

NORMA LOCAL - Es obligación aportarla por el demandante / DEMANDA - Debe anexarse las normas locales para la comparación con las normas invocadas

La sociedad actora plantea la falta de competencia con base en el artículo 98 del Decreto 523 de 1999, el cual tiene el carácter de Municipal y, según el cual, la competencia para expedir el requerimiento especial la ostentaba el Jefe de la División de Fiscalización y Control de Impuestos y Rentas Municipales, decreto que no fue aportado a la demanda, ni reposa prueba de haberse solicitado para ser allegado al proceso, actuación necesaria para que el tribunal de instancia realizara la comparación entre el acto administrativo demandado y la norma que se considera vulnerada de conformidad con el artículo 141 del C.C.A. Toda vez que, el asunto en discusión ha sido analizado por ésta Corporación, donde coinciden los fundamentos de hecho y de derecho con los que se analizan, en esta oportunidad se reitera la posición de la Sala, cuando precisó: "...allegar las normas de carácter local, es una obligación del demandante. Si bien en el momento de presentar la demanda no puede cumplirla, debe solicitar del ponente, se pida a la autoridad competente se sirva enviar copia auténtica de la misma con destino al proceso.

Nota de Relatoría: Sobre la obligación de aportar las normas locales ver sentencia del Consejo de Estado de 30 de marzo de 2006, expediente 14382, M.P. Juan Angel Palacio Hincapié

REQUERIMIENTO ESPECIAL Y LIQUIDACION OFICIAL - Deben ser actos administrativos motivados / MOTIVACION DE ACTO ADMINISTRATIVO - Se requiere al menos en forma sumaria para garantizar el derecho de defensa / REQUERIMIENTO ESPECIAL- Al expedirse sin explicación sumaria se afecta la validez del proceso administrativo

Ha sido jurisprudencia constante de la Sala considerar que, tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial, son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción. En efecto, de conformidad con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, los actos administrativos que contienen decisiones que afectan a los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión, garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente y, enmarcan el contenido de la liquidación de revisión y su discusión. Por lo anterior, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con el artículo 84 ibídem. Del mismo modo, si el acto previo de la liquidación de revisión se expide sin explicación sumaria, se afecta la validez del proceso administrativo, con base en precisas normas tributarias como son los artículos 703 y 730-4 del Estatuto Tributario. En el caso bajo análisis, confrontados los motivos expresados por la Subdirección de Impuestos y rentas del municipio en el Requerimiento Especial y, en la Liquidación de Revisión, no existe la alegada indebida o falsa motivación, pues, como lo sostuvo el Municipio, el hecho siempre se refirió a que se había deducido dos veces el ingreso por diferencia en cambio. Es decir, la controversia se basó en un idéntico fundamento de hecho y de derecho.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ARTICULO 35; ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 703 Y 730 NUMERAL 4

DERECHO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE - No se desconoce por la administración al dar la oportunidad de controvertir sus decisiones / CERTIFICADO DE REVISOR FISCAL - Pierde validez ante otras pruebas documentales desvirtuadas por la administración

No encuentra la Sala que la administración Municipal haya guardado silencio frente a los argumentos presentados por la sociedad actora, prueba de ello es que desde la expedición del requerimiento especial hasta el acto administrativo que agotó la vía gubernativa, la Administración motivó cada una de las actuaciones y, en ningún momento, desconoció los argumentos y pruebas aportadas por el contribuyente, dio a conocer cada una de las actuaciones expedidas, dando la oportunidad de controvertirlas para que éste ejerciera su derecho de defensa. De tal manera, que si bien es cierto que la certificación de revisor fiscal es suficiente como prueba contable, no lo es menos, que al mediar comprobación de la Administración sobre los documentos soportes que reposan en el expediente del contribuyente Empresa de Energía del Pacífico S.A., se encontró que se descontó dos veces el mismo valor, uno, en el renglón 16 menos ingresos fuera del Municipio y luego en el renglón 17, otras deducciones, hace inadmisibles probatoriamente que la sociedad actora, en ese punto, invoque su propia contabilidad. En síntesis, como la actora no aporta prueba alguna que demuestre que no se descontó dos veces el mismo valor, y, el certificado de revisor fiscal es improcedente porque los registros contables pertinentes los desvirtuó la Administración en la verificación directa, la Sala considera que el guarismo modificado se ajusta a la legalidad.

