

ACUERDO MUNICIPAL SOBRE INDUSTRIA Y COMERCIO - Solo entra a regir desde el período gravable siguiente / PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD TRIBUTARIA - Conlleva que los Acuerdos Municipales de Industria y Comercio se apliquen desde el siguiente año / PERIODO GRAVABLE EN INDUSTRIA Y COMERCIO - El Acuerdo que lo fija anualmente sólo podía aplicarse a partir del período siguiente

No obstante, por mandato de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, que consagran el principio de irretroactividad en materia tributaria, tanto el Acuerdo 88 de 2001 como el Decreto 125 reglamentario de aquél, sólo resultan aplicables a partir del período gravable 2002, dado que el impuesto de industria y comercio para los municipios y distritos distintos al Distrito Capital, es un tributo de período anual (artículo 33 de la Ley 14 de 1983) y por lo mismo, el Acuerdo 88 de 2001 sólo podía entrar a regir desde el período gravable siguiente (año 2002). En consecuencia, para el año 2001 no podían aplicarse las normas en mención. Pues bien, la sanción impuesta debe ser anulada por falsa motivación y violación del debido proceso y del principio de irretroactividad en materia tributaria, dado que según el análisis precedente, las normas que fijaron la periodicidad anual del impuesto de industria y comercio (Acuerdo 88 de 2001 y su reglamento), no podían aplicarse para el período gravable 2001 sino a partir del año 2002. En consecuencia, el Municipio no podía sancionar a la actora por no presentar declaración anual de 2001 con base en normas que no eran aplicables a esa vigencia fiscal.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA ARTICULO 338 Y 3763; LEY 14 DE 1983 ARTICULO 33

SENTENCIA DE NULIDAD - Tiene efectos retroactivos siempre que no se afecten situaciones jurídicas consolidadas / SITUACION JURIDICA CONSOLIDADA - Se predica en relación con los hechos ocurridos antes de la notificación de sentencia de nulidad / DECLARACION ANUAL DE INDUSTRIA Y COMERCIO - No puede exigirse cuando ya se han presentado cinco declaraciones bimestrales / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Cali

En relación con los efectos de la sentencia de 9 de noviembre de 2001, exp. 12298, que anuló entre otras, las normas del Acuerdo 32 de 1998 sobre la periodicidad y declaración bimestral del impuesto de industria y comercio en Cali (artículos 3, 4 y 5), con base en las cuales la actora presentó las declaraciones bimestrales del período 2001, la Sala precisa: Ha sido reiterada la jurisprudencia de la Sección sobre los efectos retroactivos de los fallos de nulidad de los actos de carácter general, siempre y cuando no se afecten las situaciones jurídicas que se encuentren consolidadas. En el caso concreto, como la sentencia de nulidad se notificó el 21 de noviembre de 2001, en relación con el asunto en discusión, la situación jurídica se consolidó con la presentación misma de las declaraciones bimestrales de industria y comercio hasta la fecha en mención. En consecuencia, la sentencia en comentario no podía tener efectos frente a las declaraciones que la actora presentó por los bimestres uno a cinco de 2001, dado que la presentación de dichas declaraciones se produjo entre el 13 de marzo y el 19 de noviembre de 2001, y, por lo mismo, la situación jurídica de la demandante respecto de los citados períodos, se consolidó antes de la notificación de la referida providencia. Y, si bien frente al bimestre 6 de 2001, cuya declaración se presentó el 17 de enero de 2002, la sentencia de nulidad podía tener efectos, porque a la fecha de su notificación, la situación respecto del formulario no se había consolidado, es violatorio de los principios de justicia (artículo 683 del

Estatuto Tributario) y equidad (artículo 363 de la Constitución Política), obligar a la actora a presentar una declaración anual del impuesto.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 683; CONSTITUCION POLITICA ARTICULO 363

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de noviembre de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 76001-23-31-000-2005-02549-01(16860)

Actor: CASA EDITORIAL EL TIEMPO S.A.

Demandado: MUNICIPIO DE CALI

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 18 de mayo de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que accedió a las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por los cuales el demandado impuso a la actora sanción por no declarar industria y comercio por el año 2001.

ANTECEDENTES

Con fundamento en el Acuerdo 32 de 1998 del Concejo de Cali, la CASA EDITORIAL EL TIEMPO S.A., presentó declaraciones de industria y comercio por los bimestres 1 a 6 de 2001.

