**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO / Actividad del sujeto pasivo se determina por su objeto social principal y secundario y, además, por la actividad mercantil que se enmarca dentro del giro ordinario de sus negocios.**

El Consejo de Estado, efectuó un análisis de los diferentes criterios tenidos en cuenta en relación con el tratamiento tributario para efectos del impuesto de industria y comercio e indicó que el objeto social principal y secundario, del sujeto pasivo, delimita el campo de acción de la sociedad y, por tanto, en relación con los mismos, se debe apreciar el giro ordinario de los negocios del ente societario, por lo tanto, concluyó que para efectos de ICA es determinante establecer si los actos mercantiles realizados por una persona jurídica se enmarcan dentro del giro ordinario de sus negocios. En ese mismo sentido, el órgano de Cierre precisó que *“una cosa es determinar si una actividad se desarrolla de manera habitual dentro del giro ordinario de los negocios y otra, muy distinta, la periodicidad con que la misma se lleva a cabo, porque conforme con el artículo 32 de la Ley 14 de 19837, no es necesario que la actividad «en este caso compra y/o venta de acciones o participaciones societarias para obtener dividendos» se realice de manera permanente, para que sea sujeta a ICA.”*

**REVISORES FISCALES / Valor probatorio de sus certificaciones / Requisitos para que sean “prueba suficiente”.**

Sobre la información de los revisores fiscales precisa la Sala que el artículo 777 del Estatuto Tributario reconoce que las certificaciones de los contadores públicos o revisores fiscales serán suficientes para presentar ante la administración pruebas contables, sin perjuicio de la facultad que tiene el ente fiscal de hacer las comprobaciones pertinentes. En ese sentido, las certificaciones expedidas por revisores fiscales son una prueba independiente que, por sí mismas, permiten demostrar la veracidad y exactitud de los registros contables de un contribuyente, así como su realidad económica. No obstante, la idoneidad de esa clase de certificaciones depende de su grado de detalle y de la calidad de los comprobantes que los acompañen. Así, la calidad de “prueba suficiente” que le otorga la normativa tributaria no puede limitarse a simples afirmaciones sobre las operaciones de orden interno y externo carentes de respaldo documental. Por consiguiente, el Consejo de Estado ha precisado que las certificaciones del contador o revisor fiscal constituyen prueba contable, siempre y cuando cumplan los siguientes requisitos: *“(i) expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales, (ii) si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio, (iii) si reflejan la situación financiera del ente económico, (iv) debe tener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que se pretenden demostrar y estar respaldados por comprobantes internos y externos y, (v) llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, con sujeción a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad”.*

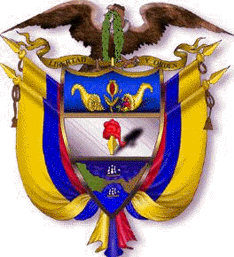
**REVISORES FISCALES / Valor probatorio de sus certificaciones / Requisitos para que sean “prueba suficiente” / Certificaciones no aportan soportes para la verificación de su contenido / Documentos emitidos por el mismo contribuyente no tienen el alcance de desvirtuar información exógena.**

En el presente proceso judicial, obran dos certificaciones firmadas por el Revisor Fiscal del tercero Parex Colombia, respecto a los valores cancelados a favor de Centras SAS, una por valor de $2.805.000.000 (la cual sirvió de base para expedir los actos administrativos acusados) y la otra por valor $1.060.790.817 (derivada del requerimiento judicial, suma que sirvió de base para la liquidación privada del impuesto). (…) La presente Sala de decisión precisa que ninguna de las certificaciones rendidas por el revisor fiscal de Parex Colombia cumple con los requisitos esgrimidos por el Consejo de Estado, toda vez que si bien se relacionaron un número de facturas, no existió en el trámite administrativo, ni judicial, el soporte de las mismas, con el fin de establecer el verdadero valor cancelado y la jurisdicción del servicio de transporte prestado por el contribuyente demandante. Así las cosas, solo obran las relaciones simples sobre las facturas - presuntamente- canceladas a favor de la parte actora, las cuales, son contradictorias entre sí, púes no coinciden en el valor final de las operaciones, tampoco existe otro medio probatorio que le dé asidero a una u otra. Por lo anterior, no existe prueba alguna que señale que las facturas que se identificaron con los radicados 2725, 2751, 2754, 2809, 2811 y 2813 corresponden a servicios prestados fuera de la jurisdicción del municipio de Puerto Boyacá, con el objeto de no tenerlas en cuenta para el impuesto de Industria y Comercio cobrado por el correspondiente ente territorial, en la medida que las certificaciones rendidas por Parex Colombia no fueron acompañadas por documentos soporte que describan en qué municipio la parte actora prestó sus servicios, en consecuencia, la Sala no puede afirmar que las facturas citadas contienen el pago de servicios que se hubieran prestado fuera de la jurisdicción del ente demandado. De otro lado, si bien se allegó un documento que se identificó como *“Retención de ICA”*, en el cual se expusieron las siguientes retenciones: (…) Tal documental no se encuentra suscrita por ningún miembro de la empresa Parex Colombia Ltda, por ende, no puede otorgársele valor probatorio contable, en la medida que no hay certeza sobre su procedencia, como tampoco se aportan las respectivas facturas que son el documento idóneo para probar el pago de los servicios. En ese mismo sentido, las respuestas emitidas por el Representante Legal Suplente de Parex Colombia Ltda, de fecha 20 de septiembre de 2018 y 27 de agosto de 2020, que señalaron que las operaciones con la contribuyeron fueron de $1.060.790.817, tampoco contienen ningún tipo de soporte contable, que otorgue certeza sobre el pago de los servicios de transporte. Tampoco de las pruebas que relacionó la parte recurrente en la apelación, como lo son las peticiones elevadas a Parex Colombia (en las que se solicitaron señalar el valor cancelado por transporte en el municipio de Puerto Boyacá), el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la liquidación oficial del impuesto ICA o la liquidación privada, sirven de prueba ante la autoridad judicial, para soportar que el valor de $1.060.790.817 fue lo único cancelado por servicios prestados al interior del municipio de Puerto Boyacá para el año 2017, en virtud que son documentos expedidos por el mismo contribuyente que no tiene la entidad para desvirtuar la información exógena que en un momento brindó el tercero Parex Colombia. En ese orden de ideas, si la parte contribuyente consideró que la certificación de fecha 2 de agosto de 2018, rendida por Parex Colombia era “contraria a la realidad”, debió soportar que las facturas que contuvieron los respectivos servicios de transporte (las que debe tener en su poder), solo ascendieron a $1.060.790.817, y las que excedieran dicho rubro, corresponde a servicios brindados en otro municipio distinto al de Puerto Boyacá, situación que no fue comprobada en el trámite administrativo, ni judicial.