INGRESOS POR DIFERENCIA EN CAMBIO - No procede descontarlos dos veces de la base gravable en industria y comercio / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Cali

Del estudio hecho a la declaración privada de la parte actora correspondiente al año gravable 2001, se percibe que la sociedad contribuyente dedujo la diferencia en cambio dos veces. Se puede observar que el valor de \$12.794.649.109 fue incluido primero, en la depuración inicial que realizó la firma en mención para determinar los ingresos brutos que llevó en el renglón 14 de la declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2001 y, luego, en el renglón 17 otras deducciones como actividades no sujetas incluyendo nuevamente la diferencia en cambio por valor de \$12.794.649.109,75, cuando lo correcto era deducir este valor por una sola vez. De lo anterior, es obvio concluir que se descuenta dos veces el valor de \$12.794.649.000, primero en el renglón 16 “menos total ingresos fuera del Municipio” y luego en el renglón 17 “menos otras deducciones actividades no sujetas”, por lo que es claro que la corrección del contribuyente no fue correcta.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D. C. ocho (8) de octubre de dos mil nueve (2009)

Radicación Número: 760012331000200602042-01(17145)

Actor: EMPRESA DE ENERGIA DEL PACIFICO S.A. E.S.P.

Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 1 de febrero de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que anuló los actos acusados y levantó la sanción impuesta.

ANTECEDENTES

La sociedad **Empresa de Energía del Pacífico S.A., E.S.P.**, presentó la declaración del Impuesto de Industria y Comercio del año gravable 2001, con un total a pagar de \$133. 028.000.

La Subdirección de Impuestos del Municipio de Santiago de Cali, previa visita, profirió emplazamiento para corregir y, posteriormente, requerimiento especial en el que propuso un mayor impuesto, por cuanto la actora había descontado la diferencia en cambio dos veces¹ y, la sanción por inexactitud.

La actora con la respuesta al requerimiento especial, aportó una declaración de corrección, informó cuales fueron los valores que no incluyeron en el renglón 14 y, explicó, que el valor que se originó en la diferencia en cambio, no había sido disminuido dos veces en la declaración.

Mediante **Liquidación de Revisión N° 0339 de 24 de febrero de 2005** la Secretaría de Hacienda del Municipio de Cali, aumentó la base gravable, liquidó un mayor valor de impuesto a cargo por \$113.302.000 y, depuró la sanción por inexactitud por \$158.623.000.

Contra la citada liquidación de revisión la actora interpuso recurso de reconsideración, desatado con **Resolución 1654 del 16 de diciembre de 2005**, mediante la cual se confirmó la liquidación de revisión.

LA DEMANDA

¹ Una, al depurar los ingresos brutos para obtener el total de ingresos ordinarios y extraordinarios (renglón 14) y otra, al incluirlas con otras deducciones (renglón 17)

La sociedad **Empresa de Energía del Pacífico S.A.** solicita la nulidad de la liquidación de revisión y de la resolución que la confirmó. A título de restablecimiento de derecho, solicita que se declare la firmeza de la declaración del Industria y Comercio presentada por el año 2001.

Invocó como normas violadas:

Artículos 29 numeral 9 del 95, 209 y 363 de la Constitución Política,

Artículos 2, 3, 35 y 59 del Decreto Ley 01 de 1984;

Artículos 363, inciso 6º del artículo 647, 683, 720, numeral 1º del art. 730, 742 y 77 del Estatuto Tributario y

Artículos 75 último inciso, 98 y numeral 1º del artículo 137 del Decreto 523 de 1999.

Los cargos de la demanda se resumen así:

En el año 2001 se presentaron 5 declaraciones bimestrales del ICA y se pagó de manera oportuna el impuesto a cargo determinado. Dichas declaraciones adquirieron firmeza y, por lo tanto, se tornaron inmodificables de conformidad con el artículo 122 del Decreto 523 de 1999, así:

Bimestres de 2001	Fecha de Firmeza
1º	Marzo de 2003
2º	Mayo de 2003
3º	Julio de 2003
4º	Septiembre de 2003
5º	Noviembre de 2003

En el año 2002, con ocasión del fallo que declaró la nulidad de los apartes correspondientes al Acuerdo 32 de 1998², referente a la exigencia de presentar las declaraciones de forma bimestral, se presentó y pagó oportunamente la declaración de industria y comercio que recogía los ingresos gravables del período

² Consejo de Estado, Exp. 12298 del 9 de noviembre de 2001

comprendido por los meses de noviembre y diciembre de 2001, según lo dispuesto por el Decreto 125 de abril 9 de 2005.