El 21 de febrero de 2003 el municipio de Cali profirió a la CASA EDITORIAL EL TIEMPO S.A., emplazamiento para presentar declaración anual de industria y comercio por el año 2001. El acto fue notificado el 12 de marzo del mismo año.

Previa respuesta negativa de la contribuyente, por Resolución 0368 de 31 de marzo de 2004 el Municipio le impuso sanción de \$377.585.000 por no declarar el

impuesto en mención (folios 14 a 16 c.ppal), acto que fue confirmado en reconsideración por Resolución 101 de 8 de febrero de 2005 (folios 30 a 34 c.ppal).

LA DEMANDA

La actora solicitó la nulidad de los actos administrativos que le impusieron la sanción por no declarar. A título de restablecimiento del derecho pidió que se disponga que declaró en debida forma el impuesto por el año en mención; que no es responsable de la sanción impuesta; que se cancelen los registros en los que figura como deudora y que se archive el expediente administrativo abierto con ocasión de la sanción que se menciona.

La actora invocó como normas violadas los artículos 2, 4, 6, 29, 228, 338 y 363 de la Constitución Política; 683 del Estatuto Tributario; 32, 33 y 88 de la Ley 14 de 1993; 3 [1 y 2] y 4 del Acuerdo 32 de 1998 del Concejo de Cali, cuyo concepto de violación desarrolló así:

La Administración incurrió en desviación de poder y falsa motivación, pues está probado que la actora presentó las seis declaraciones bimestrales de industria y comercio de 2001 en vigencia del Acuerdo 32 de 1998, norma que tuvo validez hasta diciembre de 2001, cuando el Consejo de Estado notificó la sentencia que declaró su nulidad.

Es inexplicable que el Municipio reconozca la existencia de las declaraciones bimestrales de 2001 y a pesar de ello exija a la actora la presentación anual de la misma información conforme al Decreto 125 de 9 de abril de 2002, que volvió a ordenar la declaración anual para corregir el error del Acuerdo 32 de crear declaraciones bimestrales de industria y comercio en abierta contradicción con la Ley 14 de 1983.

No es justo, ético ni equitativo que el Municipio imponga una sanción cuando lo que hizo la contribuyente fue cumplir las normas locales; a 31 de diciembre de 2001 lo que obligaba a la actora eran las declaraciones bimestrales que gozaron de plena validez dado que se presentaron en vigencia del Acuerdo 32 de 1998.

Con las declaraciones bimestrales se consolidó la situación jurídica de la actora y no podía la Administración aplicar retroactivamente tanto el Decreto 125 de 2002 como la sentencia de nulidad del Consejo de Estado. Debe tenerse en cuenta que las declaraciones se presentaron bajo los principios de confianza legítima y buena fe.

El Decreto 125 de 2002 es inocuo para la actora, pues, al haber presentado las declaraciones bimestrales no tenía sentido hacer una anual para repetir información ya reportada al Municipio.

Debe declararse la excepción de inconstitucionalidad del Decreto 125 de 2002, dado que desconoce la legalidad de los actos particulares presentados en vigencia de la norma válida (Acuerdo 32 de 1998).

Los actos acusados desconocieron el debido proceso, pues, no tuvieron en cuenta las pruebas existentes sobre la presentación de las declaraciones bimestrales. Además, determinaron unos supuestos ingresos gravables por \$7.551.704.000, que no corresponden a la realidad, puesto que según las declaraciones bimestrales presentadas y el certificado del revisor fiscal, los ingresos atribuibles al Municipio fueron de \$7.567.990.000.

No procede la sanción porque no se ocasionó ningún daño al Estado, dado que el valor total de las seis declaraciones bimestrales, corresponde a la suma que debió declararse anualmente; por el contrario, el Municipio recaudó anticipadamente el impuesto.

La sanción impuesta resulta desproporcionada si se tiene en cuenta que se impuso por la supuesta falta de un formulario anual que resulta inocuo en esta oportunidad. Se desconocieron los criterios de graduación de la sanción en los términos de la sentencia C-160 de 1998 y la Circular 175 de 2001 de la DIAN.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La demandada se opuso a las pretensiones por las siguientes razones:

No hubo abuso de poder ni falsa motivación, dado que los actos acusados se profirieron conforme a derecho, puesto que independientemente del pago, la declaración de industria y comercio es anual.