**PRINCIPIO *IN DUBIO PRO CONTRIBUYENTE* / Solo es aplicable cuando contribuyente no está en la obligación de probar determinados hechos.**

Si bien la duda originada por las diferentes certificaciones del Revisor Fiscal del tercero requerido, puede resolverse a favor del contribuyente, en virtud del principio In dubio pro contribuyente, descrito en el artículo 745 del Estatuto Tributario, lo cierto es que dicha norma es aplicable únicamente cuando el contribuyente no se encuentra en la obligación de probar determinados hechos, condición que no se presenta en el caso estudiado en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora, pues es la responsable de la declaración del impuesto de Industria y Comercio y en su contabilidad deben reposar las facturas que soportan los determinados servicios prestados a Parex Colombia en el municipio de Puerto Boyacá.

**NOTA DE RELATORÍA:** El documento que se presenta al público ha sido modificado para incluir los anteriores descriptores de la providencia, más no para modificar su contenido. Por lo anterior, el código de seguridad del mismo no corresponde al de la providencia original. Para validar la integridad del documento los interesados pueden consultarlo a través de la plataforma SAMAI.



***Tribunal Administrativo de Boyacá***

***Sala de Decisión No. 5***

***Magistrada Ponente: Beatriz Teresa Galvis Bustos***

Tunja, veintisiete (27) de abril de dos mil veintidós (2022)

|  |  |
| --- | --- |
| Medio de control: | Nulidad y restablecimiento del derecho – Tributario |
| Demandante: | **Compañía Energética de Transportes SAS – Central SAS** |
| Demandado: | Municipio de Puerto Boyacá |
| Expediente: | 15001-33-33-008-**2019-00191**-01 |
| Link de consulta: | [https://samairj.consejodeestado.gov.co/Vistas/Casos/list\_pro](https://samairj.consejodeestado.gov.co/Vistas/Casos/list_procesos.aspx?guid=150013333008201900191021500123) [cesos.aspx?guid=150013333008201900191021500123](https://samairj.consejodeestado.gov.co/Vistas/Casos/list_procesos.aspx?guid=150013333008201900191021500123) |

# OBJETO DE LA DECISIÓN

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de primera instancia proferida el 19 de febrero de 2021 por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, que negó las pretensiones de la demanda.

# ANTECEDENTES

**Demanda (a. 03) Pretensiones**

1. En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, por conducto de apoderado judicial, la Compañía Energética de Transportes SAS – Central propuso las siguientes pretensiones:

*“Primera: Que se declare la nulidad del acto administrativo de Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 26 de mayo de 2019, mediante el cual el Municipio de Puerto Boyacá… decidió proferir en contra de la Compañía Energética de Transportadores SAS- Central SAS y/o Trenec SAS, respecto de la liquidación privada de la vigencia 2017 del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa bomberil, una liquidación Oficial de Revisión consistente en:*

* 1. *Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y Comercio, la suma de $1.744.209.000, como ingresos netos gravados, renglón 10.*
  2. *Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y Comercio en la suma de $17.442.000, como impuesto de industria y comercio, renglón 20.*
  3. *Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $2.617.000 como impuesto de avisos y tableros, renglón 21.*
  4. *Adicionar a la Liquidación Privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $873.000, como sobretasa bomberil, renglón 23.*
  5. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a la sanción por inexactitud, equivalente al 50% del impuesto de industria y comercio, en la suma de $8.721.000, renglón 31.*
  6. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a interés moratorio, al valor resultante a la fecha efectiva de pago, renglón 37.*

*Segunda: Que se Declare la nulidad de la Resolución No. 024 del 27 de mayo de 2019, por medio de la cual el Municipio de Puerto Boyacá, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la Compañía Energética de Transportadores SAS – Central SAS, en contra de la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 26 de marzo de 2019, confirmado “en todo y cada una de sus partes la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 de 2019”.*

*Tercera: Que como consecuencia de las pretensiones primera y segunda de esta demanda, se mantenga incólume la liquidación privada del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil, presentada por la Compañía Energética de Transportes SAS, para la vigencia fiscal 2017, y que, por consiguiente, se tenga por efectivamente pagado en su totalidad el Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil, para el periodo 2017.*

