efecto, incluye el interrogatorio, una de cuyas preguntas tiene que ver con las denuncias penales que presentaron los deponentes, a quienes también se les solicitaría el aporte de los documentos y anexos respectivos, probanzas éstas, que en manera alguna son idóneas para demostrar ni la iniciación, ni la existencia del proceso penal respectivo; la prueba No. 4 pretende que al proceso se allegue la lista completa de los jurados de votación que actuaron en las elecciones del 8 de marzo, a fin de que se les reciba declaración, esta prueba tiene por objeto, esclarecer " ... el comportamiento y actuación de tales funcionarios transitorios de la organización electoral..." (fl. 22); la prueba No. 5 busca que se envíe al proceso lista completa de los ciudadanos, que en las elecciones del 8 de marzo, se desempeñaron como miembros de comisiones escrutadoras auxiliares, municipales o distritales, en Santa Marta,

o, como claveros, o secretarios de las citadas comisiones, a fin de que el Tribunal les reciba declaración, con el objeto de " ... esclarecer la inmensidad de cargos delictuosos que la parte demandante ha formulado en este proceso, en relación con las citadas elecciones de Santa Marta" (fl. 21); la prueba No. 6, testimonial, tiene por objeto que los deponentes se refieran a la forma como ellos sufragaron el 8 de marzo del corriente año (fls. 21 a 23); con la prueba No. 7, el solicitante pretende que se reciban declaraciones a varios ciudadanos que resultaron elegidos en las pasadas elecciones como concejales de Santa Marta o diputados a la Asamblea Departamental (fls. 23 a 25).

6.- A folios 39 y 40 obra copia de la denuncia verbal que, en su condición de Registrador Especial del Estado Civil, presentara, ante el Juzgado Dieciocho de Instrucción Criminal, el Dr. ROBERTO VICENTE LAFAURIE PACHECO, en razón de que se detectaron " ... números de cédulas inscritas con nombres distintos de la persona que verdaderamente era titular de la cédula, esto nos indica que ha habido falsedad en el documento y/o en la persona quien inscribió la cédula a otro nombre ..." . Sin embargo, el mismo denunciante manifiesta, basándose en su experiencia, que " ... es casi normal que en los dos últimos días de zonificación se presenten este tipo de irregularidades en una o dos personas por puesto, pero es muy diciente la cantidad de cédulas falsas que se presentaron en los puestos 3 de la zona 1 y 2 ...".

Puede ser que un hecho constituya motivo de nulidad de un acto administrativo electoral y, a la vez esté contemplado en la codificación penal como delito contra el sufragio, caso en el cual, la consecuencia será, en el primer evento, la declaratoria de nulidad del acto cuya nulidad se impugna y, en el segundo, la imposición de la sanción señalada para quien, los penalistas llaman el sujeto activo del hecho punible.

Así entonces, de llegar a existir un proceso penal, iniciado a instancia del señor REGISTRADOR ESPECIAL DEL ESTADO CIVIL, la decisión que en él se adopte ni siquiera " influiría" y menos necesariamente, como lo exige el artículo 170 del C. de P. C., en la que deba tomarse en este proceso, puesto que esta jurisdicción, no tendría que examinar, si los sujetos que resultaren responsables del delito contra el sufragio intervinieron o no, y si lo hicieron, de qué manera, en la producción del acto electoral que aquí se demanda.

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, - Sección Quinta -, oído el concepto del Ministerio Público y de acuerdo con él,

**RESUELVE:**

PRIMERO : *Confírmase* la decisión del Tribunal Administrativo del Magdalena, contenida en el auto calendado el 2 de junio de 1992, en cuanto resolvió, no decretar la suspensión del proceso por prejudicialidad penal.

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVASE al tribunal 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, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**DEMANDA ELECTORAL/ AUTO ADMISORIO/ NOTIFICACION/ DERECHO DE DEFENSA.**

**El artículo 233 del C.C.A., contiene las disposiciones a las que debe ceñirse el Juez Administrativo, al momento de proferir auto admisorio de la demanda de carácter electoral, norma que es clara al determinar en qué casos debe ordenarse su notificación personal, o sea, cuando se trata de nombrado o elegido por junta, concejo o entidad colegiada. Respecto de los demás casos referidos en el texto del artículo, la notificación de la demanda debe hacerse mediante Edicto y por el término que se indica en el numeral 1o., el cual conserva su vigencia al no haber cambiado las circunstancias de hecho y de derecho que se tuvieron en cuenta al momento de su producción, ni tampoco los principios de igualdad de las partes y el debido proceso desarrolladas en esta norma procesal, que se conservan intactos en la Nueva Constitución. En el caso *sub-exámine* se hizo la notificación de la demanda por Edicto conforme a lo dispuesto por el numeral 1o. del art. 233 del C.C.A., quedando cumplido legalmente este requisito, hasta el punto de que el demandado dentro del término de fijación en lista, ejerció de manera plena el derecho de contradicción, pues no solo se opuso a las súplicas de la demanda, sino que además hizo pronunciamiento expreso sobre los hechos y propuso excepciones de mérito, es decir, el acto procesal de notificación por Edicto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

**RESUELVE:**

PRIMERO : *Confírmase* la decisión del Tribunal Administrativo del Magdalena, contenida en el auto calendado el 2 de junio de 1992, en cuanto resolvió, no decretar la suspensión del proceso por prejudicialidad penal.

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVASE al tribunal 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, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**DEMANDA ELECTORAL/ AUTO ADMISORIO/ NOTIFICACION/ DERECHO DE DEFENSA.**

**El artículo 233 del C.C.A., contiene las disposiciones a las que debe ceñirse el Juez Administrativo, al momento de proferir auto admisorio de la demanda de carácter electoral, norma que es clara al determinar en qué casos debe ordenarse su notificación personal, o sea, cuando se trata de nombrado o elegido por junta, concejo o entidad colegiada. Respecto de los demás casos referidos en el texto del artículo, la notificación de la demanda debe hacerse mediante Edicto y por el término que se indica en el numeral 1o., el cual conserva su vigencia al no haber cambiado las circunstancias de hecho y de derecho que se tuvieron en cuenta al momento de su producción, ni tampoco los principios de igualdad de las partes y el debido proceso desarrolladas en esta norma procesal, que se conservan intactos en la Nueva Constitución. En el caso *sub-exámine* se hizo la notificación de la demanda por Edicto conforme a lo dispuesto por el numeral 1o. del art. 233 del C.C.A., quedando cumplido legalmente este requisito, hasta el punto de que el demandado dentro del término de fijación en lista, ejerció de manera plena el derecho de contradicción, pues no solo se opuso a las súplicas de la demanda, sino que además hizo pronunciamiento expreso sobre los hechos y propuso excepciones de mérito, es decir, el acto procesal de notificación por Edicto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre diez (10) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0759 Actor : Hugo Lino Higuera Díaz. Elección segunda instancia Apelación de auto que negó solicitud de nulidad.

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto contra el auto del 9 de junio de 1992, mediante el cual, el H. Tribunal Administrativo de Boyacá, negó solicitud de nulidad.

## ANTECEDENTES

Admitida la demanda, abril 29 de 1992, sobre la nulidad del acto administrativo que declaró electo al señor PABLO ANTONIO GUIO TELLEZ como concejal de Tunja , para el período 1992 - 1994 (fl. 14. cuad. 2), se dispuso su notificación conforme lo indica el artículo 233 del C.C.A.

En término legal el antecitado concejal, por medio de apoderado le dio respuesta y en el mismo escrito de contestación (fl. 17 y s.s. cuad. 2), solicitó la nulidad de todo lo acusado en el proceso a partir del auto admisorio, con base en la causal establecida en el art 140 inc. 8 del C. de P. C., sustentando la petición con los siguientes argumentos:

(...)

El art. 233 del C.C.A. debe entenderse en el sentido obvio y natural que implica la garantía constitucional del art. 29 de la Constitución: la garantía del debido proceso.

La notificación por edicto del auto admisorio (sic) de la demanda es un mecanismo complementario, sucedáneo de la notificación personal. Sólo se ocurre al Edicto cuando no se puede o no se ha podido notificar personalmente al demandado.

La notificación personal de la demanda es un principio general de derecho público, cuya existencia forma parte del debido proceso y cuya omisión no puede permitir el poder judicial o la rama judicial como se expresa en la Constitución. Es necesario dar cumplimiento al principio *audiam alteram pars*, en virtud del cual nadie puede ser condenado o privado de sus derechos reales o supuestos, sin haber sido oído y vencido en juicio, con la plenitud de las formas, que aparece consagrado en los arts. 4 del C. de P. C., y 29 de la Constitución. Es esta una interpretación que el H. Consejo de Estado en providencia del 18 de octubre de 1986, reconoció como el medio expedido (sic) y viable para garantizar la igualdad del demandado frente a la Ley y la Constitución, como corolario del derecho de defensa y del debido proceso.

Tramitado el incidente de nulidad el Tribunal Administrativo de Boyacá, en auto de junio 9 de 1992 (fl. 3 al 7. Cuad. 1), no la declaró y para su negativa precisa que en el presente caso, no se trata de nombrado o elegido por Junta, Concejo o Entidad colegiada, ni habrá que practicarse nuevos escrutinios si se decretara la nulidad invocada, tal como lo indican los artículos 3 y 4, inciso 2 del artículo 233 del C.C.A., razón por la cual, la demanda admitida no requiere de notificación personal, argumento que apoya en criterio sentado por la Sala en el expediente No. 0491, que al efecto se transcribe y puede leerse a folios 4 y 5 de este proceso.

Al fundamentar el recurso de apelación interpuesto contra la anterior decisión, el apoderado del demandado aduce la violación del artículo 29 de la Constitución Nacional, que consagra el principio del debido proceso en cuyo desarrollo el decreto 2304 de 1989 que modificó el artículo 233 del C.C.A., impone como obligatoria la notificación de cualquier demanda para que asi se cumpla, además de la garantía constitucional invocada, la del derecho de defensa dando oportunidad al demandado de controvertir los intereses objeto de debate.

Agrega que frente al nuevo mandato constitucional, la jurisprudencia acogida por el *A-QUO* debe ser adaptada, ya que, en virtud del artículo 229 de la Carta, " las providencias de los Jueces solo están sometidas al imperio de la ley" , siendo la Jurisprudencia solo un elemento auxiliar de la misma.

La Procuradora Octava Delegada en lo Contencioso, al emitir si concepto, transcribe jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia en la cual se fijó el alcance del artículo 26 de la derogada constitución, que hoy cobra vigencia al conservarse en el artículo 29 de la nueva Carta, sobre el mismo principio de que "nadie puede ser juzgado, sino con la observancia de la plenitud de las formas de cada juicio", y su valoración, al decir de la alta corporación constituye nulidad pero en el caso de que se adelante un proceso civil, que aquí corresponde, " es decir cuando se incurra en trámite irregular, pero no cuando en el trámite segundo se hayan pretermitido formalidades propias de él" .

Concluye la Procuradora Delegada precisando que en el presente caso la disposición legal del procedimiento aplicable es el artículo 233 del C.C.A., que establece en forma clara los casos de notificación personal de la demanda. Solicita la confirmación del auto apelado.

## CONSIDERACIONES

Preceptúa el artículo 140 del C. de P.C.:

*Causales de nulidad.* El proceso es nulo en todo o en parte, solamente en los siguientes casos:

(...)

8. Cuando no se practica en legal forma la notificación al demandado o a su representante, o al apoderado de aquél o de éste, según el caso, del auto que admite la demanda o del mandamiento ejecutivo, o su corrección o adición.

(...)

Esta es la causal que según el procurador judicial del demandado, se presenta en el caso a estudio, al no haberse ordenado, en el auto de admisión, la notificación personal de la demanda a su representado, considerando por tal razón este hecho, como violatoria del artículo 29 de la Constitución Nacional que consagra el principio del debido proceso.

Para la Sala, carecen de razones jurídicas, los fundamentos sobre cuya base, pretende el demandado demostrar la existencia de un vicio en el procedimiento, al preterminarse, según él, un presupuesto de obligatorio cumplimiento procesal, como es, la notificación personal de cualquier demanda y de la naturaleza que sea, al demandado.

El artículo 233 del C.C.A., contiene las disposiciones a las que debe ceñirse el Juez Administrativo, al momento de proferir auto admisorio de la demanda de carácter electoral, norma que es clara al determinar en qué casos debe ordenarse su notificación personal, o sea, cuando se trata de nombrado o elegido por junta, concejo o entidad colegiada, como bien lo expresa el Tribunal de Instancia en el auto que es motivo de este examen, e igualmente, con suma nitidez y sustentación, lo explica la Procuradora Octava Delegada en lo Contencioso al descorrer el traslado.

Respecto a los demás casos referidos en el texto del artículo, la notificación de la demanda debe hacerse mediante Edicto y por el término que se indica en el numeral 1, aspecto este de la norma que en sentencia del 15 de febrero de 1991, expediente No. 0491, con ponencia del Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ, definió la Sala fijando su sentido y alcance, y cuya jurisprudencia puede leerse a folios 4 y s.s. del expediente, ya que hace parte de los fundamentos del auto apelado y se acoge en este proveído, dado que conserva su vigencia al no haber cambiado las circunstancias de hecho y de derecho que se tuvieron en cuenta al momento de su producción, art. 233 del C.C.A., ni tampoco los principios de igualdad de las partes y el debido proceso desarrolladas en esta norma procesal, que se conservan intactos en la nueva Constitución.

En el caso *sub-examine*, se trata de la nulidad de un acto de elección popular como es la de Concejales cuya notificación de la demanda se hizo por Edicto conforme a lo dispuesto en el numeral 1 del art. 233 del C.C.A.,

quedando cumplido legalmente este requisito, hasta el punto de que el demandado dentro del término de fijación en lista, ejerció de manera plena el derecho de contradicción, pues no solo se opuso a las súplicas de la demanda, sino que además hizo pronunciamiento expreso sobre los hechos y propuso excepciones de mérito, es decir, el acto procesal de notificación por Edicto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa, circunstancia ésta que en el supuesto de existir el vicio alegado, que en este caso no se da, permite su saneamiento de acuerdo al art. 144, num. 4 del C: de P. C.

Las anteriores razones son suficientes para que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, - Sección Quinta -, obrando de acuerdo con el concepto de la Procuradura Octava Delegada en lo Contencioso,

**RESUELVE:**

PRIMERO : *Confirmar* el auto de fecha junio 9 de 1992, por el cual el H. Tribunal Administrativo de Boyacá, no declaró la nulidad de lo actuado en el proceso, conforme lo solicitó el apoderado del demandado.

SEGUNDO : En firme este proveído *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 Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**PROVIDENCIAS JUDICIALES/ACLARACION**-Improcedencia

**El contenido del artículo 309 del C. de P. C., es aplicable también a los autos, por cuanto el precepto permite la posibilidad de aclarar esta clase de providencias, pero es obvio que no puede intentarse para que sean adicionados al texto del proveído nuevos conceptos o pronunciamientos como pretende el memorialista, por cuanto la aclaración solo procede dentro de los límites que fija la ley, esto es, si la parte resolutiva de la providencia o las consideraciones que se tuvieron en cuenta para llegar a ella, dan lugar a confusas interpretaciones.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre once (11) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0253. Actor : Instituto de Desarrollo Urbano C/ SOPROIN LTDA. -SEGUROS GENERALES AURORA S.A.

El señor apoderado de Soproin Ltda. dentro de la oportunidad prevista en el inciso segundo del artículo 309 del Código de Procedimiento Civil, solicita aclaración de la providencia dictada por esta Sección Quinta el 24 de agosto del año en curso, que decidió sobre el recurso de queja instaurado contra el auto de fecha 15 de abril de 1992 de la División Segunda de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano IDU.

Pide " ... aclarar la providencia adicionándola..." en el sentido de que " La nulidad solicitada por SOPROIN LTDA., por haberse adelantado el proceso cuando esta se encontraba en concordato, no es objeto de la providencia en la medida en que mi mandante si está legitimada para proveer este incidente." (fl. 60).

## FUNDAMENTO DE LA PETICION

Se limita a manifestar que el proveído de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la cual, dice, se fundamenta el auto de fecha 24 de agosto de 1992, señala lo siguiente:

> " Tampoco podría tener éxito la que se fundamenta en la causal quinta del entonces artículo 152 del Código de Procedimiento Civil y en el inciso segundo del artículo 1.914 del C. de Co. porque se presentó el concordato preventivo aceptado a Soproin Ltda., pues si bien este hecho da lugar a la suspensión del proceso (inciso primero ibídem), esta circunstancia solamente la puede alegar en su favor la firma Soproin Ltda. y no la Compañía aseguradora." (fl. 60).

## SE CONSIDERA

Conforme al artículo 309 del Código de Procedimiento Civil podrán aclararse " ... los conceptos o frases que ofrezcan verdadero motivo de duda, siempre que estén contenidas en la parte resolutiva de la sentencia o que influyan en ella."

El contenido de la norma transcrita es aplicable también a los autos, por cuando el precepto permite la posibilidad de aclarar esta clase de providencias, pero es obvio que no puede intentarse para que sean adicionados al texto del proveído nuevos comceptos o pronunciamientos como pretende el memorialista, por cuanto la aclaración solo procede dentro de los límites que fija la ley, esto es, si la parte resolutiva de la providencia o las consideraciones que se tuvieron en cuenta para llegar a ella, dan lugar a confusas interpretaciones.

Revisado el auto que se pide aclarar y examinados los fundamentos en que apoya su petición el apoderado de Soproín Ltda., no observa la Sala en la parte resolutiva del proveído de fecha 24 de agosto del año en curso, como tampoco en las consideraciones del mismo, frase o concepto alguno que ofrezca motivo de duda, no siendo viable por tanto su aclaración.

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

**RESUELVE**

No aclarar el auto de fecha 24 de agosto de 1992 proferido en este proceso.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del diez (10) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía*, Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

**SUSPENSION PROVISIONAL**-Improcedencia

**La infracción de los artículos 5o., literal e) de la Ley 78 de 1986 y 1o., párrafo segundo, de la Ley 49 de 1987, no se dá *prima facie* en este caso, por lo que al tenor del artículo 152 del C.C.A. el decreto de suspensión provisional de los efectos del acto acusado no es posible. En efecto, como bien lo afirma el *a-quo*, es necesario verificar previamente si la investidura de concejal y la de presidente de concejo municipal conlleva el carácter de " funcionario" de que tratan las leyes 78 y 49 citadas y, si así fuera, establecer si las funciones implican ejercicio de jurisdicción o autoridad civil, lo que supone hacer un juicio lógico jurídico que por si mismo descarta que la contrariedad entre el acto acusado y la norma supuestamente violada aparezca *prima facie*.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre diecisiete (17) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0798. Actor: Félix Eduardo Martínez Ramírez.

Procede la Sala a decidir de plano el recurso de apelación propuesto por el demandante " ...contra la providencia del 24 de abril del año en curso, en cuanto denegó el decreto de 'SUSPENSION PROVISIONAL' de los efectos

del acto electoral impugnado", providencia proferida por el H. Tribunal Administrativo del Tolima.

## EL AUTO APELADO

Teniendo en cuenta que el demandante pidió la suspensión provisional del acto declaratorio de la elección de alcalde del ciudadano Joaquín Elcías Prada Rodríguez, del municipio del Guamo, por ser violatorio de los artículos 5º, literal e), de la Ley 78 de 1986 y 1º, párrafo segundo, de la Ley 49 de 1987 y 19 de la Ley 53 de 1990, el *a-quo* se abstuvo de decretar la medida por estimar que la infracción de las normas superiores no se da *prima facie*, como lo dispone el artículo 152 del C.C.A. Al efecto afirma que " ... no está demostrado que el señor Prada Rodríguez haya desempeñado el oficio de Presidente del Concejo Municipal y, además, la interpretación de los artículo 5º y 1º de las mencionadas leyes " ...implica un estudio.....para poder determinar si el ser presidente del Concejo Municipal conlleva el ejercicio de jurisdicción o autoridad civil bien sabido es que éstas son nociones que tienen su campo de aplicación propio y al cual no descienden todos los cargos sino que a ellos se llega previo el estudio de las correspondientes funciones, de la naturaleza de los actos que expidan y en general de otros aspectos que no pueden tocarse en una oportunidad como esta" .

Sobre la presunta violación del artículo 19 de la Ley 53 de 1990 encuentra que " ... Tratándose del cargo de Alcalde, de elección popular y que en principio no puede ubicarse como de alguna dependencia del respectivo municipio, habría que analizar en forma detenida y cuidadosa ésto para establecer si también está comprendido en la prohibición o si aquella se refiere a los nombramientos que se hagan a subalternos o la elección que hace la Corporación municipal..." , análisis que no corresponde a esta etapa del proceso sino a la del pronunciamiento de la sentencia.

## LA APELACION

Toda la argumentación del apelante consiste en remitirse "...a los fundamentos fácticos y jurídicos referenciados en la demanda y en la adición de la misma..." y en afirmar que el artículo 19 de la ley 53 de 1990 ".. fue compilado y elevado a rango constitucional, en el inciso segundo del artículo 292 de la Carta Magna, el cual solamente restringió el parentesco de 'consanguinidad' al segundo grado, norma que encuadra perfectamente en el hecho de la relación de 'Hermanos Gemelos' entre el Concejal Principal Helmer Felix María Prada Rodríguez..." al momento de la elección de su hermano como Alcalde. En consecuencia la violación de la norma es clara y se advierte " *prima faciae*" .

Para resolver,

## SE CONSIDERA

Ciertamente, como aparece en el auto objeto del recurso de apelación, la infracción de los artículos 5º, literal e) de la Ley 78 de 1986 y 1º, párrafo segundo, de la Ley 49 de 1987, no se dá prima facie en este caso, por lo que al tenor del artículo 152 del C.C.A. el decreto de suspensión provisional de los efectos del acto acusado no es posible. En efecto, como bien lo afirma el *a-quo*, es necesario verificar previamente si la investidura de concejal y la de presidente de concejo municpal conlleva el carácter de " funcionario" de que tratan las leyes 78 y 49 citadas y, si así fuera, establecer si las funciones implican ejercicio de jurisdicción o autoridad civil, lo que supone hacer un juicio lógico jurídico que por sí mismo descarta que la contrariedad entre el acto acusado y la norma supuestamente violada aparezca *prima faciae*.

Por lo que hace la supuesta infracción del artículo 19 de la Ley 53 de 1990, en esta oportunidad, la Sala se remite a lo expresado por ella en auto proferido en el expediente 0775 de fecha 21 de Agosto del año en curso, con ponencia del Consejero doctor Amado Gutiérrez Velásquez:

> " En principio es dable entender que esa prohibición sólo comprende las elecciones que realiza el concejo, y los nombramientos que efectuen los empleados municipales a los que se extiende la prohibición de designar parientes en '... cargo alguno en ninguna dependencia del respectivo municipio...', precisamente porque la finalidad perseguida con la disposición es la de impedir que quienes desempeñan funciones públicas del municipio se aprovechen de ello para designar o elegir en empleos del mismo municipio a sus parientes o al 'cónyuge, compañero o compañera permanente...', incurriendo en nepotismo.-
>
> Es que no se ve por qué pueda darse ese vicio del ejercicio de funciones públicas cuando resulte elegido alcalde un pariente de alcalde, concejal, contralor, personero, etc., del mismo municipio, si la elección no proviene de esto sino de la voluntad popular.-
>
> Pero dilucidar este cuestionamiento no es propio del auto de suspensión provisional sino del fallo de mérito, mucho más cuando la previsión en examen es anterior al régimen jurídico establecido por la Constitución Política de 1991, en la que se encuentran disposiciones que avocan el problema del ejercicio abusivo de altas funciones públicas en favor de los parientes, de modo general y con mayor precisión, así:
>
> El artículo 126 de la citada Carta prohibe a los servidores públicos 'nombrar como empleados a personas con las cuales tengan parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad, primero

civil, o con quien estén ligados por matrimonio o unión permanente.- Tampoco podrán designar a personas vinculadas por los mismos lazos con servidores públicos competentes para intervenir en su designación...'.-

Y el inciso segundo del Art. 292, dispone:

'No podrán ser designados funcionarios de la correspondiente entidad territorial los cónyuges o compañeros permanentes de los diputados y concejales, ni sus parientes en el segundo grado de consanguinidad, primero de afinidad o único civil...'

Además, no se puede desconocer que el Art. 1º de la Ley 49 de 1987 autoriza la elección de concejales al cargo de alcalde, con pérdida automática de aquella investidura, y que el mismo Art. 19 de la ley 53 de 1990, en su inciso primero, autoriza a los concejales para acceder al cargo de alcalde 'por designacion o nombramiento'.-

Cabe entonces pensar que si un concejal puede ser elegido alcalde conforme a la primera de las normas citadas, o nombrado o designado alcalde por el Gobernador del Departamento, con tanta más razón puede ser elegido alcalde el pariente, cónyuge o compañero de un concejal.-

Estas dubitaciones respecto de la prohibición en examen -causal de incompatibilidad para los que eligen o nombran y de inhabilidad para el elegido o nombrado llevan a confirmar lo decidido por el *a-quo*, porque la violación de la norma legal invocada no resulta ostensible o manifiesta de los documentos públicos aducidos con la solicitud de suspensión provisional.-" .

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

**RESUELVE**

Confirmar el auto proferido por el H. Tribunal Administrativo del Tolima el 24 de abril del año en curso en cuanto denegó decretar la suspensión provisional de los efectos del acto demandado.

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 diecisiete (17) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**JURISDICCION COACTIVA/EXCEPCIONES INDEBIDA REPRESENTACION** - Improcedencia.

**Estando acreditado en auto que el demandado tenía personería suficiente para representar a la Sociedad Distribuidora Respín Ltda. y actuar a nombre de la misma y, por tanto, era responsable frente a la Compañía y a terceros para los efectos de la notificación del mandamiento de pago al deudor o a su representante o apoderado, como lo ordena el artículo 564 del C.de P.C. resulta evidente que la Sociedad estuvo bien representada.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente N$^{O}$. 0217. Actor: D.C. de Santafé de Bogotá C/ Distribuidora Respín Ltda.

Decide la Sala sobre las excepciones de mérito propuestas por el demandado mediante apoderado contra el auto de mandamiento de pago calendado a 13 de diciembre de 1990 proferido por el Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales contra Sociedad Distribuidora Respín Ltda.

## ANTECEDENTES

Teniendo como título de recaudo ejecutivo la Resolución No. 001434 de fecha 2 de octubre de 1990, por medio de la cual la Tesorería de Bogotá,

D.E. reconoce y ordena pagar a favor del Distrito Especial de Bogotá la suma de $7.640.207 por concepto de impuesto de industria, comercio y avisos por el año gravable de 1985, más las liquidaciones oficiales si las hubiere e intereses, a cargo de Compañía Distribuidora Respín Ltda. con Nit. 890908021, por el establecimiento situado en la calle 16 No 45-180, el Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales libró orden de pago contra la citada Sociedad el 13 de diciembre de 1990 ( fls. 13 y 14).

El proveído anterior fue notificado personalmente al señor Horacio Londoño el 16 de enero de 1992, quien en el curso de diligencia manifestó lo siguiente:

> " Mis hermanos compraron RESPIN en Medellín, yo fui allí y me dijeron que si yo quería ayudarles a distribuír los productos en Bogotá (sic), entonces les dije que sí y hable (sic) con mi cuñado GUILLERMO CORAL quien murió hace 10 años, pusimos una venta de eso, en Calle 16 con Crr. 8a., tuvimos abierto eso unos 3 o 4 meses y lo cerramos porque uno de los socios de RESPIN en Medellín murió y (sic) mis hermanos vendieron la empresa, hasta allí trabajó RESPIN creo más o menos en 1972 y de allí nada más, por tabto (sic) no se de donde sale ese cobro de 1985, ni la deuda de que se trata este proceso..." (fl. 42).

En escrito presentado al 30 de los mismos mes y año el señor Horacio Londoño a través de apoderado propuso las siguientes excepciones:

1- PRESCRIPCION DE LA ACCION, con apoyo en el hecho de que el mandamiento de pago librado para el cobro del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable de 1985, fue notificado a su mandante el 16 de enero de 1992, surgiendo de la mera contabilización del tiempo transcurrido la figura de la prescripción, puesto que a voces del artículo 95 del acuerdo 21 de 1983 la acción para exigir el pago del tributo prescribe a los cinco años a partir de su exigibilidad.

2- PERDIDA DE FUERZA EJECUTORIA porque conforme al artículo 66 del C.C.A. los actos administrativos en firme pierden fuerza ejecutoria si la administración al cabo de cinco años no realiza las actuaciones necesarias a su ejecución.

3- INEXISTENCIA DEL TITULO EJECUTIVO aduciendo que según el artículo 562 del Código de Procedimiento Civil, la ley 14 de 1983 y el acuerdo 21 de 1983, los actos que constituyen título ejecutivo son la liquidación privada de impuestos, la liquidación oficial y la sentencias. Que la norma que faculta al Tesorero para ejercer la acción ejecutiva no le otorga competencia para crear los títulos ni para ordenar pagar ni definir el monto de los impuestos.;

4- NOTIFICACION A PERSONA DISTINTA DEL DEUDOR señalando que obra en el expediente la certificación de la Cámara de Comercio en la cual consta que la sociedad Distribuidora Respín Ltda. en liquidación, " ... se halla DISUELTA por vencimiento del término de duración a partir del 17 de septiembre de 1963, esta certificación permite apreciar que la dicha sociedad se encontraba disuelta 22 años (1963-1985) antes de que se diera lugar a la pretendida obligación origen del proceso..." (fl. 49).

Afirma también que según los diferentes estados de cuenta visibles en autos, la causante del tributo es la CIA DE PRODUCTOS RESPIN LTDA., persona jurídica distinta a DISTRIBUIDORA RESPIN LTDA. en liquidación. Explica que la Sociedad demandada extuvo conformada por los socios, Horacio Londoño y Guillermo Coral Velasco fallecido desde 1982, " ... hecho este que de por sí hace imposible la existencia a partir de ese año de la sociedad citada". (fl. 49).

Anota que su representado, quien fuera notificado el 16 de enero de 1992 del mandamiento ejecutivo, no es el representante legal de Distribuidora Respín Ltda., que según la orden de pago es la Compañía deudora, y que constituye un hecho distinto que el señor Horacio Londoño haya sido su socio y representante hasta el año de 1963, cuando quedó disuelta la citada Sociedad.

Advierte que el nombre y razón de las sociedades se establece con todas sus partes y componentes conforme a las normas vigentes del Código de Comercio, para hacer notar que las compañías Productos Respín Ltda. y Distribuidora Respín Ltda en liquidación, son jurídicas distintas.

5- INEXISTENCIA DE LA OBLIGACION, con fundamento en las probanzas que tienden a demostrar que Productos Respín Ltda., en liquidación, u Horacio Londoño, no tienen a su cargo obligación alguna por concepto de industria, comercio y avisos por el año gravable de 1985, puesto que no realizaron actividades en esa época que pudieran dar origen al tributo y correlativamente al acto administrativo en que se apoya la acción ejecutiva aqui adelantada.

## CONSIDERACIONES

Es oportuno destacar que en los procesos por jurisdicción coactiva cuando el título ejecutivo consista en sentencia, laudo de condena u otra providencia que conlleve ejecución, en lo que atañe a las excepciones de mérito únicamente pueden proponerse las que enuncia de manera taxativa el numeral 2 del artículo 509 del Código de Procedimiento Civil, esto es, las 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 pérdida de la cosa debida.

En el *sub-lite*, no apareciendo discutido por el apoderado del proponente lo que concierne a la notificación y ejecutoria de la Resolución No. 001434 de octubre 2 de 1990, la que fue notificada por edicto que permaneció fijado por el término de ley alcanzando firmeza (fls. 4 y 4 vto), y que constituye el título que dio origen al mandamiento de pago, dicho acto administrativo conlleva ejecución en cuanto se refiere a la carga impuesta a la Sociedad Distribuidora Respín Ltda. de pagar la suma de $7.640.207 por concepto de impuesto de industria, comercio y avisos por el año gravable de 1985.

De modo que las excepciones que invoca el apoderado del demandado de pérdida de fuerza ejecutoria, de inexsitencia del título ejecutivo y de inexistencia de la obligación son improcedentes puesto que no están comprendidas dentro de aquellas que la ley permita alegar en esta clase de procesos.

Así las cosas, la Sala limitará su pronunciamiento a las excepciones de prescripción de la acción y de notificación a persona distinta del deudor, basada en alegaciones que encajan dentro de la causal de nulidad del numeral 7 del artículo 140 del C. de P.C.

I- *PRESCRIPCION DE LA ACCION.*

Precisa el apoderado del proponente que transcurrieron los cinco años que prevé el artículo 25 del Acuerdo 21 de 1983, desde el cobro por mora en el pago del impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1985 hasta cuando se le notificó el mandamiento de pago a su mandante el 16 de enero de 1992. Salvo que cuenta este término partiendo del año 1985, cuando debió hacerlo a partir de la fecha de ejecutoria del acto administrativo que exige el pago del tributo, que lo es la Resolución No 001434 de octubre 2 de 1990, la cual al día siguiente de la desfijación del edicto, esto es el 2 de noviembre de 1990 ( fl. 4 vto) alcanzó firmeza de conformidad con el numeral 3 del artículo 62 del C.C.A. por cuanto contra ella no se interpuso recurso alguno. Por manera que el término de cinco años necesario para que opere el fenómeno jurídico que contempla el artículo 95 del acuerdo 21 de 1983 de prescripción de la acción para exigir el pago del impuesto de industria, comercio y avisos no puede contarse desde la causación del tributo sino " ... a partir de su exigibilidad..." y en el *sub-lite* este plazo de cinco años se cumpliría hasta el 2 de noviembre de 1995.