La Administración no desconoció el debido proceso, pues al haberse anulado las normas que establecían la periodicidad bimestral del impuesto, la demandante estaba en la obligación de presentar la declaración anual y como no lo hizo lo procedente era la sanción por no declarar (Decreto 523 de 1999). Adicionalmente, los actos acusados se dictaron fueron debidamente motivados y la actora tuvo la oportunidad de ejercer el derecho de defensa.

No se desconocieron las pruebas, comoquiera que independientemente del pago de la declaración, la sanción se impuso por no declarar anualmente el impuesto de industria y comercio.

No es procedente la graduación de la sanción, puesto que el artículo 72 del Decreto 523 de 1999 fija claramente el monto de la misma y no pueden tenerse en cuenta aspectos subjetivos para graduar la falta.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos acusados y como consecuencia declaró que la sociedad no está obligada a cancelar la sanción por no declarar. Las motivaciones del fallo se resumen así:

No procede la excepción de inconstitucionalidad del Decreto 125 de 2002, pues, no se funda en la incompatibilidad entre dicha norma y la Constitución, sino en la comparación con el Acuerdo 32 de 1998.

La actora presentó las declaraciones bimestrales de industria y comercio de 2001 con fundamento en los artículos 3 y 4 del Acuerdo 32 de 1998 y como los pagos de las declaraciones no fueron objetados por el demandado, las mismas quedaron en firme.

Aunque los artículos 3 y 4 del Acuerdo fueron declarados nulos, dicha nulidad no afecta las declaraciones de la actora, pues, éstas fueron presentadas

en vigencia de la citada norma, que se presumía legal. El fallo de nulidad de 9 de noviembre de 2001 no afecta las situaciones jurídicas consolidadas.

El demandado no podía exigir la declaración anual con base en el Decreto 125 de 2002, dado que era posterior a la presentación de las declaraciones bimestrales ya presentadas y, por lo mismo, su aplicación era violatoria del artículo 363 de la Constitución Política.

Además, de la sumatoria de las declaraciones bimestrales podía deducirse el monto de la declaración anual solicitada, como quedó corroborado con el dictamen pericial practicado en el proceso.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandado solicitó que se revoque la sentencia apelada por los motivos que se resumen así:

La sanción fue expedida en vigencia del Decreto 125 de 2002 que fijó la presentación anual de las declaraciones de industria y comercio. La Administración no desconoció el pago de las declaraciones, puesto que el mismo aparece probado.

No es cierto que al momento de la sentencia de nulidad la actora hubiera presentado todas las declaraciones bimestrales, pues quedaba pendiente la del bimestre seis de 2001, motivo por el cual no hubo situación jurídica consolidada alguna. Dicha sentencia no tiene efectos retroactivos sino hacia el futuro, por lo que las declaraciones bimestrales del 2001 no pueden presentarse como prueba del cumplimiento de la obligación tributaria de la vigencia 2002.

Al haberse anulado los artículos 3, 4 y 5 del Acuerdo 32, el Concejo profirió el Acuerdo 88 de 31 de diciembre de 2001, el cual consagró la periodicidad anual del tributo, el Decreto 125 de 2002 y la Circular 01 del mismo año, normas que fueron conocidas por la actora, a pesar de lo cual optó por presentar la declaración del sexto bimestre de 2001, el 30 de abril de 2002 (sic); en consecuencia, omitió su deber formal de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio.

Para dar cumplimiento a la obligación formal del 2001 y en cumplimiento de los artículos 23, 36 y 186 del Decreto 523 de 1999, se expidió la Resolución 009 de 19 de enero de 2001 sobre plazos para declarar.

Y, para la vigencia del 2002, el Acuerdo 88 de 31 de diciembre de 2001 y el Decreto 125 de 2002 establecieron una periodicidad anual. A su vez, el Decreto 204 de 15 de mayo de 2002, modificadorio del Decreto 125, fijó como fecha de vencimiento para declarar la vigencia 2002, el 31 de mayo del mismo año.

Como la actora no cumplió con el deber formal de declarar el impuesto de industria y comercio de 2001, procedía la sanción por no declarar (artículos 72 y 123 del Decreto 523 de 1999 en concordancia con el artículo 715 del Estatuto Tributario).

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora reiteró los argumentos de la demanda.