*Cuarta: Que como consecuencia de las pretensiones primera, segunda y tercera de esta demanda, se condene al Municipio de Puerto Boyacá, a restablecer los derechos de la Compañía Energética de Transportadores, mediante la indemnización de los perjuicios causados a ésta en su modalidad de daño emergente, por la ilegal expedición de la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 26 de marzo de 2019 y la Resolución No 024 del 27 de mayo de 2019.*

*El daño emergente ocasionado a la demandante, corresponde al valor de los honorarios profesionales del abogado que la Compañía Energetica de Transportadores, se vio obligada a contratar para ejercer el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, honorarios estos que asciendes a la fecha de presentación de esta demanda, a la suma de*

*$14.747.000, de conformidad con lo pactado en el contrato de prestación de servicios de abogacía celebrado entre la actora y el suscrito, el cual se anexa a este memorial.*

*(…)”*

# Hechos

1. Como hechos relevantes, expuso, que:
2. El 21 de febrero de 2018, la parte actora presentó autoliquidación del Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, causados en la circunscripción territorial del municipio de Puerto Boyacá para la vigencia fiscal 2017.
3. La base gravable de la anterior liquidación ascendió a $1.060.791.000, por lo que el impuesto se fijó en $10.608.000, por los servicios ejecutados en territorio del municipio de Puerto Boyacá en el año 2017, los cuales fueron cancelados por Parex Resources Colombia Ltda.
4. El 20 de junio de 2018, la Secretaría de Hacienda del municipio de Puerto Boyacá profirió el Requerimiento Especial No. RE-18-09, en el cual se indicó que el

contribuyente había omitido declarar la suma de $3.496.251.000 por operaciones con Parex Resources Colombia Ltda, por lo que resolvió:

* 1. *Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio, la suma de $3.496.251.000, como ingresos netos gravados, renglón 10.*
  2. *Adicionar a la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio en la suma de $34,693.000, como impuesto de industria y comercio, renglón 20.*
  3. *Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $5.244.000, como impuesto de avisos y tablero, renglón 21.*
  4. *Adicionar a la liquidación privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $1.748.000, como sobretasa bomberil, renglón 23.*
  5. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a la sanción por inexactitud equivalente al 50% del impuesto de industria y comercio, en la suma de $17.481.000, renglón 31.*
  6. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a interés moratorio, el valor resultante a la fecha efectiva de pago, renglón 37”.*

1. El 26 de junio de 2018, la parte actora contestó el requerimiento especial, en donde indicó que la liquidación privada debía mantenerse, en el sentido que se reportaron los servicios que únicamente se presentaron al interior del municipio de Puerto Boyacá.
2. El 4 de septiembre de 2018, la entidad demandada profirió la ampliación al requerimiento especial No. RE-18-09, en el cual resolvió:
   1. *Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio, la suma de $1.744.209.000, como ingresos netos gravados, renglón 10.*
   2. *Adicionar a la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio en la suma de $17.442.000, como impuesto de industria y comercio, renglón 20.*
   3. *Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $2.617.000, como impuesto de avisos y tablero, renglón 21.*
   4. *Adicionar a la liquidación privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $873.000, como sobretasa bomberil, renglón 23.*
   5. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a la sanción por inexactitud equivalente al 50% del impuesto de industria y comercio, en la suma de $8.721.000, renglón 31.*
   6. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a interés moratorio, el valor resultante a la fecha efectiva de pago, renglón 37”.*
3. El 5 de septiembre de 2018, la contribuyente solicitó a Parex Resources Colombia Ltda que aclarara los pagos realizados a la demandante.
4. En respuesta del 20 de septiembre de 2018, el tercero requerido informó “*que para el año 2017 la compañía Central SAS identificada con Nit No. 800.099.805-1 realizó operaciones económicas con Parex Resources Colombia Ltd en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá por valor de $1.060.790.817 de pesos*”.
5. La Secretaría de Hacienda de Puerto Boyacá profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 27 de marzo de 2019, que mantuvo las sumas de la ampliación del requerimiento especial.
6. La parte actora presentó recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 27 de marzo de 2019.
7. A través de la Resolución No. 024 del 27 de mayo de 2019 se confirmó la Liquidación Oficial de Revisión.
8. El 5 de julio de 2019, Parex Resources Colombia Ltd, remitió a la Secretaría de Hacienda de Puerto Boyacá comunicación “*en la que expresaba que corregía los medios magnéticos del año 2017, en relación con la Compañía Energética de Transportes SAS, ya que por un error involuntario el sistema les había arrojado una información equivocada acerca del monto de la facturación, motivo por el cual le había dado una información errónea al Municipio de Puerto Boyacá, acerca del valor verdaderamente facturado y pagado a la sociedad demandante*”.
9. Sin embargo, la entidad demandada, se ha abstenido de revocar el anterior acto administrativo.

# Fundamentos de derecho

1. El apoderado de la parte actora precisó que el impuesto de industria y comercio recae sobre todas las actividades comerciales que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales.
2. Manifestó que el Impuesto de avisos y tableros, conforme el artículo 37 de la Ley

14 de 1993, se liquidará y cobrará a todas las actividades comerciales como complemento del impuesto de industria y comercio con una tarifica del 15% sobre el valor de ese último.

1. Precisó que conforme el artículo 42 del Acuerdo No. 23 de 2016, establece que los sujetos pasivos de dicho impuesto en el municipio de Puerto Boyacá son las personas jurídicas y naturales, que desarrollen la correspondiente actividad en el interior del citado territorio.
2. Manifestó que el mismo Acuerdo en su artículo 49 describió las actividades por servicios como “*toda tarea labor o trabajo dedicado a satisfacer las necesidades de*

*la comunidad, ejecutado por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las siguiente o análogas actividades (…) transporte*”.