En consecuencia , como no está probada la excepción, se rechazará.

II- *NOTIFICACION A PERSONA DISTINTA DEL DEUDOR*

Como ya se anotó, entre las excepciones de mérito que según el artículo 509, numeral 2 del Código de Procedimiento Civil pueden proponerse en esta clase de procesos, se contempla la prevista como causal de nulidad en el

numeral 7 del artículo 140 *ibídem*, " ... cuando es indebida la representación de las partes..." .

Pues bien, en el presente caso uno de los argumentos que aduce el memorialista para sustentar la xcepción que denomina " notificación a persona distinta del deudor" se refiere a la circunstancia de que el señor Horacio Londoño, notificado el 16 de enero de 1992 del auto de mandamiento de pago librado en contra de la Sociedad Distribuidora Respín Ltda., no era en esa época su representante legal.

Los certificados de la Cámara de Comercio de Bogotá que obran en autos a folios 41, 77, 78 y 82, claramente señalan que la Sociedad Distribuidora Respín Ltda., " ... se halla disuelta por vencimiento del término de duración y, en consecuencia, se encuentra en estado de liquidación, a partir del 17 de septiembre de 1963" . Que a tenor del artículo 358 del Código de Comercio " la representación de la sociedad y la adminsitración de los negocios sociales corresponde a todos y cada uno de los socios..." , siendo en este caso uno de ellos el señor Horacio Londoño; y que no aparece inscripción posterior a las mencionadas referentes a reformas, liquidación o nombramientos de representantes legales.

De lo anterior se infieren las consecuencias directas de derecho que señalan los artículos 218 numeral 1 y 219 del Código de Comercio, conforme a los cuales una vez disuelta la sociedad por dicha causa, produce efectos entre los asociados y respecto de terceros a partir de la fecha de expiración del término de duración " ... sin necesidad de formalidades especiales..." .

En el *sub-examine* el Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales, con fundamento en la Resolución Nº 001434 de octubre 2 de 1990, libró mandamiento de pago el 13 de diciembre del mismo año en contra de la Sociedad Distribuidora Respín Ltda. y procedió a notificar esta orden al señor Horacio Londoño, como representante legal de la misma ( Art. 358 Código de Comercio), y aunque es cierto que la mencionada compañía se halla disuelta desde hace 29 años, y en liquidación, etapa que está perfectamente demarcado en el Título X del Código de Comercio y que comprende todo un procedimiento que debe ser agotado en la forma allí prevista, también lo es que el artículo 227 ibídem prevé que " Mientras no se haga y se registre el nombramiento de liquidadores, actuaran como tales las personas que figuren inscritas en el registro mercantil del domicilio social como representantes de la sociedad" .

En consecuencia, estando acreditado en auto que el 16 de enero de 1992, el señor Horacio Londoño tenía personería suficiente para representar a la Sociedad Distribuidora Respín Ltda. y actuar a nombre de la misma y, por tanto, era responsable frente a la Compañía y a terceros para los efectos de la notificación del mandamiento de pago al deudor o a su representante o

apoderado, como lo ordena el artículo 564 del Código de Procedimiento Civil, resulta evidente que la Sociedad estuvo bien representada.

De otra parte, puede que tenga razón el libelista en cuanto a que los antecedentes que dieron origen a la pretendida obligación conducen a establecer que la causante de la misma es otra persona jurídica distinta de la Sociedad Distribuidora Respín Ltda. Pero tales argumentos, referentes a hechos anteriores a la expedición del título, sólo pueden discutirse a través de los recursos pertinentes en la vía adminsitrativa mas no en proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva, por expreso mandato del inciso segundo del artículo 564 del Código de Procedimiento Civil, que prohibe debatir asuntos que debieron serlo en la vía gubernativa, o bien ante la jurisdicción contencioso administrativa por vía de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

Por lo dicho no prospera 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,

**FALLA**

1- Decláranse no probadas las excepciones de " Prescripción de la acción" y de " Notificación a persona distinta del deudor " propuestas por el apoderado del señor Horacio Londoño contra el mandamiento ejecutivo que el Juzgado Segundo Distrital de Ejecuciones Fiscales libró el 13 de diciembre de 1990 contra la Sociedad Distribuidora Respín Ltda.

2- Decláranse improcedentes las excepciones de "pérdida de fuerza ejecutoria", " inexistencia de título ejecutivo" , e " inexistencia de la obligación"

3- Continúe la ejecución.

4- Condénase en costas a la parte excepcionante, liquídense conforme a la ley.

Cópiese, notifíquese y devuélvase el expediente a la Oficina de origen. Cúmplase.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del diecisiete (17) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**NULIDAD PROCESAL/RESTITUCION DE LO PAGADO-** Improcedencia.

**Al pronunciarse sobre la apelación la Sección Cuarta de la Corporación, en providencia declaró la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de marzo 2 de 1990, e igualmente, la terminación del proceso ordenando devolver el expediente para que se procediera al levantamiento de los embargos vigentes. La nulidad no cobijó la sentencia de excepciones. La providencia nada dijo sobre la restitución del valor pagado por la obligación cobrada, hecho que, sumado a otros que se advierten en la actuación, produjo cierta confusión y dio lugar a que el Juzgado de Ejecuciones Fiscales dispusiera requirir al demandante para que prodediera a devolver a la Entidad demandada, los dineros producto del pago, decisión que mediante impugnación de la parte contraria, fué revocada en su totalidad. Esta providencia no fue recurrida y sufrió ejecutoria, quedando en este proceso finiquitada toda discusión respecto a la devolución del dinero, pretensión cuyo trámite no corresponde a esta jurisdicción. La petición del apoderado de la compañía ejecutada, reiterando la misma situación de hecho ya decidida y en firme, carece de asidero legal como inicialmente a estas consideraciones lo advirtió, y por la misma circunstancia, el auto que ha motivado este estudio no tiene apoyo procesal ni jurídico debiendo ser revocado.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., septiembre veintitres (23) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente Nº. 0264. JURISDICCION COACTIVA.

Partes: MUNICIPIO DE GIRARDOT - TERMINAL DE TRANSPORTES C/SEGUROS BOLIVAR S.A.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la entidad ejecutante, contra el auto de fecha 24 de junio de 1992, mediante el cual la Jefatura de Ejecuciones Fiscales del municipio de Girardot, ordenó requerir al gerente del Terminal de Transportes de la misma localidad, para que en el término de diez (10) días contados a partir de la fecha de recibo del oficio procediera a consignar en el Banco Popular, la suma de veintinueve millones trescientos ochenta y cinco mil trescientos veintidos pesos ($29.385.322.oo) con destino a este proceso.

## ANTECEDENTES

La Sección Cuarta Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, al desatar recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la compañía demandada, en providencia de fecha 5 de octubre de 1990 (fl. 360), decretó la nulidad de todo lo actuado en este proceso a partir del auto de fecha marzo 2 de 1990 de " obedézcase y cúmplase" (fl. 221), declarando terminado el Juicio y ordenando devolver el expediente al Juzgado ejecutor, para que procediera a levantar los embargos y demás medidas vigentes.

En cumplimiento de tales ordenamientos, el mencionado despacho en auto del 21 de enero de 1991 (fl. 396), dispuso además, lo siguiente:

(...)

3. Requierase a la parte demandante para que consigne o entregue a la entidad demandada los dineros que le fueron entregados cuya liquidación asciende a la suma de $ 29.385.322.oo Folio 223.

La anterior decisión fue recurrida en reposición y subsidiariamente apelada por el apoderado de la parte actora, por carecer según estima, de fundamento legal y no tener el funcionario ejecutor competencia ni jurisdicción para efectuar tal requerimiento, además, la suma a que éste se contrae, fue recaudada en el proceso para el pago de la obligación reconocida mediante sentencia de 2 de febrero de 1990, debidamente ejecutoriada.

El recurso de reposición prosperó parcialmente, al revocar el funcionamiento fiscal en su totalidad, el numeral 3o. de la providencia discutida, o sea, en la parte atinente al requerimiento, quedando en firme todo lo demás. Acogio el Despacho de Instancia el argumento expuesto por el recurrente, en el sentido de que la ley tiene establecidos los medios legales

a los que debe recurrir la sociedad ejecutada, en demanda del derecho que pretende, decisión que quedó debidamente ejecutoriada según constancia obrante a folio 414.

Al resolver petición del apoderado de la compañía ejecutada, el Juez de Ejecuciones Fiscales, en auto de 23 de septiembre de 1991 (fl. 438), reitera de manera expresa lo dispuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la providencia del 5 de octubre de 1990 (fl. 360 y s.s.), ordenando el archivo del expediente una vez adquiriera firmeza, lo que ocurrió el día 30 de septiembre de 1991 (fl. 441).

Nuevamente y según escrito que obra a folio 452, el Procurador Judicial de Seguros Bolivar S.A., solicita se requiera al Terminal de Transportes de Girardot, para que la devolución de los dineros que recibio como pago de la obligación demandada, siendo la petición acogida por el Juez Fiscal, quien en auto del 24 de junio de 1992 (fl. 457), dispuso el requerimiento, cumpliendose éste en diligencia vista a folio 464, decisión que fue oportunamente impugnada en reposición y subsidiariamente en apelación. Negado el primer recurso (fls. 471 y s.s.), se concedió el segundo que es el motivo de este estudio.

## CONSIDERACIONES

Según el precepto contenido en el artículo 350 del Código de Procedimiento Civil, aplicable a los juicios ejecutivos por Jurisdicción Coactiva, " el recurso de apelación tiene por objeto que el superior estudie la cuestión decidida en la providencia de primer grado y la revoque o reforme" .

La anterior disposición es suficientemente clara al señalar el grado de competencia funcional, en el conocimiento de las apelaciones, por parte de los Jueces de Segunda Instancia. Con sujeción a esta norma procede la Sala a examinar el asunto concreto objeto de alzada, el que se reduce a determinar la viabilidad del requerimiento ordenado por la Jefatura de Ejecuciones Fiscales del municipio de Girardot, en auto del 24 de junio de 1992 (fl. 457), según el cual, el Terminal de Transportes de la misma localidad a través de su representante legal, debe consignar en el término diez (10) días en el Banco Popular y para este proceso la cantidad de Veintinueve millones trescientos ochenta y cinco mil trescientos veintidos pesos ($29.385.322.oo).

Para la Sala, esta decisión carece de fundamento legal y debe ser revocada por las siguientes razones:

1.- A partir del auto de mandamiento de pago librado el 26 de noviembre de 1986 (fl. 143), se observó en este expediente el procedimiento regular previsto para estas acciones en el Estatuto Procedimental Civil, en armonía

con el artículo 68 del C.C.A., pues, trabada la relación jurídico - procesal entre las partes, se ejerció el derecho de contradicción por la demandada, quien entre los medios de defensa ejercidos, propuso contra dicho auto, excepciones de mérito.

2.- Al resolver las excepciones, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de fecha 2 de febrero de 1990 (fl. 211), las declaró no probadas y ordenó seguir adelante la ejecución.

3.- En cumplimiento de esta providencia y siguiendo el orden procesal, el 7 de marzo de 1990 (fl. 233), el Juzgado ejecutor practicó la liquidación del crédito y las costas que ascendió a la suma de $29.385.322.oo moneda corriente.

4.- Sobre la base de la liquidación mencionada, el mismo Despacho fiscal, en autos calendados el 30 de marzo de 1990 (fl. 301) y 29 de mayo del mismo año (fl. 335 vto), dispuso la entrega a la entidad acreedora de las sumas que se hallaban embargadas, por un total de $29.385.322.oo equivalente a la liquidación recibiéndolos su representante legal como consta en diligencia de abril 3 de 1990 (fl. 304) y mayo 25 del mismo año (fl. 340), decisiones que produjo independientemente del incidente de nulidad que al momento de la última entrega, se tramitaba a solicitud del apoderado de la sociedad demandada y que en últimas no prosperó en la primera instancia, siendo apelada.

5.- Al pronunciarse sobre la apelación la Sección Cuarta de la Corporación, en providencia del 5 de octubre de 1990 (fls. 360 y s.s.), declaró la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de marzo 2 de 1990, e igualmente, la terminación del proceso ordenando devolver el expediente para que se procediera al levantamiento de los embargos vigentes. La nulidad no cobijó la sentencia de excepciones.

6.- La providencia nada dijo sobre la restitución del valor pagado por la obligación cobrada, hecho que, sumado a otros que se advierten en la actuación, produjo cierta confusión y dio lugar a que el Juzgado de Ejecuciones Fiscales en auto del 21 de enero de 1991 (fl. 396), dispusiera requerir al demandante para que procediera a devolver a la Entidad demandada, los dineros producto del pago, decisión que mediante impugnación de la parte contraria (fl. 405), fue revocada en su totalidad en auto de febrero 20 de 1991 (fl. 413).

Esta providencia no fue recurrida y surtió ejecutoria el 28 de febrero de 1991 (fl. 414), quedando en este proceso finiquitada toda discusión respecto a la devolución del dinero, pretensión cuyo trámite no corresponde a esta jurisdicción.

Por las razones expuestas, estima la Sala que la petición del apoderado de la compañía ejecutada (fl. 446), reiterando la misma situación de hecho ya decidida y en firme, carece de asidero legal como inicialmente a estas consideraciones lo advirtió, y por la misma circunstancia, el auto que ha motivado este estudio no tiene apoyo procesal ni jurídico debiendo ser revocado.

Lo brevemente analizado es suficiente para que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, - Sección Quinta -,

**RESUELVE:**

*Revocar* en todas sus partes el auto de fecha 24 de junio de 1992, por medio del cual, la Jefatura de Ejecuciones Fiscales del municipio de Girardot, ordenó requerir al gerente del Terminal de Transportes de la misma ciudad para que en el término de diez (10) días, consigne en el Banco Popular la suma de $29.385.322.oo moneda corriente con destino a este proceso.

En firme esta providencia *devuélvase* el expediente a su oficina de origen para su archivo.

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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**SUSPENSION PROVISIONAL/ PRUEBAS/ RECURSO DE APELACION.**

**Conforme a lo ordenado en el numeral 2o. del artículo 152, de no observar la violación flagrante y ostensible de la norma de superior jerarquía invocada por la confrontación directa con el acto acusado, únicamente cabe tener en consideración para esé efecto los documentos públicos aducidos con la solicitud. Ello determina que para desatar la apelación, por no existir término probatorio en el trámite del recurso, sólo sea dable apoyarse en los mismos medios probatorios que sirvieron de fundamento a lo resuelto por el *a-quo*.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiséis (26) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expediente No. 0750. Electoral - Segunda Instancia Actor :Jaime Salazar Grisales.

Resuelve la Sala el recurso de reposición interpuesto por el señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, contra el auto del 23 de julio del año en curso, en cuanto rechazó por improcedente la apelación impetrada contra el proveido que decretó la suspensión provisional.

## ANTECEDENTES

1.- Para adoptar la decisión cuya reposición se solicita, esta Sala consideró:

" En cuanto hace a la oportunidad y requisitos ha de aplicarse el artículo 352 del C. de P.C., por remisión expresa del artículo 267 del C.C.A. La primera de las normas citadas, exige, que el recurso de apelación se interponga ante el juez que dictó la providencia ..., en el acto de su notificación personal *o por escrito dentro de los tres días siguientes* ..." (se subraya).

El primero de los requisitos aludidos fue atendido por ambos apelantes; en cuanto hace al segundo de ellos, el opositor - recurrente presentó el escrito contentivo de su alzada, el 12 de junio de 1992 (fl. 63 vto), que correspondía al último de los tres días siguientes a aquel en el que el *A-QUO* recibió el despacho comisorio - junio 9 de 1992 - una vez cumplida la orden de notificar personalmente al alcalde elegido (fl.59).

Por su parte, el apoderado del último de los mencionados tuvo en cuenta el término de fijación en lista, que se llevó a efecto, entre el 11 de junio del corriente año (fl.60 vto) y el 15 siguiente (fl.141 vto) y, en esta data, en un mismo escrito, contestó la demanda e interpuso recurso de apelación contra el auto que decretó la suspensión provisional (fls. 129-141), la primera de estas actuaciones fue temporánea, pues, en voces del artículo 233-2 del C.C.A., en el término de fijación en lista " ... *se podrá contestar la demanda*..." (se subraya); la segunda, no lo fue, pues, aún cuando los tres días que siguieron al de la notificación del auto que se apela y los tres correspondientes a los de fijación en lista coincidieron en dos fechas -11 y 12 de junio - los términos para intentar el recurso de apelación y, contestar la demanda, expiraron, en su orden, los días 12 y 15 de junio del año en curso, ello sin lugar a dudas demuestra que el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del alcalde de Suárez en la última de las fechas referidas es extemporáneo, razón por la cual, la Sala rechazará el que fue intentado por el apoderado del alcalde elegido y, conocerá del que fue interpuesto por la parte opositora" .

2.- *FUNDAMENTOS DEL RECURSO DE REPOSICION.*

La Sala resume los argumentos expresados por el recurrente en los siguientes términos:

2.1.- Considera que el recibo de la notificación, solamente fue noticiado el día en que se fijó el estado No. 099 del 10 de junio de 1992 y no antes, luego, no es válido computar el término del artículo 352 del C. de P.C., sino a partir del día siguiente a la fijación del estado, fecha que fue considerada por los impugnantes y por el Tribunal Administrativo del Tolima.

2.2.- Para apoyar su dicho, cita los artículos 331 del C. de P.C., y una providencia emanada de esta Sala el trece (13) de julio de mil novecientos noventa y dos (1992) y, concluye solicitando, que el recurso de apelación rechazado, sea considerado en esta instancia.

2.3.- Posteriormente, el apoderado del recurrente, presenta adición del recurso de reposición, en el que amplía los argumentos expuestos por su poderdante.

## CONSIDERACIONES

1.- Tanto el escrito contentivo del recurso de reposición, como el que lo adicionó, fueron interpuestos dentro de la oportunidad señalada en el artículo 348 del Código de Procedimiento Civil.

2.- Entiende la Sala que la decisión que rechazó el recurso de apelación es recurrible, como en este caso, por vía de reposición, en cuanto constituye un punto nuevo, obviamente no decidido en el proveido originalmente apelado, por manera que se estudiarán las argumentaciones presentadas por el recurrente, a fin de confirmar o alterar la decisión objeto de la reposición (art. 180 C.C.A.).

3.- A pesar de que ni el artículo 233 del C.C.A., al señalar las disposiciones que debe contener el auto admisorio de la demanda en los procesos electorales, ni el auto que admitió el libelo en este caso, ordenaron una notificación por estado, erróneamente, el Secretario del Tribunal Administrativo del Tolima, la realizó el 10 de junio del año en curso (fl. 59), con lo cual, prorrogó el término de notificación del auto admisorio de la demanda, con la consecuente postergación por un día, en relación con la fecha en que se recibió el despacho comisorio del término a partir del cual comenzó a contarse el plazo para efectos de la ejecutoria del auto que decidió la suspensión provisional.

Así las cosas, asiste la razón al recurrente, en el sentido de que el cómputo de términos, debió comenzar a contarse a partir del día siguiente al de la fijación del estado No. 099 del 10 de junio del año en curso, en consecuencia el recurso de apelación presentado por el apoderado del señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE el día 15 siguiente, lo fue oportunamente, es decir, dentro del plazo que para ello señala el artículo 352 del C.de P.C.

Corolario de lo expuesto, es que, habrá de revocarse el numeral primero contenido en la parte resolutiva del auto calendado el 23 de julio de 1992 (fls. 152-159), razón por la cual, la Sala entrará a analizar los cargos expuestos en la alzada por el apoderado del señor CORDOBA DUARTE, cargos que la Sala resume así:

a.- Los documentos allegados por el actor, carecen de fuerza probatoria para demostrar la inhabilidad planteada, pues, el acta parcial de escrutinio, la solicitud y constancia de aceptación e inscripción del candidato a alcalde, como su manifestación, en el sentido de no encontrarse dentro del régimen de inhabilidades, son reproducciones mecánicas que no fueron autenticadas por juez o notario, conforme a los artículos 253 y 254 del C. de P.C., (fls. 1 al 4). Asímismo, las certificaciones expedidas por el Director de Núcleo, la Alcaldesa y la técnica administrativa, vinculada al Fondo Educativo Regional del Tolima (fls. 5- 6- 8- 9 y 13), no tienen carácter de documentos públicos, en razón de que se usurparon las funciones de algunos servidores públicos, afirmación ésta que pretende establecer con la prueba documental que aporta.

b.- El Tribunal Administrativo del Tolima, decretó oficiosamente la suspensión provisional, pues, mientras el actor la solicitó aduciendo, que la violación de las normas invocadas se produjo por confrontación directa entre el acto acusado y las normas violadas, el *A-QUO* la decretó por confrontación de la prueba documental allegada.

c.- El actor solicitó, pero no sustentó expresamente la medida provisional referida y, tampoco señaló los textos de mayor rango jerárquico que consideró transgredidos.

d.- Al momento de su elección como alcalde, el demandado no ejercía funciones públicas ya que gozaba de licencia no remunerada, desde el día 6 de diciembre de 1991 al 5 de marzo de 1992 y sólo vino a ejercerlas, a partir del 9 de marzo del mismo año, por éste motivo, la inhabilidad no tiene relevancia jurídica, ya que su razón de ser está en proteger la libertad de los electores para escoger el alcalde y, el hecho de no haber ejercido dichas funciones impidió que naciera la inhabilidad.

e.- Como educador, el accionante es empleado oficial, sometido a un régimen especial que obligaba al Tribunal a realizar una labor de interpretación para determinar el significado y alcance de dicha locución.

f.- El actor hizo mutis por el foro, frente al mandato constitucional consignado en el artículo 127 de la Carta, en cuanto esta norma concede a determinada clase de empleados del Estado, entre ellos a los docentes, el derecho a participar en la actividad política de los partidos.

En cuanto hace al primer cargo, referido en el literal a.), es de anotar, que si bien es cierto, que los documentos electorales que en copia fotostática fueron aportados con la demanda (fls. 1-2-3 y 4), no aparecen autenticados por juez o notario, sí fueron autorizados por el Registrador Municipal del Estado Civil de Suárez - Tolima, en cuyo Despacho, reposan los originales respectivos, circunstancia ésta, que conforme lo prevé el artículo 254-1 del C. de P. C., les concede el mismo valor probatorio del original.

En cuanto se refiere a los documentos que obran a folios 5- 6- 8- 9 y 13 y cuya condición de públicos no sólo niega el apelante, sino que pretende desvirtuar con otros que él aportó como pruebas, es suficiente transcribir, lo que en relación con ese aspecto, dijo recientemente la Sala en auto de julio 9 de 1992. Consejero Ponente Dr. AMADO GUTIERREZ VELASQUEZ. Exp. 0745. Actor : RAMIRO SILVA RODRIGUEZ.

> 1. Es preciso, para iniciar, tomar en cuenta lo dispuesto en dos normas del C.C.A., *atañederas a los elementos probatorios que cabe tener en cuenta para decidir la solicitud de suspensión provisional del acto acusado y el modo de resolver la apelación interpuesta contra lo que al respecto se haya provisto en primera instancia.*
>
> Conforme a lo ordenado en el numeral 2 del Art. 152, de no observar la violación flagrante y ostensible de la norma de superior jerarquía (sic) invocada por confrontación directa con el acto acusado, únicamente cabe tener en consideración para ese efecto los documentos públicos aducidos con la solicitud.- *Ello determina que para desatar la apelación, por no existir término probatorio en el trámite del recurso, sólo sea dable apoyarse en los mismos medios probatorios que sirvieron de fundamento a lo resuelto por el a-quo.-*
>
> El artículo 155 del mismo Código determina, en su inciso final, que el Consejo de Estado decidirá de plano el recurso de apelación.- Entonces, por no haber término de traslado a las partes dentro del procedimiento para decidir, no es dable tomar en cuenta los argumentos de quien se opone al recurso.- Admitir que una vez interpuesta y sustentada la apelación pueda la parte contraria formular argumentos para que se desestime lo expuesto por el recurrente, así se presente el escrito ante el *a-quo*, sería tanto como abrir el procedimiento de la apelación a una etapa de traslados que la ley expresamente prohibe, no sólo en la forma indicada sino, también, en el Art. 213 de la misma obra.- De allí que, *no habrá de ocuparse la Sala de lo argumentado por el actor para oponerse a la prosperidad del recurso, pero tampoco tendrá en cuenta los distintos medios de convicción aducidos por los recurrentes.* (Subrayas fuera del texto).

En este orden de ideas, tampoco en este evento, la Sala tomará en cuenta la prueba documental aducida por el apelante.

No es cierta la afirmación contenida en el *segundo cargo*, pues, cuando el actor sustentó su solicitud de suspensión provisional, expresó un breve concepto de violación, para establecer, lo que a su juicio constituyó una " ... VIOLACION CLARA, MANIFIESTA Y OSTENSIBLE..." , de los artículos 127 de la Carta y 5, literal e) de la Ley 78 de 1986 y, para cuya demostración, se remite a las pruebas aportadas en los siguientes términos: " En el acervo probatorio se podrá constatar con documentos públicos y auténticos, que el

señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE, se ha venido desempeñando como empleado oficial o funcionario público..." (fls. 32-33).

En cuanto tiene que ver con el *tercer cargo* y tal como se observó al analizar el segundo, al solicitar la medida precautoria en comento, el actor expuso un breve concepto de violación y señaló dos disposiciones de orden superior, que a su juicio, fueron desconocidas por el acto demandado, y si bien es cierto que el libelista manifestó en su escrito demandatorio que de " ... una sencilla confrontación directa o comparación entre el acto acusado y las normas violadas, salta sin ninguna dificultad a la vista, la ostensible y manifiesta violación de la Constitución y la ley y, en consecuencia, por estar INHABILITADO, el señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE para ser elegido ALCALDE DEL MUNICIPIO DE SUAREZ - TOLIMA, debe decretarse la SUSPENSION PROVISIONAL del acta anteriormente citada y especificada" . (fl. 33), esta afirmación, no es, como asegura el apelante, lo que se limitó a decir el accionante en relación con su solicitud de suspensión provisional, pues, dicha transcripción corresponde a la conclusión a la que llegó al fundamentar la medida cautelar en comento, obviamente, después de haber transcrito en doble columna el acto demandado frente a la disposición que consideró agraviadas y de haberse referido a los documentos, que como pruebas anexó a la demanda (fls. 30-33).

Cabe anotar respecto del *cuarto cargo*, que la causal de inhabilidad, no la hace derivar el actor del ejercicio de funciones públicas, durante un período determinado anterior a la elección, sino de lo que el demandante cree fue ejercicio de un cargo de dirección administrativa, por parte de PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE y, de la circunstancia de que el último de los nombrados se hubiera desempeñado como empleado oficial, dentro de los tres meses que precedieron su elección.

Por ser aplicable y tener relación con el *quinto cargo*, la Sala se permite transcribir, lo que en relación con el análisis del Decreto 2277 de 1979, expresó al resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte opositora:

" No sobra anotar que se equivoca el apelante cuando afirma que el Tribunal de primera instancia tenía el deber de analizar el Decreto 2277 de 1979, que contiene el régimen especial que gobierna la categoría de empleados oficiales del sector docente, pues tal análisis, implica emprender el estudio del derecho en litigio, en un momento procesal en el que la ley no permite reflexiones profundas ni extensas elucubraciones para suspender el acto demandado" .

Igualmente, se remite la Sala al proveido referido antes, en cuanto hace al *sexto cargo* que tiene que ver con la previsión contenida en el artículo 127 de la Carta:

(...)

A los empleados del Estado y de sus entidades descentralizadas que ejerzan jurisdicción, autoridad civil o política, cargos de dirección administrativa, o se desempeñen en los órganos judicial, electoral, de control, les está prohibido tomar parte en las actividades de los partidos y movimientos y en las controversias políticas, sin perjuicio de ejercer libremente el derecho al sufragio.

(...)

En cuanto se refiere el precepto constitucional transcrito, hay que anotar que la prohibición para los funcionarios relacionada en el inciso segundo, tiene que ver con su participación e intervención en actividades partidistas y más que una inhabilidad constituye la reiteración a una prohibición establecida para los empleados públicos, cuyo desobedecimiento puede hacerlos acreedores de sanciones administrativas, previa demostración en el proceso respectivo, según sea el caso, del ejercicio de jurisdicción, de autoridad civil o política, de la dirección administrativa que asista al respectivo cargo, o, del desempeño en los órganos judicial, electoral o de control.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, - Sección Quinta -,

**RESUELVE:**

*Revócase* la primera de las decisiones contenidas en la parte resolutiva del auto proferido por esta Sala, el 23 de julio de 1992, en cuanto rechazó el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del señor PABLO EMILIO CORDOBA DUARTE. En su lugar, y, por las razones expresadas en la parte considerativa de este proveido, se confírma el auto dictado por el Tribunal Administrativo del Tolima el 24 de abril de 1992, en cuanto decretó la suspensión provisional del acto de elección del señor CORDOBA DUARTE, como alcalde popular de la localidad de Suárez - Tolima, para el período constitucional 1992-1994, contenido en el acta parcial de escrutinio, fechada el 10 de marzo del año en curso.

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVASE al Tribunal de origen.

Esta providencia fue leida, 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

TITULO EJECUTIVO-Ejecutoriedad.

**Al concluir el procedimiento administrativo adquirieron carácter ejecutivo y ejecutorio, lo que significa que son suficientes por si mismos para que la Administración pueda realizar de inmediato los actos necesarios a su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado (art. 64 del C.C.A.). Según las previsiones del artículo 66 del C.C.A., los actos administrativos son obligatorios mientras no sean anulados o suspendidos por la jurisdicción contencioso administrativa, y sólo pierden su fuerza ejecutoria por suspensión provisional, cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho y de derecho, cuando al cabo de cinco años de hallarse en firme la Administración no adelanta las acciones pertinentes para ejecutarlos, cuando se cumpla la condición resolutoria a que están sometidos o pierdan su vigencia.**

JURISDICCION COACTIVA/ SUSPENSION DEL PROCESO-Requisitos.

**En lo que atañe a la petición subsidiaria que hace el recurrente para que en caso de no prosperar los recursos se suspenda el proceso por prejudicialidad con fundamento en los artículos 170 y 171 del C. de P.C., encuentra la Sala acertada la decisión del *a-quo* de no hacer pronunciamientos al respecto hasta tanto se resuelvan los recursos interpuestos por el interesado y se alleguen las certificaciones pertinentes sobre la admisión y estado del proceso ante la jurisdicción contencioso administrativa, pues es evidente que para la procedencia de esa medida deben cumplirse tales requisitos conforme el artículo 171 del Código de Procedimiento Civil.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintisiete (27) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: *Doctor: Jorge Penén Deltieure.*

Ref: Expediente Nº 0251. Actor :La Nación C/ Banco Central Hipotecario.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a resolver el recurso de apelación subsidiario al de reposición que no prosperó, interpuesto por el apoderado del Banco Central Hipotecario contra el auto de mandamiento de pago proferido por la Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro, Oficina Regional de Santafé de Bogotá, el 8 de mayo de 1992.

## ANTECEDENTES

Las Resoluciones Nos. 4239 y 4240 de 15 de noviembre de 1990, 4578, 4579, 4580, 4581, 4582, 4583, 4584 y 4585 de 7 de diciembre de 1990, por medio de las cuales la Superintendencia Bancaria impuso multas al Banco Central Hipotecario con NIT 860.002.963, que en total ascienden a la suma de $1.111.099.291.50 y la Resolución Nº 0678 de 26 de febrero de 1991 que al resolver en recurso de reposición contra las anteriores las confirmó en todas sus partes, integran el título ejecutivo con base en el cual la Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro, Oficina Regional de Santafé de Bogotá, libró mandamiento de pago el 8 de mayo de 1992 en la cuantía indicada, más costas, a favor del Tesoro Nacional y en contra de la Entidad bancaria (fl.83.).

El referido auto fue notificado personalmente al representante judicial del Banco Central Hipotecario el 21 de mayo de 1992 (fl.85), quien oportunamente lo recurrió en reposición. En subsidio apeló.

Advierte el señor apoderado en la impugnación, que las citadas resoluciones de la Superintendencia Bancaria han sido demandadas ante la Sección Primera del Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca para que se decrete su nulidad. Que el artículo 68 del C.C.A. define las obligaciones que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado, las cuales deben hallarse ejecutoriadas, esto es, tener firmeza de cosa juzgada, y que las Resoluciones que imponen las multas, y que sirven de título de recaudo en el presente caso no contienen obligaciones exigibles puesto que su firmeza está condicionada a la decisión que sobre ellas adopte el Tribunal. Señala que debe distinguirse entre la obligatoriedad de los actos administrativos que los hace inoponibles y la exigibilidad de los mismos " ...cuando su estructura es objeto de discusión ante la justicia contencioso administrativa. De hecho en

el mundo jurídico existen actos obligatorios más no exigibles." (fl.87). Estima que como dichos actos no son exigibles no pueden constituir título ejecutivo.

En subsidio pide, que de no prosperar los recursos que ha interpuesto y llegada la oportunidad legal, se suspenda el proceso de conformidad con los artículos 170 y 171 del Código de Procedimiento Civil, por existir prejudicialidad.

La Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro, Oficina Regional de Santafé de Bogotá, en proveido de 5 de junio de 1992 no repuso su decisión del 8 de mayo del mismo año. En el mismo auto decidió no pronunciarse respecto de la suspensión del proceso solicitada, hasta tanto estén cumplidos los requisitos señalados en el artículo 171 del Código de Procedimiento Civil. Aprobó la póliza ofrecida por la entidad ejecutada en los términos y para los efectos del artículo 519 ibídem y concedió en el efecto devolutivo ante el Consejo de Estado el recurso subsidiario de apelación.

No observando causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a resolverlo, previas las siguientes,

## CONSIDERACIONES

Son inaceptables los argumentos del señor apoderado del Banco Central Hipotecario contra el auto de mandamiento de pago en el sentido de que no son exigible las multas impuestas a su mandante por cuanto las citadas Resoluciones de la Superintendencia Bancaria que las contienen no están ejecutoriadas ni son firmes en razón de estar pendiente de decisión la demanda instaurada ante la jurisdicción contencioso administrativa para que sea decretada su nulidad.

En verdad dichos actos administrativos alcanzaron firmeza una vez fue resuelto el recurso de reposición interpuesto en su contra, el cual agotó la vía gubernativa según constancia visible al reverso del folio 45. En virtud de ello, al concluir el procedimiento administrativo adquirieron carácter ejecutivo y ejecutorio, lo que significa que son suficientes por si mismos para que la Administración pueda realizar de inmediato los actos necesarios a su cumplimiento en contra de la voluntad del interesado. (art. 64 C.C.A.).

De otra parte, según las previsiones del artículo 66 del C.C.A., los actos administrativos son obligatorios mientras no sean anulados o suspendidos por la jurisdicción contencioso administrativa, y sólo pierden su fuerza ejecutoria por suspensión provisional, cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho y de derecho, cuando al cabo de cinco años de hallarse en firme la Administración no adelanta las acciones pertinentes para ejecutarlos, cuando se cumpla la condición resolutoria a que están sometidos o pierdan su vigencia.

Cosa muy distinta es que el interesado resuelva demandar por la vía de la acción de nulidad ante la jurisdicción contencioso administrativa las Resoluciones de la Superintendencia Bancaria que impusieron multas a la entidad ejecutada, pero este hecho no les hace perder su vigencia mientras se decida en forma definitiva sobre su validez, como tampoco les resta fuerza ejecutoria, lo cual, como ya se dijo, sólo es posible en los eventos expresamente enunciados en el artículo 66 del C.C.A. y en el *sub-lite* no hay prueba de la ocurrencia de ninguno de ellos.

Es indudable, entonces, que las citadas Resoluciones Nos. 4239, 4240, 4578, 4579, 4580, 4581, 4582, 4583, 4584 y 4585 de la Superintendencia Bancaria tienen plena firmeza y que en ellas consta una obligación clara, expresa y actualmente exigible siendo título suficiente para que la Administración proceda a exigir su cumplimiento por la vía de la jurisdicción coactiva por no haber sido satisfecha por el deudor en el tiempo establecido.

En lo que atañe a la petición subsidiaria que hace el recurrente para que en caso de no prosperar los recursos se suspenda el proceso por prejudicialidad con fundamento en los artículos 170 y 171 del Código de Procedimiento Civil, encuentra la Sala acertada la decisión del *a-quo* de no hacer pronunciamientos al respecto hasta tanto se resuelvan los recursos interpuestos por el interesado y se alleguen las certificaciones pertinentes sobre la admisión y estado del proceso ante la jurisdicción contencioso administrativa, pues es evidente que para la procedencia de esa medida deben cumplirse tales requisitos conforme el artículo 171 del Código de Procedimiento Civil.

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

**RESUELVE**

Confirmar el auto de mandamiento de pago librado por la Dirección General de Apoyo Fiscal, División de Cobro, Oficina Regional de Santafé de Bogotá el 8 de mayo de 1992.

En firme esta providencia vuelvan los autos a la Oficina de origen.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leida, discutida y aprobada por la Sala en sesión del veintisiete (27) de agosto de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**ESTADO CIVIL/ PRUEBA /PARENTESCO/ PRUEBA.**

**El estado civil como el parentesco o relación que existe entre los miembros de una respectiva familia está constituido por hechos susceptibles de demostrarse con las correspondientes actas, pues sus copias expedidas legalmente son reproducciones del documento íntegro registrado con todos los datos e informaciones que lo componen. La Sala ha sostenido, reiteradamente, a términos del artículo 105 del Decreto 1260 de 1970, que los hechos y actos relacionados con el estado civil de las personas ocurridos con posterioridad a la vigencia de la Ley 92 de 1938, se prueban con la copia de la correspondiente partida o folio.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintisiete (27) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente N. 0612. Actor: Hugo Escobar Sierra. UNICA INSTANCIA

En nombre propio y en ejercicio de la acción pública electoral, el actor de la referencia solicita que se decrete la nulidad del acta de escrutinios generales en la circunscripción electoral del Magdalena, de fecha 3 de noviembre de 1991, en cuanto declara la elección del ciudadano Micael Segundo Cotes Mejía, como Representante a la Cámara, y que, como

consecuencia de tal declaración, se ordene la cancelación de la respectiva credencial.

Consecuencialmente, previa rectificación y verificación del resultado de los escrutinios de las elecciones efectuadas el 27 de octubre de 1991, se declara electo a quien corresponda de acuerdo a la ley, expidiéndole, además, la credencial de rigor.

## ANTECEDENTES

El doctor Hugo Escobar Sierra solicitó que se anule el acto declaratorio de elección del señor Micael Segundo Cotes Mejía como Representante a la Cámara por el departamento del Magdalena y se ordene la cancelación de la credencial con base en los siguientes argumentos (fl. 21):

1. El doctor Cotes Mejía era y es inelegible como Representante del Magdalena porque su hermano Alberto Elías Cotes Mejía era, y es auditor de la Contraloría General de la República ante la Junta de Deportes del Magdalena.

2. El Auditor tiene funcionarios subalternos en sus dependencias, y en tal virtud, ejerce autoridad civil y política en el departamento.

3. Por lo anterior, se violó el art. 179, num. 5) de la Constitución Nacional, que expresa textualmente:

" No podrán ser congresistas:

" ...

" 5. Quienes tengan vínculos por matrimonio, o unión permanente, o de parentesco en tercer grado de consanguinidad, primero de afinidad, o único civil, con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política" .

Agregando los incisos finales:

" ...Las inhabilidades previstas en los numerales 2, 3, 5 y 6, se refieren a situaciones que tengan lugar en la circunscripción en la cual deba efectuarse la respectiva elección. La ley reglamentará los demás casos de inhabilidades por parentesco, con las autoridades no contemplados en estas disposiciones.

" Para los fines de este artículo se considera que la circunscripción nacional coincide con cada una de las territoriales, excepto para la inhabilidad consignada en el numeral 5" .

4. El auditor Alberto Elías Cotes Mejía sólo ejerce autoridad o jurisdicción civil o política en el departamento del Magdalena, de conformidad

con las atribuciones que le confieren la ley y los reglamentos. " Valido de su rango oficial colaboró activamente en la elección de su hermano Micael Segundo como Representante a la Cámara, particularmente en los estamentos vinculados a la Junta de Deportes de su Departamento". (fl. 21).

Mediante auto fechado el 9 de diciembre de 1991, la Sección admitió la demanda presentada (fl. 26).

A folio 28, el actor corrigió y adicionó la demanda para expresar que invoca la causal de nulidad prevista en el numeral 5 del art. 223 del C.C.A., en los términos en que fue modificado por el art. 17 de la ley 62 de 1988, así como el art. 228 ibídem. Dicha corrección fue admitida en auto fechado el 17 de enero de 1992. (fl. 32)

Como *tercero interviniente* el señor César Rolando Marcucci, solicita se denieguen las pretensiones del demandante por carecer de fondo jurídico y además que la Sala se inhiba de fallar al respecto (fl. 33).

Considera el señor Marcucci Vera que basta leer el numeral 5) para establecer que la norma constitucional no cobija, ni inhabilita al demandado pues no se puede deducir que la intención del legislador fue la de incluir el primero y segundo grados de consangüinidad dentro de la inhabilidad, ya que el artículo hace referencia exclusivamente al tercer grado.

Ahora bien, si es una equivocación del Constituyente el no haber incluido los dos primeros grados, debe ser el mismo ente que lo emitió quien corrija el error, es decir el Congreso, previo el lleno de formalidades exigidas en el art. 374 de la Constitución Nacional.

Además, aclara que el auditor no ejerce ninguna autoridad civil, ni política por carecer de personal subalterno y sus funciones sólo se limitan a practicar un control posterior sobre las cuentas de la Junta de Deportes de la ciudad de Santa Marta únicamente y de ninguna otra ciudad del departamento del Magdalena.

A través de apoderado debidamente constituido (fl. 41), el señor Micael Segundo Cotes Mejía da contestación a la demanda, oponiéndose a las pretensiones de ésta, con base en los siguientes argumentos:

1. No es cierto que el Dr. Micael Cotes Mejía era inelegible para la Cámara de Representantes por la circunscripción electoral del Magdalena.

2. No es cierto que el Auditor de la Contraloría General de la República ante la Junta de Deportes del Magdalena ejerza autoridad civil o política en el departamento del Magdalena, pues dicho funcionario únicamente ejerce funciones en Santa Marta y no el resto de los municipios del Departamento.

3. El único empleado dependiente de la mencionada Auditoría depende directamente del Contralor General de la República y es el Revisor de Documentos.

4. Las funciones del Auditor son fiscales, de vigilancia y control sobre el manejo de los dineros públicos respectivos y no tiene autoridad civil o administrativa, carece de competencia para nombrar al Revisor, removerlo, destituirlo, suspenderlo o sancionarlo de su cargo.

5. Es cierto que el señor Alberto Elías Cotes Mejía es Auditor ante la Junta Administrativa Seccional del Magdalena. La Resolución Nº 09486 de mayo 19 de 1982, " por la cual se modifica la Resolución Orgánica Nº 06596 del 23 de marzo de 1977 y establece una planta de personal" prevé en su artículo 3º las funciones del Auditor. Además, la certificación expedida el 6 de diciembre de 1991 y firmada por el señor Eduardo Emilio de la Rosa Acosta también las aclara (obra a fl. 64).

6. No es pertinente la invocación de la inhabilidad prevista en el numeral 5 del artículo 179 de la Constitución Nacional, pues el Auditor Regional sólo ejerce sus funciones en Santa Marta y no ante las restantes Juntas Municipales de Deportes que funcionan en los demás municipios del Magdalena. Como la norma exige, en su penúltimo párrafo, que las situaciones deben tener lugar en toda la circunscripción electoral y no solamente en un municipio, es inaplicable la misma para el caso de autos.

7. El actor debió invocar para pedir la nulidad el art. 228 del C.C.A., haciendo referencia a la norma procedimental y no el art. 227.

Por lo tanto, el juez carecería de competencia para analizar otra disposición diferente a la invocada por el demandante, pues la justicia es "rogada" .

8. Haciendo un análisis del art. 179, num. 5) de la Constitución Nacional, la disposición técnicamente para ser una inhabilidad debió expresar " No podrán ser elegidos congresistas" y no " No podrán ser congresistas" . Por lo tanto, esas causales no podrán invocarse como inhabilidad para la elección o inelegibilidad como lo hizo la demanda, sino para " ser congresista" y así no se demandó; pues para ser congresista se requiere, además de haber sido legalmente elegido, haberse posesionado de su cargo legislativo. Esto en lo que se hace referencia a la primera parte de la norma (f. 47).

9. En lo que hace alusión a la segunda parte de la disposición se requiere que además de ser funcionario público ejerza autoridad civil o política.

El apoderado de la parte demandada inicia su análisis sobre este aspecto mencionando unas definiciones sobre que se considera por " autoridad" (fl. 48).

Más adelante, sirviéndose de una ponencia del Dr. Joaquín Vanin Tello, fechada el 3 de diciembre de 1982, expediente 872, Sección Segunda, explica el concepto de autoridad para el H. Consejo de Estado (fl 50).

Después define el concepto de autoridad civil y autoridad política según esta misma Corporación, tomando como punto de referencia una providencia del H. Consejero de Estado Dr. Amado Gutiérrez Velásquez, fechada el 7 de junio de 1989, Exp. E-0292, Sección Quinta (fl. 52) y otra del H. Consejero de Estado Dr. Carmelo Martínez Conn, Exp. ac.895, 897 y 899 (fl. 53). Como conclusión de lo anterior, resumió el apoderado del demandado lo siguiente:

> " La *AUTORIDAD* simplemente, sin más apelativos ni segundos apellidos, es el poder o la potestad de mandar u ordenar, disponer, prohibir o sancionar, de conformidad con la ley, dentro de los límites de la respectiva competencia atribuida por el derecho al funcionario público. La AUTORIDAD implica el ejercicio del PODER PUBLICO en función de mando, para una finalidad prevista en la ley y que obliga al acatamiento de los particulares y en caso de desobediencia, faculta al funcionario público para ejercer la compulsión o la coacción por medio de la fuerza pública, para que su orden sea obedecida en todo caso. Tener AUTORIDAD para un funcionario es gozar del *JUS IMPERRI*, o sea estar revestido de *IMPERIUM*.-
>
> " *AUTORIDAD " POLITICA*" es la que ejercen los *gobernantes*, como el Presidente de la República, los Gobernadores y los Alcaldes, ahora éstos últimos también elegidos por el pueblo, quedan investidos por éste que los eligió del PODER suficiente para gobernar a todos los habitantes del territorio respectivo y para aplicarles las leyes, cumpliendo así con su obligación de ejecutarlas.- Y,
>
> " *AUTORIDAD " CIVIL*" es la que tienen los funcionarios que en el Estado están investidos por ley del PODER de orden, dirección o imposición sobre la generalidad de los ciudadanos, *ya para los fines puramente privados de su mutua convivencia*, ya para el cumplimiento de las obligaciones esenciales del mismo. La autoridad *civil* lleva implícitamente la potestad de mando o de imperio que tiene su expresión más clara, característica y acentuada en el ejercicio del poder ejecutivo, sin que ello impida que en otros campos de la actividad estatal haya también funcionarios que queden envueltos dentro de la órbita de lo que se conoce como autoridad civil" (fls. 54-55).

10. Además, respecto de los funcionarios de la Contraloría General de la República, estos ejercen únicamente " funciones de control fiscal sobre el manejo de los dineros públicos y de simple vigilancia" (fl. 56). Sobre lo anterior, el Consejo de Estado se ha manifestado en las siguientes providencias:

con ponencia del Dr. Samuel Buitrago Hurtado, fechada el 21 de julio de 1984, exp. 4593 (fl. 56), con sentencia del Dr. Carlos Galindo Pinilla, de fecha 5 de noviembre de 1979, expt. 2896 (fl. 57) y con ponencia del Dr. Mario Enrique Pérez, exp. 2774 (fl. 58).

De acuerdo con lo expresado, considera el apoderado de la parte demandada que las pretensiones carecen de todo fundamento jurídico, pues los funcionarios de la Contraloría carecen de todo fundamento jurídico, pues los funcionarios de la Contraloría carecen de toda autoridad política, civil o simplemente general.

## EXCEPCIONES

La parte demandada propone, además, las siguientes excepciones de fondo:

1. Genérica (Inexistencia de la inhabilidad reclamada en la demanda (fl. 60).

2. Carencia de fundamento del libelo (fl. 60).

Estas dos fundadas en los razonamientos jurídicos expresados en el escrito de contestación.

3. Ineptitud de la prueba o pruebas anexadas por el actor para demostrar el parentesco no son idóneas, pues a partir de la Ley 92 de 1938 se estableció, en Colombia, el registro civil a cargo de los notarios, y a partir de esa fecha sólo ese registro sirve como prueba. Las partidas de bautismo quedaron valiendo como pruebas supletorias. De acuerdo a lo anterior, la prueba es ineficaz para demostrar el parentesco (fls. 61 a 63).

Las partes presentaron sus alegatos, con base en los siguientes argumentos:

1. La parte demandante: A través de un memorial, el actor deja constancia que el traslado a las partes en Secretaría sólo aprovechó al demandado, despojándose a la parte actora de valiosas pruebas, contrariando la aplicación del num) 4 del art. 233 del C.C.A. Todo esto implica que el demandante considera que no será posible esclarecer la verdad en la sentencia, a pesar de conocerse a plenitud (fl. 215).

2. De la parte demandada: el apoderado de la parte demandada reiteró los planteamientos expuestos en la contestación de la demanda (fls. 191 a 214).

Al corrérsele el traslado de rigor, la Fiscal Séptima del H. Consejo de Estado conceptúa que las pretensiones de la demanda deben recibir despacho

desfavorable, pues no se demostró uno de los presupuestos que configuran la inhabilidad invocada, es decir, el vínculo de parentesco existente entre el demandado y la persona que se dice lo ostenta, circunstancia que hace innecesario el estudio del requisito relacionado con el ejercicio de autoridad civil o política, porque este es secundario frente al primero (fls. 219 a 225).

## CONSIDERACIONES

La Sala es competente para conocer este asunto, de acuerdo a lo establecido por el art. 128, num. 4 del C.C.A.

A continuación la Sala debe referirse a la imposibilidad de que el juzgador de aplicación a una norma procedimental cuando la misma ha sido mal invocada en la demanda a que se refiere la parte demandada en la contestación del libelo.

La consecuencia no de una cita errada de la norma procedimental sino de unas peticiones que no se compadezcan con el problema que se decide o lo desborden, tiene incidencia en la negativa de las peticiones pero no en el estudio de fondo que debe emprenderse si las pretensiones no cambian la naturaleza de la acción.

Al respecto debe observarse que en el presente caso, de la lectura del libelo se deduce claramente que se trata de una acción de nulidad de carácter electoral. La cita de la disposición con base en la cual se ocurre ante la jurisdicción no le quita a la acción el carácter mencionado. En consecuencia y para los efectos del estudio del negocio la circunstancia anotada no impediría el conocimiento de fondo, a más de que la disposición echada de menos aparece en el escrito de corrección obrante a fls. 28 y 29, corrección admitida por auto del 17 de enero de 1992.

En el escrito de contestación de la demanda se nominan unas excepciones fundamentadas en los mismos razonamientos mediante los cuales se hace la oposición a las pretensiones de la demanda: Se alega o bien que los hechos no aparecen demostrados o que la prueba no desvirtúa el derecho del demandado o que no es apta para tales fines.

En tales condiciones lo procedente es analizar los cargos formulados para establecer si las peticiones de la demanda están llamadas a prosperar.

La demanda plantea que mediante el acto acusado se declaró elegido como Representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Magdalena a Micael Segundo Cotes Mejía, hermano de Alberto Elías Cortes Mejía, quien es Auditor de la Contraloría General de la República ante la Junta de Deportes del Magdalena por lo cual, se violó el art. 179-5 de la C.N.

Lo primero que debe precisar la Sala es que la norma citada y transcrita en otro aparte de esta providencia establece unas causales de nulidad que vician la elección de los Congresistas, como se deduce del texto mismo de la disposición, por lo cual y en vista de que aparece invocada como tal en la demanda, es procedente realizar el análisis correspondiente.

Concretamente, para los efectos del presente estudio, la norma establece que no podrán ser congresistas las personas en quienes concurran los siguientes presupuestos:

1. Estar unidos por vínculo de parentesco en tercer grado de consangüinidad.

2. Con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política.

3. Dentro de la misma circunscripción electoral.

El primero de los presupuestos, el parentesco por consangüinidad en tercer grado, entiende la Sala que tiene como fin el que no haya ventajas al momento de la elección para determinados candidatos, derivadas de la influencia que puedan ejercer sus parientes en detrimento de los demás aspirantes.

Es claro que la disposición tiene el mismo fin que otras que establecen esta clase de inelegibilidad para otros cargos.

Establecido el fin de la norma, es fácil explicar que el texto de la disposición debe entenderse en el sentido de que cuando menciona el tercer grado de consangüinidad lo hace para establecer el límite de la causal y no como señalamiento taxativo del grado como único constitutivo de la misma. Si se interpretara en esta última forma quedaría desvirtuado el fin mismo de la disposición.

No es válida por lo tanto la interpretación que se sugiere por uno de los intervinientes en el sentido de que la norma es taxativa y sólo establece la inelegibilidad para quienes se encuentren exclusivamente en el tercer grado, por las razones expuestas, a más de que conforme al mismo texto de la disposición, fácilmente se deduce que quien está en el primero o segundo grado de consangüinidad, está cobijado por el límite.

Ahora bien, el actor aportó como prueba del parentesco las partidas de bautismo del señor Micael Segundo Cotes Mejía, nacido el 6 de febrero de 1939 y la del señor Alberto Elías Cotes Mejía, nacido el 2 de enero de 1948 (fls. 7 y 8).

Dichas certificaciones pretenden demostrar el parentesco legítimo en segundo grado entre los mencionados, por ser hermanos entre sí.

La Sala debe precisar que el estado civil de una persona es su situación jurídica tanto en la familia como en la sociedad y su asignación corresponde a la ley (art. 1 Decreto 1260 de 1970).

Los actos y hechos sujetos al estado civil son entre otros el nacimiento, reconocimiento de hijos extramatrimoniales, matrimonios, legitimaciones, adopciones, defunciones, y debe constar en el correspondiente registro.

Ahora bien, el estado civil como el parentesco o relación que existe entre los miembros de una respectiva familia está constituido por hechos susceptibles de demostrarse con las correspondientes actas, pues sus copias expedidas legalmente son reproducciones del documento íntegro registrado con todos los datos e informaciones que lo componen.

La Sala ha sostenido, reiteradamente, a términos del art. 105 del Decreto 1260 de 1970, que los hechos y actos relacionados con el estado civil de las personas ocurridos con posterioridad a la vigencia de la Ley 92 de 1938, se prueban con la copia de la correspondiente partida o folio.

Con base en lo anterior, se deduce que las partidas de bautismo aportadas por el actor no llevan a establecer la calidad de filiación, es decir, si los señores Micael Segundo Cotes Mejía y Alberto Elías Cotes Mejía son o no hermanos, a más de que los nacimientos de éstos son posteriores a la vigencia de la Ley 92 de 1938, y por lo tanto, no existe otro documento para probar el parentesco entre ellos que el registro civil.

El segundo presupuesto establecido en la disposición en estudio es que el funcionario de que trata la norma ejerza autoridad civil o política.

Ya esta Corporación ha analizado anteriormente qué debe entenderse por autoridad civil o política. Vale la pena transcribir apartes de la sentencia del 7 de junio de 1989 dictada por esta misma Sección en la cual se dijo sobre el particular:

> " Como lo ha dicho ya esta Corporación, la autoridad implica la potestad del mando y el ejercerla por determinación de la ley sobre la generalidad de las personas y autoridad política la que ejercen los que gobiernan y mandan ejecutar las leyes. Ampliando más estos conceptos podría decirse que la autoridad civil es aquella que en el Estado tiene el poder de orden, dirección o imposición sobre los ciudadanos, ya para los fines puramente privados de su mutua convivencia, ya para el cumplimiento de las obligaciones esenciales del mismo. La autoridad civil lleva implícitamente la potestad de mando o de imperio que tienen su expresión más clara, característica y acentuada en el ejercicio del poder ejecutivo, sin que ello impida que en otros campos de la actividad estatal haya también funcionarios que queden envueltos dentro de la órbita de lo que se conoce como autoridad civil" .

(Consejero Ponente: Doctor Amado Gutiérrez Velásquez, Exp. Nº 0292, Actor: Eduardo López López, Extractos de Jurisprudencia y Doctrina, Tomo IV, pág. 570).

En el presente caso se observa que el cargo del cual se predica el ejercicio de autoridad civil o política es el de Auditor Regional de la Contraloría General de la República ante la Junta de Deportes del Departamento del Magdalena.

Aparece demostrado que el señor Alberto Elías Cotes Mejía desempeña el cargo de Auditor Regional ante la Junta Administradora Seccional de Deportes del Magdalena (fl. 64). Es decir, desempeña un cargo en la Contraloría General de la República.

Pero aparece demostrado también, que el Auditor Regional en cuestión no tiene autoridad civil o política.

En efecto, sus funciones se reducen a realizar el control fiscal sobre los fondos, valores y bienes y sobre el movimiento contable y presupuestario de la junta en mención (fl. 64).

Ninguna de las funciones enumeradas constituyen ejercicio de autoridad civil o política en los términos señalados en la jurisprudencia antes transcrita, aplicable al presente caso, como tampoco la constituiría el nombramiento o remoción del empleado a su cargo, que tampoco está entre sus funciones (fl. 64).

Lo anterior aparece corroborado por los documentos obrantes a folios 186 y siguientes contentivos del oficio de envío y de la Resolución Nº 09486 del 19 de mayo de 1982, que la Contraloría General de la República considera vigente.

En tales condiciones se concluye que el cargo de Auditor Regional que desempeña el señor Elías Alberto Cotes Mejía no es de los que la norma constitucional menciona para efectos de la inelegibilidad alegada.

Por lo último, de acuerdo con la norma, el cargo debe ser desempeñado en la misma circunscripción electoral para la cual se postula el aspirante.

En el presente caso se observa que el cargo es Auditor Regional ante la Junta de Deportes del Magdalena. Se precisa a fl 64 que la función se ejerce con relación a la Junta y no a las juntas municipales. De lo anterior se deduce que el cargo se está ejerciendo en la misma circunscripción electoral por la cual se presentó el candidato. En consecuencia, por este aspecto el cargo estaría incluido en la causal alegada.

No obstante lo anterior, como no apareció probado el parentesco entre el elegido y el funcionario público y además éste no desempeña un cargo que conlleve el ejercicio de autoridad civil o política, según las consideraciones anteriores, las pretensiones de la demanda deben recibir despacho desfavorable.

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

Cópiese, notifíquese, en firme esta providencia archívense las presentes diligencias 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 Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

**SUSPENSION PROVISIONAL/ RECURSOS**

**El tema de los recursos no aparece regulado en su integridad en la disposición en estudio puesto que la misma no va más allá de establecer cuáles son lo procedentes contra la decisión sobre la solicitud de suspensión provisional. Se hace necesario, entonces, establecer las correspondientes concordancias con normas distintas a la mencionada para establecer la oportunidad y trámite de los recursos, lo que debe hacerse con sujeción al orden ya indicado. Las normas que regulan la suspensión provisional de manera general no resuelven los interrogantes planteados (artículos 154 y 155 del C.C.A.) por lo cual debe consultarse la norma que establece el recurso de apelación en el proceso contencioso administrativo, más concretamente el artículo 181 del Decreto 01 de 1984. Establece esta disposición que el recurso en cuestión no puede proponerse como subsidiario del de reposición. Esta norma es aplicable porque regula expresamente un aspecto del recurso y, como ya se vió, no se opone a las anteriores mencionadas que nada dicen sobre el particular.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintisiete (27) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº. 0783. RECURSO DE QUEJA Actor: JAIME ROJAS LOPEZ Y OTROS.

Procede la Sala a decidir el recurso de queja interpuesto por la parte actora.

Dan cuenta los autos que los señores JAIME ROJAS LOPEZ y otros, instauraron en su propio nombre demanda contra el acto mediante el cual se declaró elegido de Sonsón al señor Juan Carlos Patiño Betancur.

En escrito separado los demandantes solicitaron la suspensión provisional del acto acusado.

El Tribunal Administrativo de Antioquía por auto del 24 de abril de 1992 decidió admitir la demanda y no decretar la suspensión provisional.

La parte actora instauró recurso de reposición y en subsidio de apelación contra la providencia anterior en cuanto a la negativa de suspender provisionalmente el acto acusado.

El Tribunal por auto del 22 de mayo de 1992 rechazó los recursos de reposición y de apelación, este último por haber sido interpuesto en forma subsidiaria.

La parte actora solicitó la reposición del auto anterior y, en subsidio, la expedición de copias para recurrir en queja.

Por auto del 24 de julio de 1992, el Tribunal negó la reposición contra el auto impugnado y ordenó expedir las copias para los efectos correspondientes.

Dentro de la oportunidad legal la parte actora presentó escrito de sustentación del derecho que le asiste a que le sea concedido el recurso de apelación.

Manifiesta el recurrente que en materia de medios de impugnación debe distinguirse la procedencia y las modalidades de interposición del recurso.

En efecto, argumenta, la procedencia es la posibilidad de que una decisión sea objeto de los medios de impugnación reconocidos por el legislador, mientras que la modalidad es la forma de la interposición. A esta última categoría pertenece el art. 181 del C.C.A.

Lo anterior, expresa, está confirmado por lo previsto en los arts. 348, 351, 363, y 369 del C. de P. C. que regulan las materias correspondientes cuando no hay norma expresa.

A continuación analiza el por qué no puede aplicarse el art. 181 del C.C.A.:

El art. 181 en mención es una norma general en materia de recursos, aplicable cuando no exista norma expresa que regule la materia conforme al art. de la Ley 57 de 1887, norma que subrogó el art. 10º del C.C. y es admitida como norma general de interpretación de la ley por la jurisprudencia y la doctrina.

Hay que buscar, en consecuencia, si entre las normas electorales hay una estipulación especial o posterior que prevalezca sobre la general del art. 181 ya citado.

Luego de transcribir el art. 233 del C.C.A. tal como quedó modificado por el art. 60 del Decreto 2304 de 1989 explica que aplicar los arts. 1º y 2º de la Ley 153 de 1887, con los siguientes resultados:

El art. 233 pertenece al Libro IV Título XXVI, Capítulo IV " De los Procesos Electorales" , modificado por el art. 60 del Decreto 2304 de 1989: Regula el auto admisorio de la demanda en forma integra, desde su contenido hasta su ejecutoria. En él no se prescribe ninguna forma especial para la interposición de los recursos.

Debe entonces prevalecer sobre el artículo 181 interpretándose que contra el auto que resuelve la suspensión provisional procede el recurso de apelación. Aplicar el citado artículo es violentar el querer del legislador, por lo cual, solicita se admita el recurso por ser procedente y estar interpuesto en forma legal.

Se observa:

Solo se puede decir que una norma regula íntegramente una materia cuando no hay necesidad de acudir a disposiciones distintas de la misma para aplicar en cuanto al tema regulado.

Si la regulación es íntegra respecto de los recursos es porque el texto de la sola disposición es suficiente no solo desde el punto de vista de establecer los procedentes sino en cuanto a oportunidad y trámite. De lo contrario sólo puede entenderse que la regulación se limita a los puntos tratados y se hará necesario acudir a las normas que tratan los aspectos no comprendidos en la disposición correspondiente.

Ahora bien, la concordancia debe seguir las reglas previstas en el art. 10 del C.C. sustituído por el art. 5º de la ley 57 de 1887.

En lo que hace al procedimiento contencioso administrativo, si la materia es específica pero no hay regulación, igualmente específica, debe acudirse a las normas más generales dentro de la especialidad, vale decir del C.C.A. y si no hay regulación en este último debe irse a las normas del C. de P. C.;

todo ello mientras no haya pugna entre las distintas disposiciones, sino que se trate de complemento o de llenar vacíos.

El art. 233 del C.C.A. tal como fue subrogado por el art. lo del Decreto 2304 de 1989, regula el contenido del auto admisorio de la demanda (nums. 1 a 3 incisos 2º y 3º del num. 4); el trámite subsiguiente (inc. 1º del num. 4); la competencia para resolver la solicitud de suspensión provisional y los recursos que caben contra dicha decisión (último inciso).

Del recuento anterior se deduce claramente que el tema de los recursos no aparece regulado en sus integridad en la disposición en estudio puesto que la misma no va más allá de establecer cuáles son los procedentes contra la decisión sobre la solicitud de suspensión provisional. Se hace necesario, entonces, establecer las correspondientes concordancias con normas distintas a la mencionada para establecer la oportunidad y trámite de los recursos, lo que debe hacerse con sujeción al orden ya indicado.

Las normas que regulan la suspensión provisional de manera general no resuelven los interrogantes planteados (art. 154 y 155 del C.C.A.) por lo cual debe consultarse la norma que establece el recurso de apelación en el proceso contencioso administrativo, más concretamente el art. 181 del Decreto 01 de 1984.

Establece esta disposición que el recurso en cuestión no puede proponerse como subsidiario del de reposición Esta norma es aplicable porque regula expresamente un aspecto del recurso y, como ya se vio, no se opone a las anteriores mencionados que nada dicen sobre el particular.

Pero hay más, el art. 181 del C.C.A. es aplicable en el aspecto en cuestión, frente al C. de P. C. en su art. 352 que establece la apelación en subsidio, porque es especial y trae una regulación contraria a la señalada en aquél, por lo cual es de aplicación prevalente.

En este orden de ideas es fácil entender que el recurso de apelación propuesto en el presente caso como subsidiario del de reposición no podía ser concedido por el Tribunal que procedió conforme a derecho al denegarlo.

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

**RESUELVE:**

Confírmase la negativa del Tribunal Administrativo de Antioquía de conceder el recurso de apelación por las razones expuestas en la parte motiva.

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 Mejia, Miren De la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velasquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

**PARENTESCO/ PRUEBA/ REGISTRO DE NACIMIENTO.**

**De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 105 y 115 del Decreto 1260 de 1970 solamente es posible demostrar a partir de la Ley 92 de 1938 el parentesco " ...con copia de las correspondientes partidas o folios, o con certificados expedidos con base en los primeros" por los Notarios a cuyo cargo está el Registro de Nacimiento.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre dos (2) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penén Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0614. Actor : Maritza Barreto Ordoñez.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a proferir sentencia de única instancia en el proceso encaminado a obtener la declaratoria de nulidad de la elección del señor Jorge Hernando Reina Corredor como Representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento de Boyacá.