El Municipio de Cali sólo estaba autorizado a cuestionar los ingresos obtenidos por el último bimestre del año 2001, declarados en el año 2002, al encontrarse en firme los periodos 1° a 5°. Sin embargo, la Administración Municipal cuestionó la totalidad de lo declarado por el año 2001 y ordenó modificar³ la declaración privada e impuso sanción a la actora bajo una errada interpretación.

Concluye afirmando que es nula toda la actuación administrativa, toda vez, que los argumentos expuestos a lo largo de todo el proceso no fueron valorados al momento de proferir la Liquidación Oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, negando nuestro derecho de defensa⁴

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Municipio de Santiago de Cali** solicitó denegar las súplicas de la demanda y confirmar los actos administrativos acusados, con los siguientes argumentos:

La actuación administrativa tuvo como fundamento que la actora descontó dos veces un mismo valor, uno, en el renglón 16 "*menos ingresos fuera del municipio*" y, luego, en el renglón 17 "*otras deducciones no sujetas*", que generó un cambio en la base de la declaración del que se derivaron las demás actuaciones y operaciones aritméticas.

De conformidad con la normativa vigente, en cabeza de la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, radica la actuación administrativa y tributaria, la División de Fiscalización y Control de Impuestos Municipales son sólo dependencias de apoyo.

El Acuerdo N° 70 del 19 de diciembre reformó el Acuerdo 01 de 1996. Con esta reforma se suprimieron todas las dependencias de las secretarías generales, las Unidades y Divisiones de las Secretarías, Departamentos Administrativos de Gestión del Medio Ambiente y se determinó, que las funciones de las

³ Artículo 95, numeral 9 de la Constitución Política

⁴ Artículo 29 de la Constitución política

dependencias que se suprimían, continuarían a cargo de la dependencia a la que pertenecían. De esta manera la División de Fiscalización y Control de Impuestos desaparece y sus funciones permanecen en cabeza de la Subdirección Administrativa encargada de determinar, liquidar y fiscalizar los ingresos tributarios y no tributarios del Municipio de Cali.

Consideró que no se violó el debido proceso ni el derecho de defensa, pues la Administración atendió los argumentos expuestos por la demandante, cosa diferente es que no estaban de acuerdo.

Propuso como excepción: ineptitud sustantiva de la demanda.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal, mediante sentencia del 1 de febrero del 2008, accedió a las pretensiones de la demanda.

Estimó que el **Requerimiento Especial** no puede ser considerado como un acto administrativo, toda vez que es un acto que no pone fin a la actuación administrativa si no que se expide dentro del procedimiento que la Administración realiza, razón por la cual, la jurisprudencia contenciosa lo considera un mero acto de trámite que no es susceptible de ser demandado.

De las normas municipales que sustentan la solicitud de nulidad, las cuales gozan de presunción de legalidad, se establece claramente que el llamado a resolver los recursos de reconsideración que se interpongan contra los actos de liquidación oficial, es el Subdirector de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, como se observa a folios 58 y siguientes del cuaderno N° 1, por lo que no prospera esta causal de nulidad.

Indica que, con la demanda, no se aportó copia del Decreto 523 de 1999, ni se solicitó como prueba que éste se allegara al proceso, requisito necesario para que el Tribunal realizara la comparación entre el acto administrativo demandado y, la norma que se considera vulnerada, donde se establece que efectivamente cuando el demandante funda su pretensión, exclusivamente en normas de alcance no

nacional, debe allegar al proceso la prueba de su existencia “*porque no podría el juez entrar a decidir con base en disposiciones locales, que no está obligado a conocer*”

Sostiene que del análisis de las normas expuestas por la demandante⁵, no se logra determinar sobre la incompetencia de la Subdirectora Administrativa de Impuestos de Cali para expedir el Requerimiento Especial N° 130 y, mucho menos, que el competente fuera el Jefe de la División de Fiscalización y Control de Impuestos y Rentas Municipales. Este punto de inconformidad tampoco está llamado a prosperar.