1. Explicó que en lo atinente al Impuesto Complementario de Avisos y Tableros, los artículos 100 a 105 del Acuerdo 023 de 2016, señalan que son sujetos pasivos del tributo las personas jurídicas y que el hecho generador “*es la colocación de avisos tableros o emblemas en cualquier clase de vehículos donde se haga propaganda o identificación de una actividad, marca, logo o establecimiento público dentro de la jurisdicción del municipio de Puerto Boyacá… y la tarifa del mismo equivaldrá al 15% del total del impuesto de Industria y Comercio*”.
2. Agregó que la tasa bomberil se halla en el artículo 222 del citado Acuerdo y son sujetos pasivos los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio, por lo que el hecho generador lo constituye el mismo valor de tal tributo y la tarifa es el equivalente al 5% del valor liquidado por el impuesto ICA.
3. Consideró que los actos administrativos acusados adolecen de falsa motivación en virtud a que la parte actora prestó el servicio de transporte a favor de la empresa Parex Resources Colombia Ltda en la vigencia de 2017, al interior del municipio de Puerto Boyacá por la suma de $1.060.790.817, “*tal como consta en la información contable y financiera de la demandante y de la empresa a quien se le prestó el servicio de transporte*”.
4. Sostuvo que *“con base en la anterior base gravable, la actora realizó su autoliquidación del Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios en el municipio de Puerto Boyacá, para la vigencia 2017”*.
5. Afirmó que la entidad demandada requirió en varias ocasiones al tercero Parex Resources Colombia Ltda, quien en un primer momento indicó que las operaciones sostenidas con la contribuyente ascendieron a $4.557.050.678 y luego se precisó que el valor era de $2.805.000.000, sin embargo en un último momento, la empresa certificó que por los servicios de trasportes se había cancelado la suma de

$1.060.790.817 “*explicando que la información que se le había concedido con antelación al municipio de Puerto Boyacá y con base en la cual se elaboraron ilegalmente los actos administrativos cuya anulación se pretende con esta demanda. Obedeció a un error involuntario en las cifras, insistiendo que el monto verdaderamente pagado a la actora, fue de $1.060.790.817*”.

1. Por lo tanto, estimó que la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 26 de marzo de 2019 y la Resolución No. 024 del 27 de mayo de 2019 se basaron en información errada que luego fue corregida por Parex Resources Colombia Ltda, sin

embargo, la administración decidió ignorar la respuesta del tercero y liquidar un mayor valor del impuesto de Industria y Comercio y sus complementarios.

1. Afirmó que “*si la entidad territorial demandada hubiese apreciado las pruebas que durante la vía gubernativa se le presentaron y no las hubiera ignorado como lo hizo, se habría abstenido de emitir la Liquidación Oficial de Revisión No. LR-19-06 del 26 de marzo de 2019 y la Resolución No. 24 del 27 de mayo de 2019, o al menos las habría revocado directamente, ya que los únicos ingresos que generó en desarrollo de su actividad la sociedad demandante en el municipio de Puerto Boyacá durante la vigencia 2017, fueron $1.060.790.817*”.

# TRÁMITE PROCESAL Radicación y admisión de la demanda

1. La demanda fue radicada el 1 de octubre de 2019, ante los Juzgados Administrativos, correspondiendo por reparto al Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja (a. 04 One Drive). Por medio de auto de 10 de octubre de 2019 el Juzgado admitió la demanda y ordenó notificar al representante legal de la entidad demandada y al Agente del Ministerio Público.

# Contestación de la demanda (a. 14)

1. Dentro de la oportunidad legal correspondiente y por conducto de apoderado, el municipio de Puerto Boyacá indicó que la empresa Parex allegó certificación del 20 de septiembre de 2018 que hace relación al monto sujeto a retención, que fue de un valor de $10.608.000, sociedad que actuó como agente retenedor autorizado y designado por el ente territorial para el 5 y 6 bimestre de 2017.
2. Refirió que la revisoría fiscal de Parex en oficio del 2 de agosto de 2018, indicó que Central SAS ejecutó actividades en los municipios de Puerto Boyacá, por valor de $2.804.999.643 y en Bolívar por valor de $1.752.051.035.
3. Agregó que “*revisada la información aportada, se observa que para el municipio de Bolívar, el valor declarado es de sólo $132.674.000; por tanto, el argumento de Central SAS no conlleva ni siquiera a generar una duda razonable, en el sentido de considerar eventualmente los ingresos objeto de discusión correspondan lo hayan sido declarados y pagados en el municipio limítrofe de Bolívar, Santander*”.
4. Señaló que la vía gubernativa se agotó el 4 de junio de 2019, sin que la empresa Parex hubiera corregido el reporte de la información del año 2017, “*en la cual el representante legal y la revisoría fiscal certificaron ingresos para Central SAS en jurisdicción de Puerto Boyacá por la suma de $2.804.999.643*”.
5. Indicó que la prueba contable allegada al proceso y generada por Parex Resources Colombia, como entidad que contrató los servicios de Central SAS, correspondió o se surtió en respuesta al requerimiento ordinario de información No. 2018-07, donde el artículo 777 del Estatuto Tributario contempla que los certificados expedidos por el revisor fiscal son prueba suficiente.