**ANTECEDENTES**

I-*La demanda.*

La ciudadana Maritza Barreto Ordoñez, abogada titulada, actuando en su propio nombre y en ejercicio de la acción pública electoral, en demanda

presentada ante la secretaría de la Sección Quinta de esta Corporación, formula las siguientes peticiones:

" 1. Que se decrete la nulidad del Acto Administrativo de Declaración de Representante a la Cámara por la Circunscripción Electoral del Departamento de Boyacá, para el período constitucional 1991-1994 en la persona del señor JORGE REINA CORREDOR, efectuada el día 3 de noviembre de 1991, por la Delegación Departamental de la Registraduria Nacional del Estado Civil.

2. Que como consecuencia del anterior Decreto de Nulidad, se ordene la realización de un nuevo escrutinio; así como la consecuente cancelación de la respectiva credencial expedida a nombre del señor JORGE REINA CORREDOR como representante a la Cámara por la Circunscripción Electoral del Departamento de Boyacá.

3. Que se ordene la declaratoria de VICTOR MANUEL BUITRAGO GOMEZ como Representante a la Cámara, por haber obtenido la siguiente votación mayoritaria después de proveer las curules para dicha Corporación autorizadas por la ley.

4. Que en consecuencia se expida la correspondiente credencial como Representante a la Cámara del señor VICTOR MANUEL BUITRAGO GOMEZ; y la consecuente declaratoria de pérdida de la investidura del señor JORGE REINA CORREDOR como representante a la Cámara, conforme al artículo 184 de la Constitución Política de Colombia." (fl. 8).

Sostiene la demandante que con la elección del señor Jorge Hernando Reina Corredor como Representante a la Cámara por el Departamento de Boyacá se quebrantaron el artículo 179, numeral 5, de la Constitución Política y el artículo 223, numeral 5, del Código Contencioso Administrativo.

El artículo 179, numeral 5, de la Constitución Política, según el cual " ...no podrán ser congresistas quienes tengan vínculo por matrimonio o unión permanente, o de parentesco en tercer grado de consanguinidad, primero de afinidad, o único civil, con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política" . se violó por cuanto el señor Pedro Ramón Reina Corredor, hermano carnal del elegido, era desde el 3 de noviembre de 1989 Director Clase I, grado 39 de la Clínica de Atención de Salud de Sogamoso, cargo que conlleva el ejercicio de autoridad civil.

Y el artículo 223 del C.C.A., en su numeral 5, que consagra como causal de nulidad de los procesos electorales computar votos a favor de candidatos que no reúnan las calidades constitucionales y legales para ser elegidos, se quebrantó porque se computaron votos en favor del señor Reina Corredor siendo inelegible.

II- *La suspensión provisional.*

En el mismos escrito demandatorio solicitó la actora la suspensión provisional de los efectos del acto de elección acusado, porque consideró que las pruebas aportadas a simple vista demuestran la inhabilidad en que se hallaba el señor Jorge Hernando Reina Corredor al momento de su elección, es decir, la manifiesta infracción de las disposiciones aducidas como violadas.

En auto del 12 de diciembre de 1991, admisorio de la demanda, esta Sección Quinta no accedió a decretar la medida de suspensión por ausencia de prueba, al no tener el carácter de documentos públicos los aducidos con la solicitud.

III-*La contestación de la demanda y el traslado para alegar.*

Por medio de representante judicial el ciudadano Jorge Hernando Reina Corredor contestó la demanda, solicitando que se denieguen las pretensiones en ella formuladas. Respecto de la violación del artículo 223, numeral 5, del C.C.A., sostiene que ninguno de los hechos narrados en el libelo demandatorio demuestra que su poderdante no reúne las calidades constitucionales o legales para ser elegido congresista. Que la actora confunde las inhabilidades con las calidades que están señaladas en el artículo 177 de la Carta para los Representantes de la Cámara, las que no han sido cuestionadas en la demanda y por ello carece de oportunidad y validez el fundamento jurídico.

En lo que atañe a la causal de inhabilidad consagrada en el numeral 5 del artículo 179 de la Constitución Política, advierte que contiene vacíos, pues cabe preguntar desde cuándo deben existir los vínculos de parentesco con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política, si desde la fecha de la elección o en un período anterior no determinado, o entre la fecha de la elección y la posesión. Considera que " ...si el vínculo se exige desde la fecha de la elección, no tendría sentido la inhabilidad si el propósito del Constituyente era el de evitar que los parientes del candidato realizaran campañas procelitistas a su favor. Además, puede interpretarse la norma en el sentido de que el vínculo exista después de la elección y antes de la posesión con el objeto de que no pueda ejercer el cargo, pues el artículo 179 citado expresa no que no podrán ser elegidos congresistas quienes incurran en tal causal, sino que 'no podrán ser congresistas'... (fl. 28). Opina que dadas las circunstancias esta disposición no puede aplicarse sino cuando sea reglamentada por la ley.

Analiza el cargo de Director de Clínica, en cuanto a las funciones de acuerdo con el respectivo Manual, para señalar que no conlleva autoridad civil o política, pues tales funciones son actos meramente administrativos internos que no contienen decisiones que afectan a terceros. Observa que el

Director de Clínica no tiene la naturaleza Jurídica de empleado público, sino que pertenece a la denominación especial de " funcionarios de la seguridad social" , y en consecuencia no se le puede aplicar a su poderdante la causal de inhabilidad del artículo 179, numeral 5, de la Carta política.

Surtido el traslado para alegar con la sola intervención de la parte demandada ésta se reafirma en los criterios expuestos en la contestación de la demanda. Además, pone de presente que la actora no logró probar la inhabilidad aducida, puesto que no fue acreditado que exista relación de parentesco entre el demandado y el doctor Pedro Ramón Reina Corredor, ni que éste ejerciera cargo con autoridad civil o política, por cuanto el manual de funciones del ISS obra en fotocopia simple y tampoco hay en él constancia de su aprobación. Transcribe apartes del concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado de fecha 5 de noviembre de 1991, que estima aducible al presente asunto.

IV *El ministerio público.*

La Procuraduría Octava en lo Contencioso pide que se denieguen las pretensiones de la demanda porque las estima carentes de fundamento en razón a que solo fue allegado al proceso el registro civil del elegido más no el del doctor Pedro Ramón Reina Corredor, que permitiera comprobar el parentesco, lo cual " ... conduciría posteriormente al estudio del posible ejercicio de autoridad civil que conlleva el cargo que ejerce este último como Director de la Clínica del Seguro Social Seccional Sogamoso" . (fls. 76 y 77).

No observando causal de nulidad que pueda afectar la validez de este proceso, y siendo la Sala competente para dictar sentencia en única instancia, procede a hacerlo previas las siguientes,

## CONSIDERACIONES

Como quedó expuesto en el capítulo de antecedentes, se pretende la nulidad del acto declaratorio de la elección del ciudadano Jorge Hernando Reina Corredor como Representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento de Boyacá, porque con la expedición de dicho acto fueron quebrantados los artículos 179, numeral 5, de la Constitución política y 223, numeral 5, del C.C.A. Se afirma que la violación de las mencionadas normas proviene del hecho de haberse computado votos a favor del precitado ciudadano no obstante ser éste inelegible porque al momento de la elección su hermano Pedro Ramón Reina Corredor ostentaba un cargo de funcionario con ejercicio de autoridad civil en el cargo de Director de Clínica Clase I Grado 39 en la Clínica Julio Sandoval Medina, Seccional Boyacá, del Instituto de Seguros Sociales.

Con copia auténtica del acto administrativo electoral cuya nulidad pretende el demandante (fls. 1, 2 y 3) está plenamente demostrado que el señor Jorge Hernando Reina Corredor fue elegido Representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento de Boyacá para el período constitucional comprendido entre el 1° de diciembre de 1991 y el 19 de julio de 1994. Y con el documento público que obra al filio 48 del expediente, que lo es la certificación expedida el 12 de febrero de 1992 por el jefe de la división de Personal del Instituto de Seguros Sociales, Seccional Boyacá, está acreditado que el señor Pedro Ramón Reina Corredor desempeñaba para la fecha de la elección del señor Jorge Humberto Reina Corredor el cargo de " Director de Clínica Clase I Grado 39, dedicación completa,..." de la Clínica Julio Sandoval Medina, cargo para el que fue nombrado por la Dirección General del mencionado Instituto por Resolución N° 4312 de octubre 13 de 1989 y del que tomó posesión el 3 de noviembre de 1989 ante el Gerente Seccional del Instituto.

Con el objeto de acreditar el parentesco entre los señores Jorge Hernando Reina Corredor y Pedro Ramón Reina Corredor, por petición expresa contenida en la demanda se dispuso oficiar - y así se hizo con oficios Nos. 92-051 y 92-059, fechados el 15 de febrero del año en curso- a los señores Notarios Primero y Segundo de la ciudad de Chinquinquirá, con el objeto de allegar al proceso de Registro Civil de Nacimiento.

El señor Notario Primero remitió copia del Registro Civil de Nacimiento correspondiente al señor Jorge Hernando Reina Corredor y en el oficio remisorio solicitó le fueran enviados " ...datos precisos con el fin de ubicar al señor Pedro Ramón Reina Corredor" (fls. 43. 44 y 45). A su vez el señor Notario Segundo de la mencionada ciudad, a quien fue necesario reiterarle la petición mediante oficio 92-276 de marzo 26, con oficio 047 fechado el 5 de mayo (fl. 58), dió respuesta en los siguientes términos:

> " ...muy atentamente me permito comunicarle que revisados cuidadosamente los libros de Registro Civil de Nacimiento que se llevan en esta Notaría NO aparecen inscritos los ciudadanos PEDRO RAMON REINA CORREDOR Y JORGE REINA CORREDOR."

Como bien se ve en este proceso no logró la parte demandante demostrar el parentesco que según ella existe entre el actual Representante a la Cámara señor Jorge Reina Corredor y el Director de la Clínica Julio Sandoval Medina del Instituto de Seguros Sociales, Seccional Boyacá, doctor Pedro Ramón Reina Corredor, parentesco que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 105 y 115 del Decreto 1260 de 1970 solamente es posible demostrar a partir de la ley 92 de 1938 " ... con copia de las correspondientes partida o folio, o con certificados expedidos con base en los mismos" por los Notarios a cuyo cargo está el Registro de Nacimiento. De ahí que tiene razón el señor apoderado del demandado cuando en su alegato de conclusión afirma no estar

demostrado parentesco entre su representado y el Director de la Clínica Julio Sandoval Medina.

Siendo esta la situación procesal, la Sala se siente relevada de hacer el análisis correspondiente para verificar si el mencionado Director de Clínica ejercía autoridad civil o política en dicho cargo para la fecha en que se expidió el acto declaratorio de la elección del señor Jorge Reina Corredor como Representante a la Cámara, acto cuya nulidad se pide en el libelo demandatorio.

Como no se demostró el quebrantamiento de los artículos 179, numeral 5, de la Constitución Nacional y 223, numeral 5, del C.C.A., la Sala habrá de fallar en el sentido de que no prosperan las peticiones contenidas en la demanda.

Por lo expuesto, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, de acuerdo con el concepto del Ministerio Público, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA**

1°- Deniéganse las pretensiones de la demanda que dió origen a este proceso.

2°- En firme esta sentencia archívese al expediente.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la Sala en sesión del dos (2) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luis Eduardo Jaramillo Mejia,* Presidente; *Miren De La Lombana de Magiyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

ACCION ELECTORAL.

La nulidad electoral es una acción popular, ejercitable por cualquier ciudadano que debe tener en cuenta en su presentación el mínimo de requisitos legales. Los formalismos de procedimiento, sin embargo, son menos exigentes pues en estas acciones prima un interes superior; La obligación de hacer prevalecer el orden jurídico. En el caso *sub-judice*, el concepto de violación de la norma se desarrolla, pues de la lectura del libelo se deduce con claridad que el demandante se refiere al artículo 179 inciso 3o. de l a C.N. y presenta el concepto de violación correspondiente. Además, resulta imposible leer desprevenidamente la demanda sin entender concretamente cuáles son los fundamentos para impetrar la nulidad solicitada.

CONGRESISTA - Inhabilidades/ CONTRATOS

Debe aparecer demostrado plenamente la naturaleza pública de la entidad con la cual se celebra el contrato y, desde luego, la celebración de éste sin que importe, para los fines de la norma, la naturaleza del mismo. La intervención a que se hizo mención debe realizarse dentro de los 6 meses anteriores a la elección: Debe precisarse en este punto que las normas constitucionales son de aplicación inmediata, salvo disposición en contrario, que en el caso en estudio no se observa. Era necesario que se hubiera presentado prueba idónea de dicha naturaleza para efecto de discutir la legalidad del acto administrativo que en las condiciones anotadas no queda desvirtuado por las razones expuestas. Debe precisarse que la situación que, se alega, general la inhabilidad se sucede en una circunscripción electoral distinta de aquella en la cual se realiza la

**elección en que se presentó como candidato y resultó elegido el demandado.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre tres (3) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejera Ponente : *Doctora Miren de la Lombana de Magyaroff.*

Referencia: Expediente Nº.0598. UNICA INSTANCIA SENTENCIA
Actor: LUIS ANTONIO LEON TORRES.

En nombre propio y en ejercicio de la acción pública electoral, el actor de la referencia solicita que se declare la nulidad del acto declaratorio de la elección del señor Melquisdec Marín López, como Representante a la Cámara por el Departamento del Amazonas y que, como consecuencia de esa declaración, se ordene la anulación de la credencial.

Que, de acuerdo al Código Electoral, se efectúe un nuevo escrutinio o en su lugar se realicen nuevas elecciones ya que el departamento del Amazonas solo elige dos (2) representantes, y con esta anulación quedan reducidos a la mitad.

## ANTECEDENTES

El señor Luis Antonio León Torres solicitó la anulación tanto del acto que declaró la elección del señor Melquisedec Marín López como Representante a la Cámara por el departamento del Amazonas como de la credencial con base en los siguientes argumentos:

1. En el momento de ser elegido Representante, el señor Marín López estaba inhabilitado por haber celebrado un contrato de mandato con el Hospital Regional San Rafael de Leticia para ser apoderado en un proceso judicial.

2. El negocio está radicado en la Sección Tercera del Tribunal de Cundinamarca bajo el número 90-D-6746 y el actor es el señor Nestor Ruíz.

3. Por lo anterior, se violó flagrantemente el art. 179, num. 3º de la Constitución Nacional el cual prohibe la elección como Congresistas de quienes hayan contratado o gestionado con entidades públicas 6 meses antes de la elección.

Mediante auto fechado el 12 de diciembre de 1991, la Sección aceptó la demanda y denegó la medida de suspensión provisional solicitada, por

considerar que se requería de un análisis propio de la sentencia de fondo y no de la providencia que resuelve sobre la medida cautelar (fl. 17).

A través de apoderado debidamente constituído (fl. 22), el señor Melquisedec Marín López da contestación a la demanda oponiéndose a las pretensiones de ésta, con base en los siguientes argumentos:

1. No es cierta la inhabilidad imputada ya que ninguna norma la establece y, además, no hay lugar a la retroactividad de las normas constitucionales.

2. El poderdante dejó de ser apoderado judicial del Hospital San Rafael el 26 de junio de 1991, de acuerdo al oficio a él dirigido de la misma fecha, por el Dr. Juan Silva Haad, Director del Hospital y otorgante del poder (obra a fl. 27). Esto implica que el señor Marín López había dejado de ser apoderado judicial del Hospital antes de que entrara a regir la nueva Constitución, por lo cual, su actuación no quedaría incursa en la norma mencionada por el actor.

3. Además, considera la parte demandada, el demandante debió solicitar la nulidad de la elección hecha a favor del candidato y la cancelación de la respectiva credencial y no la nulidad del acto mediante el cual se declaró la elección.

4. El demandado no celebró contrato con el Hospital y, en última instancia, el hecho de haber sido apoderado judicial no implica un interés para él, ni para un tercero sino para la entidad oficial.

5. Por último, el penúltimo inciso del art. 179 prevé que la actuación debe efectuarse en la circunscripción done se efectuó la elección, lo cual no sería cierto pues la situación alegada tuvo lugar en el Tribunal de Cundinamarca y la circunscripción electoral fue el Departamento de Amazonas.

A fl. 28 aparece un escrito de excepciones previas presentadas por la parte demandada, especificadas de la siguiente forma:

1. INEPTITUD DE LA DEMANDA: La demanda es inepta por cuanto no desarrollo el concepto de violación de la norma, es decir, no explica en qué consiste la violación, por lo cual, el libelo adolece de la técnica jurídica exigida para estos procesos.

2. INDEBIDA ACUMULACION DE PRETENSIONES: Considera el apoderado que no se puede acumular la solicitud de anulación del acto mediante el cual se declaró la elección con la solicitud de anulación de la credencial, entre otras cosas, porque se debería hablar de cancelación de la credencial ya que el procedimiento es diferente.

Además, estas dos últimas peticiones están indebidamente acumuladas con la solicitud de que se efectúe un nuevo escrutinio y éstas con la de que se realicen nuevas elecciones.

En segundo lugar, las pretensiones están presentadas en forma indebida y la demanda no trae capítulo de derecho.

La parte demandante presentó extemporáneamente el alegato de conclusión, ya que la fecha límite era el 12 de mayo de 1992; no se tendrá en cuenta tal alegato por las razones expuestas.

La parte demandada en su alegato de conclusión ratifica los argumentos esgrimidos en la contestación de la demanda y expone la inexistencia de poder, por parte del Dr.,. Marín López para representar al Hospital.

Mediante certificación fechada el 17 de mayo de 1992, queda establecido que el representante legal del Hospital Regional de Leticia es el Síndico-Tesorero-Secretario. Como el poder fue otorgado por el Director del Hospital, éste es inexistente, por lo cual, nunca existió un contrato de mandato con el Hospital.

Al no existir el poder nunca existió la inhabilidad.

En lo que hace referencia al escrito presentado por el apoderado de la parte demandada, fechado el 9 de junio de 1992, solicitando al Despacho tener en cuenta las consideraciones en él expuestas como complemento a su alegato, no se estudiará por extemporáneo (fl. 191). Igual tratamiento se dará al memorial que aparece a fl. 220.

## CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

Al corrérsele el traslado de rigor, la Fiscal Octava 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 de inepta demanda, la Fiscalía considera que el concepto de violación que echa de menos el excepcionante se encuentra satisfecho ya que en la demanda se indicó la norma violada, haciéndose una explicación razonable de la violación, por lo cual no prospera.

2. No encuentra, además, la indebida acumulación de pretensiones señalada por el demandado, ya que de conformidad con la naturaleza de la pretensión, las peticiones subsidiarias del actor son procedentes pues en caso de accederse a la primera, se impone la anulación o cancelación de la credencial, y la practica de nuevos escrutinios (art. 247 del C.C.A.). Con lo anterior, tampoco prospera la excepción.

3. En lo referente al fondo mismo del negocio, sostiene la Fiscalía, para que se configure la inhabilidad prevista en el inciso tercero del art. 179 de la C.N., la celebración del contrato con la entidad pública debe ser a título personal, o que se haya actuado como apoderado de terceros, situaciones que no se presentan en este caso ya que el señor López Marín actuó en favor de los intereses mismos de la entidad y no de terceros ajenos a ésta.

Además, el mandato se ejerció en una circunscripción distinta de aquella en la cual se efectuó su elección, por el 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. 4) del C.C.A.

2. Procede la Sala examinar las planteadas como excepciones previas de Ineptitud de Demanda e Indebida Acumulación de Pretensiones, 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 Decreto 2282 de 1989, desaparecieron como tales del procedimiento 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 para determinar la procedencia del análisis de fondo, en la siguiente forma:

## INEPTITUD DE LA DEMANDA

La nulidad electoral en una acción popular ejercitable por cualquier ciudadano que debe tener en cuenta en su presentación el mínimo de requisitos legales. Los formalismos de procedimiento, sin embargo, son menos exigentes pues en estas acciones prima un interés superior: La obligación de hacer prevalecer el orden jurídico.

En el caso *sub-judice*, el concepto de violación de la norma se desarrolla, pues de la lectura del libelo se deduce con claridad que el demandante se refiere al art. 179 Inc. 3° de la C.N. y presenta el concepto de violación correspondiente. Además, resulta imposible leer desprevenidamente la demanda sin entender concretamente cuáles son los fundamentos para impetrar la nulidad solicitada.

## INDEBIDA ACUMULACION DE PRETENSIONES

La Sala debe precisar que en el presente caso se solicita en primer término la declaratoria de nulidad de un acto de elección y se pide, como consecuencia, la anulación de la credencial correspondiente. En segundo

término se solicita la práctica de nuevos escrutinios o en su lugar, la convocatoria a nuevas elecciones según lo previsto en el Código Electoral, explicando que si hay anulación del acto la representación se reduciría a la mitad.

Como aspecto fundamental se observa que lo solicitado en primer lugar, la nulidad del acto de elección, es precisamente el objeto de la acción electoral y que ninguna de las demás peticiones elevadas desnaturalizan en alguna forma la acción en mención.

La petición de anulación de la credencial está planteada en forma consecuente y no como subsidiaria a la de anulación del acto, por lo cual, no se puede calificar de indebida.

De otra parte, no se puede ser tan exegético como para pretender que si el demandante emplea el término " anular" , este sea un vicio de tal magnitud que afecte la demanda de por sí clara. En el caso *sub-judice*, es obligación del juzgador interpretar racionalmente la pretensión del actor, que no es otra que la de pedir, una vez se anule la elección, se ordene el retiro o cancelación de la credencial al afectado.

En segundo término se solicita la práctica de escrutinios o la convocatoria a nuevas elecciones: Cualquiera de estas dos peticiones resulta igualmente consecuente con la primera de anulación de la elección. Ahora bien, obsérvese que estas peticiones estan elevadas en forma subsidiaria entre sí. Así entiende la Sala la expresión l " o en su lugar " , que aparece en la demanda y en tales condiciones tampoco puede hablarse de indebida acumulación por este aspecto.

Básicamente se observa que en la demanda se señala un procedimiento a seguir para el caso de que se decrete la nulidad del acto acusado y en tal sentido constituye una petición que puede ser objeto de aceptación o rechazo sin que se afecte en forma alguna la acción instaurada.

En este orden de ideas por este aspecto es igualmente procedente entrar a analizar el fondo del negocio.

En cuanto hace referencia al capítulo de derecho, vale aclarar que si bien no se encuentra así indicado, aparece contenido en el acápite " Concepto de violación" .

Como consecuencia de lo expuesto, la Sala considera que también por este aspecto, debe proceder a conocer de fondo sobre las peticiones propuestas.

## EL FONDO DEL NEGOCIO

Conforme a la exposición de la demanda el cargo se circunscribe al hecho de que dentro de los 6 meses anteriores a la elección, quien resultó

elegido como Representante a la Cámara por la circunscripción electoral de Amazonas había celebrado un contrato para representar como apoderado al Hospital de San Rafael de Leticia, por lo cual, estaba incurso en la inhabilidad de que trata el art. 179-3 de la C.N.

La norma invocada es del siguiente tenor:

" Art. 179. No podrán ser congresistas:

" ...

" 3. Quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas, o en la celebración de contratos con aquellas en interés propio, o en el de terceros, o hayan sido representantes legales de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales, dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección.

" ...

" las inhabilidades previstas en los numerales 2, 3, 5 y 6 se refieren a situaciones que tengan lugar en la circunscripción en la cual deba efectuarse la respectiva elección. La ley reglamentará los demás casos de inhabilidades por parentesco, con las autoridades no contemplados en estas disposiciones" .

De la anterior transcripción se deduce que la inhabilidad, para efectos del caso concreto, se presenta siempre que confluyan los elementos que establece la norma, a saber:

Que se intervenga en la celebración de contratos con una entidad pública, en interés propio o de terceros, seis meses antes de la elección de que se trate y que la situación que origine la inhabilidad tenga lugar en la circunscripción electoral en la cual se realiza la elección.

Con base en la anterior descripción es procedente hacer las siguientes precisiones:

Debe aparecer demostrado plenamente la naturaleza pública de la entidad con la cual se celebra el contrato y, desde luego, la celebración de éste sin que importe, para los fines de la norma, la naturaleza del mismo.

La intervención a que se hizo mención debe realizarse dentro de los 6 meses anteriores a la elección: Debe precisarse en este punto que las normas constitucionales son de aplicación inmediata, salvo disposición en contrario, que en el caso en estudio no se observa.

Además, debe tenerse en cuenta que la disposición tiene carácter retrospectivo, por lo cual la Sala interpreta la norma, reiterando la tesis planteada al absolver casos similares en el pasado, en el sentido de afirmar que si una disposición crea o amplía un término de inhabilidad su cobertura es inmediata y afecta a todos los que estén incursos en el supuesto.

Para efectos del caso en estudio la anterior tesis se aplica en la siguiente forma: Cuando se celebraron las elecciones, 27 de octubre de 1991, ya estaba vigente la norma que establecía la inhabilidad, por lo cual, si al realizarse los comicios no había transcurrido el término previsto en la disposición constitucional desde la celebración del contrato, se incurre en la inhabilidad establecida, por no haber norma que haga excepciones al respecto.

Ahora bien, cuando la norma menciona el interés propio o de tercero se refiere al provecho que efectivamente se derive de la actuación, sin importar quién sea el beneficiado o la clase de beneficio recibido.

A más de lo anterior, debe aparecer demostrado que la situación que genera la inhabilidad se sucede en la circunscripción electoral en la que se realice la elección.

Con base en los anteriores planteamientos se procede a analizar el caso en estudio.

En la demanda se afirma que se celebró un contrato con el Hospital San Rafael de Leticia (Amazonas). En consecuencia, es necesario analizar si se comprueba la naturaleza de pública de la entidad contratante.

Conforme a los documentos que aparecen en el informativo se observa que quien figura otorgando un poder como " representante legal Director Regional del Hospital de Leticia Amazonas" (fl. 1), es la misma persona de quien el presidente de la Junta Seccional de Salud manifiesta desempeña el cargo de Jefe del Servicio Seccional de Salud de Amazonas (fl. 2), pero, conforme a los estatutos, quien tiene la representación legal del Hospital es el Sindico-Tesorero-Secretario del mismo, calidad que no invoca el poderdante quien como ya se vio manifiesta ser el representante legal Director del Hospital, pero según los estatutos el Director del Hospital solo tiene el manejo interno del mismo pero no su representación legal.

Para despejar los anteriores interrogantes y encaminado el estudio exclusivamente a establecer la naturaleza jurídica del mencionado hospital, para mejor proveer, se solicitó allegar al expediente los estatutos vigentes de la entidad que fueron aportados al proceso.

Del estudio de los mismos no se deduce que la institución tenga la naturaleza de entidad pública, por lo que no estaría adscrita, en principio, al Sistema Seccional de Salud.

De otra parte no es tampoco clara la presencia del Servicio Seccional de Salud del cual se dice en la certificación que aparece a fl. 50 que es una entidad sin personería jurídica dependiente de la entidad territorial cuyo representante legal es el mismo gobernador del departamento, pero no aparece haciendo un pago al Dr. Melquisedec Marín (fl. 41) cuando éste pasó una cuenta de cobro al Hospital (fl. 42).

Menos clara es la vinculación existente entre el Hospital de San Rafael y el Sistema Seccional de Salud, ni aparece demostrado que dicha vinculación, si la hay, determine un cambio en la naturaleza jurídica del Hospital para convertirlo en entidad pública, circunstancia que de producirse, debería reflejarse necesariamente en los estatutos, en los cuales no hay mención sobre el particular.

En este orden de ideas se observa que no se ha demostrado que la naturaleza del Hospital San Rafael corresponda a la de una entidad pública.

Observa la Sala, era necesario que se hubiera presentado prueba idónea de dicha naturaleza para efecto de discutir la legalidad del acto administrativo que en las condiciones anotadas no queda desvirtuado por las razones expuestas.

A más de lo anterior debe precisarse que la situación que, se alega, genera la inhabilidad se sucede en una circunscripción electoral distinta de aquella en la cual se realiza la elección en que se presentó como candidato y resultó elegido el señor Melquisedec Marín López.

En tales condiciones la Sala concluye que las pretensiones de la demanda deben recibir despacho desfavorable.

En mérito de lo expuesto, oído el concepto Fiscal y de acuerdo con él, 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 súplicas de la demanda.

En firme esta providencia, archívense las presentes diligencias.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala en su sesión de la fecha dos (2) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Miren De La Lombana de Magyaroff, Luis Eduardo Jaramillo Mejia, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo*, Secretario.

**CONGRESISTA**-Inhabilidades / **GOBERNADOR/RENUNICA**

**No obstante ser congruente el hecho alegado con la norma invocada como violada (artículo 179 numeral 2o. de la C.N.), esta no es aplicable a las elecciones generales del Congreso convocadas por la Asamblea Constitucional para el 27 de octubre de 1991. El constituyente dada lo proximidad de estos comicios y para sorprender a posibles aspirantes, estableció una regla de carácter excepcional, limitativa en el tiempo del ejercicio de cargos públicos, con el único propósito de evitar inhabilidades para los candidatos en esas elecciones. En efecto, mediante el artículo transitorio primero de la nueva Constitución, hizo la convocatoria, y en el artículo transitorio 2o., determinó qué personas no podían ser candidatos en dicha elección incluyendo entre ellas a los funcionarios de la Rama Ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991. Es entonces por mandato constitucional esta norma la aplicable al caso demandado, dado que éste se sujetó a su ordenamiento al habérsele aceptado su renuncia como Gobernador del Atlántico mediante decreto del día 13 de junio de 1991, hecho que supone la existencia del acto de renuncia antes del 14 de los mismos mes y año.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Agosto veintiuno (21) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Luis Eduardo Jaramillo Mejía.*

Referencia: Expedientes Acumulados. Nos. 0618 - 0620 ELECTORALES UNICA INSTANCIA.

Actor : Armando Ramón Blanco Dugand y Miguel Amin Escaff.

Entra la Sala a resolver mediante sentencia de única instancia, las pretensiones de las demandas correspondientes a los procesos acumulados de la referencia.

## ANTECEDENTES

*Proceso* No.0620

El Dr. ARMANDO RAMON BLANCO DUGAND, vecino del municipio de Barranquilla, obrando en su propio nombre y en ejercicio de la acción pública electoral, en escrito obrante a folios 23 y s.s., demanda el acto administrativo de fecha 8 de noviembre de 1991, mediante el cual, los Delegados del Consejo Nacional Electoral declararon la elección de representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico, para el período 1991- 1994.

Igualmente, la cancelación de las credenciales otorgadas a los señores ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER, HERNAN BERDUGO BERDUGO, GABRIEL ACOSTA BENDEX y LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE en virtud de dicha elección, para que se proceda a ña celebración de un nuevo escrutinio.

*Hechos de la demanda*

" 1.- El señor ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER se desempeñó como gobernador del Atlántico dentro de los doce meses antes de su elección, ejerciendo jurisdicción y autoridad en el desempeño de su cargo.

Hasta una semana anterior a la elección, se desempeñó y ejerció funciones como miembro de la Junta Directiva del Banco del Estado, la cual entidad, es de carácter gubernamental u oficial y administra fondos de propiedad de la Nación.

2.- El señor LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE se desempeñó como secretario de Gobierno del Departamento del Atlántico, ejerciendo jurisdicción y autoridad; dentro de los doce meses anteriores a su elección, desempeñó el cargo. Se desempeñó igualmente como gobernador encargado, en diversas ocasiones, durante ese término.

3.- El señor Dr. GABRIEL ACOSTA BENDEK se encuentra en línea colateral de consanguinidad dentro del tercer grado, con el señor ALFONSO

ACOSTA OSIO, quien es su sobrino legítimo y quien se desempeñó en el Departamento del Atlántico, como Director del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA). Dentro de los doce meses antes de la elección.

4.- El señor HERNAN BERDUGO BERDUGO se encuentra en línea de afinidad legítima con su yerno o marido de su hija, Dr. CARLOS PEÑA TORRES, quien es actualmente Notario Cuarto del círculo de Barranquilla y quien se desempeñó con anterioridad, dentro de los doce meses como Director o jefe seccional de la Caja Nacional de Previsión. Los Notarios son empleados nacionales y están habilitados por la ley para ejercer jurisdicción civil celebrando matrimonios y separación de bienes..." .

*Normas violadas y concepto de violación.*

Al expresar este presupuesto de la demanda, la parte actora manifiesta que la distinción de los conceptos de " INELIGIBILIDAD" (sic) e " INCOMPATIBILIDAD" hecha por el Consejo de Estado en sentencia del 25 de mayo de 1972, fue superado por el artículo 179 de la Constitución Nacional, al señalar las causas que limitan las posibilidades para ser congresista, pues de modo expreso en los numerales 2, 3, 5 y 6 y segundo párrafo del 8o. de la citada norma, el Constituyente declaró inelegible a las personas que se encuentren en alguna de las situaciones previstas en tales disposiciones, planteamientos estos sobre cuya base afirma:" examinado lo anterior, el alcance y sentido de las infracciones o sea el concepto de violación, radica en que el acto demandado declaró una elección en favor de personas inelegibles; dados los alcances de las normas contenidas en los artículos 179, 181, 183 de la Constitución Política, y en armonía con los preceptos contenidos en el capítulo V, arts. 35 a 59 del Código Civil. Ahora en otro capítulo que denomina " OTROS ASPECTOS DEL CONCEPTO DE VIOLACION" , (fls. 28 y s.s.), explica el actor, según criterio, los términos " Candidato " y " Congresista " , utilizados el primero en el artículo transitorio número 2 y el segundo en el artículo 179 ambos de la Constitución Nacional, señalando que " una cosa distinta es ser candidato que es una simple expectativa, y otra el ser " Congresista" que constituye la adquisición de un derecho, como consecuencia de haber cumplido con los requisitos de elegibilidad con la votación suficiente para ello.