En cuanto a la **deducción del ingreso por diferencia de cambio**, sostiene, que si bien, en la declaración inicialmente presentada por la sociedad actora, al efectuar la depuración de los ingresos no gravados, incluyó en el renglón 16 “menos otras deducciones” el valor de la diferencia en cambio, al cual no tenía derecho en la declaración inicial, en razón a que no lo incluyó en el total de ingresos ordinarios y extraordinarios del año 2001; al aportar el formulario de corrección, este hecho quedó subsanado por lo que es evidente que la Administración erró al proferir la Liquidación de Corrección (sic) a la sociedad demandante, pues EPSA S.A. E.S.P., no dedujo doblemente el ingreso por diferencia en cambio, por el año 2001.

Por lo anterior, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y la firmeza de las declaraciones por el impuesto de industria y comercio presentadas por la actora por el año 2001, levanta la sanción por inexactitud.

En cuanto a la solicitud de condena en costas dispuso que no resulta procedente, pues, el Municipio de Santiago de Cali, no observó una conducta temeraria ni abusiva y que por tanto, implicaría un desgaste innecesario de la jurisdicción o del demandante.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El **Municipio de Santiago de Cali** apeló la sentencia por lo motivos que se resumen así:

⁵ Estatuto Tributario Art. 703, 730 y Art. 111, 137 Decreto 523 de 1999

De la liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, se observa que fueron expedidos bajo los principios de legalidad consagrados en las normas tributarias vigentes; además, la Administración no desconoció el pago de las declaraciones bimestrales realizadas por la demandante.

En ningún momento se desconocieron situaciones jurídicas consolidadas, solo se le exigió al contribuyente el cumplimiento de la normativa, posterior a la nulidad, porque solo había cumplido con la obligación de liquidar y pagar oportunamente el impuesto de industria y comercio, correspondiente al I, II, III, IV y V bimestre del año gravable 2001, quedando pendiente el VI bimestre del año 2001, por lo contemplado en el Acuerdo 088 de 2001 y Decreto 125 de abril 09 de 2002.

Al realizar el consolidado al correspondiente año gravable, se apreció que las cifras allí anotadas no coincidían con las cifras registradas en los libros de contabilidad. Se pudo determinar, que el contribuyente estaba descontando dos veces el mismo valor por concepto de la diferencia en cambio, por lo tanto, para la Administración Municipal, la corrección que realizó el día 23 de agosto de 2004 no fue correcta, toda vez que si bien adicionó la suma discutida al “total de impuesto”, también la incluyó en los ingresos percibidos fuera del municipio.

En la declaración, el contribuyente presentó en el renglón 14 ingresos por valor de \$487.718.098.004, descontándose los ajustes por diferencia en cambio y, la Administración por el contrario, determinó que debía sumársele la diferencia en cambio por \$12.794.649.109, por cuanto, la norma determina “total de ingresos ordinarios y extraordinarios” lo cual debía registrar en el renglón 14 los ingresos por valor de \$500.512.747.113, cantidad que posteriormente la entidad demandante acogió y subsanó en la corrección de la demanda presentada el 23 de agosto de 2004.

Respecto a las devoluciones por valor de \$569.637.000,00, no se presentó objeción alguna (Renglón 15), valor aceptado por cada una de las partes que hacen parte del presente proceso.

No obstante, en el renglón 16, ingresos fuera del Municipio, el contribuyente inicialmente declaró \$199.203.207.000, valor que se aceptó por parte de la administración, pese que en el momento de la visita no fueron aportados los balances de comprobación por el centro de costos, pues los ingresos gravados a otros municipios conforme a las certificaciones sumaban \$159.208.316.00.

La obtención de los \$199.203.206.408.99 en su declaración inicial, lo obtuvo el contribuyente de restar al valor los ingresos gravados en todos los Municipios, los ingresos obtenidos en Cali, el ajuste por diferencia en cambio y, los ingresos estimados.

Sin embargo, en la corrección presentada por el contribuyente corrige el renglón 16 por la suma de \$211.997.856.000, lo que significa que este renglón se descuenta un mayor valor de \$12.794.649.103. Por lo que para la Administración Municipal es claro que el contribuyente descontó dos veces el valor correspondiente a \$12.794.649.103.

Por lo anterior solicitó que la sentencia proferida en contra de la Administración debe revocarse.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en lo señalado por el *a quo*.

La **parte demandada** retomó aspectos señalados en los actos administrativos y alegados en primera instancia como en la apelación.