# Audiencia inicial

1. La audiencia inicial fue realizada el 13 de agosto de 2020 (a. 027), oportunidad en la que se agotaron las etapas de resolución de excepciones, saneamiento, conciliación y se fijó el litigio, en el que se tuvo en cuenta las pretensiones y contestación de la demanda.
2. En el decreto de pruebas, solicitó requerir a Parex Resources Colombia Ltda para que allegara los valores cancelados a la contribuyente demandante en el año 2017 con los correspondientes soportes. Adicional a ello, se negaron los testimonios y declaración de parte solicitados por la demandante (decisión confirmada por el Tribunal Administrativo de Boyacá en auto del 28 de enero de 2021).

# Audiencia de pruebas

1. La audiencia de pruebas se celebró el 22 de septiembre de 2020, en donde se incorporaron las documentales y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión (a. 41).

# Sentencia de primera instancia (a. 54)

1. Por medio de sentencia proferida el 19 de febrero de 2021, el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, resolvió:

***Primero. Negar*** *las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.*

***Segundo.*** *Sin condena en costas, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

***Tercero.*** *Por Secretaría y una vez en firme esta providencia realícese la liquidación de gastos procesales.*

*(…)*

1. El A-quo luego de relacionar las normas que regulan el impuesto de Industria y Comercio, indicó que la empresa actora es una sociedad con domicilio en Bogotá, que tiene por objeto social efectuar todas y cada una de las operaciones y actos de comercio para la prestación de servicios técnicos especiales a las compañías petroleras, de ingeniería y obras civiles, minas, mecánicas, transporte…, por lo que para el año 2017 prestó sus servicios de transporte en el municipio de Puerto Boyacá a favor de la empresa Parex Resources Colombia.
2. Expuso que la parte actora, el 15 de enero de 2018 presentó autoliquidación del impuesto de industria y comercio para la vigencia 2017, en la que se declaró una base gravable de $1.060.791.000 y un valor de impuesto de $10.680.000, para el efecto, las anteriores sumas fueron soportadas con las facturas cancelados por Parex Resources Colombia por servicios prestados en el municipio de Puerto Boyacá.
3. Mencionó que obra certificación de retención ICA de fecha 15 de enero de 2018 en la que nuevamente se relaciona el valor de $1.060.790.817, derivado de operaciones en el municipio de Puerto Boyacá.
4. Manifestó que en virtud de la actividad de fiscalización de la entidad demandada, se requirió al tercero antes mencionado para que certificara las operaciones del contribuyente, por lo que en respuesta del 2 de agosto de 2018 el revisor fiscal de la sociedad, precisó que el valor de las facturas era de $2.804.999.643.
5. Sostuvo que la parte actora pretende acreditar que las operaciones con Parex solo fueron de $1.060.790.817, lo anterior con *“(i) El Formulario Único de Declaración y pago del Impuesto Industria y Comercio año gravable 2017; (ii) Los certificados de fechas 15 de enero y 20 de septiembre de 2018; (iii)La respuesta del Representante Legal Suplente de Parex Resources Colombia de fecha 20 de septiembre de 2018 y*

*(iv) Los gastos e inversiones realizados en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá 2017, remitidos 02 de julio de 2019 al Municipio de Puerto Boyacá por el Representante Legal Suplente de Parex Resources Colombia*”. Sin embargo, precisó que dichos documentos no constituyen prueba suficiente, en razón que ninguno fue suscrito por el revisor fiscal.

1. Adujo que la única certificación suscrita por el revisor fiscal de Parex es la que data del 2 de agosto de 2018, en la cual precisa que las operaciones fueron de

$2.804.999.643, por lo que en los términos del artículo 777 del Estatuto Tributario, dicho documento es que el que ofrece certeza de la contabilidad.

1. Agregó que la certificación del 27 de agosto de 2020 tampoco puede ser valorada, toda vez que presentó varias inconsistencias respecto a la relación de facturas y la determinación de la prestación del servicio, puesto que no hubo claridad si se prestó en Puerto Boyacá o en Bolívar (Santander).
2. Concluyó que “*como el demandante Central SAS no allegó prueba contable completa, detallada y coherente que respalde la base gravable de $1.060.790.817 para liquidar el impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Puerto Boyacá para el año 2017, que se relacionaron en los certificados de retención de ICA, como en el informe del revisor fiscal del 27 de agosto de 2020 de Parex Resources Colombia, no logró desvirtuar la presunción de legalidad que ampara los actos demandados, lo que conlleva a negarlas súplicas de la demanda*”.

# Recurso de apelación (a. 61)

1. Inconforme con la decisión de primera instancia, la **parte demandante** interpuso recurso de apelación, en el que señaló que según la certificación emitida por el revisor fiscal de Parex Colombia se estableció un valor pagado de $2.804.999.643, valor que no guarda coherencia con las facturas y demás certificados elaborados por el mismo tercero.
2. Afirmó que las facturas 2725, 2751, 2754, 2809, 2811 y 2813, las cuales ascendieron a un valor total de $1.191.195.826, son las que determinan la diferencia de la liquidación oficial, las que fueron canceladas por servicios prestados en los municipios de Villanueva, Barrancabermeja, Cimitarra y Bolívar.
3. Anotó que el 20 de septiembre de 2018, el representante legal suplente de Parex Recourses, “*le certificó a CENTRAL S.A.S., coincidiendo ello con sus propios libros contables, que para el año 2017 la Compañía Central SAS Identificada con Nit No 800.099.805-1 realizó operaciones económicas con Parex Resources Colombia Ltd identificada con Nit 900.268.747-9 en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá por valor de $1.060.790.817 de pesos m/cte*”.
4. Manifestó que “*el a-quo omitió pruebas documentales allegadas al plenario; apreció incorrectamente otros elementos de juicio; y se abstuvo de valorar en conjunto las pruebas que reposan en el expediente*”, en razón que además de los elementos probatorios que refirió el fallo, se aportó i) comunicación del 26 de junio de 2018 dirigida por Central SAS al municipio de Puerto Boyacá, ii) comunicación del 5 de septiembre de 2018 dirigida por central SAS a Parex, iii) comunicación del 21 de septiembre de 2018 dirigida por Central SAS al municipio de Puerto Boyacá, iv) comunicación del 3 de abril de 2019 dirigida por central SAS a Parex, v) recurso de reconsideración, vi) comunicación del 26 de junio de 2018 dirigida por CENTRAL