El demandado no alegó de conclusión y el Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES

En los términos de la apelación interpuesta por el demandado, la Sala precisa si se ajustaron a derecho los actos por los cuales aquél impuso a la actora sanción por no declarar industria y comercio de 2001. En concreto, la Sala determina si a pesar de que con fundamento en los artículos 3, 4 y 5 del Acuerdo 32 de 1998, posteriormente anulados, la actora presentó las seis declaraciones bimestrales de industria y comercio por el año 2001, era procedente la sanción por no presentar la declaración anual del referido tributo.

Pues bien, para el año 2001 en el municipio de Cali regía el Acuerdo 32 de 1998, conforme al cual el período gravable del impuesto de industria y comercio y la declaración de dicho tributo eran bimestrales (artículos 3, 4 y 5).

En vigencia de la citada norma, la actora presentó con pago las declaraciones de los bimestres 1 a 5 de 2001 (folios 104 a 108 c.a). Mediante

sentencia de 9 de noviembre de 2001, notificada el 21 del mismo mes¹, la Sala anuló entre otros, los artículos 3, 4 y 5 del Acuerdo en mención, porque conforme a los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 7 del Decreto 3070 del mismo año, la periodicidad del impuesto de industria y comercio es anual.

La declaración del bimestre seis de 2001 fue presentada con pago por la actora el 17 de enero de 2002 (folio 109 c.a), esto es, después de anulado el Acuerdo 32 de 1998.

En virtud del Acuerdo 88 de 31 de diciembre de 2001 se fijó la periodicidad anual del impuesto de industria y comercio². Y, el Decreto 125 de 9 de abril de 2002, reglamentario de la norma anterior, dispuso que los contribuyentes del impuesto de industria y comercio del año gravable 2001 debían presentar su declaración – que es anual- hasta el 17 de mayo de 2002 y pagarla hasta en dos cuotas iguales (artículo 2).

No obstante, por mandato de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, que consagran el principio de irretroactividad en materia tributaria, tanto el Acuerdo 88 de 2001 como el Decreto 125 reglamentario de aquél, sólo resultan aplicables a partir del período gravable 2002, dado que el impuesto de industria y comercio para los municipios y distritos distintos al Distrito Capital, es un tributo de período anual (artículo 33 de la Ley 14 de 1983) y por lo mismo, el Acuerdo 88 de 2001 sólo podía entrar a regir desde el período gravable siguiente (año 2002). En consecuencia, para el año 2001 no podían aplicarse las normas en mención.

Con fundamento en el Acuerdo 88 de 2001 y el Decreto 125 de 2002, reglamentario del primero, al igual que la sentencia de la Sección Cuarta de 9 de noviembre de 2001, el municipio de Cali, previo emplazamiento para declarar, mediante Resolución 368 de 31 de marzo de 2004, sancionó a la actora por no presentar declaración anual de industria y comercio por el período gravable 2001.

Pues bien, la sanción impuesta debe ser anulada por falsa motivación y violación del debido proceso y del principio de irretroactividad en materia tributaria, dado que según el análisis precedente, las normas que fijaron la periodicidad

¹ Expediente 12298, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

² Pues según el Acuerdo 32 de 1998, anulado por el Consejo de Estado, la periodicidad era bimestral.

anual del impuesto de industria y comercio (Acuerdo 88 de 2001 y su reglamento), no podían aplicarse para el período gravable 2001 sino a partir del año 2002. En consecuencia, el Municipio no podía sancionar a la actora por no presentar declaración anual de 2001 con base en normas que no eran aplicables a esa vigencia fiscal.

En relación con los efectos de la sentencia de 9 de noviembre de 2001, exp. 12298, que anuló entre otras, las normas del Acuerdo 32 de 1998 sobre la periodicidad y declaración bimestral del impuesto de industria y comercio en Cali (artículos 3, 4 y 5), con base en las cuales la actora presentó las declaraciones bimestrales del período 2001, la Sala precisa:

Ha sido reiterada la jurisprudencia de la Sección sobre los efectos retroactivos de los fallos de nulidad de los actos de carácter general, siempre y cuando no se afecten las situaciones jurídicas que se encuentren consolidadas³.

En el caso concreto, como la sentencia de nulidad se notificó el 21 de noviembre de 2001 (folios 100 a 131), en relación con el asunto en discusión, la situación jurídica se consolidó con la presentación misma de las declaraciones bimestrales de industria y comercio hasta la fecha en mención.