" Pudieron entonces, conforme al art. transitorio, figurar como" *candidatos* personas que habiendo pertenecido a la Rama ejecutiva hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991; más entre éstas personas, son absolutamente (sic) inelegibles quienes se encuentran dentro del régimen de inhabilidades consagrado en los numerales 2 y 5 del artículo 179 como lo es el caso de los señores ARTURO SARABIA BETTER, GABRIEL ACOSTA BENDEK, LUCAS LEBOLO CONDE Y HERNAN BERDUGO BERDUGO..." , posición que refuerza dando una interpretación gramatical al precitado artículo aduciendo que éste autorizó a los exmiembros de la

rama ejecutiva para hacer campaña política, " para buscar prosélitos en favor de su partido o movimiento político, pero les prohibió elegirse, o los determinó inelegibles..." " el constituyente nunca jamás, decretó a su favor art. transitorio alguno" , por el contrario su propósito fue definir un régimen de inhabilidades para ciertos ciudadanos tal como lo hizo en el artículo 179 de la Constitución.

En escrito aparte (fls. 18 y s.s.), se solicitó la suspensión provisional del acto demandado, que fue negada en auto de diciembre 19 de 1991 (fls. 38 y s.s.).

*Contestación de la demanda.*

1.- Los representantes GABRIEL ACOSTA BENDEK y HERNAN BERDUGO BERDUGO, por medio de apoderado (fls. 50 y s.s.), hicieron pronunciamiento expreso sobre los hechos y pretensiones de la demanda. Respecto a los hechos manifiestan no constarles los relacionados en los ordinales 1o., 2o., y 5o., los demás deben ser probados correspondiendo al actor esa carga procesal. Sobre el concepto de violación señalan que el actor confunde las inhabilidades con las incompatibilidades, " invocando sin precisar causales el artículo 179 de la Carta Política - por una parte - y por la otra los artículo 183 y 184 ibídem que no son pertinentes, pues se refieren a la nueva acción creada por la constituyente sobre la PERDIDA DE LA INVESTIDURA, sobre la cual la Sala Plena Contenciosa Administrativa del H/ CONSEJO DE ESTADO ha dicho que mientras el legislador no reglamente ésta nueva acción, no se le dará aplicación... por carencia absoluta de procedimiento..." .

Aducen que en la demanda se ponen de manifiesto pretensiones que no caben dentro de un proceso como el que es objeto de estudio, como aquella de solicitar que la Sala" se abstenga de declarar electo al Dr. Abel Carbonel Vergara por estar incurso en la inhabilidad prevista en el numeral 5 del artículo 179 de la Constitución" , porque sencillamente dicho candidato no resultó elegido en las elecciones cuestionadas.

Expresan, que la invocación del segundo párrafo del artículo 2o., transitorio de la Constitución que hace el actor de manera insistente, no los comprende porque para el 27 de octubre de 1991, ni para meses anteriores a esa fecha, ejercieron cargos públicos con jurisdicción o autoridad (política, civil, administrativa o militar); al cargo concreto que se le formula al Dr. ACOSTA BENDEK se replica en el sentido de que el Dr. ACOSTA OSIO no desempeñaba el cargo de Director del Sena en el Atlántico para el día 27 de octubre de 1991, debido a que se retiró del mismo el 13 de septiembre anterior, razón por la que no le es aplicable la causal 5a., del artículo 179 de la Constitución, cuya inhabilidad se refiere a que el pariente sea funcionario con autoridad civil o política para el día de las votaciones, sin exigir que el retiro se haga dentro de un término anterior a la elección.

Y se dice respecto al cargo hecho al Dr. BERDUGO BERDUGO no ser cierto que el Dr. CARLOS PEÑA TORRES de quien se afirma ser su pariente, se hubiera desempeñado en el cargo de Director o Jefe Seccional de la Caja Nacional, " ni para antes" .

Y el cargo de notario del Círculo de Barranquilla que actualmente éste ejerce según la demanda, por no conllevar ejercicio de autoridad civil o política ni jurisdicción, no lo inhabilitó para resultar elegido en las elecciones del 27 de octubre de 1991, afirmaciones y conceptos estos que sustenta con claros argumentos jurídicos el apoderado de los citados representantes a la Cámara (fls. 54 y s.s.).

## EXCEPCIONES.

El citado apoderado propuso a nombre de sus representados las excepciones de INEPTA DEMANDA y LA GENERICA, haciéndolas consistir, la primera, en que " la demanda no debió admitirse" por carecer de los requisitos del artículo 137 del C.C.A., y la técnica que se exige de estos escritos, pues el actor no individualizó sus pretensiones, ni precisó la causal del artículo 223 del decreto 01 de 1984 por la que se pretende la nulidad del acto impugnado, ni tampoco la inhabilidad en que se fundamentó, además de que no expresa de un modo coherente el concepto de violación ni mencionó las normas que consideró lesionadas con dicho acto. Y la segunda, en que la supuesta " Inhabilidad" en que se funda el libelo, no existe, ni existió para el día de las votaciones en relación con ninguno de sus poderdantes.

Allegó como pruebas: certificado de enero 16 de 1991 del SENA sobre tiempo de servicio y fecha de retiro del Dr. ALONSO RAFAEL ACOSTA OSIO y acta de posesión y aceptación de su renuncia (FLS: 64 - 65 - 66).

2.- Por su parte, el representante ARTURO SARABIA BETTER otorgó poder al abogado inscrito, que igualmente en términos como los anteriores, contestó la demanda manifestando " al hecho primero, ser cierto que su representado ejerció el cargo de gobernador del Departamento del Atlántico, dentro de los doce meses anteriores a su elección como representante a la Cámara pero también lo es que renunció al mismo con antelación a la fecha prevista en la Constitución para que fuera inelegible" , tal como de manera excepcional lo consagró la Asamblea Constitucional para las elecciones generales del congreso convocadas para el 27 de octubre de 1991 en el artículo transitorio número 2 de la Constitución Nacional.

Así mismo al referirse al hecho segundo acepta que el Dr. SARABIA BETTER fue miembro de la Junta Directiva del Banco del Estado dentro del mismo lapso anotado, pero que según estima ello no genera inhabilidad para ser miembro del Congreso, porque de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 del decreto 3130 de 1968, " los miembros de las Juntas o Concejos

Directivos de los Establecimientos Públicos y de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, aunque ejercen funciones públicas no adquieren por ese solo hecho la calidad de empleados públicos. Su responsabilidad, lo mismo que sus incompatibilidades e inhabilidades, se regirán por las leyes de la materia y por las normas del respectivo organismo" .

Respecto a los demás hechos de la demanda no hizo pronunciamiento, por no referirse a su representado.

En apoyo de su réplica aporta en copia auténtica el decreto No. 1504 del 13 de junio de 1991, mediante el cual se acepta la renuncia de su mandante del cargo de Gobernador del Atlántico. Igualmente del decreto 966 de 1988 mediante el cual se aprobaron los estatutos del Banco del Estado (fls. 76 y s.s.).

3.- El Dr. LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE, también demandado, a través de procurador judicial, en escrito presentado en tiempo dio respuesta al libelo demandatorio (fl. 87 y s.s.), señalando en cuanto a los hechos primero, tercero, cuarto, quinto y sexto que deben probarse y al segundo no ser cierto porque su representado presentó renuncia del cargo y se desvinculó de la Administración Departamental con anterioridad al 14 de junio de 1991, ajustándose plenamente a las prescripciones del artículo segundo transitorio de la nueva Constitución cuya aplicación es especial frente al artículo 179, numeral 2o., de la Carta, en relación con las elecciones celebradas para Congreso el 27 de octubre de 1991.

Obran en el plenario como pruebas solicitadas por esta parte, certificados sobre su renuncia como secretario de gobierno del Atlántico, fecha hasta la cual se desempeñó y de aceptación de su renuncia (fls. 164 y s.s.).

En auto calendado el 6 de febrero de 1992 ( fls. 93 y s.s.), se decretaron las pruebas solicitadas por las partes, con excepción de algunas pedidas por el actor que fueron denegadas por los motivos en el mismo proveído expuestos.

*Tercero interviniente.*

Como tercero coadyuvante del actor presentó escrito el señor JAIME ALVARADO HERNANDEZ GRACIA (fl. 98 y s.s.), reiterando los hechos de la demanda y el concepto de violación, precisando respecto a este último que el señor ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER, al desempeñarse como miembro de la Junta Directiva del Banco del Estado, hasta una semana antes del 27 de octubre de 1991, fecha de las elecciones, y ser dicha entidad de carácter oficial, tenía jurisdicción y autoridad, en cuyo ejercicio intervenía en decisiones determinativas de la política general del Banco, como el otorgamiento de créditos que le permitía cierta influencia, " para potencialmente, determinar la expresión libre y espontánea de los ciudadanos,

desde una entidad que administra dineros públicos. Por estas razones considera violado el numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución Nacional.

También considera infringido el numeral 5 de la misma norma, de la que señala estableció con precisión un término mínimo para inhabilitar a un funcionario público que aspire a ser congresista, norma que al disponer de manera imperativa " No podrán ser congresistas" , estableció con precisión un término mínimo para inhabilitar a un funcionario público que aspire a serlo, además de llevar inserto dicho numeral " en lo más profundo de su concepción la voluntad de sancionar con la pérdida de la investidura a los congresistas que incurrieron en inhabilidad, como bien lo expone el Dr. ARMANDO RAMON BLANCO DUGAND" .

Finalmente aduce que los notarios son empleados públicos con funciones de jurisdicción, porque cumplen actos y conocen de asuntos que eran del resorte de los Jueces Civiles tales como: celebrar matrimonios, conocer de procesos de separación de bienes y sucesiones, " funciones que son cumplidas por el Notario 4o., CARLOS PEÑA TORRES, quien como yerno del Dr. HERNAN BERDUGO BERDUGO, pudo potencialmente influir sobre los electores, desde una posición para la que fue designado" . Por tanto éste está incurso en la inhabilidad del numeral 3o. del artículo 179 de la Constitución, por estar en primer grado de afinidad con dicho notario del círculo de Barranquilla, quien se desempeñaba como tal en el momento de la elección.

El interviniente solicitó algunas pruebas que dada su extemporaneidad fueron denegadas en auto visible a folio 146.

*Proceso No. 0618.*

El Dr. MIGUEL AMIN ESCAFF por medio de apoderado, e igualmente en ejercicio de la acción pública electoral demanda la nulidad del acto del 8 de noviembre de 1991 por medio del cual los empleados del Consejo Nacional Electoral declararon electo al Dr. RICARDO ROSALES ZAMBRANO como representante a la Cámara por la Circunscripción del Atlántico para el período 1991 - 1994. Consecuentemente la cancelación de su credencial y la elección del actor por haber obtenido la octava mejor votación en dichos comicios (fls. 77 y s.s.).

*Hechos de la demanda.*

Los resume la Sala así: En las elecciones celebradas el 27 de octubre de 1991 fue elegido representante a la Cámara por el Departamento del Atlántico, el Dr. RICARDO EDMUNDO ROSALES ZAMBRANO, quien para ese momento se encontraba inhabilitado para ser congresista de acuerdo a lo consagrado por los numerales 5o., y 3o., del artículo 179 de la Constitución Nacional.

En efecto, por el primer numeral estaba inhabilitado por tener grado de parentesco, primero de afinidad, con el señor FRANCISCO DUGAND GONZALEZ quien antes, en el momento y después de las elecciones celebradas el 27 de octubre de 1991, ha venido desempeñando el cargo de Secretario de Transportes y Tránsito del municipio de Barranquilla ejerciendo autoridad civil o política por la naturaleza del mismo, pues toma decisiones administrativas de mando y reglamento en las vías, tránsito de vehículos, realiza contratos, estudios técnicos para lograr una adecuada organización del tránsito, y por el segundo numeral por ser miembro principal de la Junta Directiva de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla desde el 30 de agosto de 1990 hasta el 25 de noviembre de 1991, cargo que le permitía intervenir en la gestión de negocios ante Entidades Públicas, dado que dicha junta determina la política general de la Entidad, establece programas a desarrollar, la prioridad de los mismos, señala los procesos de contratación, aprueba la adjudicación de contratos, etc., normas estas que considera violadas.

Expone el concepto de violación señalando que la " Inegibilidad (sic) es el conjunto de normas especialmente constitucionales que excluyen a determinados ciudadanos de la posibilidad de ser elegidos por motivos previstos en la carta" , concepto que amplia citando el criterio expresado por la Corporación en sentencia del 25 de mayo de 1972 (fl. 84), para explicar que mediante el artículo 179 consagrado por la Constituyente, se ampliaron las inhabilidades para los miembros del Congreso con la finalidad de remover los obstáculos que lesionaban nuestra democracia.

Con la demanda allegó las pruebas que relaciona la Secretaría de la Sección (fl. 90 fte y vto).

CONTESTACION DE LA DEMANDA.

El representante demandado, a través de mandatario judicial (fls. 98 y s.s.), se refirió a los hechos de la demanda, alegando que el primero y tercero son ciertos, más no el quinto pues su poderdante, no está inhabilitado para " ser" congresista conforme los numerales 5 y 3 del art. 179 de la C.N. Respecto a los demás hechos estima deben probarse.

Analiza *in-extenso* las normas que el actor considera infringidas con el acto acusado y el concepto de violación; el numeral 3) del artículo 179 dice, se refiere a quienes hayan intervenido " en gestión de negocios ante entidades públicas, o en la celebración de contratos con ellas en interés propio, o en el de terceros, o hayan sido representantes legales de entidades que administren tributos ... dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección" .

" Las conductas antes expresadas se refieren, como se dice en la demanda, con la circunstancia de que el Dr. RICARDO ROSALES ZAMBRANO era miembro principal de la Junta Directiva de la EMPRESA MUNICIPAL DE

TELEFONOS de Barranquilla, pero ninguna de tales circunstancias se da en el caso que nos ocupa.

Intervenir en GESTION DE NEGOCIOS ante entidades públicas, en este caso ante la EMPRESA MUNICIPAL DE TELEFONOS DE BARRANQUILLA, no sucedió en relación con mi representado, pues él era miembro de la Junta Directiva, pero ante dicha empresa nunca *gestionó* ningún *negocio...*"

Intervenir en la celebración de CONTRATOS con la EMPRESA MUNICIPAL DE TELEFONOS de Barranquilla " en su propio interés" personal desde luego, o en interés " de terceras" personas naturales o jurídicas, tampoco es una acusación directa que la demanda hace contra el Dr. RICARDO ROSALES ZAMBRANO, y así habría tenido que hacerse conforme a la causal 3) invocada, de l artículo 179 de la Carta" .

Agrega que la demanda no menciona cuáles son los contratos en que intervino el Dr. ROSALES ZAMBRANO en interés propio o de terceros y tampoco que el demandado hubiera actuado como representante legal de la Entidad Administrativa, representación que nunca pretendió ejercer y que solo tiene EL GERENTE de la empresa.

El concepto de autoridad civil o política contenido en el numeral 5) del artículo 179 de la C.N., que consagra la inhabilidad por matrimonio o unión permanente o parentesco con funcionarios que la ejerzan, lo expone ampliamente el procurador judicial del demandado, sobre la base de la perspectiva jurisprudencial sentada por el Consejo de Estado para concluir: " *LA AUTORIDAD* simplemente, sin más apelativos ni segundos apellidos, es el poder o la potestad de mandar u ordenar, disponer, prohibir o sancionar, de conformidad con la ley, dentro de los límites de la respectiva competencia atribuida por el derecho al funcionario público.- LA AUTORIDAD implica el ejercicio del PODER PUBLICO en función de mando, para una finalidad prevista en la ley y que obliga al acatamiento de los particulares y en caso de desobediencia, faculta al funcionario público para ejercer compulsión o la coacción por medio de la fuerza pública, para que en su orden sea obedecida en todo caso. Tener AUTORIDAD es gozar del *IUS IMPERII*, o sea estar revestido de *IMPERIUM*. *AUTORIDAD " POLITICA"* es la que ejercen los *gobernantes*, como el Presidente de la República, los Gobernadores y los Alcaldes, ahora éstos últimos también elegidos por el pueblo, quedan investidos por éste que los eligió de PODER suficiente para gobernar a todos los habitantes del territorio respectivo y para aplicarle las leyes, cumpliendo así con su obligación de ejecutarlas.- Y, AUTORIDAD " CIVIL" es la que tienen los funcionarios que en el Estado están investidos por ley del PODER de orden, dirección o imposición sobre la generalidad de los ciudadanos, ya *para los fines puramente privados de su mutua convivencia*, ya para el cumplimiento de las obligaciones esenciales del mismo. La autoridad civil

lleva implícitamente la potestad de mando o de imperio que tiene su expresión más clara, característica y acentuada en el ejercicio del poder ejecutivo, sin que ello impida que en otros campos de la actividad estatal haya también funcionarios que queden envueltos dentro de la órbita de lo que se conoce como autoridad civil" .

*EXCEPCIONES*. Propuso la *genérica* (inexistencia de las inhabilidades reclamadas por la demanda), *inaplicabilidad de ellas* por no referirse a situaciones que tuvieron lugar en todo el territorio de la Circunscripción electoral del Departamento del Atlántico y *carencia de fundamento del libelo*, que funda en los razonamientos jurídicos y fácticos expresados en la demanda, escrito con el cual allegó las pruebas que relaciona la secretaría (fl. 117).

*Intervención adhesiva.*

El ciudadano JAIME ALVARO HERNANDEZ GRACIA, vecino de Barranquilla, mediante escrito (fls. 139 y s.s.) interviene como tercero coadyuvante limitándose solamente a expresar que adhiere a la demanda y al concepto de violación expresado en aquella por el actor, aportando y solicitando pruebas que fueron denegadas por el Consejero conductor del proceso, al estimar la petición extemporánea (fls. 149 y s.s.).

*Acumulación de procesos.*

Vencido el término para la práctica de pruebas, mediante auto del 28 de mayo de 1992, se decretó la acumulación de procesos radicados bajo los números 0618 - 0620 que son objeto de examen por la Sala.

*Alegaciones de las partes.*

A folios 160 y s.s. alegó el apoderado de los demandados Ricardo Rosales Zambrano (Proceso No. 0618), Gabriel Acosta Bendek y Hernán Berdugo Berdugo en el expediente 0620. Hace una recapitulación de lo actuado en cada uno de los procesos, refiriéndose de manera concreta a los cargos que en uno y otro se hacen a sus mandantes, excluyendo los que no los afectan y reproduciendo apartes de los escritos de contestación de las demandas, adicionando como puntos nuevos los que expone en el Capítulo IV, folios 37 y s.s., bajo el título que denomina " LAS INHABILIDADES DEL ARTICULO 179 DE LA CONSTITUCION POLITICA NO SE APLICABAN PARA LAS ELECCIONES DE CONGRESISTAS DEL 27 DE OCTUBRE PASADO" , texto que explica señalando el origen legal y democrático de la nueva Carta Política, en la que la Asamblea Nacional Constituyente mediante disposiciones transitorias revocó el mandato a los congresistas que habían sido elegidos en marzo de 1990 para un período de cuatro años, y convocó a elecciones generales de Congreso de la República para el 27 de octubre de 1991, fijando en el artículo 2o. transitorio, las " inhabilidades" para ser candidatos en estos comicios. Inhabilidades de las que conceptúa no pueden

ser *adicionales* a las consagradas en el artículo 179 de las disposiciones permanentes de la Constitución, que solo regirán a partir de los próximas elecciones de 1994; aplicarlas a las pasadas elecciones sería absurdo, injusto e infundado, " porque afectaría - sin previo aviso - retroactívamente una inhabilidad establecida por ley posterior que solo si fuera favorable podría aplicárseles" Finalmente y en apoyo de su tesis cita sentencia proferida por la Sala el 21 de mayo de 1992. Expediente No. 0587, cuyos apartes pertinentes transcribe.

El apoderado del demandante en el expediente No. 0618 a folios 204 y s.s., alega de conclusión, refiriéndose nuevamente a las circunstancias fácticas de la demanda y respecto a la norma que considera infringida manifiesta: " El artículo 179 es posible que no tenga una precisa redacción gramatical, pero es indudable que se refiere a las causales de inelegibilidad, así lo interpreta y titula el maestro SACHICA, en los comentarios a la Nueva Constitución" y agrega que la voluntad del constituyente al consagrarlas no es otra que establecer un estatuto rígido a la elección y ejercicio de las funciones de los Congresistas, pues " es indispensable evitar que se utilicen los factores de poder del Estado con fines electorales. Para ello, debe contemplarse que quienes tienen posibilidades de disponer de recursos oficiales o nombrar empleados o tienen acceso a otros factores con los que podrían manipular a los electores, estén impedidos para presentarse como candidatos a cargos de elección popular". Al referirse al concepto de " CIRCUNSCRIPCION TERRITORIAL" , acoge y transcribe concepto de la Sala de Consulta de noviembre 5 de 1991 (fl. 218).

De otra parte, al descorrer el traslado, el procurador judicial del actor en el expediente No. 0620 reitera los cargos formulados a cada uno de los demandados, de los que aduce hallarse debidamente probados, excepción hecha del representante HERNAN BERDUGO BERDUGO cuyo parentesco de afinidad con el Notario Dr. CARLOS PEÑA TORRES, no probó y del Dr. GABRIEL ACOSTA BENDEK con relación al parentesco de consanguinidad con el señor ALONSO ACOSTA OSIO cuya prueba tampoco aportó.

Considera que los cargos desempeñados por ARTURO SARABIA BETTER y LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE, como gobernador titular y gobernador encargado, respectivamente, dentro de los 12 meses anteriores a la elección como representantes, por ser hechos notorios no requieren de prueba; la misma afirmación hace respecto al Notario y Ex-director de la Caja Nacional de Previsión, del Dr. CARLOS PEÑA TORRES.

Finalmente, a folios 228 y s.s., presentó alegato de conclusión el apoderado del demandado, ARTURO SARABIA BETTER, Expediente No. 0620, manifestando que, si bien se cumplen respecto a su representado los supuestos de hecho previstos en el numeral 2o., del artículo 179 de la Constitución, en cuanto a calidad de funcionario público que ejerció, con

autoridad política dentro de los doce meses anteriores a la elección, de esa circunstancia no se desprende la invalidez de la misma, dado que se trata de una situación que encaja en una norma específica, de carácter exceptivo, previsto en el artículo transitorio 2 de la Carta, al estar plenamente demostrado que a aquel le fue aceptada su renuncia mediante decreto del presidente, el día 13 de junio de 1991, es decir antes de la fecha señalada por la norma para no incurrir en inhabilidad.

Ahora en cuanto a la inhabilidad derivada del cargo de Director del Banco del Estado que se le formula a su mandante, aduce que según el precepto contenido en el artículo 18 del Decreto 3130 de 1968 " los miembros de las juntas o consejos directivos de los Establecimientos Públicos y de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, aunque ejercen funciones públicas no adquieren por ese hecho la calidad de empleados públicos, su responsabilidad, lo mismo que sus incompatibilidades e inhabilidades, se regirán por las leyes de la materia y por las normas del respectivo organismo". de acuerdo a los estatutos del Banco, aprobados por decreto 966 de 1990, acredita que su naturaleza jurídica es la de Empresa Industrial y Comercial del Estado, por tanto considera que el representante Sarabia, dentro de los doce meses anteriores a su elección al ejercer dicho cargo, no incurrió en la inhabilidad que se le señala.

Como el coadyuvante del actor introduce una nueva causal de nulidad, la consagrada en el numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución, al referirse a ella el anticipado apoderado aduce, citando el artículo 438 del C. de Co., que los miembros de la Junta Directiva de cualquier sociedad comercial, y en especial de un establecimiento de crédito, participan de modo colegiado, en la dirección de la Entidad, por tanto, integran uno de los órganos de dirección de la Entidad y por ello no son terceros que actúan ante ella. " Así, pues, el Dr. Sarabia, como miembro de la Junta Directiva del Banco del Estado, no actuó ante éste, sino en su beneficio" . Señala igualmente que la sola participación en los órganos directivos de una sociedad no implica, necesariamente, la celebración de contratos con la Institución. Por el contrario, está prohibido a sus miembros celebrar con ella o sus filiales actos o contratos de los cuales deriven privilegios o beneficios económicos para sí o para sus parientes dentro del 4o. grado de consanguinidad o segundo de afinidad, según el estatuto orgánico del sector financiero. Por último precisa que los miembros de la Junta Directiva de una sociedad anónima " no ostentan, de Jure, la representación legal y que si bien cualquiera de sus miembros puede ejercerla, ella nunca la tuvo su mandante."

A folio 239 y 245 obran escritos presentados por el ciudadano JAIME ALVARO HERNANDEZ GRACIA, en su calidad de tercero interviniente en el expediente No. 0620; con el primero allega varios documentos solicitando se tengan como prueba, y mediante el segundo, alega de conclusión. Ambos memoriales fueron presentados el 7 de julio del año en curso, por fuera de



CONSEJO DE ESTADO
BIBLIOTECA

los términos señalados para el cumplimiento de dichos actos, razón por la cual la Sala se abstiene de considerarlos.

## CONCEPTO FISCAL

La Procuradora Octava delegada en lo Contencioso (fls. 252 y s.s.), emite concepto refiriéndose en primer orden a la excepción de ineptitud de la demanda radicada bajo el No. 0620, formulada por el apoderado de los señores GABRIEL ACOSTA BENDEK y HERNAN BERDUGO BERDUGO, en el sentido de no reunir la misma los requisitos del artículo 137 del C.C.A., por no haberse individualizado las pretensiones, ni fundamentado en causal alguna; además, carecer de la técnica que se exige para tal escrito.

La Agencia Fiscal estima impróspera la excepción al precisar que de acuerdo a reiterada jurisprudencia de esta Corporación, " la acción pública electoral se encamina a obtener la tutela de la legalidad de los actos electorales y puede ser ejercida por cualquier ciudadano y por consiguiente su interpretación debe ser sin extremado rigorismo dentro de un criterio razonable, analizando todo su contenido, en especial el campo de los hechos" .

" En el presente caso, interpretando la demanda en todo su contexto, se deduce con claridad, que ésta se encamina a que se declare la nulidad de la elección de los señores ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER, LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE, GABRIEL ACOSTA BENDEK y HERNAN BERDUGO BERDUGO como representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico, por encontrarse inhabilitados en razón de lo establecido en los numerales 2o., y 5o., del artículo 179 de la Constitución Nacional" .

En cuanto a los cargos formulados en el expediente No. 0618 al Dr. RICARDO ROSALES ZAMBRANO, respecto al primero, observa: que la inhabilidad consagrada en el numeral 5o. del artículo 179 de la Constitución Nacional, solo se considera si se dan dos presupuestos, el vínculo por parentesco del candidato con el funcionario, y que éste ejerza autoridad civil o política en la circunscripción en la cual deba efectuarse la respectiva elección, supuestos que no se acreditan en el presente caso ya que la prueba allegada por el actor es incompleta" como quiera que para comprobar el estado civil de hijo legítimo... debe allegarse, no solo la partida de nacimiento del hijo, sino igualmente la partida de matrimonio de sus padres, pues al faltar ésta no se puede dar por existente la afiliación (sic) legítima con la sola partida de nacimiento".

En relación con el segundo cargo, conceptúa que el hecho de haber sido el demandado miembro principal de la Junta Directiva de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla, y que se desempeñó desde el 30 de agosto de 1990 hasta el 25 de noviembre de 1991, no lo inhabilita para ser representante

a la Cámara, en razón de que entre las funciones de esa junta no está la de gestionar negocios o celebrar contratos, sino solamente la de aprobar los actos y contratos que celebre el gerente de la Empresa. " Además no hay prueba alguna en el proceso que acredite que aquel haya gestionado a favor de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla con entidades públicas".

Respecto a los cargos referidos en la demanda radicada bajo el No. 0620, contra los representantes ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER y LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE, advierte que si bien está acreditando en el proceso que tanto el uno como el otro ejercieron cargos en la rama ejecutiva dentro de los doce meses anteriores a las elecciones, igualmente aparece la prueba de que presentaron renuncia antes del día 14 de junio de 1991 tal como lo señala el artículo transitorio 2o., de la Constitución Nacional. Además en lo atinente al cargo dirigido contra SARABIA BETTER de haberse desempeñado como miembro principal de la Junta Directiva del Banco del Estado, anota la procuradora delegada que el accionante no señaló con precisión la norma violada, ni tampoco el concepto de violación para sustentarlo, motivo por el que se abstuvo de estudiarlo.

Por último y con relación a los ciudadanos HERNAN BERDUGO BERDUGO y GABRIEL ACOSTA BENDEK, manifiesta que el actor en su alegato de conclusión acepta no haber probado el parentesco con los funcionarios a que alude en la demanda y que los hechos referentes al estado civil de las personas, conforme al decreto 1260 de 1970, requieren prueba por escrito, de manera que toda otra prueba es ineficaz para acreditarlos.

En razón a lo expuesto, solicita se denieguen las pretensiones de las demandas acumuladas y como no se observan vicios de nulidad que afecten la actuación, a su examen se procede previas las siguientes,

## CONSIDERACIONES

Se persigue, mediante la acción pública electoral incoada en los libelos demandatorios acumulados, la nulidad del acto administrativo expedido el 8 de noviembre de 1991, por los Delegados del Consejo Nacional Electoral declarando la elección de los ciudadanos ARTURO RAFAEL SARABIA BETTER, HERNAN BERDUGO BERDUGO, GABRIEL ACOSTA BEDEK, LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE y RICARDO EDMUNDO ROSALES ZAMBRANO, como representantes a la Cámara por la circunscripción del Departamento del Atlántico, para el período 1991-1994, los cuatro primeros comprendidos en la demanda radicada al No. 0620 y el último en la No. 0618, orden en el cual procederá la Sala a examinar los cargos que a cada uno de los elegidos representantes se le señalan y que según se afirma constituyen motivo de inhabilidad al tenor de las disposiciones que se consideran infringidas por el acto acusado.

Previo al examen, debe la Sala pronunciarse sobre la excepción de ineptitud de la demanda, formulada por el apoderado de los señores GABRIEL ACOSTA BENDEK y HERNAN BERDUGO BERDUGO en el expediente No. 0620, alegándose falta de técnica en el escrito, no haberse individualizado las pretensiones, ni precisado la causal por la que se pretende la nulidad del acto demandado, tampoco la inhabilidad en que se fundamentó; además, no se mencionaron las normas que consideró lesionadas y no se expresó de manera coherente el concepto de la violación.

Como bien lo anota la colaboradora fiscal, la Corporación tiene sentado el criterio de que la demanda se interpreta como un todo armónico y si de su contexto se aprecia el cumplimiento de los requisitos de orden formal, so pretexto de un rigorismo extremado no puede el juzgador declararla incorrecta, absteniéndose de decidir en el fondo el asunto sometido al control jurisdiccional.

Para la Sala las pretensiones de la demanda están expresamente individualizadas, inclusive, en capítulo aparte (fl. 30), se dice " INDIVIDUALIZACION DE LAS PRETENSIONES" pretendo que se declare nula e inconstitucional, la elección recaída en los señores ARTURO SARABIA BETTER, GABRIEL ACOSTA BENDEK, LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE y HERNAN BERDUGO BERDUGO ya que ellos son inelegibles a virtud de mandamiento expreso del artículo 179 de la Constitución.

En el capítulo " FUNDAMENTO DE DERECHO DE LAS PRETENSIONES" precisa " Las pretensiones de esta demanda y la factibilidad de la acción la fundo en las disposiciones contenidas en los artículos... ibídem numeral 5 del artículo 223 en concordancia con el artículo 227 del Código Contencioso Administrativo" , numeral que prescribe la causal de nulidad " cuando se computen votos a su favor de candidatos que no reúnan las calidades constitucionales o legales para ser electos" .

En el escrito demandatorio (fl. 29), señala expresamente que los representantes mencionados se encuentran dentro del régimen de inhabilidades consagrado por los numerales 2 y 5 del artículo 179, disposiciones que analiza en el concepto de violación, sin que se advierta la omisión que le señala el actor a este presupuesto y si bien la demanda no se ajusta a un orden estricto que le de la claridad requerida para su fácil comprensión, de su interpretación si se deduce el cumplimiento de los requisitos de que adolece según el actor. Por tanto la excepción en tal sentido formulada no debe prosperar.

*Los cargos.*

En el mismo expediente las pretensiones versan sobre nulidad de la elección como representantes a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico, de los ciudadanos ARTURO SARABIA

BETTER, LUCAS EMILIO LEBOLO CONDE, GABRIEL ACOSTA BENDEK y HERNAN BERDUGO BERDUGO.

1.- *Arturo Sarabia Better.*

Se acusa el acto que lo declaró electo, porque desempeñó un cargo en la Rama Ejecutiva del poder público dentro de los doce meses anteriores a la elección. En efecto, está acreditando en el proceso que el Dr. SARABIA BETTER fue gobernador del Departamento del Atlántico desde el 31 de agosto de 1990, hasta el 13 de junio de 1991, así consta en la prueba documental regular y oportunamente allegada al proceso, esto es: Copia del decreto de nombramiento No. 001890, del 17 de agosto de 1990 emanado de la Presidencia de la República (fl. 134); Copia del acta de posesión de fecha 31 de agosto del mismo año (fl. 6); Certificado de servicio expedido por la Jefe de la Sección de Registros y Prestaciones Sociales de lo Gobernación del Atlántico (fl. 15); y Copia del decreto 1504 del 13 de junio de 1991 de la Presidencia de la República, por medio del cual se le acepta la renuncia (fl. 76), documentos con los cuales se establece plenamente haber ejercido con jurisdicción y autoridad empleo público.