S.A.S. al municipio de Puerto Boyacá, vii) comunicación de fecha 5 de septiembre de 2018 dirigida por CENTRAL S.A.S. a Parex Resources Colombia Ltd, viii) comunicación de fecha 21 de septiembre de 2018 dirigida por CENTRAL S.A.S. al municipio de Puerto Boyacá, ix) comunicación del 3 de abril de 2019 dirigida por CENTRAL S.A.S. a Parex, x) declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio presentadas por la actora en los municipios donde le prestó servicios a Parex Resources Colombia Ltd; y xi) la declaración de renta del año gravable 2017 de CENTRAL S.A.S; documentos que demuestran la realidad en la contabilidad de la declaración privada.

1. Señaló que durante la actuación administrativa, se presentó el documento denominado “*Retención de ICA*” de fecha 15 de enero de 2018, elaborado por Parex Resources Colombia Ltd. y el cual constituye prueba contable y tributaria, de conformidad con lo establecido en el artículo 381 del Estatuto Tributario, donde

aparecen las retenciones que Parex Resources Colombia Ltd. le hizo a CENTRAL

S.A.S. por el Impuesto de Industria y Comercio durante el año 2017 en el municipio de Puerto Boyacá, en el que se expone que el pago de los servicios ascendió a

$1.060.790.817.

1. Refirió que, además se anexó una misiva firmada por el Representante Legal Suplente de Parex dirigida a la Jefe de Contabilidad de Central SAS y en la cual se lee: “*por medio del presente oficio nos permitimos dar respuesta al comunicado de la referencia (Información Exógena 2017). Confirmamos que para el año 2017 la Compañía Central SASidentificada con Nit No 800.099.805-1 realizó operaciones económicas con Parex Resources Colombia Ltd identificada con Nit 900.268.747-9en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá por valor de $1.060.790.817de pesos m/cte*”, y una respuesta de 2 de julio de 2019; sin embargo, el ente territorial decidió emitir la correspondiente liquidación oficial que aumentó la base gravable del impuesto de industria y comercio.
2. Sostuvo que el informe del 2 de agosto de 2018, es contrario a la realidad “*tal como lo afirmaron y demostraron a posteriori Parex Resources Colombia Ltd. y CENTRAL S.A.S*” toda vez que la información allí plasmada no guarda relación con las facturas que demuestran la prestación del servicio.
3. Consideró que con las pruebas señaladas, se logró demostrar dentro de la actuación administrativa que los ingresos percibidos por CENTRAL S.A.S. en el municipio de Puerto Boyacá para la vigencia fiscal 2017 ascendieron a la suma de

$1.060.790.817, y no a los $2.804.999.643 que erróneamente se informaron el 2 de agosto de 2018 por Parex Resources Colombia Ltda.

1. Sobre la afirmación del A-quo, relacionada en que obra una certificación de la empresa Parex, que no puede ser valorada porque al parecer presenta inconsistencias en la información, explicó que (i) no existe norma tributaria que obligue al revisor fiscal a explicar el por qué unas certificaciones contiene o no relación de algunas facturas, (ii) la certificación contiene el debido sustento probatorio, (iii) *la explicación ilegalmente exigida por el a-quo, puede extraerse fácilmente del contenido de la prueba contable y tributaria denominada “Retención de ICA de fecha 15 de enero de 2018,* (iv) *El Estatuto Tributario y las reglas de técnica contable avalan la posibilidad de que los revisores fiscales puedan corregir el contenido de las certificaciones contables que emitan en ejercicio de sus funciones, por tratarse de sujetos que dan fe pública respecto de los documentos contables y financieros que se ponen a su disposición, los cuales, en veces, pueden estar equivocados, como ocurrió en este caso con los soportes contables en los que se basó el informe del 2 de agosto de 2018.*
2. Expuso que el Juzgado de primera instancia partió de la premisa de la mala fe de la contribuyente, cuando lo procedente era presumir la buena fe, en razón a que

centró la sentencia en la prueba que señaló la demandada, sin tener en cuenta que la demandante cumplió con la carga de liquidar debidamente el impuesto de industria y comercio para el año 2017.

1. Solicitó que se decreten las pruebas testimoniales requeridas en primera instancia, en aras de garantizar el principio de tutela efectiva.

# Trámite de segunda instancia Admisión del recurso de apelación

1. El 30 de abril de 2021 (a 71) se admitió el recurso presentado por la parte demandante y se ordenó la notificación al Ministerio Público delegado ante esta Corporación.
2. Luego, en providencia del 15 de septiembre de 2021 se declaró fundado el impedimento presentado por el Titular de la Sala 1 de la Corporación, en consecuencia, la presente Sala de Decisión avocó conocimiento del proceso (a. 77).