El Ministerio Público estimó que la sentencia apelada debía ser revocada, previo pronunciamiento sobre el concepto de violación no examinado por el *a quo*, relacionado con la indebida o la falsa motivación, la vulneración al derecho de defensa y al debido proceso y, a la sanción por inexactitud, esgrimidos en la demanda.

Observó que, el fundamento de dicho concepto consiste en que el Municipio no contravirtió los argumentos de la actora en los actos demandados, lo cual carece de sustento, toda vez que, en la liquidación oficial se realizó el examen de cada renglón del formulario, teniendo en cuenta la declaración de corrección allegada con la contestación del requerimiento especial y, la revisión contable efectuada por el municipio, ratificando el doble descuento de la diferencia en cambio por \$12.794.649.000, tanto en el “total de ingresos” como en “otras deducciones”. En igual sentido, procedió en la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

Respecto de la sanción por inexactitud debe mantenerse, toda vez que, es evidente que utilizó la declaración con datos equivocados que son sancionables a la luz del artículo 647 del E.T.

En cuanto a la diferencia de criterio, este debe versar sobre el derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean veraces y completos, lo cual no tuvo ocurrencia en el presente proceso.

CONSIDERACIONES:

En los términos del recurso de apelación de la demandada, corresponde a la Sala determinar si la sociedad contribuyente descontó dos veces la diferencia en cambio en su declaración privada por el impuesto industria y comercio para el año declarado 2001, y precisar si las actuaciones demandadas, están viciadas de nulidad.

El apelante discrepa con lo decidido en primera instancia en cuanto que los ajustes por diferencia de cambio fueron descontados dos veces por el contribuyente. Los actos administrativos proferidos se encuentran conforme a la normativa y, sobre ellos, no recae ningún tipo de vicio que afecte su validez, ejecutoria y ejecutividad. Debe mantenerse la sanción por inexactitud.

1. Nulidad de la actuación por incompetencia del funcionario que profirió el Requerimiento Especial.

A juicio de la parte actora, los actos demandados están viciados de nulidad por falta de competencia de los funcionarios que expidieron el requerimiento especial y, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Al respecto se observa que en el expediente⁶ obra el Requerimiento Especial N° 130 del 26 de mayo de 2004, el cual sirvió de base a los actos impugnados, donde consta que este fue expedido por la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal de Santiago de Cali, teniendo dicha dependencia la competencia funcional para ello tal como se desprende de las normas nacionales

⁶ Cuaderno 2 folios 4 a 8

y municipales⁷ referidas y, no como lo afirma el demandante, que la competencia estaba en el Jefe de División de Fiscalización y Control de Impuestos y Rentas Municipales.

La sociedad actora plantea la falta de competencia con base en el artículo 98 del Decreto 523 de 1999, el cual tiene el carácter de Municipal y, según el cual, la competencia para expedir el requerimiento especial la ostentaba el Jefe de la División de Fiscalización y Control de Impuestos y Rentas Municipales, decreto que no fue aportado a la demanda, ni reposa prueba de haberse solicitado para ser allegado al proceso, actuación necesaria para que el tribunal de instancia realizara la comparación entre el acto administrativo demandado y la norma que se considera vulnerada de conformidad con el artículo 141 del C.C.A.⁸

Toda vez que, el asunto en discusión ha sido analizado por ésta Corporación,⁹ donde coinciden los fundamentos de hecho y de derecho con los que se analizan, en esta oportunidad se reitera la posición de la Sala, cuando precisó:

“...allegar las normas de carácter local, es una obligación del demandante. Si bien en el momento de presentar la demanda no puede cumplirla, debe solicitar del ponente, se pida a la autoridad competente se sirva enviar copia auténtica de la misma con destino al proceso.

Revisada la demanda y sus anexos, puede establecerse que la accionante no dio cumplimiento al artículo 141 citado. No allegó la norma local que alega como violada, (Decreto 100 de 1987 Estatuto de Valorización Municipal de Popayán) ni solicitó del ponente que la allegara al proceso, disposición que por el contrario, es el fundamento de su inconformidad con los actos que le determinaron la contribución de valorización.

Así las cosas, al no obrar la prueba de la existencia de la norma local, no puede el Juez de conocimiento hacer el análisis correspondiente para determinar la alegada violación de la misma por parte de los actos acusados.