El anterior supuesto de hecho encaja según el demandante en la causal de inelegibilidad para ser - Congresista -, consagrada en el numeral 2o., del artículo 179 de la Constitución Nacional, al expresar que no podrán serlo, " Quienes hubieren ejercido, como empleados públicos, jurisdicción o autoridad política, administrativa o militar, dentro de los doce meses anteriores a la fecha de la elección" , razón por la que en la demanda se aduce que el acto administrativo impugnado, es violatorio de esta disposición por el hecho declarado electo como representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico, al prenombrado ex-gobernador.

Criterio que no comparte la Sala, porque, no obstante ser congruente el hecho alegado con la norma invocada como violada, ésta no es aplicable a las elecciones generales del Congreso convocadas por la Asamblea Constitucional para el 27 de octubre de 1991, el constituyente, dada la proximidad de estos comicios y para sorprender a posibles aspirantes, estableció una regla de carácter excepcional, limitativa en el tiempo del ejercicio de cargos públicos, con el único propósito de evitar inhabilidades para los candidatos en esas elecciones.

En efecto, mediante el artículo transitorio primero de la nueva Constitución, hizo la convocatoria, y en el artículo transitorio 2o., determinó qué personas no podían ser candidatos en dicha elección incluyendo entre ellas a los funcionarios de la Rama Ejecutiva que no hubieren renunciado a su cargo antes del 14 de junio de 1991.

Es entonces por mandato constitucional esta norma la aplicable al caso del Dr. SARABIA BETTER, dado que éste se sujetó a su ordenamiento al habérsele aceptado su renuncia como gobernador del Atlántico mediante el decreto 1504 del 13 de junio de 1991 emanado de la Presidencia de la República, hecho que supone la existencia del acto de renuncia antes del 14 de los mismos mes y año.

La norma invocada por el actor, numeral 2o., del artículo 179 de la C.N., solo opera para futuras elecciones, razón esta por la que, en sentir de la Sala, no puede se válida la interpretación gramatical que da el actor a los vocablos " Candidato" y " Congresista" empleados en los artículos 2o. y 179 de la Constitución, para deducir la inaplicación de aquél y la aplicación de éste, máxime si para llegar a tal conclusión involucra de manera confusa normas consagratorias de la figura de la pérdida de la investidura, cuya acción no ha sido reglamentada por el legislador. Por las anteriores razones no prospera el cargo.

Contra la misma elección del representante SARABIA BETTER, se aduce que no es válida por haberse desempeñado éste como miembro principal de la Junta Directiva del Banco del Estado, entidad que por ser gubernamental administra fondos de propiedad del Estado. Respecto a esta inhabilidad, como bien lo advierte la Procuradora Octava Delegada en lo Contencioso (fl. 264), el accionante no señala con precisión la norma violada, ni el concepto de violación como fundamento, razón por la que no procedió a su estudio, posición que en el mismo sentido asume la Sala, al encontrar que el motivo expuesto por la agencia fiscal se ajusta a la realidad procesal.

El tercer coadyuvante (fl. 101 y s.s.), se refiere al mismo cargo, estimando violado el numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución, señalando que el desempeño del mismo por parte del demandado, ocurrió hasta una semana antes del 27 de octubre de 1991, y que en su condición de miembro de la Junta Directiva tenía *jurisdicción y autoridad* al intervenir en decisiones que determinan la política general del Banco, pues al otorgar ciertos créditos, tenía influencia para potencialmente, determinar la expresión libre y espontánea de los ciudadanos, desde una entidad que administra dineros públicos.

La Sala al examinar este cargo observa una marcada incongruencia entre el supuesto de hecho y el de la norma que se considera quebrantada, pues ésta, se refiere a quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas, o en celebración de contratos con ellas en interés propio o en el de terceros, o hayan sido representantes legales de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales, dentro de los seis (6) meses anteriores la fecha de la elección y de su contenido no aparece que se refiera a los conceptos de *jurisdicción y autoridad*, así como a ninguna de las

circunstancias fácticas alegadas, es decir, el cargo carece de fundamento legal y por tanto no prospera.

2.-*Lucas Emilio Lébolo Conde.*

Fue secretario de Gobierno y gobernador encargado del Departamento del Atlántico, ejerciendo jurisdicción y autoridad dentro de los doce meses anteriores a su elección como representante a la Cámara, así apunta el cargo respecto al citado representante y que según el actor lo hace incurrir en la causal de inhabilidad prevista en el numeral 2o., del artículo 179 de la Constitución Nacional, la que se halla debidamente probada en el proceso con la prueba documental requerida para el caso, esto es: Decreto de nombramiento No. 00329 del 31 de agosto de 1990, emanado de la gobernación del Atlántico (fl. 16); Certificado de servicio No. 43832 del 26 de noviembre de 1991 (fl. 15); acta de posesión No. 5801 del 5 de septiembre de 1990 (fl. 172); Decretos sobre nombramiento como gobernador encargado (fls. 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179 y 180).

Pero, igualmente, a solicitud del apoderado del demandado, se aportó prueba consistente en certificación expedida por la Secretaría General de la Gobernación del Atlántico (fl. 165), sobre que, con fecha 7 de marzo de 1991 según Decreto No. 0122 de la misma fecha y año, al Dr. LEBOLO CONDE le fue aceptado su retiro como Secretario de Gobierno Departamental, hecho del cual se colige necesariamente el acto de su renuncia. Esta situación es similar a la analizada con relación al primer cargo formulado al Dr. SARABIA BETTER, ya que el supuesto de hecho encuadra en la causal de inhabilidad para ser congresista, prevista en el numeral 2o., del artículo 179 de la C.N. que, al hallarse probada, bien podría generar nulidad del acto eleccionario en cuanto a dicho representante se refiere, pero como se dejó advertido, y lo plantea el mentado apoderado, la circunstancia de haber renunciado antes del 14 de junio de 1991 al empleo público, hace que esta norma sea inaplicable al aspecto fáctico planteado, y en cambio, si lo sea el artículo transitorio 2o., de la Nueva Constitución al disponer, que para las elecciones generales del Congreso de la República convocadas para el 27 de octubre de 1991, los funcionarios de la Rama Ejecutiva que aspiran a ser candidatos a dicha elección, debían renunciar de sus cargos antes del 14 de junio de 1991. La Sala ha considerado que esta disposición es excepcional para tales elecciones, que ese fue el propósito del constituyente al consagrarla de manera temporal, y al haberse cumplido su ordenamiento por el representante cuya elección se cuestiona, el cargo que se le endilga no prospera.

3.- *Gabriel Acosta Bendek.*

Concurre al proceso como demandado a responder el cargo que se le formula, tanto por el actor como por el tercero coadyuvante consistente en que, por encontrarse en la línea colateral de consanguinidad, dentro del tercer

grado, con el señor ALONSO ACOSTA OSIO quien es su sobrino legítimo y se desempeñó en el Departamento del Atlántico, como Director del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), dentro de los doce meses anteriores a la fecha en que salió elegido como representante a la Cámara, el acto que lo eligió es nulo por violar el numeral 5o., del artículo 179 de la Constitución Nacional, norma que prevé el hecho como causal de inhabilidad al señalar que no podrán ser congresistas " ... Quienes tengan vínculos por matrimonio, o unión permanente, o de parentesco en tercer grado de consanguinidad, primero de afinidad, o único civil, con funcionarios que ejerzan autoridad civil o política" .

Como bien se observa, los hechos alegados exigen doble prueba. De una parte, la calidad de funcionario que ostentaba el ciudadano ACOSTA OSIO, al momento de la elección ejerciendo autoridad civil o política, y de otra, el parentesco de consanguinidad que se afirma existir entre éste y el Dr. ACOSTA BENDEK, prueba cuya carga corresponde, en primer orden, al actor que los está afirmando, y subsidiariamente al coadyuvante que los adhiere como fundamento de la norma que estima violada.

El primer aspecto, esto es, el ejercicio del cargo como Director grado 8 de la Regional del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), de la Regional del Departamento del Atlántico, está debidamente acreditado en el expediente mediante la prueba que obra a folios 137 y s.s., desempeño que tuvo lugar entre el 17 de diciembre de 1990, hasta el 13 de septiembre de 1991, fecha esta última en la que le fue aceptada la renuncia por medio de la resolución No. 1711 del 13 de septiembre de 1991 (fl. 141).

Pero, en cuanto al segundo aspecto no sucede lo mismo, ya que el parentesco de consanguinidad entre los señores ALFONSO ACOSTA OSIO y GABRIEL ACOSTA BENDEK, no se demostró en el proceso con el medio probatorio que para tal efecto prescribe el artículo 105 del decreto 1260 de 1970, circunstancia que así alega el apoderado del demandado y de la cual hace aceptación expresa el apoderado del actor en memorial de alegato (fl. 224 fte).

Por tanto, la carencia de tales medios de convicción probatoria hace innecesario examinar si el cargo desempeñado por el Dr. ACOSTA OSIO, lo ejerció con autoridad civil o política y conlleva además a la no prosperidad del cargo.

4.- *Hernán Berdugo Berdugo.*

" Se encuentra en línea de afinidad legítima con su yerno o marido de su hija, Dr. CARLOS PEÑA TORRES, quien es actualmente Notario Cuarto del Círculo de Barranquilla y quien se desempeñó con anterioridad, dentro

de los doce meses como Director o Jefe Seccional de la Caja Nacional de Previsión.

Los Notarios son empleados nacionales y están habilitados por la ley para ejercer jurisdicción civil celebrando matrimonios y separación de bienes" .

En los anteriores términos, se formula el cargo que considera el actor, inhabilita al Dr. BERDUGO BERDUGO para ser congresista conforme al numeral 5o., del artículo 179 de la Constitución Nacional y sobre cuyo supuesto jurídico, solicita la nulidad del acto de elección en lo atinente al expresado representante, cargo al cual adhiere la parte coadyuvante (fl. 103), pero señalando como violada, no la misma norma citada por el demandante, sino el numeral 3 del artículo 179 que en su texto, no se identifica con la situación de hecho alegada, por regular situaciones completamente distintas, norma de la cual, el coadyuvante no explica el concepto de violación, que haga viable se examen.

Ahora, respecto a la prueba requerida por ley para demostrar el cargo, en anterior e idéntica situación, la Sala señaló que no solo era necesario establecer la calidad de funcionario del presunto pariente del candidato, ejerciendo autoridad civil o política, sino el parentesco existente entre los mismos, y que la carga de esa prueba, correspondía a las partes demandante y coadyuvante.

En el punto *sub-examine*, tampoco se acreditó la relación jurídica familiar que se dice existe entre los Dres. HERNAN BERDUGO BERDUGO y CARLOS PEÑA TORRES, conforme al legal medio probatorio indicado en el artículo 105 del decreto 1260 de 1970, circunstancia frente a la cual, al alegar de conclusión (fl. 224), el apoderado del actor expresa estar de acuerdo, pero considerando al mismo tiempo que dicha prueba no se requiere por ser un hecho notorio y de conocimiento público, que el Dr. PEÑA TORRES desempeñó el cargo de Notario e igualmente el de Director de la Seccional de la Caja Nacional de Previsión de Barranquilla, dentro del término retrospectivo de doce (12) meses antes del 27 de octubre de 1991, criterio este que no comparte la Sala, porque no es del conocimiento del juez administrativo el haber ejercido y ejercer el Dr. PEÑA TORRES, los cargos a que se alude y, se supone con más lógica que cálculo, que tampoco son conocidos esos hechos por la generalidad de las personas que forman el medio social de la circunscripción electoral del Departamento del Atlántico. Pero, aún estableciéndose en el proceso tales investiduras, esta circunstancia carece de efectos jurídicos dado que no se probó el hecho del parentesco a que se refiere el numeral 5o., del artículo 179 de la C.N., norma que es la invocada en la demanda como quebrantada por el acto acusado; estas las razones para que el cargo no prospere.

*5.-Ricardo Edmundo Rosales Zambrano -Proceso No. 0618-*

Se indica en el libelo demandatorio, que el acto administrativo por el cual los delegados del Consejo Nacional Electoral declararon electo como Representante a la Cámara por el Departamento del Atlántico al Dr. ROSALES ZAMBRANO, para el período constitucional 1991-1994, es nulo porque viola el numeral 5o., del artículo 179 de la Constitución Nacional, en virtud de ser el elegido legítimo de CAROLINA TERESA ROSALES, quien está unida en matrimonio católico con el señor FRANCISCO DUGAND GONZALEZ, actual secretario de transporte y tránsito del municipio de Barranquilla, cargo que venía desempeñando desde antes de las elecciones del 27 de octubre de 1991, o sea, que al momento de éstas también lo desempeñaba. Es decir, que existe un vínculo de parentesco entre ellos en primer grado de afinidad, y dada la naturaleza del mismo DUGAND GONZALEZ ejercía autoridad civil o política, al tomar decisiones administrativas de mando y de reglamento en las vías, en el tránsito de vehículo, realizar contratos, estudios técnicos necesarios para lograr una adecuada organización del tránsito.

Así mismo el señor RICARDO EDMUNSO ROSALES ZAMBRANO para la fecha de las elecciones y hasta noviembre 25 de 1991 se desempeñó como miembro principal de la Junta Directiva de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla, que es una entidad de derecho político a nivel municipal y administra, bienes, dineros y valores públicos, razón por la que en su calidad de miembro el señor ROSALES ZAMBRANO " estaba interviniendo en la gestión de negocios ante Entidades Públicas. Por tanto, estima igualmente por estos hechos, violado el numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución" .

Para probar el primer cargo allegó el actor con la demanda los siguientes documentos: a.- Certificado expedido por el Notario Tercero del Círculo de Barranquilla, sobre inscripción del nacimiento de CAROLINA TERESA ROSALES SERJE, ocurrido el 21 de septiembre de 1964 (fl. 6); b.- Partida de Bautismo de CAROLINA TERESA ROSALES SERJE, expedida por la parroquia de Nuestra Señora de Tocorama, adscrita a la Arquidiócesis de Barranquilla (fl. 7). c.- Certificado expedido por el Notario Sexto del Círculo de Barranquilla, sobre el matrimonio de FRANCISCO DUGAND GONZALEZ con CAROLINA TERESA ROSALES SERJE, acto celebrado el 24 de noviembre de 1990; d.- Igualmente acta de matrimonio de origen eclesiástico.

Siendo que, conforme al artículo 105 del decreto 1260 de 1970, los hechos y actos relacionados con el estado civil de las personas ocurridos con posterioridad a la vigencia de la ley 92 de 1938, se prueban con copia de la correspondencia partida o folio o con certificados con base en los mismos, la Sala teniendo en cuenta que tanto el nacimiento como el matrimonio antes

especificados, ocurrieron dentro de la vigencia de esta ley, procede a examinar la prueba certificada de origen notarial, con el fin de establecer si cumple el presupuesto normativo.

Para el análisis, la Sala recurre a su propio criterio sobre el punto expuesto en sentencia del 5 de diciembre de 1990, expediente No. 0464. Actor: AUGUSTO ELISEO SAMPAYO NOGUERA. Consejero Ponente Dr. MIGUEL GONZALEZ RODRIGUEZ.

> El estado civil de una persona es su situación jurídica en la familia y en la sociedad; su asignación corresponde a la ley (art. 1º, Decreto 1260/70) y debe constar en el registro del estado civil (art. 101, Decreto 1260/70). Dentro de los hechos y actos relativos al estado civil de las personas que deben ser inscritos en el respectivo registro, están el nacimiento y el matrimonio (art. 5º ibídem), el estado civil como el parentesco, o relación que existe entre miembros de una misma familia, son hechos susceptibles de demostrarse con las correspondientes actas, pues sus copias expedidas legalmente son reproducciones del documento íntegro registrado con todos los datos e informaciones que lo componen, mientras que las certificaciones expedidas por Notario tan solo se refieren a determinados puntos de todos los que figuran en el documento respectivo, dejando de lado como ocurrió en este caso algunos de ellos.
>
> En términos del artículo 105 del Decreto 1260 de 1970, los hechos y actos relacionados con el estado civil de las personas ocurridos con posterioridad a la vigencia de la ley 92 de 1938, se prueban con certificados expedidos con base en los mismos, pero, estos no determinan el estado civil propiamente dicho, ni la calidad de filiación, dado su carácter meramente enunciativo.
>
> (...)

Siguiendo la orientación jurisprudencial en este caso concreto, los certificados allegados por el actor, indican el nacimiento de CAROLINA TERESA ROSALES SERJE y el matrimonio de ésta con FRANCISCO DUGAND GONZALEZ, más no su prueba, que solo se establece con valor legal, mediante copias de las correspondientes actas por ser reproducciones del documento íntegro, copias que se echan de menos en este proceso, como también la correspondiente al registro del matrimonio de los padres de aquella, a fin de demostrar su calidad de hija legítima o el reconocimiento.

Ante la ausencia de los antecitados elementos de convicción, el parentesco de afinidad alegado, como hecho impeditivo para ostentar la condición de Congresista del ciudadano RICARDO EDMUNDO ROSALES ZAMBRANO, carece de sustento probatorio y ante tal eventualidad, considera la Sala innecesario entrar a analizar el ejercicio de autoridad civil o política por

parte del funcionario en relación con el cargo que se afirma ha venido desempeñando desde antes de las elecciones y que ocupa actualmente. Consecuente con lo anterior el cargo no prospera.

El segundo cargo encuentra sustento jurídico en el numeral 3o. del artículo 179 de la Constitución Nacional, norma que impide ser congresista a quien incurra en cualesquiera de las tres causales de inhabilidad allí consagradas, a saber: a.- A quien haya intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas; b.- Igualmente, en la celebración de contratos ante las mismas, en estos dos casos en interés propio o de terceros y c.- haber sido representante legal de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales, todo dentro de los seis anteriores a la fecha de elección.

Al analizar el cargo, respecto a la norma que se invoca como infringida, con el propósito de establecer cuál o cuáles de las causales de inhabilidad que consagra, son las que realmente le impiden ser congresista al Dr. RICARDO EDMUNDO ROSALES ZAMBRANO, encuentra la Sala que el actor no las concreta, y por más esfuerzos que haga tratando de ubicar el hecho alegado en alguno de los supuestos de inhabilidad, recurriendo a un criterio laxo de interpretación de la demanda ese propósito se ve frustrado ante la concepción general de su contenido.

En efecto, del hecho probado de haber sido el representante miembro principal de la junta directiva de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla, dentro de los seis meses anteriores a la fecha de elección, pretende el demandante deducir de manera genérica la violación del numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución, sin detenerse a explicar de manera específica a qué causal se refiere o si fueron todas quebrantadas por el acto impugnado, determinación que estima la Sala necesaria porque, siendo distinto el aspecto fáctico que identifica cada causal de inhabilidad, así mismo son diferentes las pruebas requeridas para demostrarlas, pues no es lo mismo probar la gestión de negocios en provecho propio o de terceros ante Entidades Públicas, que hacerlo en relación con la celebración de contratos o en la calidad de representante legal de una Empresa.

Acierta el apoderado del Dr. ROSALES ZAMBRANO cuando afirma (fl. 103 y s.s. del escrito de contestación a la demanda) que en ésta el actor no se refirió de manera directa a ninguno de los tres aspectos que configuran las causales de inhabilidad, tampoco solicitó pruebas en relación con los mismos, es decir, no señala en que consistió la gestión de negocios, ni ante qué entidades públicas ejerció esa actividad en interés propio o de terceros como señala la disposición. No precisa qué contratos con el mismo interés y ante las mismas autoridades celebró el demandado, la prueba física de ellos no puede ser ajena al análisis probatorio y finalmente, no se aportó la prueba de ser el representante legal de la Empresa Municipal de Teléfonos de Barranquilla, es decir, ser el gerente quien es el que ejerce esa representación conforme

aparece en el artículo 7o., del Decreto 012 de 1968, por el cual se aprueban los estatutos de dicha empresa descentralizada del orden municipal (fl. 41).

Al no encontrarse, que los hechos alegados configuran alguna de las causales de inhabilidad previstas en el numeral 3o., del artículo 179 de la Constitución Nacional, tal como lo pretendió el demandante, el cargo examinado no prospera.

Respecto a las excepciones genéricas sobre inexistencias de inhabilidades, propuestas por el apoderado de varios demandados en los procesos acumulados, la Sala consideró innecesario entrar a su examen dado que los cargos formulados a los mismos no fueron probados dentro del proceso.

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

**FALLA**

PRIMERO: *Niéganse* las pretensiones de las demandas acumuladas.

SEGUNDO: En firme esta providencia *archívese* el expediente.

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en sesión del día veinte (20) de agosto de mil novecientos noventa y dos (1992).

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

*Luis Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Reitera además, jurisprudencia contenida en el fallo de 5 de diciembre de 1990, Exp. 0464, Actor: Augusto Eliseo Sampayo Noguera, Consejero Ponente: Dr. MIGUEL GONZALEZ RODRIGUEZ, sobre prueba del estado civil de una persona.

CONGRESISTA-Inhabilidades/ CONTRATO.

**Para que se de la inhabilidad descrita en el numeral 3o. del artículo 179 de la C.N., es necesario que la gestión de negocios o la celebración de contratos en interés propio o en el de terceros tenga lugar ante entidades públicas " ..dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección" , siempre y cuando la gestión y la celebración de contratos " ..tenga lugar en la circunscripción en la cual deba efectuarse la respectiva elección". En el caso en estudio el término empezó el día 27 de abril de 1991, por lo que para efectos de la inhabilidad cualquier gestión de negocios ante entidades públicas o celebración de contratos con las mismas, en interés propio o de terceros, debió producirse en el caso del demandante entre el 27 de abril y el 27 de octubre de 1991,. fecha en la que tuvieron lugar las elecciones para Congreso de la República, convocadas conforme al artículo 1o. de las disposiciones transitorias de la Constitución Política. Para el caso en estudio los contratos lo que es forzoso concluir que la inhabilidad que se predica por los demandantes al demandado con base en el numeral 3o. del artículo 179 de la C.N., no está probado por este aspecto.**

CONGRESISTA/ VACANCIA/ FALTA ABSOLUTA.

**Cuando el artículo 134 de la Constitución Nacional habla de las faltas absolutas, indudablemente comprende la vacancia por falta absoluta proveniente de la declaratorio de nulidad del acto electoral como resultado de proceso de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa por virtud del ejercicio de la acción pública electoral. El artículo 13 de la Ley 78 de 1986 establece que son faltas absolutas del alcalde, la muerte, la renuncia aceptada, la declaratoria**

**de nulidad de su elección, la declaratoria de vacancia por abandono del cargo. En la práctica los efectos de la declaratoria de nulidad de actos administrativos declaratorios de elección de Senadores y Representantes no pueden ser otros que la vacancia de la curul por falta absoluta.**

*Consejo de Estado.- Sala de lo Contencioso Administrativo.- Sección Quinta.*

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre cuatro (4) de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente : *Doctor Jorge Penen Deltieure.*

Referencia: Expediente Nº. 0601 -0606. Acumulado Actor : Mario Alberto Orbegozo Miranda y otro.

Procede la Sección Quinta del Consejo de Estado a proferir sentencia de única instancia en los procesos acumulados originados en sendas demandas de nulidad del acto electoral declaratorio de la elección de Representantes a la Cámara, período de 1991 a 1994, en cuanto en él fue declarado elegido Representante de la Cámara por el partido liberal colombiano el ciudadano Julio Bahamón Vanegas, acto contenido en el acta parcial del escrutinio de los votos verificado por los Delegados del Consejo Nacional Electoral el 3 de noviembre de 1991 para la circunscripción electoral del Departamento del Huila.

## ANTECEDENTES

I. *LAS DEMANDAS*

*- Proceso Radicado con el Nº 0601.*

El ciudadano Mario Alberto Orbegozo Miranda en ejercicio de la acción pública electoral pide la declaratoria de nulidad del " ...acta suscrita por los delegados del Consejo Nacional Electoral en los escrutinios generales del Departamento del Huila realizados en la ciudad de Neiva el 3 de noviembre de 1991,..." en cuanto fue declarado elegido Representante a la Cámara por la circunscripción electoral del Huila el ciudadano Julio Bahamón Vanegas. Pide también " ...se ordene la exclusión del cómputo general de los votos contenidos en el acta impugnada, respecto del Ingeniero Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara..." , la cancelación de la respectiva credencial y " ...se llame a ocupar su curul en el orden correspondiente al segundo renglón de la lista encabezada por el mismo doctor Julio Bahamón Vanegas". Finalmente solicita se libren las comunicaciones correspondientes

" ...al señor Ministro de Gobierno y a la Honorable Cámara de Representantes".

Sostiene el demandante que con la elección del señor Julio Bahamón Vanegas " ...se quebrantó de manera ostensible el artículo 179-3 de nuestra carta fundamental que dispone de manera categórica que no podrán ser congresistas 'quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas o en celebración de contratos con ellos en interés propio, o en el de terceros'..." . Fueron igualmente quebrantados los artículos 223, numeral 5, y 228 del C.C.A., toda vez que al precitado ciudadano le fueron computados votos " ...cuando no reunía las calidades constitucionales para el efecto" .

El señor Julio Bahamón Vanegas estaba inhabilitado para ser elegido Representante a la Cámara de acuerdo con el artículo 179, numeral 3, de la Constitución Nacional porque el 15 de mayo de 1991, es decir dentro de los 6 meses anteriores a la fecha de su elección " ...suscribió con el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila 'IDEHUILA', establecimiento público del orden Departamental, un 'Acta de Acuerdo' mediante la cual se comprometió a prestar sus servicios como contratista con el fin de efectuar la reparación de la 'linea de conducción del Municipio de Guadalupe' obras que serían ejecutadas de acuerdo al mismo texto del documento en el plazo de sesenta (60) días calendario, contados a partir de la entrega en el sitio de la obra de la totalidad de la tubería por parte del 'IDEHUILA' al contratista" .

También se encontraba dentro de la misma inhabilidad al momento de la elección porque junto con otros ingenieros integrantes de la Sociedad Limitada CIMELEC INGENIEROS LTDA. suscribió con el INSTITUTO COLOMBIANO DE HIDROLOGIA, METEREOLOGIA Y ADECUACION DE TIERRAS " HIMAT" el contrato Nº 08 de 1991 " ...para la construcción de la conducción Corea-Jardín del K13+625 AL K16+161 carreteable de mantenimiento y obras complementarias Distrito Coello, Regional Nº 12, Tolima" .

Concluye los HECHOS de la demanda, afirmando: " De acuerdo con lo anterior, resulta palmar que el Ingeniero JULIO BAHAMON VANEGAS se encontraba inhabilitado para ser elegido Representante a la Cámara para el período constitucional 1991-1994."

A la demanda acompaño fotocopia auténtica del acto demandado y del 'Acta de Acuerdo' suscrita entre el precitado Ingeniero e IDEHUILA el 15 de mayo de 1991, así como certificaciones auténticas relacionadas con la existencia y representación de IDEHUILA y del HIMAT. Además pidió la práctica de algunas pruebas.

*- Proceso Radicado con el Nº 0606*

Por intermedio de apoderado el ciudadano Jorge Eugenio Ferro Triana solicita en ejercicio de la acción pública electoral se " ....decrete la nulidad del acta de escrutinios generales de la circunscripción electoral del Huila de fecha tres (3) de noviembre de 1991 pero sólo en cuanto declaró la elección del ciudadano Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara en representación del partido liberal para el período que se inició el 1º de diciembre de 1991 y termina el 19 de julio de 1994, cancele la respectiva credencial y consecuencialmente, previa rectificación y verificación del resultado de los escrutinios de las elecciones realizadas el 27 de octubre del año en curso, declare electo a quien corresponda de acuerdo con la ley, expidiéndole, además, la credencial de rigor" .

Sostiene el demandante que con la elección del señor Julio Bahamón Vanegas fue violado el artículo 179, numeral 3 de la Constitución Política, porque la elección recayó en persona que se encontraba inhabilitada porque dentro del término estipulado en el numeral 3º del artículo 179 de la Constitución celebró contratos con el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila, establecimiento público de carácter Departamental creado por Ordenanza 001 de 1972, y con el " HIMAT" . Con IDEHUILA celebró el contrato Nº 790 " ...para la construcción Bocatoma-Desarenador, línea de conducción del municipio de Guadalupe,..." fechado el 8 de febrero de 1990 y más tarde, el 15 de mayo de 1991, celebró mediante Acta de Acuerdo con el mismo Instituto " ...nuevo contrato..." para corregir problemas técnicos originados en el cumplimiento del citado contrato. Y con HIMAT celebró el contrato Nº 08 de 1991 " ...para la construcción de la conducción Corea-Jardín K13+625 al K16+161 carreteable de mantenimiento y obras complementarias Distrito de Coello, Regional Nº 12, Tolima" . El Ingeniero Bahamón Vanegas tuvo, agrega el demandante, " ..vínculos contractuales con el HIMAT hasta el 18 de noviembre de 1991,..." .

Reitera el demandante que con la elección del señor Bahamón Vanegas se " ...ha violado el numeral 3º del artículo 179 de la Constitución Política vigente, de manera muy particular porque los contratos antes referidos se celebraron y estuvieron vigentes dentro de los seis meses anteriores a sus elección como Representantes a la Cámara" .

La demanda fue adicionada " ...para expresar que, en este caso, invoco la causal de nulidad prevista en el numeral 5 del artículo 223 del Código Contencioso Administrativo en los términos en que fue modificado por el artículo 17 de la ley 62 de 1988,..." . En el mismo escrito el señor apoderado anunció que solicitaría pruebas " ...dentro del término de fijación en lista..." .

II. *CONTESTACION DE LAS DEMANDAS.*

Las demandas fueron contestadas por el mismo apoderado judicial, quien luego de interponer el recurso de reposición contra el auto admisorio de la

corrección de la demanda en el proceso Nº 0606, adujo que su representado no estaba incurso al momento de la elección en la inhabilidad consagrada en el numeral 3º del artículo 179 de la Constitución, porque los contratos con IDEHUILA y el HIMAT fueron celebrados y suscritos con anterioridad al 27 de abril de 1991, fecha ésta en la que empieza a contarse el término de 6 meses que consagra el canon constitucional. En efecto, el contrato Nº 07 fue suscrito el 8 de febrero de 1990 entre el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas y el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila, y el contrato adjudicado al Consocio CIMELEC INGENIEROS por el HIMAT mediante Resolución 4754 de fecha 29 de noviembre de 1990 fue suscrito el 8 de enero de 1991.

Por lo que hace al " Acta de Acuerdo" suscrita entre el mismo Ingeniero e IDEHUILA el 15 de mayo de 1991, no es un contrato de obra pública, simplemente es consecuencia del contrato 07 de esta misma naturaleza y que se liquidó el 10 de noviembre de 1990 " ...mediante acta suscrita por el Jefe de la Unidad Interventora de IDEHUILA, el Gerente del mismo Instituto y el Contratista" . El " Acta de Acuerdo" es consecuencia de lo pactado en el contrato en el sentido de que el contratista será responsable por la reparación de todos los defectos de ejecución que puedan comprobarse con posterioridad a la liquidación del contrato " .:.derivados de planos, fabricación, empleo de materiales y montajes efectuados por él, y del empleo de equipos de fabricación o mano de obra deficientes utilizados en la misma" , obligándose el contratista a llevar a cabo las reparaciones a su costo.

Como meses después de recibida la obra y liquidado el contrato aparecieron fallas de construcción imputables al contratista éste suscribió el " Acta de Acuerdo" comprometiéndose a efectuar las reparaciones del caso, a lo que estaba obligado de acuerdo con las cláusulas del contrario 007 de 1990 sobre " construcción de bocatoma, desarenador, línea de conducción del municipio de Guadalupe Departamento del Huila".

Sostiene el señor apoderado de la defensa que el " Acta de Acuerdo" suscrita el 29 de mayo de 1991 por su cliente no tiene ninguna de las características formales y legales que de acuerdo con la teoría de los contratos y la legislación positiva nacional son propios del contrato de obra pública, por manera que no es posible entender que el acta en cuestión tipifique y constituya esta clase de contrato.

Por lo que hace el contrato suscrito por el doctor Bahamón Vanegas con HIMAT, se refiere a la ejecución de obras en el Departamento del Tolima, de acuerdo con el contrato mismo y las certificaciones de autoridades oficiales que obran en el expediente, como por ejemplo el Director General del Instituto Geográfico Agustín Codazzi. Si el contrato no se celebró con entidades públicas de la misma circunscripción electoral en la cual se efectuó la elección del señor Julio Bahamón Vanegas, no se da la inhabilidad porque el mismo artículo 179 de la Constitución Nacional dispone que la inhabilidad prevista

en su numeral 3º se refiere " ...a situaciones que tengan lugar en la circunscripción en la cual debe efectuarse la respectiva elección." De ahí que tampoco tenga connotación o relevancia el hecho aducido por los demandantes en el sentido de que el señor Bahamón Vanegas transfirió los derechos y obligaciones que adquirió con este contrato " ...mediante documento de cesión" de fecha noviembre 18 de 1991, cesión que hizo al Ingeniero Abelardo Serrano Fierro.

III. *ALEGATOS DE CONCLUSION*

*- Proceso 0601*

El demandante repite en su alegato de conclusión las peticiones de la demanda, los hechos fundamentales de la acción y los fundamentos jurídicos, precisando las normas constitucionales y legales que considera quebrantadas con la expedición del acto administrativo declaratorio de la elección del Ingeniero Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara.