# CONSIDERACIONES

**Competencia**

1. De conformidad con el artículo 328 del Código General del Proceso1, el superior

# no puede pronunciarse sobre aspectos que no fueron objeto del recurso de

**alzada**. Así, por demás, lo puntualizó la Subsección “A” de la Sección Segunda del

Consejo de Estado en sentencia de 23 de febrero de 2017, al señalar:

*“(...) De acuerdo con el artículo 320 del Código General del Proceso, aplicable por expresa remisión del artículo 306 de la Ley 1437 de 2011, el recurso de apelación tiene por objeto que el superior examine la cuestión decidida «...únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión.». En consecuencia, el superior no puede pronunciarse sobre aspectos que no fueron objeto del mismo. Al respecto sostuvo esta Corporación en sentencia de 5 de julio de 20072:*

*“Ahora, entrando al fondo del asunto, debe recordarse que esta Sección ha reiterado que en el recurso de apelación, cuya sustentación es obligatoria, so pena de declararse desierto, la*

1 “(...) Artículo 328. Competencia del superior. *“El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley. (…) “Sin embargo, cuando ambas partes hayan apelado toda la sentencia o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones. (…) “En la apelación de autos, el superior sólo tendrá competencia para tramitar y decidir el recurso, condenar en costas y ordenar copias. (…) “El juez no podrá hacer más desfavorable la situación del apelante único, salvo que en razón de la modificación fuera indispensable reformar puntos íntimamente relacionados con ella. (…) “En el trámite de la apelación no se podrán promover incidentes, salvo el de recusación. Las nulidades procesales deberán alegarse durante la audiencia (...)”*

2 Consejo de Estado, sección Segunda, Subsección A, radicado interno No. 9708-2005, actor: Aura Isabel Rubio Morán, Consejero Ponente: Jaime Moreno García.

*competencia de la Corporación está restringida a los motivos de inconformidad expuestos por el recurrente contra la providencia objeto del recurso y que se relacionen, desde luego, con las causales de nulidad planteadas en la demanda, o con las consideraciones que sirvieron de sustento al Tribunal para dictar la sentencia. En consecuencia, la Sala estudiará los puntos sobre los cuales alegó la parte apelante en la sustentación del recurso, según se vio anteriormente.”*

*Esta limitación a la competencia del juez de segunda instancia ha sido entendida como garantía de la non reformatio in pejus, consagrada en el artículo 31 de la Constitución Política (...)”*

1. Así́ las cosas, la competencia del superior se rige por el principio de congruencia, en virtud del cual, el Juez de segunda instancia debe desatar el recurso de alzada a partir de los argumentos de inconformidad propuestos por el recurrente, so pena de desconocer el principio de contradicción. Tal conclusión, encuentra asidero en el principio de *non reformatio in pejus*, el cual, protege la situación del apelante único, para que no se haga más gravosa.

# Problema jurídico

1. Corresponde a la Sala dilucidar, si debe revocarse la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda. Para el efecto, es del caso determinar si con las pruebas documentales que la parte actora describió en el recurso de apelación, es posible sostener que la liquidación privada del impuesto de renta para el año 2017 debe mantenerse.
2. Con el propósito de desatar el problema jurídico, se ocupará esta providencia de examinar: (i) hechos probados, (ii) marco normativo, y (iii) caso concreto.

# Tesis de la Sala

1. Se confirmará la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demandada, toda vez que la parte actora no aportó los soportes contables (facturas) que demostraran que las operaciones sostenidas con la empresa Padex Colombia solo ascendían a $1.060.790.817 para la vigencia 2017 en el municipio de Puerto Boyacá.

# Hechos probados

1. Resolución No. 726 del 26 de septiembre de 2017, por la cual, el municipio de Puerto Boyacá designó a Parex Resources Colombia Ltda como agente retenedor del impuesto de industria y comercio desde el mes de octubre de 2017 (a. 15 fl. 53 y 54).
2. Certificado del 15 de enero de 2018 de Retención de ICA de Parex Colombia para el año 2017, respecto a las operaciones realizadas con la Compañía Energética de

Transportes Ltda – Central, en el municipio de Puerto Boyacá (a. 3 fl. 138 a 150), que se describieron así:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Factura | Base | Indicador |
| 12766 | 22.000.000 | 220.000 |
| 12763 | 82.729.175 | 827.292 |
| 12771 | 16.510.000 | 165.100 |
| 12776 | 22.627.000 | 226.270 |
| 12789 | 99.750.000 | 992.750 |
| 12785 | 36.575.000 | 365.750 |
| 2755 | 8.242.438 | 82.424 |
| 12756 | 1.996.995 | 19.970 |
| 12752 | 117.277.800 | 1.172.778 |
| 12750 | 29.782.503 | 297.825 |
| 12729 | 623.774.906 | 6.237.749 |

1. Liquidación privada del impuesto de industria y comercio y complementarios de la vigencia del año 2017, rendida por la Compañía Energética de Transportes SAS, en la que reportó una base gravable de $1.060.791.000 (a. 3 fl. 85).
2. Requerimiento Especial No. RE-18-09 del 20 de junio de 2018 preferido por la Alcaldía de Puerto Boyacá en contra de la Compañía Energética de Transportes SAS (a 03 fl.46 a 48), en el que se resolvió:

*Primero: Proferir requerimiento especial a la Empresa Compañía Energética de Transportes SAS, en relación con la liquidación privada de la vigencia 2017, en materia del impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil.*

*Segundo: Señalar la cuantificación del impuesto y sanción que se pretende adicionar a la liquidación privada de la vigencia 2017, en materia del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil, de la siguiente manera:*