Igualmente esta Sala en Sentencia de noviembre 23 de 2001, expediente No. 12377. Consejera Ponente: Dra. Ligia López Díaz, expresó:

⁷ E.T. Art. 703, 730; Art. 11 del Decreto 523 de 1999; Art. 137 numeral 1; Art. 270 Modificado por la Ley 6a del 92, art. 67, párrafo adicionado L 223 de 1995, art. 283, Arts. 128 y 129 del Decreto 0523 de 1999, Art. 12, 12.3, 12.3.6. Decreto Extraordinario 355 del 1999.

⁸ Art. 141 del C.C.A. *“Normas jurídicas de alcance no nacional. Si el demandante invoca como violadas normas que no tengan alcance nacional, deberá acompañar el texto legal que las contenga, debidamente autenticadas, o solicitar del ponente que obtenga la copia correspondiente”.*

⁹ Sentencia del 30 de marzo de 2006, expediente 14382 Actor: Friesland Colombia S.A. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

“Es claro que el Juez solo está obligado a conocer las normas de alcance nacional, pero los actos regionales escapan de la presunción de su conocimiento, por lo que el Código Contencioso Administrativo exige expresamente su prueba aportándola en copia auténtica. Para la Sala, aportar la prueba de la existencia de las normas locales es una carga procesal de quien las pretenda hacer valer, que el juez no puede trasladarse de manera oficiosa, toda vez que se trata de una jurisdicción rogada y constituye además un requisito expreso de la demanda, que no puede suplirse con las afirmaciones hechas por las partes”.

Teniendo en cuenta lo expuesto, es claro que la accionante no cumplió con el deber que le impone el artículo 141 del Código Contencioso Administrativo, por tanto, no prospera el cargo.

2. Nulidad de la actuación Administrativa por indebida o falsa motivación:

La actora invoca esta causal de nulidad porque supuestamente los argumentos que expuso en la respuesta al requerimiento especial no fueron valorados al momento de proferir la liquidación oficial de revisión, negándole así su derecho de defensa *“cuando el Municipio de Cali guardó silencio frente a una parte esencial de lo expuesto en la contestación al mencionado requerimiento, como lo es lo establecido en el certificado expedido por el Revisor Fiscal de la compañía, en donde consta la discriminación de los renglones 14 a 18 de la declaración de ICA por el año 2001”.*

La Administración Municipal infiere que, en ningún momento se le desconocieron las pruebas aportadas por la parte actora, *“en especial la certificación del revisor fiscal que se aprecia a folio 1 de la respuesta al recurso de reconsideración, pues sobre este valor no se presenta objeción ni discusión, no siendo el eje central del correspondiente litigio.”*

Ha sido jurisprudencia constante de la Sala considerar que, tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial, son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción.

En efecto, de conformidad con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, los actos administrativos que contienen decisiones que afectan a

los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión, garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente y, enmarcan el contenido de la liquidación de revisión y su discusión. Por lo anterior, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con el artículo 84 *ibídem*. Del mismo modo, si el acto previo de la liquidación de revisión se expide sin explicación sumaria, se afecta la validez del proceso administrativo, con base en precisas normas tributarias como son los artículos 703 y 730-4 del Estatuto Tributario. En el caso bajo análisis, confrontados los motivos expresados por la Subdirección de Impuestos y rentas del municipio en el Requerimiento Especial y, en la Liquidación de Revisión, no existe la alegada indebida o falsa motivación, pues, como lo sostuvo el Municipio, el hecho siempre se refirió a que se había deducido dos veces el ingreso por diferencia en cambio. Es decir, la controversia se basó en un idéntico fundamento de hecho y de derecho.

Encuentra la Sala que, en la contestación al recurso de reconsideración, interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión 0339 de febrero de 2005, se puede apreciar que se consideraron cada uno de los motivos de inconformidad presentados por la parte demandante y, se sustentaron los motivos por los cuales, la administración Municipal consideró que se había deducido dos veces el valor objeto de discusión, se aprecia que se hizo énfasis en lo conceptuado por el contribuyente, en cuanto que es un error inocuo, porque se hacen las deducciones en los ítems que no afectaron la declaración, según el actor, cuando sí había diferencia en la liquidación porque cambia las bases de la cual se derivaron las demás actuaciones y operaciones aritméticas.

Por lo anteriormente expuesto no prospera el cargo.