Respecto de la filosofía seguida por el Constituyente para consagrar inhabilidades para ser elegido congresista, afirma, lo siguiente:

> " La nueva Carta Política de 1991- ante la corruptela reinante y la inclinación ostensible de que los ciudadanos investidos de dignidades públicas las utilicen para hacer negocios o contratar en su propio beneficio, llegó también a reprimir, pero enérgica y claramente, que los ciudadanos que se aprovechen lícitamente de contratos o negocios con el Gobierno o Entidades Públicas se valgan de esos dineros oficiales para hacerse elegir Miembros del Congreso de la República, pues así marcharían de Ilicitud su elección y estarían en insólita ventaja frente a otros Colombianos aspirantes a las mismas dignidades, lo cual es injusta y abiertamente atentatorio contra el sistema democrático que impera en Colombia.-" .

Manifiesta que los hechos precisados en la demanda " ...están plenamente comprobados en este juicio,..." , por lo que debe prosperar la demanda mediante la declaratoria de nulidad " ...de la elección del Congresista que se encontraba inhabilitado para ser Representante a la Cámara Congresional respectiva" . Insiste en que " ...los contratos que tenía celebrados para la fecha de su elección..... precisamente debían ejecutarse en el Departamento del Huila, por cuya circunscripción electoral resultó elegido..." . Tales contratos son el " ACTA DE ACUERDO" , por medio de la cual el Ingeniero Bahamón Vanegas " ...celebró contrato con el denominado INSTITUTO DE DESARROLLO MUNICIPAL DEL HUILA (IDEHUILA),..." suscrita el 15 de mayo de 1991, es decir, dentro de los seis meses anteriores al 27 de octubre, fecha de la elección. El objeto del contrato (acta de acuerdo) " ...era que el demandado Julio Bahamón Vanegas

en su condición de Ingeniero, construyera la tubería (sic) de conducción del Acueducto del Municipio de Guadalupe" : La inhabilidad es evidente porque contrató con "...un establecimiento público del orden Departamental que maneja dinero oficiales..." . Consecuentemente el elegido " ...celebró dentro de los seis (6) meses un nuevo contrato o contrato adicional o realizó una gestión de negocios para suprimir su responsabilidad".

De otra parte, al celebrar CIMELEC INGENIEROS LTDA., Sociedad de la cual forma parte el Ingeniero Bahamón Vanegas, el contrato 08 de 1991 con HIMAT, para "...la construcción de la conducción Corea-Jardín del K13+625 al K16+161 carreteable de mantenimiento y obras complementarias Distrito Coello Regional Nº 12..." éste incurrió en la inhabilidad pues cuando ya era congresista transfirió o cedió sus derechos y obligaciones en el contrato en favor del Ingeniero Abelardo Serrano Fierro. Esa conducta es contraria a la filosofía de la norma constitucional que "...establece que el aspirante al Congreso no tenga ventajas económicas ni gajes oficiales frente a sus contendores" . Los argumentos de la defensa son al respecto inconsistentes cuando afirma que el acta de acuerdo no configura un nuevo contrato por se consecuencia precisamente de las obligaciones contraídas en el contrato celebrado el 8 de febrero de 1990, cláusula trigésima cuarta, Realmente el acta en cuestión se refiere a obras que se hizo necesario reparar "...como consecuencia de la mala fe ostensible del Contratista al ejecutar el contrato que desdibujó totalmente el objeto del mismo, en razón a que instaló tubería de riego donde debía instalar tubería de presión lo cual produjo que dicha tubería se reventara con incumplimiento evidente del contrato celebrado y los consiguientes perjuicios para una comunidad como la del Municipio de Guadalupe (Huila) que impávida presenciaba como se le había engañado lo mismo que a la Entidad Contratante, generando aún más desconcierto y pérdida de credibilidad en la ejecución de obras públicas que se ha convertido en el desangre de los recursos públicos como fuente de enriquecimiento ilícito frente a la mala fe de los contratistas azl (sic) ejecutar las obras públicas contratadas, lo cual generó obviamente que surgiera una nueva situación independiente del contrato celebrado en febrero de 1990 con el IDEHUILA, que obligó a suscribir un nuevo contrato sin las especificaciones legales para encubrir la actitud del Contratista con la apariencia de " Acta de Compromiso" que constituye la inhabilidad que ha de generar la pérdida de la credencial de Congresista al Ingeniero JULIO BAHAMON VANEGAS, por haber intervenido en la celebración de un contrato o en gestión de negocios ante una Entidad de derecho público dentro de los seis (6) meses anteriores a su elección dentro de los seis (6) meses anteriores a su elección violándose en forma flagrante la prohibición constitucional consagrada en las normas constitucional citada como sustento jurídico de la demanda." .

Concluye afirmando que los hechos están probados por lo que la demanda debe prosperar y que el Representante Bahamón Vanegas "no solamente violó el régimen de inhabilidades" antes de su elección sino que "...en la actualidad

está violando el Régimen de incompatibilidades" conforme al artículo 179 de la Constitución Política.

*- Proceso 0606*

El apoderado del demandante en este proceso reafirma los hechos en su alegato de conclusión y analiza de manera extensa la " RELACION CONTRACTUAL CON INDEHUILA" , relación que de acuerdo con las pruebas aportadas al proceso en el expediente 0601, y por el mismo apoderado del demandante, demuestran que el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas y el Instituto de Desarrollo del Huila celebraron el 8 de febrero de 1990 el contrato de obra pública Nº 007, por valor de $37.516.053.42 " ...cuyo objeto era la construcción bocatoma desarenador linea de conducción Municipio de Guadalupe, departamento del Huila..." a ejecutar en las condiciones pactadas. También que las mismas partes suscribieron " ...un contrato de adición Nº 001 al contrato 007 de 1990, para la misma obra antes relacionada, por un valor de $18.483.895 moneda corriente..." , eludiendo así " ...el trámite de la licitación pública por razón de la cuantía, quizás por las influencias políticas del doctor Julio Bahamón Vanegas..." . Demuestran las pruebas que el 10 de noviembre de 1990 fue suscrita el acta de liquidación del contrato por un valor de $60.753.943.42, acta en cuyas observaciones aparece que el contratista será responsable por la reparación de defectos de ejecución comprobados con posterioridad a la liquidación del contrato " ...derivados de planos, fabricación, empleo de materiales y montajes efectuados por él, y del empleo de equipos de fabricación o mano de obra deficientes utilizados en la misma". Según dicha acta de liquidación " El Contratista se obliga a su costo a llevar a cabo todas las reparaciones y reemplazos que se ocasionen por estos conceptos" :

En todo caso, afirmá el señor apoderado del demandante, el 15 de enero de 1991 y el 22 de abril del mismo año, el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas según consta en documentos del contratante -IDEHUILA- aún no había cumplido " ...la cláusula G -observaciones- del acta de liquidación del contrato de fecha 10 de diciembre de 1990" . De ahí que el 15 de mayo de 1991 mediante un nuevo contrato, " un contrato de transacción" , que lo es el acta de acuerdo suscrita el 15 de mayo de 1991 entre IDEHUILA y el Contratista, éste se comprometió a reparar las fallas de construcción siempre y cuando IDEHUILA adquiera a su costo y suministrara la tubería necesaria para la reparación. Respecto de esto último, en el alegato de conclusión se afirma:

> " Si Bahamón Vanegas impuso una obligación a título de condición al IDEHUILA, justamente para que la entidad oficial suministrara la tubería no obstante que por haber incurrido en fallas de construcción debía asumir la reparación toda a su costo y sí, además, debía hacer pruebas hidráulicas en coordinación con la Interventora de IDEHUILA para detectar posibles fugas, como en efecto ocurrió en enero de 1992, fue porque la junta Directiva aceptó las nuevas reglas con el fin de subsanar las graves deficiencias de la obra del Municipio de Guadalupe":

Se equivoca el apoderado del demandado cuando supone que el " Acta de Acuerdo" suscrita el 15 de mayo de 1991 es consecuencia de las "observaciones" - letra G del acta de liquidación del contrato 007 de 1990- y las cláusulas del contrato, porque conforme a la cláusula trigésima cuarta el Contratista se obligó a efectuar " A SU COSTO" todas las reparaciones y reemplazos que se ocasionen por estos conceptos. Sin conforme al Acta de Acuerdo " IDEHUILA" suministra la tubería indispensable para reparar las fallas de construcción, se trata de " ...UN NUEVO CONTRATO, UN CONTRATO DE TRANSACCION. EN RAZON DEL CONSENSUAL ENTENDIMIENTO PARA ASUMIR UNA Y OTRA PARTE, COSTOS, SI NO EQUIVALENTES O PROPORCIONALES, ACEPTADOS A SATISFACCION". No puede pasarse por alto que el Acta de Acuerdo fue suscrita 6 meses después de la liquidación del contrato 007 de 1990.

Lo declarado por el señor Jairo Muller Charry Losada en diligencia de audiencia pública confirma lo que acaba de manifestarse.

El señor apoderado del demandado al citar los artículos 1º de la ley 49 de 1987 y 5º de la ley 78 de 1986 los confunde "...no sabemos si a propósito, deliberadamente y para distraer a los eminentes Magistrados de la Sección Quinta...", con la inhabilidad del numeral 3º del artículo 179 de la Constitución Nacional, invocando al mismo tiempo sentencia de la misma Sección del Consejo de Estado.

Se trata de inhabilidades distintas, pues la de la norma constitucional " ...se predica para quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas o en la celebración de contratos con ellas en interés propio, o el de terceros. Intervenir es un término amplio que no se refiere, exclusivamente, a la persona o personas que hayan celebrado un contrato o que lo hubiesen firmado. *Se interviene gestionando*, por ejemplo; *participando, directa o indirectamente*, como cuando se hace parte de una junta de licitaciones o de un comité técnico que evalúa y califica a los proponentes o cuando se conviene entre las partes algunas de las cláusulas del contrato; *recomendado o insinuando; asistiendo con autoridad en algún negocio*, como cuando se actúa con representación legal de una entidad, pública o privada, o se interpone autoridad en algún contrato y, obviamente, *cuando se suscribe una convención entre varias personas, creándola, aprobándola o ratificándola*, ya constituyéndose en garante o fiador de alguna de las partes, etc.- Por manera que se equivoca, y en materia grave, el doctor Dolfus Romero Celis apoderado del doctor Julio Bahamón Vanegas, cuando piensa y argumenta que sólo se inhabilita quien suscribe, física y materialmente, un contrato refiriéndose a la causal de inhabilidad del congresista, completamente distinta, en su texto y alcances, a la que pretende que rija o rige para los Alcaldes".

Por lo que hace el contrato celebrado entre HIMAT y CIMELEC INGENIEROS LTDA. el 8 de enero de 1991, en cuanto a su cesión implica

gestión de negocios ante entidades públicas, gestión que se llevó a cabo cuando ya el gestor doctor Bahamón Vanegas era Representante a la Cámara. El señor apoderado del demandante pretende excusar con base en el inciso segundo del numeral 8 del artículo 179 de la Constitución Política el comportamiento de su cliente " ...contrario a los principios morales y éticos, a la elegancia juris y a la decencia política" , " ...pero ignorando, eso si, los numerales 2 y 4 del artículo 180 de la misma carta" . Al respecto, deberá el Consejo de Estado " ...dictaminar a fondo sobre el régimen de inhabilidades e incompatibilidades de los Congresistas a la luz del nuevo ordenamiento constitucional tanto más si, para su dedicación completa a la actividad legislativa, se les han elevado sus emolumentos en forma desproporcionada, sin antecedentes en la historia del país. Esta materia es trascendental hacia el futuro y por ello la máxima Corporación Contencioso Administrativo deberá señalar el marco dentro del cual operaría el régimen de las discutidas inhabilidades e incompatibilidades, desde luego teniendo en cuenta, además, los artículos 181, 182, 183 y 184 de la Constitución." .

En su alegato de conclusión el señor apoderado incluye un capítulo que denomina " PRINCIPIOS FUNDAMENTALES" , del siguientes tenor:

> " Hay otro aspecto, moral y jurídico, de estimable envergadura. Es la vigencia y ejecución de los contratos en los cuales hayan intervenido los Congresistas mediante gestión ante entidades públicas o también porque los hayan celebrado fuera del término de los seis (6) meses anteriores a su elección, antes o después de cumplidos dichos términos. Si el contrato se ésta ejecutando y el candidato tiene el carácter de contratista, adquirido antes del término señalado, ¿No existe inhabilidad? La negativa en tal sentido resulta étnicamente repugnante por no decir escandalosa. Consultar el espíritu de la norma aconseja la sabiduría de la hermenéutica jurídica. Si hay nexos con las entidades estatales, en beneficio propio o de terceros, y si, por añadiduria, para ejecutar el respectivo contrato la administración ha de proveer recursos o supervigila la obra mediante interventoría y ésta implica relación directa y constante de los funcionarios públicos con los contratistas, siempre habría una intervención, gestión o diligencias de diversa índole, desde el cobro de los anticipos y el pago de los valores que fluyen del contrato mismo hasta la entrega material de la obra, una vez concluida. Ese nexo constituye, obviamente, inhabilidad porque le otorga al contratista candidato al Congreso un privilegio oficial o pseudo-oficial, por virtud de los recursos del Estado que maneja o invierte, los cuales infunden temor reverencial a la opinión pública y a los electores que les determina, en muchísimos casos y especialmente en providencia, a inclinarse ante el poderoso que ejecuta o propicia obras en favor de la comunidad. La imparcialidad desaparece como por ensalmo, destruida por el favor del Estado lo mismo que la igualdad de los ciudadanos y candidatos ante la ley. Aunque parezca una aberración podríamos agregar, preguntándonos, ¿ ya electos los

Congresistas, antes de posesionarse y asumir el cargo, pueden contratar con entidades públicas, por estar fuera del término de los seis meses anteriores a la elección ? La respuesta afirmativa sería monstruosa por inverosímil y corruptora hasta el extremo que la rechaza el artículo 180 de la Constitución. Insistimos, en consecuencia, en consultar el espíritu de las normas para no incurrir en yerros incalificables que nos harían recordar que la letra mata, si nó desentrañamos el alcance y proyección de preceptos instituidos y consagrados para recuperar la moral pública y purificar las costumbres políticas. Ser esclavos de una letra opresora sería tanto como abdicar de los principios de una democracia que postula la igualdad de los ciudadanos ante la ley, postulado éste inscrito superior de la República (Artículos 13.179,180,181,182,183,293 de la Constitución Política vigente).

Lo lógico, moral y ético, en armonía con el espíritu y la letra de nuestra Constitución Política, es que quienes aspiren a ser Congresistas se desvinculen durante los seis meses precedentes a la respectiva elección de la administración pública, de manera completa, total y absolutamente, si hemos de convenir en el propósito moralizador de las disposiciones anteriormente mencionadas. Ese sería el deber moral de unas instituciones y preceptos concebidos para servir honesta y ejemplarmente a la comunidad colombiana." .

V. *EL MINISTERIO PUBLICO*

En su concepto de fondo la Procuradora Séptima Delegada en lo Contencioso opina que " ...de conformidad con las pruebas allegadas, que en concepto de este Despecho, no le asiste razón a los Actores en sus pretensiones, debiendo las mismas negarse,...".

Partiendo de la base de que el acto administrativo electoral fue acusado de ser expedido con violación del artículo 179, numeral 3, de la Constitución Nacional, porque el señor Julio Bahamón Vanegas fue declarado elegido Representante a la Cámara a pesar de esta inhabilitado por haber intervenido en la celebración de contratos con entidades públicas dentro de los seis meses anteriores a la fecha de su elección, la señora Representante del Ministerio Público analiza la prueba incorporada al expediente para concluir que los contratos Nos. 007 y 008, celebrados entre el señor Bahamón Vanegas e IDEHUILA y CIMILEC INGENIEROS LTDA e HIMAT, fueron suscritos el 8 de febrero de 1990 y el 8 de enero de 1991, respectivamente, es decir fuera del término de los seis meses anteriores a la elección, término que comenzó a contarse para efectos de la inhabilidad el día 27 de abril de 1991. De ahí que no fue infringido el precepto constitucional, siendo correcta la declaratoria de elección del señor Julio Bahamón Vanegas, candidato que reunía los requisitos señalados en el artículo 177 de la misma Constitución. Por la misma razón no fue transgredido el artículo 223, numeral 5 del Decreto

01 de 1984, modificado por los artículos 65 de la ley 96 de 1985 y 17 de la Ley 62 de 1988.

VI. Como la competencia para decidir el fondo de estos procesos corresponde a esta Sección del Consejo de Estado y, de otra parte, se observa que no hay motivos que den lugar a decretar la nulidad de la actuación, la Sala prefiere sentencia previas las siguientes.

## CONSIDERACIONES

De los antecedentes de esta providencia se desprende que mediante el ejercicio de la acción pública electoral los demandantes pretenden obtener la declaratoria de nulidad del acto administrativo contenido en el acta fechada el 3 de noviembre de 1991, en cuanto por medio de el las autoridades electorales correspondientes declararon elegido Representante a la Cámara para el período constitucional 1991 a 1994 al ciudadano Julio Bahamón Vanegas. También que con base en los mismo hechos ambos demandantes impugna el acto porque consideran que con su expedición fueron quebrantados los artículos 179, numeral 3, de la Constitución Política y 223, numeral 5 y 228 del Código Contencioso Administrativo, toda vez que en los escrutinios se computaron votos a favor del mencionado ciudadano no obstante estar éste inhabilitado conforme al artículo 179, numeral 3, de la Constitución Nacional para ser congresista porque gestionó negocio y celebró contrato con entidades públicas dentro del término señalado en el canon constitucional.

Al respecto afirman los demandantes que el elegido Representante, señor Julio Bahamón Vanegas, celebró directamente contrato de ejecución de obra pública con el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila " IDEHUILA" , establecimiento público de carácter departamental, contrato Nº 07 de 1990, suscrito el 8 de febrero de 1990. Y con el mismo establecimiento celebró también contrato de obra que consta en documento que contiene " Acta de Acuerdo" suscrita el 15 de mayo de 1991.

También, conjuntamente con los Ingenieros Alberto Gómez Cabrera y Eduardo Cabrera Dussan y la Sociedad CIMELEC INGENIEROS LTDA., en Consorcio, celebró el contrato de obra pública Nº 008 con el Instituto Colombiano de Hidrología, Meteorología y Adecuación de Tierras " HIMAT", establecimiento público, contrato que consta en documento suscrito el 8 de enero de 1991. Los derechos y obligaciones que se refiere este contrato fueron transferidos el 18 de noviembre de 1991 al Ingeniero Abelardo Serrano Fierro, lo que significa que durante la campaña electoral estaba vigente el contrato, y que siendo ya Congresista el doctor Julio Bahamón Vanegas gestionó la transferencia del contrato, incurriendo así en incompatibilidad como Congresista.

El artículo 179, numeral 3, los incisos segundo y tercero del numeral 8 del mismo canon, y los artículos 223, numeral 5 y 228 del C.C.A., que los demandantes suponen violados con la expedición del acto impugnado, y a los cuales debe referirse exclusivamante este sentencia por tratarse de proceso contencioso administrativo que hace parte de la justicia rogada, lo que implica que el fallo debe concretarse exclusivamente a lo pedido en las demandas, son del siguiente tenor:

" Art. 179.- No podrán ser congresistas:

1..." .

2..." .

3. Quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas, o en la celebración de contratos con ellas en interés propio, o en el de terceros, o hayan sido representantes legales de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales, dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección.

4..." .

5..." .

6..." .

7..." .

8..." .

Las inhabilidades previstas en los numerales 2, 3, 5 y 6 se refieren a situaciones que tengan lugar en la circunscripción en la cual debe efectuarse la respectiva elección. La ley reglamentará los demás casos de inhabilidades por parentesco, con la autoridades no contempladas en estas disposiciones.

Para los fines de este artículo se considera que la circunscripción nacional coincide con cada una de las territoriales, excepto para la inhabilidad consignada en el numeral 5" .

" ART. 223.- Notificado por la L.96/85, art. 65 y por la L.62/88, art. 17. Las actas de escrutinio de los jurados de votación y de toda corporación electoral son nulas en los siguientes casos:

1..." .

2..." .

3..." .

4..." .

5. Cuando se computen votos a favor de candidatos que no reúnen las calidades constituciones o legales para ser electos.

6..." .

" ART. 228.- Cuando un candidato no reúna las condiciones constitucionales o legales para el desempeño de un cargo, fuere inelegible o tuviere algún impedimento para ser elegido, podrá pedirse ante la jurisdicción en lo contencioso administrativo la nulidad de la elección hecha en favor de ese candidato y la cancelación de la respectiva credencial." .

Del tenor literal de la disposición constitucional se deduce que no podrán ser congresistas quienes dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección hayan incurrido en una cualquiera de las siguientes conductas:

a) Intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas.

b) Intervenido en la celebración de contratos con entidades públicas en interés propio, o en el de terceros.

c) Haber sido representantes legales de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales.

Ahora bien:

Las inhabilidades previstas en el numeral 3 del artículo 179 de la Constitución Política, tal como ésta misma lo dispone en los dos últimos incisos del numeral 8 de ese artículo " ...se refieren a situaciones que tengan lugar en la circunscripción en la cual deba efectuarse la respectiva elección" excepto para la inhabilidad consignada en el numeral 5.

En los proceso acumulados que hoy estudia la Sala se aprecia la siguiente situación probatoria:

En el expediente 601, que contiene el proceso incoado con base en la demanda presentada en nombre propio por el ciudadano Mario Alberto Orbegozo Miranda, mediante documentos públicos originales y copias fotostáticas autenticadas de documentos públicos, está plenamente demostrado que el señor Julio Bahamón Vanegas fue declarado elegido Representante a la Cámara el día 3 de noviembre de 1991, para el período 1991-1994 (fls. 1 a 4); que celebró con el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila " IDEHUILA" el contrato de obra pública Nº 007 de 1990 mediante documento

suscrito el 8 de febrero del mismo año, contrato según el cual el objeto del mismo es, conforme con la cláusula segunda, la " CONSTRUCCION BOCATOMA-DESARENADOR-LINEA CONDUCCION MUNICIPIO DE GUADALUPE DEPARTAMENTO DEL HUILA..." de acuerdo con las condiciones establecidas en el anexo Nº 1 del mismo contrato (fls. 51 a 73); que IDEHUILA es establecimiento público de carácter departamental creado por la Ordenanza Nº 001 de 1992, reglamentada por el Decreto Nº 0188 de 1973 (fl. 7); que el mismo contratista suscribió con IDEHUILA, representado por su Gerente Rafael Cruz Rivera, el " Acta de Acuerdo" el 15 de mayo de 1991, comprometiéndose a subsanar, en cumplimiento de obligación contraida de acuerdo con cláusulas del contrato anteriormente mencionado, las fallas de construcción presentadas " ...por la no utilización de codos en los sitios determinados" fallas imputadas al contratista " ...una vez evaluados los problemas por el equipo técnico del IDEHUILA y recibidos los informes de la Contraloría Departamental" (fls. 5 y 6); que mediante Resolución 4754 de noviembre 29 de 1990, el HIMAT adjudicó el " CONSORCIO CIMELEC INGENIEROS LTDA.- JULIO BAHAMON V.- ALBERTO GOMEZ CABRERA Y EDUARDO CABRERA O., el contrato para la construcción de la conducción Corea-Jardín del K13+ 625 AL k16+161, el carreteable de mantenimiento y sus obras complementarias, Distrito Coello, Regional Nº 12, Tolima,..." , contrato que quedó distinguido con el No. 008 y consta en documento suscrito el 8 de enero de 1991 por el Director General del Instituto y el señor Eduardo Cabrera Dussan " ...quien obra en nombre y representación del CONSORCIO CONTRATISTA" , del cual forma parte el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas (fls. 36 a 48); que la obra pública objeto del contrato anteriormente mencionado se desarrollará en el " ...Distrito Coello que se halla ubicado en jurisdicción de los municipios de Espinal, Guamo y Flandes..." , Distrito que " ...limita por el norte con el río Coello, al sur con el río Luisa, al Esta con el río Magdalena y al Oeste con la carretera Guamo-Chicoral y la quebrada Guaduas" , y la obra " ...tiene una longitud de 17.378 metros atraviesa el sur de los municipios de San Luis y Guamo, Departamento del Tolima" (fl. 49), y que las obras materia del contrato " ...corresponden al ámbito geográfico exclusivo de la Regional Nº 12 del HIMAT con sede en la ciudad de Ibagué, y por lo tanto no fueron ejecutados dentro de los límites territoriales del Departamento del Huila" (fl. 50); que el contrato Nº 007 de febrero 8 de 1990, celebrado entre IDEHUILA y el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas " ...fue liquidado el día Diez (10) de Noviembre de 1990 en reunión celebrada para tal fin y como consta en el Acta de Liquidación respectiva" , y que el mencionado establecimiento " ...no efectuó pago de emolumento alguno en contraprestación a las obligaciones asumidas por el Ingeniero BAHAMON en virtud del otorgamiento..." del Acta de Acuerdo celebrada el 15 de mayo de 1991, entre IDEHUILA y el precitado Ingeniero (fls. 87 y 88); con la declaración del señor Jairo Muller Charry Losada (fls. 24 a 29) se ratifican algunos hechos atinentes al Acta de Acuerdo suscrita el 15 de mayo de 1991. Las pruebas mencionadas fueron regular y oportunamente allegadas al proceso,

por manera que serán tenidas en cuenta para proferir sentencia, de acuerdo con la preceptiva del artículo 174 del C. de P.C., aplicable a procesos de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa por virtud de la remisión que a dicho estatuto hace el artículo 168 del C.C.A.

Por lo que hace al progreso radicado bajo el Nº 606, originado en la demanda del ciudadano Jorge Eugenio Ferro Triana, se probó con fotocopia autenticada del acta general del escrutinio departamental (fls. 1 a 5) la declaratoria de elección del doctor Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara para el período 1991-1994; único documento aportado con la demanda.

Las pruebas pedidas por escrito y aportadas durante el término de fijación en lista por el señor apoderado judicial del demantante no se decretaron por haber sido extemporáneas. La Sala al decidir recursos ordinarios de súplica propuestos por el señor apoderado del actor confirmó las decisiones del señor Magistrado conductor del proceso (fls. 223, 224, 243 a 257, 271 a 273, 284 a 297). Con pruebas regular y oportunamente aportadas por el apoderado judicial de la parte demandada, están demostrados los mismos hechos probados en el expedientes 0601.

Como párrafos atrás de indicó, para que se dé la inhabilidad descrita en el numeral 3 del artículo 179 de la Constitución Nacional, es necesario que la gestión de negocios o la celebración de contratos en interés propio o en el de terceros tenga lugar ante entidades públicas "...dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la elección" , siempre y cuando la gestión y la celebración de contratos " ...tenga lugar en la circunscripción en la cual debe efectuarse la respectiva elección". En el caso en estudio el término empezó el día 27 de abril de 1991, por lo que para efectos de la inhabilidad cualquier gestión de negocios ante entidades públicas o celebración de contratos con las mismas, en interés propio o de terceros, debió producirse en el caso del Representante a la Cámara Julio Bahamón Vanegas entre el 27 de abril y el 27 de octubre de 1991, fecha en la que tuvieron lugar las elecciones para Congreso de la República, convocadas conforme al artículo 1º de las disposiciones transitorias de la Constitución Política.

De acuerdo con la prueba aportada a los procesos, el contrato Nº 007 de 1190, celebrado entre el Instituto de Desarrollo Municipal del Huila " IDEHUILA" y el señor Julio Bahamón Vanegas, fue suscrito por el representante legal del mencionado establecimiento y el Contratista el 8 de febrero de 1990, y el contrato Nº 008, celebrado entre el Consorcio de Ingenieros CIMELES INGENIEROS LTDA. y el Instituto Colombiana de Hidrología, Meteorología y Adecuación de Tierras " HIMAT" , fue suscrito por el Director General del mismo y el representante legal del Consorcio Contratista, Ingeniero Eduardo Cabrera Dussan, el día 8 de enero de 1991, es decir, que ambos contratos fueron celebrados con anterioridad al 27 de

abril de 1991, por lo que es forzoso concluir que la inhabilidad que se le predica por los demandantes al señor Julio Bahamón Vanegas con base en el numeral 3 del artículo 179 de la Constitución Nacional, no está aprobado por este aspecto.

De otra parte, por lo que hace al contrato celebrado por el Consorcio CIMELES INGENIEROS LTDA. con HIMAT, la Sala encuentra en primer lugar que conforme con la preceptiva del artículo 98 del Código de Comercio " ...la sociedad, una vez constituida legalmente, forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados" , lo que para el caso en estudio significa que quien contrató fue la Sociedad CIMELEC INGENIEROS LTDA. y no el señor Julio Bahamón Vanegas socio de la misma. En segundo lugar, de acuerdo con el texto del segundo inciso del numeral 8 del artículo 179 de la Constitución Nacional, no se daría en este caso la inhabilidad porque, como bien claro surge de la prueba que obra en ambos procesos, el contrato celebrado en la forma anotada con HIMAT se refiere a la ejecución de obra pública en su totalidad en el Departamento del Tolima, es decir una circunscripción electoral distinta de aquella en la que se efectuó la elección del Ingeniero Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara.

El demandante en el proceso radicado bajo el Nº 0606 sostiene que el compromiso adquirido por el Ingeniero Julio Bahamón Vanegas al suscribir el " Acta de Acuerdo" el 15 de mayo de 1991 con el Gerente de IDEHUILA, celebró " ...un nuevo contrato, un contrato de transacción,.....por el cual éste ha de recibir de la entidad oficial la tubería, que debió adquirir A SU COSTO, al tiempo que se compromete a reparar las fallas de construcción, con sujeción a los informes de la Contraloría Departamental de abril tres (3) y abril doce (12) de 1991" , contrato que contiene 4 cláusulas (fl. 194). Apoya su afirmación en el hecho de haber impuesto el señor Bahamón Vanegas " ...una obligación a título de condición al IDEHUILA, justamente para que la entidad oficial suministrara la tubería no obstante que por haber incurrido en fallas de construcción debía asumir la reparación a su costo y además llevar a cabo con la " Interventoría de IDEHUILA" pruebas hidráulicas para detectar posibles fugas"; esto, afirma el demandante, está plenamente corroborado con la declaración del señor Jairo Muller Charry Losada recibida en diligencia de audiencia pública.

Sobre este punto, la Sala encuentra que el "Acta de Acuerdo" en cuestión se refiere muy claramente a las consecuencias derivadas del resultado del cumplimiento del contrato de obra pública Nº 007 suscrito, como ya se dijo, entre IDEHUILA y el señor Bahamón Vanegas el 8 de febrero de 1990, de algunas de cuyas cláusulas es evidente que el Contratista se obligó a ejecutar la obra dentro de las especificaciones pactadas y a responder por el incumplimiento de sus obligaciones y a suministrar los elementos y la mano de obra necesarios para la ejecución de las pruebas e inspecciones que de la obra realice el contratante y a reparar los defectos que presente la obra

ejecutada. Y como bien está demostrado, el contrato fue liquidado con la intervención del Interventor el 10 de noviembre de 1990; sinembargo, " en la obra en mención se presentaron problemas técnicos en la conducción Tramo Desarenador -abscisa K3+176, y Tramo Bocatoma-Desarenador " (fl. 5), problemas que el equipo técnico de IDEHUILA y según informes de la Contraloría Departamental " de abril tres (3) y abril doce (12) de 1991" le dieron a IDEHUILA base para concluir "...que la responsabilidad en el Tramo Desarenador K3+176 es de la Unidad de Evaluación y Diseño del IDEHUILA" y que las fallas de construcción en el Tramo -Bocatoma-Desarenador, imputables al Contratista se deben a " ...la no utilización de codos en los sitios determinados" . A su vez, el " INFORME ESPECIAL SOBRE LA SITUACION ACUEDUCTO MUNICIPAL DE GUADALUPE" , que consta en el Acta Nº 4 de 30 de abril de 1991, de la Junta Directiva de IDEHUILA, precisa que de acuerdo con las evaluaciones técnica "...realizadas por los Ingenieros del IDEHUILA y de AGUAS DEL HUILA, la obra presenta errores de diseño e interventoría y fallas de construcción. Las dos (2) primeras imputables al IDEHUILA y la tercer (3) al Contratista" , quien "...se comprometía a responder por las fallas de construcción entre la Bocatoma y el Desarenador" y que, también " ....ofrecía por su cuenta, la totalidad de la mano de obra para la reparación de la tubería de conducción entre Desarenador y la abscisa K3+176, siempre y cuando el IDEHUILA le suministrara la tubería" ; es decir, que ofreció la mano de obra para reparar las fallas presentada en el Tramo Desarenador -abscisa K3+176 imputadas a la " ...Unidad de Evaluación y Diseño del IDEHUILA" :

Del texto del Acta de Acuerdo y de los distintos informes provenientes de autoridades de IDEHUILA, así como de la declaración misma del señor Jairo Muller Charry Losada (fls. 24 a 29), el equipo técnico de éste encontró que " ..la responsabilidad en el Tramo Desarenador K3+176 s de la Unidad de Evaluación y Diseño del IDEHUILA", problema cuya solución requiere " ...el cambio de tubería por otra de mayor especificación" . De donde es necesario deducir que esa solución le correspondía al Contratante -IDEHUILA- , a quien los informes le achàcan la responsabilidad. En cambio, por lo que hace al Tramo Bocatoma-Desarenador, las fallas de construcción debidas a " ...la no utilización de codos en los sitios determinados", le fueron imputados al Contratista. Es decir, que a éste le correspondía, y a ello se comprometió en el Acta de Acuerdo, a subsanar las fallas de construcción colocando los " codos en los sitios determinados". Pero, además, ofreció por su cuenta la totalidad de la mano de obra para la reparación, consistente en el cambio de tubería por otra de mayor especificación para subsanar las fallas imputadas a " ...la Unidad de Evaluación y Diseño del IDEHUILA" : De ahí que éste -IDEHUILA- se comprometiera a suministrar la tubería que debió instalarse desde un comienzo, lo que no ocurrió por responsabilidad de la mencionada Unidad de Evaluación y Diseño, según el mencionado informe.