En consecuencia, la sentencia en comentario no podía tener efectos frente a las declaraciones que la actora presentó por los bimestres uno a cinco de 2001, dado que la presentación de dichas declaraciones se produjo entre el 13 de marzo y el 19 de noviembre de 2001 (folios 36 a 40 c.ppal), y, por lo mismo, la situación jurídica de la demandante respecto de los citados períodos, se consolidó antes de la notificación de la referida providencia.

Y, si bien frente al bimestre 6 de 2001, cuya declaración se presentó el 17 de enero de 2002 (folio 41 c.ppal), la sentencia de nulidad podía tener efectos, porque a la fecha de su notificación, la situación respecto del formulario no se

³ Entre otras, ver sentencias de 16 de junio de 2005, exp. 14311, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa; sentencia de 9 de marzo de 2006, exp. AC-01458 C.P. doctora Ligia López Díaz; de 25 de septiembre de 2006, exp. 15304, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa; de 21 de noviembre de 2007, exp. 16294, C.P. doctora Ligia López Díaz; de 7 de febrero de 2008, exp 15443 C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié; 26 de junio de 2008, exp. 16405 C.P. doctora Ligia López Díaz. Y ver sentencias de 29 de septiembre de 2005, exps. 15253, 15383, 15420; de 27 de octubre de 2005, exps. 14979, 15270, 15303, 15340; de 17 de noviembre de 2005, exp 15464; de 6 de febrero de 2006, exp 14750; de 25 de octubre de 2006, exp 15800; de 18 de octubre de 2006, exp. 13652; de 30 de noviembre de 2006, exp. 15333; de 6 de marzo de 2008, exp 15952.

había consolidado, es violatorio de los principios de justicia (artículo 683 del Estatuto Tributario) y equidad (artículo 363 de la Constitución Política), obligar a la actora a presentar una declaración anual del impuesto. Ello, porque no puede desconocerse que cinco de las seis declaraciones bimestrales fueron debidamente presentadas, y, que, como lo advirtió la actora y lo corroboró el dictamen pericial rendido dentro del proceso, con fundamento en los libros de aquélla, la sumatoria de las seis declaraciones bimestrales presentadas en Cali debía arrojar como resultado la declaración anual (folios 164 a 169 c.a).

Además, debe tenerse en cuenta que la sentencia de nulidad del Acuerdo 32 de 1998 no tiene el efecto automático e inmediato de desconocer la existencia de la declaración del bimestre seis del año en mención, pues, si bien a la fecha de notificación de dicha providencia (21 de noviembre de 2001), el bimestre seis de dicho año estaba todavía en curso, era necesario que, con base en el fallo, la Administración proferiera un acto para restarle validez a la declaración, pues, la misma fue presentada efectivamente y hubo un pago de su importe al fisco. Lo contrario implicaría desconocer no sólo la realidad de los hechos, sino los principios de buena fe y seguridad jurídica con base en los cuales actuó la demandante.

A su vez, debe tenerse en cuenta que, en general, el cumplimiento del deber formal de declarar tiene como finalidad no sólo informar distintos datos del declarante y del impuesto que se declara, sino satisfacer la obligación sustancial, esto es, el pago del tributo, obligación que en este caso se encuentra plenamente cumplida, como se observa en las seis declaraciones bimestrales del impuesto.

Así las cosas, al estar satisfecha la obligación sustancial del impuesto, mantener validez las declaraciones de los bimestres uno a cinco de 2001 y no haberla perdido la del bimestre seis del mismo año, carece no sólo de fundamento jurídico sino práctico la sanción impuesta a la actora por no declarar anualmente el tributo, pues, una declaración en tales circunstancias no pasa de ser una formalidad sin mayor sentido, que en caso de prevalecer sobre la realidad en comentario, implica también la violación del artículo 228 de la Constitución Política, sobre la prevalencia del derecho sustancial sobre las formas.

Las razones anteriores son suficientes para confirmar la sentencia apelada que anuló los actos acusados.

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

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 18 de mayo de 2007 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de la CASA EDITORIAL EL TIEMPO S.A., contra el municipio de CALI.

RECONÓCESE personería al abogado VICENTE AMAYA MANTILLA como apoderado del demandado.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