3. Nulidad actos administrativos demandados por violación al debido proceso y derecho de defensa:

Sostiene la sociedad contribuyente que invocó esta causal de nulidad, porque los argumentos que expuso en su defensa a lo largo de la actuación administrativa, no fueron valorados al momento de proferir la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, negándose así su derecho de defensa.

No encuentra la Sala que la administración Municipal haya guardado silencio frente a los argumentos presentados por la sociedad actora, prueba de ello es

que desde la expedición del requerimiento especial hasta el acto administrativo que agotó la vía gubernativa, la Administración motivó cada una de las actuaciones y, en ningún momento, desconoció los argumentos y pruebas aportadas por el contribuyente, dio a conocer cada una de las actuaciones expedidas, dando la oportunidad de controvertirlas para que éste ejerciera su derecho de defensa.

Y, es que el artículo 632 numeral segundo del Estatuto Tributario, obliga a los contribuyentes a conservar las informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho y permiten acreditar costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios.

Además, para que la contabilidad constituya prueba debe estar respaldada en comprobantes internos y externos y no haber sido desvirtuada por el ente fiscal por medios probatorios directos o indirectos,¹⁰ pese que en el presente caso en el momento de la visita no fueron aportados los balances de comprobación por el centro de costos. (Renglón 16 ingresos fuera del Municipio)

De tal manera, que si bien es cierto que la certificación de revisor fiscal es suficiente como prueba contable, no lo es menos, que al mediar comprobación de la Administración sobre los documentos soportes que reposan en el expediente del contribuyente Empresa de Energía del Pacífico S.A., se encontró que se descontó dos veces el mismo valor, *uno, en el renglón 16 menos ingresos fuera del Municipio y luego en el renglón 17, otras deducciones*, hace inadmisibile probatoriamente que la sociedad actora, en ese punto, invoque su propia contabilidad.

En síntesis, como la actora no aporta prueba alguna que demuestre que no se descontó dos veces el mismo valor, y, el certificado de revisor fiscal es improcedente porque los registros contables pertinentes los desvirtuó la Administración en la verificación directa, la Sala considera que el guarismo modificado se ajusta a la legalidad.

Por lo anterior, considera la Sala que no tiene recibo que la parte actora argumente la violación al debido proceso y derecho de defensa.

4. Deducción de ingresos por diferencia de cambio :

¹⁰ Art. 774 del E.T.

Del estudio hecho a la declaración privada de la parte actora correspondiente al año gravable 2001, se percibe que la sociedad contribuyente dedujo la diferencia en cambio dos veces así:

- Operaciones para obtener los ingresos que registra en el renglón 14 “Ingresos ordinarios y extraordinarios del año”

Total ingresos sin corrección monetarias	\$ 645.285.492.088
--	--------------------

Corrección monetaria	<u>\$ 47.453.417.312</u>
----------------------	--------------------------

Total ingresos brutos	\$ 692.738.909.401
-----------------------	--------------------

Menos corrección monetaria	\$ 47.453.417.312
----------------------------	-------------------

Menos ingresos entre negocios	\$ 145.342.382.443
-------------------------------	--------------------

Menos ajustes por diferencia en cambio	<u>\$ 12.794.649.110</u>
--	--------------------------

Total ingresos netos	\$ 487.148.460.536
----------------------	--------------------

Mas devoluciones	<u>\$ 569.637.468</u>
------------------	-----------------------

Ingresos renglón 14	\$ 487.718.098.004
---------------------	--------------------

En el renglón 17 “menos otras deducciones actividades no sujetas”, se deduce el valor de \$228.433.575.000 en los cuales se encuentran incluidos los valores por diferencia en cambio, así:

Diferencia en cambio obligaciones financieras	\$ 11.258.790.137,09
---	----------------------

Ajuste diferencia en cambio otros pasivos	\$ 1.267.237.823,50
---	---------------------

Ajuste diferencia en cambio otros pasivos	\$ 542.792,97
---	---------------

Más ajuste en diferencia en cambio	\$ 268.078.356,19
------------------------------------	-------------------

Total diferencia en cambio	\$ 12.794.649.109,75
----------------------------	----------------------

Se puede observar que el valor de \$12.794.649.109 fue incluido primero, en la depuración inicial que realizó la firma en mención para determinar los ingresos

brutos que llevó en el renglón 14 de la declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2001 y, luego, en el renglón 17 otras deducciones como actividades no sujetas incluyendo nuevamente la diferencia en cambio por valor de \$12.794.649.109,75, cuando lo correcto era deducir este valor por una sola vez.