Así las cosas, es evidente que el Acta de Acuerdo no constituye un nuevo contrato ni por su origen ni por su aspecto formal y material, porque no reúne los requisitos señalados para el contrato de obra tanto en el Decreto Ley 222 de 1983 como en el Código Fiscal del Huila, que fue aportado en su momento al proceso radicado con el Nº 0601. Simplemente fue el convenio al que llegaron ambas partes para solucionar los defectos tanto ténicos como la construcción, los primero causados por culpa del contratante y el último por culpa del contratista. No otra cosa se desprende de la prueba que respecto a la celebración, ejecución, liquidación y evaluación de la obra se encuentra incorporada a los procesos.

En su alegato de conclusión el señor apoderado del demandante Eugenio Ferro Triana consagra dos capítulos destinados al análisis de aspectos moral y jurídico sobre la vigencia y ejecución de los contratos. El intitulado principios fundamentales remite las especulaciones al contenido de los artículos 13, 179, 180 a 183 y 293 de la Constitución Política vigente. La Sala analizó ya el contenido del artículo 179, numeral 3, e incisos segundo y tercero del numeral 8, para concluir que su violación con la expedición del acto administrativo acusado no fue probada. Respecto del acto administrativo acusado no fue aprobada. Respecto de los demás artículos citados no ve la Sala motivo para hacer su análisis porque se refieren a situaciones y regulaciones que no tienen conexidad con el cargo concretamente formulado en las demandas exclusivamente con base en el artículo 179, numeral 3, de la Constitución Nacional, el cual se refiere a inhabilidades para ser congresista, es decir, anteriores al momento de la elección, no a situaciones posteriores constitutivas de incompatibilidades que pudieran dar lugar a la aplicación del artículo 183 de la misma Carta Política.

El caso concreto que hoy decide la Sala se refiere únicamente a inhabilidades que de ser probadas afectarían la validez del acto administrativo electoral demandado, es decir del de escrutinio de los votos depositados por candidatos a Senado y Cámara de Representantes, pero en cuanto a la declaratoria de elección del señor Bahamón Vengas.

En el capítulo relacionado con la vacancia de los congresistas, el mismo apoderado hace disquisiciones frente al contenido de los artículos 134 y 261 de la Constitución Nacional, para finalmente pedir que la Sala al decidir favorablemente las peticiones de las demandas "...previa la rectificación de escrutinios, deberá declararse electo a quien corresponda, previa aplicación del cuociente electoral, de acuerdo con la Constitución y las leyes de la República".

Como en este caso no prosperan las pretensiones, no habría lugar al pronunciamiento que se pide. Sinembargo, la Sala entiende que cuando el artículo 134 de la Constitución Nacional habla de faltas absolutas, indudablemente comprende la vacancia por falta absoluta proveniente de la

declaratoria de nulidad de acto electoral como resultado de proceso de competencia de la jurisdicción contencioso administrativa por virtud del ejercicio de la acción pública electoral. Sobre esta materia es pertinente recordar que el artículo 13 de la Ley 78 de 1986 establece que son faltas absolutas del alcalde, la muerte, la renuncia aceptada, la declaratoria de nulidad de su elección, la destitución, la declaratoria de vacancia por abandono del cargo, etc. etc.. En la práctica los efectos de la declaratoria de nulidad de actos administrativos declaratorios de elección de Senadores y Representantes no pueden ser otros que la vacancia de la curul por falta absoluta.

El señor apoderado del demandado consagra en su alegato de conclusión un capítulo destinado a enervar la acción pública electoral por la existencia de la desinvestidura de los Congresistas de que trata el artículo 183 de la Constitución sobre lo cual pide un pronunciamiento de la Sala. Al respecto es oportuno transcribir lo que sobre este tópico expresó la misma en auto fechado el 24 de abril del año en curso, en el expediente 0654, actor Eduardo Enrique Tinoco Bossa.

" 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, del texto de las mencionadas disposiciones constitucionales no puede deducirse que la acción pública electoral consagrada en los artículos 227 y 228 del quedó sin vigencia a partir de la promulgación de la Constitución que actualmente rige, en cuanto dicha ación se refiere a la nulidad del acto administrativo declaratorio de la elección hecha en favor '...de ciudadanos que constitucional o legalmente no sean elegibles,...' o de un candidato que '...fuere inelegible o tuviere algún impedimento para ser elegido...',. según expresiones consagrada en tales disposiciones. Es 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 se 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 se de naturaleza judicial o

simplemente administrativa, como ya se dijo, con efectos distinto por la misma razón. De ahí que no puede afirmarse que se excluyen la acción contenciosa electoral y la desinvestidura" :

Todo lo anterior conduce a concluir que la Sala decidirá que no prosperan las pretensiones de la demanda.

Por lo expuesto, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, de acuerdo con el concepto fiscal, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA**

1º Deniéganse las pretensiones de las demandas encaminadas a obtener en estos procesos acumulados la nulidad de los efectos del acto administrativo declaratorio de la elección del ciudadano Julio Bahamón Vanegas como Representante a la Cámara para el período constitucional de 1991 a 1994.

2º En firme esta sentencia archívense los expedientes acumulados.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.

Esta providencia fue leída discutida y aprobada por la sala en sesión del cuatro (4) de septiembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

*Luís Eduardo Jaramillo Mejía,* Presidente; *Miren de la Lombana de Magyaroff, Amado Gutiérrez Velásquez, Jorge Penén Deltieure.*

*Octavio Galindo Carrillo,* Secretario.

NOTA DE RELATORIA: Se reitera, además, el auto de fecha 24 de abril de 1992, de la Sección Quinta del Consejo de Estado, Exp. 0654, Actor: EDUARDO ENRIQUE TINOCO BOSSA, Consejero Ponente: Dr. JORGE PENEN DELTIEURE, sobre la pérdida de la investidura.

# CONSEJO DE ESTADO
# INDICE ALFABETICO DE ACTORES
# TERCER TRIMESTRE
# AÑO DE 1992

## A


AEROVIAS DEL CESAR LTDA. 402
AEROVIAS NACIONALES DE COLOMBIA S.A. 270
AHORRAMAS 473
ALEJANDRO RUEDA SERBOUSEK 283,301
AMBROSIA LTDA. 480
ANTONIO NAVARRO WOLF 770
ARMANDO RAMON BLANCO DUGAND Y OTRO 989


## B


BANCO CAFETERO 42, 252
BANCO CENTRAL HIPOTECARIO 225
BANCO DE COLOMBIA 438
BANCO DE LA REPUBLICA 165
BANCO TEQUENDAMA S.A. 562
BANQUE SUDAMERIS 709


## C


CABAL Y COMPAÑIA LTDA. 493
CALES Y CEMENTOS DE TOLUVIEJO S.A. 369
CARLOS EMILIO ZULUAGA RAMIREZ 900
CEMENTOS DIAMANTE DEL TOLIMA S.A. 235
CERVECERIA UNION S.A. 199

CLUB RIALTO DE PEREIRA 393
COMPAÑIA COLOMBIANA DE EMPAQUES BATES S.A. 61
COMFAMILIAR E INVERSIONES DEL PACIFICO LTDA. 12
CONFAMILIAR DE CALI 669
COMPAÑIA EDITORA DE OCCIDENTE LTDA. 694
COMPAÑIA INDUSTRIAL DEMAQ S.A. 604
CONAVI 653
CONCASA 458
CONSTRUCTORA DE VIVIENDA ECONOMICA S.A. 532
CORPORACION FINANCIERA DE LA SABANA S.A. 341

**D**

D.C. SANTAFE DE BOGOTA 737, 751, 764, 821, 935
DARIO FERNANDO RAMIREZ LONDOÑO Y OTRO 154
DESMONTADORA GUADALITO LTDA. 508
DIEGO MAURICIO BEJARANO DAZA 566
DOUGLAS BOTERO BOSHELL 146

**E**

EMBOTELLADORA DEL HUILA S.A. 550

**F**

FABIO DE JESUS BORJA ARBOLEDA 839
FELIX EDUARDO MARTINEZ RAMIREZ 930
FERNANDO SALAZAR MEJIA Y OTRO 9
FRANCISCO DAZA SILVA 811
FRANCISCO RODRIGO ARANGO LONDOÑO 664

**G**

GERMAN CAVELIER 571, 716
GOMEZ Y GOMEZ SOCIEDAD DE HECHO
"AMOBLADOS DORESKY" 115
GRANAHORRAR 379
GRANDICON S.A. 78
GUILLERMO LEON VICTORIA MORALES 135

## H


HENRY ANTONIO ANAYA ARANGO 727
HILVO CARDENAS RUIZ 128
HOTEL TONE (SOCIEDAD DE HECHO) 193
HUGO ESCOBAR SIERRA 957
HUGO LINO HIGUERA DIAZ 923


## I


INDUSTRIA DE CONCENTRADOS EL TREBOL LTDA 525
INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO 927


## J


JAIME ROJAS LOPEZ Y OTROS 968
JAIME SALAZAR GRISALES 784, 910, 946
JESUS VALLEJO MEJIA 620
JESUS MARIA QUEVEDO RIVAS 843
JOSE HERNANDEZ SILVA 422
JUAN ANTONIO DONADO LEVY 29
JUAN G. MONTOYA S. 883
JUAN IGNACIO CASTRILLON ROLDAN 860


## L


LA NACION 743, 756, 816, 855, 954
LL & E, COLOMBIA INC. 515
LUIS ANTONIO LEON TORRES 979
LUIS EDUARDO VIVES LACOUTURE 913
LUIS HUMBERTO USTARIZ GONZALEZ 613


## M


MUNICIPIO DE GIRARDOT-TERMINAL DE TRANSPORTES 942
MANUFACTURAS DE CEMENTO S.A. 92
MARA MARU DECORACIONES Y CIA. LTDA. 306
MARITZA BARRERO ORDOÑEZ 973
MAZUERA VILLEGAS Y COMPAÑIA S.A. 630
MARCO FIDEL MOLINA 732
MARIO ALARIO MENDEZ 110
MARIO ALBERTO ORBEGOZO MIRANDA Y OTRO 1013

NOTIFICACION-Término (Aclaración de Voto) 261
NOTIFICACION POSTAL 61, 663
NOTIFICACION POSTAL-Inexistencia 663
NULIDAD 663
NULIDAD EN LA SENTENCIA 146
NULIDAD PROCESAL-Causales 154

**O**

OPERACION MERCANTIL 507

**P**

PAGO-Garantías 123
PAGOS EN EXCESO 48
PARENTESCO POR CONSANGUINIDAD 313
PASIVO 378
PATRIMONIO 392
PENSION DE JUBILACION 61
PERDIDA OCASIONAL 644
POLICIA ADMINISTRATIVA 421
POLICIA ADMINISTRATIVA (Salvamento de Voto) 466
POTESTAD REGLAMENTARIA-Límites 566
PRESCRIPCION 48
PRESCRIPCION (Aclaración de Voto) 266
PRESCRIPCION-Inexistencia (Aclaración de Voto) 661
PRESUNCION DE INGRESOS-Improcedencia 351
PRESUNCION DE VERACIDAD 368
PRESUNCION DE VERACIDAD-Condiciones 135
PRESUNCION DE VERACIDAD-Requisitos 242
PRINCIPIO DE CONEXIDAD JURIDICA 146
PRINCIPIO DE CORRESPONDENCIA 154, 593
PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD-Inaplicabilidad 135
PRINCIPIO DE PUBLICIDAD 266
PRINCIPIO DE UNIDAD 700
PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHOS-Naturaleza 9
PROCESO EJECUTIVO 386
PROVEEDOR FICTICIO-Declaratoria 12
PROVEEDOR NACIONAL 92
PRUEBA CONTABLE 401
PRUEBA CONTABLE-Ineficacia 78
PRUEBA DE OFICIO 242
PRUEBA DOCUMENTAL 178

## V

VOLTA S.A. INDUSTRIA ELECTRICA 48

## W

WALTER NOEL TRUJILLO HERNANDEZ 808
WILLIAM INFANTE GARCIA 351
WISTON NICHOLLS EASTMAN 21

# CONSEJO DE ESTADO
# INDICE TEMATICO
# TERCER TRIMESTRE
# AÑO DE 1992

# SECCION CUARTA

## A


ACCION DE LESIVIDAD-Inexistencia 561
ACCION DE REVISION DE IMPUESTOS 322
ACTIVIDAD COMERCIAL-Inexistencia 330
ACTIVIDAD COMERCIALIZADORA 700
ACTIVIDAD INDUSTRIAL 700
ACTIVIDAD MERCANTIL 709
ACTIVO MOVIBLE 631
ACTO ADMINISTRATIVO 473
ACTO ADMINISTRATIVO (Aclaración de Voto) 261, 473
ACTO ADMINISTRATIVO-Ejecutoriedad 693
ACTO ADMINISTRATIVO-Firmeza 693
ACTO ADMINISTRATIVO-Vigencia 473
ACTO DE COMERCIO-Comprobación 12
ACTO PREPARATORIO 154
ADMINISTRACION TRIBUTARIA-Facultad de Fiscalización 514
AGENTE RETENEDOR 514
AGENTE RETENEDOR-Obligaciones 61
AJUSTE EN CAMBIO 340
ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO-Funciones 421
ALMACENES GENERALES DE DEPOSITO-Naturaleza 422
AMNISTIA DE PAGOS LABORALES-Improcedencia 243
AMPARO DE POBREZA 29
ANALOGIA 42

ANALOGIA-Improcedencia 479
APORTES AL I.C.B.F. 178
APORTES AL SENA 42
APORTES PARAFISCALES 42, 178, 620
ARANCEL DE ADUANAS-Improcedencia 479
ARGUMENTO NUEVO (Aclaración de Voto) 448
AUMENTO PATRIMONIAL-Justificación 340

## B

BASE DE EXENCION 368
BASE GRAVABLE-Determinación 199
BASE GRAVABLE-Fijación 700
BENEFICIO NETO 669
BIEN EXCLUIDO 322
BIEN EXENTO 322

## C

CADUCIDAD-Término 92, 561
CAPITALIZACION 392
CARGA DE LA PRUEBA 78
CASO FORTUITO-Comprobación 115
CAUCION 29
CAUCION (Aclaración de Voto) 390
CAUCION-Finalidad 123
CAUCION-Improcedencia 386
CERT-Reconocimiento 165
CERT-Solicitud 92, 165
CERTIFICADO CONTABLE-Ineficacia 514
CERTIFICADO CONTABLE-Requisitos 401
COMERCIANTE 282
COMERCIANTE-Obligación (Salvamento de Voto) 300
COMPAÑIA ASEGURADORA-Inexistencia 87
COMPARACION PATRIMONIAL 340
COMPARACION DE PATRIMONIOS 549
COMPETENCIA 252, 421
COMPETENCIA FUNCIONAL 34, 154
CONFESION-Valor Probatorio 438
CONGRESO 421
CONTABILIDAD SIMPLIFICADA 282
CONTABILIDAD SIMPLIFICADA (Salvamento de Voto) 300

CONTABILIDAD-Valor Probatorio 115
CONTRATO DE ASOCIACION 514
CONTRIBUCION 620
CONTRIBUCION DE VALORIZACION 128
CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Objetivo 128
CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Tratamiento 630
CONTRIBUYENTE 537
CONTRIBUYENTE-Deberes 282
CONTRIBUYENTE-Deberes Formales 401
CONTRIBUYENTE-Obligaciones 135
CONTROL DE PRECIOS 234
CORPORACION DE AHORRO Y VIVIENDA 110
CORRECCION DE SANCIONES 218
CORRECCION MONETARIA 531
COSTO 135
COSTO DE ACTIVO FIJO-Disminución 549
COSTO DE ACTIVO MOVIBLE-Determinación 48
COSTO DE BIEN INMUEBLE-Determinación 630
COSTO FINANCIERO 531
COSTO-Rechazo 178
COSTO-Requisitos 675
COSTOS 401, 514, 603
COSTOS-Comprobación 115
COSTOS-Deducibilidad 604
COSTOS-Imputabilidad 631
CUENTA CORRIENTE DEL IVA-Ajuste 524

## D

DECLARACION TRIBUTARIA 135,154, 213, 218
DECLARACION TRIBUTARIA-Firmeza 234
DECLARACION TRIBUTARIA-Presentación 305
DECLARACION TRIBUTARIA-Requisitos 242
DECLARANTE SEMESTRAL 499
DEDUCCION 135, 401
DEDUCCION DE LOS IMPUESTOS 630
DEDUCCION POR AGOTAMIENTO-Determinación 368
DEDUCCION POR APORTES-Rechazo 178
DEDUCCION POR INTERESES 531
DEDUCCION POR INTERESES-Requisitos 594
DEDUCCION POR SALARIOS-Rechazo 178
DEDUCCION-Causación 401, 630, 514

DEDUCCION-Comprobación 115
DEDUCCION-Requisitos 675
DEDUCCIONES 603
DEMANDA-Requisitos 340
DEPRECIACION FLEXIBLE-Registro 549
DEPRECIACION-Registro 549
DERECHO DE DEFENSA 154, 593, 663
DERECHO DE DEFENSA (Salvamento de Voto) 466
DEVOLUCION 48
DEVOLUCION-Improcedencia 322, 524
DIARIO OFICIAL 473
DICTAMEN PERICIAL-Eficacia 401
DIFERENCIA EN CAMBIO 340
DIVIDENDO 675
DOBLE TRIBUTACION-Inexistencia 700
DOCUMENTOS-Eficacia 234
DOMICILIO FISCAL 61

**E**

EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES 282
EMPRESA INDUSTRIAL Y
COMERCIAL DEL ESTADO DEPARTAMENTAL 537
EMPRESA MERCANTIL-Componentes 603
ENCAJE BANCARIO 225, 457
ENCAJE LEGAL (Salvamento de Voto) 466
ENTIDAD FINANCIERA 110
ENTIDAD SIN ANIMO DE LUCRO 669
ERROR ARITMETICO 492
ERROR ARITMETICO-Improcedencia 213
ERROR DE TRANSCRIPCION 213
EXCEPCIONES 21
EXCEPCIONES-Trámite 34
EXPORTADOR 165

**F**

FACTOR PRODUCTIVO 603
FACTURA-Requisitos 282
FACULTAD SANCIONATORIA 457
FOCINE 576
FUERZA MAYOR-Comprobación 115
FUNDAMENTOS DE DERECHO 340

## G

GANANCIA OCASIONAL 644

## H

HECHO GENERADOR 199, 269,700
HECHO GENERADOR-Inexistencia 392
HECHO IMPONIBLE 128, 685, 700
HECHO PUNIBLE-Elementos 225

## I

IMPORTADOR-Obligaciones 207
IMPUESTO AL CINE 575
IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES 479
IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS 199
IMPUESTO DE EXHIBICION CINEMATOGRAFICA 576
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO 269, 330, 700, 709
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO-Causación 700
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO-Itaguí 199
IMPUESTO DE TIMBRE 653, 685
IMPUESTO DESCONTABLE-Oportunidad 499
IMPUESTO DESCONTABLE-Requisitos 207
IMPUESTO DISTRITAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO 78, 269
IMPUESTO SOBRE LA RENTA 48,178,386,531,537,549,669,
675MPUESTO SOBRE LA RENTA (Aclaración de Voto) 390
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS 207, 313, 322, 390, 392
IMPUESTOS DESCONTABLES 313
IMPUESTOS DESCONTABLES-Oportunidad 499
INDICIO 351
INFORMACION TRIBUTARIA-Conservación 282
INGRESO GRAVABLE 199
INGRESO NETO-Depuración 675
INGRESO NO GRAVADO 392
INGRESO-Causación 269
INGRESOS POR VENTA A BORDO 269
INSPECCION CONTABLE-Fecha de Terminación 48
INSPECCION TRIBUTARIA-Traslado 413
INVENTARIO PERMANENTE-Efectos 48
INVERSION FORZOSA 457
INVERSIONES 603
INVERSIONISTA EXTRANJERO 330

IVA EN SERVICIOS 715
IVA SOBRE SERVICIOS 566, 571

**J**

JUNTA MONETARIA 225
JUNTA MONETARIA-Facultades 612
JURISDICCION COACTIVA 21, 64, 34
JURISPRUDENCIA-Naturaleza 9

**L**

LEGITIMACION PROCESAL 330
LEY EN EL TIEMPO 34, 128
LEY ESPECIAL 386, 669
LIBRO MAYOR Y BALANCES 507
LIBROS DE CONTABILIDAD 193
LIBROS DE CONTABILIDAD-Atraso 413, 507
LIBROS DE CONTABILIDAD-Exhibición 524, 576
LIBROS DE CONTABILIDAD-Extravío 115
LIBROS DE CONTABILIDAD-Ineficacia 438
LIBROS DE CONTABILIDAD-Pérdida 135
LIQUIDACION DE AFORO- Término (Aclaración de Voto) 661
LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA 492
LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA-Improcedencia 213
LIQUIDACION DE REVISION 154, 492, 593, 663
LIQUIDACION DE REVISION-Validez 48
LIQUIDACION DE SOCIEDAD 123
LIQUIDACION OFICIAL 663

**M**

MANDAMIENTO DE PAGO 21
MATERIAL IMPONIBLE 700
MEDIOS PROBATORIOS-Requisitos 78
MERCANCIA IMPORTADA 48
METODO BANCARIO-Improcedencia 135, 351
MONOPOLIO DE LICORES-Improcedencia 479

**N**

NOTIFICACION (Aclaración de Voto) 266
NOTIFICACION-Efectos 252

## O


OLGA SOFIA SOTO MONTESINO 826
OSCAR VILLA ZEA 575
OSWALDO ESTRELLA Y CIA. LTDA. 213


## P


PABLO ENRIQUE SALCEDO ROMERO 386
PEDRO DURAN FRANCO 791
PETROTRADE LIMITADA 685
PFIZER S.A. 700
PICOLIN S.A. 358
PREFAPOSTES LTDA. 243
PRODUCTOS ALIMENTICIOS MARGARITA LIMITADA 323
PROINDUPLASTICOS LTDA. 178
PRONTA 414


## R


RAFAEL E. DIAZ PADILLA 888
RAMON EDUARDO MARTINEZ QUEVEDO 849
RAUL ERNESTO CASTRO HOYOS 747
REFORESTADORA DE SANTANDER S.A. 538
ROMULO PERDOMO MEDINA 798, 803


## S


SANABRIA Y RODRIGUEZ «SANRO» LTDA. 207
SEGUROS UNIVERSAL S.A. 123
SOCIEDAD CEDULAS COLON DE CAPITALIZACION 675
SOCIEDAD DE LIMA Y CIA. BARRANQUILLA LTDA. 87
SOCIEDAD LA GARANTIA A. DISHINGTON S.A. 34
SOCIEDAD PRODUCTORA DE PAPELES S.A. 500
SOCIEDAD DE CAPITALIZACION Y AHORROS BOLIVAR S.A 593
SOCIEDAD PREMOLDA LTDA. 218
SOCIEDAD SOPROIN LTDA. 644


## T


TEJIDOS CABRITO LTDA. 314
THE B.F. GOODRICH 331

PRUEBA DOCUMENTAL-Ineficacia 78
PUBLICACION 473
PUNTO NUEVO (Aclaración de Voto) 448
PUNTO NUEVO- Inexistencia (Aclaración de Voto) 661

## R

RECAUDACION DE IMPUESTOS 576
RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION 146
RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION-Causales 146
RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA-Improcedencia 9
RELACION DE ENDEUDAMIENTO 378
RENTA BRUTA 135
RENTA DE CAPITAL 675
RENTA DE TRABAJO 675
RENTA EXENTA-Inexistencia 61
RENTA EXENTA POR AGOTAMIENTO 368
RENTA EXENTA POR AGOTAMIENTO-Determinación 368
RENTA GLOBAL 675
RENTA GRAVABLE 549
RENTA LIQUIDA 644
RENTA PRESUNTIVA 234, 675
RENTA PRESUNTIVA-Disminución 234
RENTAS POR SU ORIGEN-Clases 675
REQUERIMIENTO 135
REQUERIMIENTO ESPECIAL 593, 663
REQUERIMIENTO ESPECIAL-Ampliación 154
REQUERIMIENTO ESPECIAL-Contenido 154
REQUERIMIENTO ESPECIAL-Inexistencia 593
RESPONSABLE (Salvamento de Voto) 300
RESPONSABILIDAD SOLIDARIA 305
RESTITUCION DE TERMINOS 663
RETENCION EN LA FUENTE 61, 87
RETENCION EN LA FUENTE-Efectos 514
REVOCACION DIRECTA DEL ACTO 693
REVOCACION DIRECTA DEL ACTO-Efectos 693

## S

SALARIO GRAVABLE 61
SALARIO-Elementos 42

SALDO A FAVOR 322, 524
SANCION A PROVEEDOR FICTICIO 178
SANCION ADMINISTRATIVA 225
SANCION CAMBIARIA (Aclaración de Voto) 266
SANCION DE DESENCAJE 266
SANCION DE PROVEEDOR FICTICIO-Improcedencia 12
SANCION PENAL 225
SANCION POR DESCUENTO IMPROCEDENTE 313
SANCION POR EXTEMPORANEIDAD 218
SANCION POR INEXACTITUD-Improcedencia 115,193
SANCION POR INEXACTITUD-Procedencia 243
SANCION POR LIBROS 413, 507
SANCION POR LIBROS-Procedencia 135
SANCION POR LIBROS-Trámite 413
SANCION POR NO DECLARAR-Improcedencia 305
SANCION POR NO IDENTIFICACION 48
SANCION POR OMISION DE ACTIVOS 438
SANCION POR OMISION DE ACTIVOS (Salvamento de Voto) 453
SANCION TRIBUTARIA 49
SERVICIO NO GRAVADO- Requisitos (Salvamento de Voto) 300
SENTENCIA INHIBITORIA 575
SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO-Improcedencia 653, 693
SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO-Vigencia 313
SOCIEDAD 146
SOCIEDAD CORREDORA DE SEGUROS 87
SOCIEDAD DE ECONOMIA MIXTA DEPARTAMENTAL 537
SOCIEDAD DISUELTA-Representación 305
SOCIEDAD EXTRANJERA-Representación Judicial 330
SOCIEDAD EXTRANJERA-Representación Legal 358
SOCIO 146
SUJETO PASIVO-Improcedencia 330
SUJETO PASIVO-Inexistencia 709
SUPERINTENDENCIA BANCARIA 457
SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Facultades 421, 612
SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Facultades (Salvamento de Voto) 466
SUPERINTENDENCIA BANCARIA-Funciones 421
SUPERINTENDENCIA DE CONTROL DE CAMBIOS 252
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD-Facultades 620
SUPERINTENDENTE BANCARIO-Facultades 225
SUSPENSION PROVISIONAL 566, 715
SUSPENSIONPROVISIONAL-Procedencia 571

SUSPENSION PROVISIONAL-Requisitos 715
SUSTRACCION DE MATERIA 575

**T**

TARIFA 566, 571, 620, 669, 715
TASA 620
TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO 269, 700
TITULO EJECUTIVO 21
TITULOS FINAGRO-Inversionistas 110
TRIBUTO-Naturaleza 135

**U**

UTILIDAD CONTABLE 549

**V**

VACIO PROBATORIO-Favorabilidad 242
VALORIZACION DE INMUEBLES 340
VENTA DE ACTIVO FIJO-Pérdida 644
VIA GUBERNATIVA (Aclaración de Voto) 661
VIA GUBERNATIVA-Actuación 358
VIA GUBERNATIVA-Agotamiento 653
VIA GUBERNATIVA-Agotamiento (Aclaración de Voto) 448
VIATICOS 42
VINCULACION ECONOMICA 313

# SECCION QUINTA

**A**

ACCION ELECTORAL 727, 843, 979
ACLARACION-Improcedencia 927
ACTA DE ESCRUTINIO-Falsedad 825
ACTO ADMINISTRATIVO-Inexistencia 807
ACUMULACION DE PRETENSIONES 843
ADICION DE DEMANDA-Improcedencia 798
ALCALDE-Inhabilidades 784, 803
AUTO ADMISORIO 922
AUTO ADMISORIO DE DEMANDA-Ejecutoria 798

AUTORIDAD ADMINISTRATIVA 888
AUTORIDAD ADMINISTRATIVA-Concepto 888
AUTORIDAD CIVIL 791

**C**

CADUCIDAD 727
CARGA DE LA PRUEBA 825
CAUCION 742
CAUCION-Monto 854
CAUCION-Objeto 854
CAUCION JUDICIAL-Objeto 854
COMPETENCIA 732,737, 770, 811, 854
COMPETENCIA FUNCIONAL 843
COMPETENCIA POR CUANTIA 732
CONCEJAL-Inhabilidades 747, 883, 979
CONGRESISTA 1013
CONGRESISTA-Inhabilidades 979, 989, 1013
CONGRESO 770
CONGRESO DE LA REPUBLICA 770
CONSEJO DE ESTADO 732, 811, 843
CONSEJO SUPERIOR UNIVERSITARIO-Decisiones 888
CONTRALOR INTERINO 839
CONTRATO 1013
CONTRATOS 979
CREDENCIAL 807
CURADOR AD LITEM 764

**D**

DEMANDA-Requisitos 811
DEMANDA ELECTORAL 922
DERECHO DE DEFENSA 922
DICTAMEN PERICIAL-Valor Probatorio 825
DIPUTADO-Inhabilidades 791

**E**

ELECCION 839
EMPLEADO OFICIAL 747, 784, 791, 803, 883
ESTADO CIVIL 957
EXCEPCIONES 820, 935
EXCEPCION DE PRESCRIPCION 751

**F**

FALTA ABSOLUTA 1013

**G**

GOBERNADOR 989
GOBERNADOR-Inhabilidades 888

**H**

HEMENEUTICA JURIDICA-Improcedencia 825

**I**

IMPERIO DE LA LEY 825
INCIDENTE-Inexistencia 913
INDEBIDA REPRESENTACION-Improcedencia 935

**J**

JUEZ 854
JURISDICCION COACTIVA 737, 742, 854, 935, 953
JURISDICCION COACTIVA-Diferencias 742
JURISDICCION CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA 742
JURISDICCION ROGADA 807, 843, 860

**M**

MANDAMIENTO DE PAGO 820
MANDAMIENTO EJECUTIVO 756
MEDIDAS CAUTELARES 743
MEDIDA CAUTELAR-Cumplimiento 756
MESA DIRECTIVA-Elección 770
MESA DIRECTIVA-Vicepresidencia 770
MINORIAS-Participación 770

**N**

NOTIFICACION 764, 922
NOTIFICACION-Improcedencia 742, 756
NULIDAD ELECTORAL 825
NULIDAD ELECTORAL-Causales 860
NULIDAD PROCESAL 737, 900, 941

## P


PARENTESCO 957, 973
PREJUDICIALIDAD-Improcedencia 742
PREJUDICIALIDAD PENAL-Improcedencia 913
PRESCRIPCION-Improcedencia 820
PRESUPUESTO MUNICIPAL 732, 811
PRINCIPIO DE CONTRADICCION 825
PRINCIPIO DE PUBLICIDAD 825
PRINCIPIO DE TAXATIVIDAD 860
PROCESO 900
PROCESO ADMINISTRATIVO 825
PROCESO ELECTORAL 798, 825, 913
PROVIDENCIAS JUDICIALES 927
PROVIDENCIAS JUDICIALES-Aclaración 910
PRUEBA 957, 973
PRUEBAS 825, 946
PRUEBAS-Oportunidad 825


## R


RECLAMACION ELECTORAL-Vía Gubernativa 860
RECURSOS 968
RECURSO DE APELACION 946
REGISTRO DE NACIMIENTO 973
RENUNCIA 989
RESTITUCION DE LO PAGADO-Improcedencia 941


## S


SUSPENSION DEL PROCESO 854
SUSPENSION DEL PROCESO-Improcedencia 913
SUSPENSION DEL PROCESO-Requisitos 953
SUSPENSION PROVISIONAL 747, 784, 791, 803, 946, 968
SUSPENSION PROVISIONAL-Improcedencia 807, 839, 930
SUSPENSION PROVISIONAL-Oportunidad 798, 849
SUSPENSION PROVISIONAL-Solicitud 849
SUSPENSION PROVISIONAL-Sustentación 843

## T


| | |
|---|---|
| TITULO EJECUTIVO | 751, 764 |
| TITULO EJECUTIVO-Ejecutoria | 816, 820 |
| TITULO EJECUTIVO-Ejecutoriedad | 953 |
| TITULO EJECUTIVO-Firmeza | 742 |
| TITULO EJECUTIVO-Funcionario Ejecutor | 737 |
| TRAMITE DIFERENTE | 900 |
| TRANSITO CONSTITUCIONAL | 883 |
| TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | 732, 843 |


## V


| | |
|---|---|
| VACANCIA | 1013 |

La Empresa Editorial
Universidad Nacional
realizó el diseño gráfico de este libro
Anales del Consejo de Estado
Tercer Trimestre de 1992 III Tomo
y terminó su impresión en febrero de 1996