Es así que el renglón 14 “total ingresos ordinarios y extraordinarios” de la corrección de la declaración privada del impuesto industria y comercio son:

Ingresos registrados en el renglón 14	\$ 487.718.098.004
Más la diferencia en cambio	<u>\$ 12.794.649.109</u>
Total ingresos registrados en renglón 14	\$ 500.512.747.113

En el renglón 16 “ingresos fuera del Municipio” el contribuyente declaró el valor de \$199.203.207.000, valor aceptado por la Administración, a pesar que, en el momento de la visita, no presentó las declaraciones de todos los Municipios, solo de algunos los cuales sumaron el valor de \$159.124.208.316 (ingresos netos gravables declarados), y no fueron aportados los balances de comprobantes por centro de costos de cada municipio.

Ahora, el contribuyente presentó declaración privada el 31 de mayo de 2002. El municipio lo emplaza, y con respuesta del 23 de agosto de 2004, presentó declaración y liquidación privada de corrección.

	<u>Inicial</u>	<u>Corrección</u>
Total de ingresos 500.512.747.000		\$ 487.718.098.000
Ingresos fuera del Municipio 211.997.856.000		\$ 199.203.207.000
Otras deducciones 228.433.575.000		\$ 228.433.575.000

La modificación propuesta en el requerimiento especial consistió en que la sociedad debía **declarar como total de ingresos \$500.512.747.000**, al incluir la diferencia en cambio por \$12.794.649.103, ya descontados en renglón 17 como otras deducciones, pero sin adicionarlos a los ingresos de otros municipios

El contribuyente aceptó parcialmente lo propuesto y aportó el formulario de corrección a la declaración del año gravable 2001, vigencia fiscal 2002, determinó los valores de la siguiente manera:

Renglón 14 Total Ingresos Ordinarios Extraordinarios \$500.512.747.000
Renglón 15 Menos devoluciones (no tiene objeción) \$ 569.637.000
Renglón 16 Menos Total Ingresos fuera del Municipio \$211.997.856.000

La Administración aceptó el valor de **\$199.203.207.000**, como ingresos, fuera del mencionado renglón 16, según se presenta en la declaración inicial, pero en la declaración de corrección la actora, en este mismo renglón, incluyó los **\$12.794.649.109**, incrementados a **\$211.997.856.000**, así:

Ajustes diferencia en cambio otros pasivos – Cali	\$ 1.267.237.824
Ajuste diferencia en cambio otras pasivos – Cali	\$ 542.793
Ajustes diferencia en cambio en efectivo – Cali	\$ 268.078.356
Ajuste dif. en cambio oblig. Financieras – Cali	\$ 11.258.790.137
Otras actividades no sujetas	\$ 215.638.925.000
TOTAL	\$ 228.433.575.000

De lo anterior, es obvio concluir que se descuenta dos veces el valor de \$12.794.649.000, primero en el **renglón 16** “*menos total ingresos fuera del Municipio*” y luego en el **renglón 17** “*menos otras deducciones actividades no sujetas*”, por lo que es claro que la corrección del contribuyente no fue correcta.

5. Sanción por inexactitud:

De conformidad con el artículo 647 del Estatuto Tributario, constituye inexactitud sancionable en la declaración tributaria, entre otras causas, cuando el contribuyente utiliza datos equivocados, en concordancia con lo dispuesto en los artículos 75 y 76 del Decreto 523 de 1999, cuando establece la condición que, se

configura la inexactitud, cuando los “hechos y cifras denunciados no sean completos y verdaderos”, lo que sucede en este caso, porque de acuerdo con las pruebas obrantes dentro del expediente, se encontró que se descontó dos veces la diferencia en cambio dando como resultado una declaración inexacta.

Por ende, procede la sanción.

En consecuencia el recurso de apelación contra la Sentencia de Primera Instancia, que declaró la nulidad de las súplicas de la demanda, está llamado a prosperar.

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

F A L L A

- 1. REVOCASE** la sentencia apelada.
- En su lugar, **NIEGANSE** las pretensiones de la demanda por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.
- Reconócese personería a la abogada Yaribel García Sánchez como apoderada del Municipio de Santiago de Cali.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