* 1. *Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio, la suma de $3.496.251.000, como ingresos netos gravados, renglón 10.*
  2. *Adicionar a la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio en la suma de $34,693.000, como impuesto de industria y comercio, renglón 20.*
  3. *Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $5.244.000, como impuesto de avisos y tablero, renglón 21.*
  4. *Adicionar a la liquidación privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $1.748.000, como sobretasa bomberil, renglón 23.*
  5. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a la sanción por inexactitud equivalente al 50% del impuesto de industria y comercio, en la suma de $17.481.000, renglón 31.*
  6. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a interés moratorio, el valor resultante a la fecha efectiva de pago, renglón 37.*

1. La anterior decisión tuvo como fundamento que según la información entregada y certificada por la Revisoría Fiscal de Parex Resources Colombia, el contribuyente dejó de reportar la suma de $3.496.251.000, toda vez que para el año 2017, las operaciones con la actora fueron de $4.557.051.000.
2. Oficio del 5 de junio de 2018, en el que el Representante Legal de Parex Resorces Colombia informó a la Secretaría de Hacienda de Puerto Boyacá que las operaciones petroleras en dicho municipio son derivadas de los proyectos de los pozos denominados Glauca e Iguazú (a. 15 fl. 44 y 45).
3. El 26 de junio de 2018, Central SAS emitió respuesta al requerimiento especial, en la que precisó que en el año 2017 en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá, solo se realizaron operaciones con la Empresa Parex por un valor de

$1.060.790.817 (a. 03 fl. 49 y 50).

1. Informe especial del 2 de agosto de 2018, elaborado por el Revisor Fiscal de Parex Colombia Ltda,, en el que se determinó que, revisada a detalle la contabilidad de la sucursal respecto a las operaciones con el tercero Compañía Energética, se hallaron las siguientes facturas (a. 15 fl. 35 a 37):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Municipio | División | Referencia | Total |
| Puerto Boyacá | Glauca | 12725 | 880.900.000 |
| 12729 | 623.774.906 |
| 12750 | 29.782.503 |
| 12751 | 27.000.000 |
| 12752 | 117.277.800 |
| 12754 | 27.000.000 |
| 12756 | 1.996.995 |
| 12763 | 82.729.175 |
| 12766 | 22.000.000 |
| 2755 | 8.242.438 |
| **Total Glauca** |  | **1.820.703.817** |
| Iguazú | 12809 | 879.542.5586 |
| 12811 | 27.000.000 |
| 12813 | 77.753.240 |
| **Total Iguazú** |  | **984.295.826** |

1. Ampliación del Requerimiento Especial No. RE-18-09 del 17 de agosto de 2018, en el que la Alcaldía de Puerto Boyacá resolvió (a. 03 fl. 51 a 54):

*“1. Adicionar a la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio, la suma de $1.744.209.000, como ingresos netos gravados, renglón 10.*

1. *Adicionar a la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio en la suma de $17.442.000, como impuesto de industria y comercio, renglón 20.*
2. *Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $2.617.000, como impuesto de avisos y tablero, renglón 21.*
3. *Adicionar a la liquidación privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de $873.000, como sobretasa bomberil, renglón 23.*
4. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a la sanción por inexactitud equivalente al 50% del impuesto de industria y comercio, en la suma de $8.721.000, renglón 31.*
5. *Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente a interés moratorio, el valor resultante a la fecha efectiva de pago, renglón 37”.*
6. Como motivación, expuso que luego de proferido el primer requerimiento especial, se solicitó a la Empresa Parex Resources Colombia aclaración respecto a la respuesta de la información exógena, en la que indicó que las operaciones con la contribuyente en el interior del municipio de Puerto Boyacá para el año 2017, fueron de $2.805.000.000.
7. En oficio del 5 de septiembre de 2018 (a. 03 fl. 55 a 57), la entidad contribuyente insistió que los valores cancelados por el servicio de trasporte fueron de

$1.060.790.817 y que la última respuesta no encuentra respaldo con la certificación de facturas emitida por la misma entidad, en razón que las siguientes no se prestaron en el municipio de Puerto Boyacá:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Factura | Valor | Municipio |
| 2725 | 880.900.000 | Villanueva |
| 2751 | 27.000.000 | Barrancabermeja |
| 2764 | 27.000.000 | Barrancabermeja |
| 2809 | 879.542.586 | Cimitarra |
| 2811 | 27.000.000 | Barrancabermeja |
| 2813 | 77.753.240 | Bolívar |
| Total | 1.919.195.826 |  |

1. En consecuencia, el contribuyente, resaltó que las únicas facturas que contienen servicios prestados en el municipio demandado, son las siguientes:

|  |  |
| --- | --- |
| Factura | Valor |
| 2729 | 623.774.906 |
| 2750 | 29.782.503 |
| 2752 | 117.277.800 |

|  |  |
| --- | --- |
| 2755 | 8.242.438 |
| 2756 | 1.996.995 |
| 2763 | 82.729.175 |
| 2766 | 22.000.000 |
| 2771 | 16.510.000 |
| 2776 | 22.627.000 |
| 2785 | 36.575.000 |
| 2789 | 99.275.000 |
| Total | 1.060.790.817 |

1. En oficio del 20 de septiembre de 2018 el Representante Legal Suplente de Parex Resources Colombia manifestó que “*Confirmamos que para el año 2017 La Compañía Central SAS realizo (sic) operaciones económicas con Parex en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá por valor de $1.060.790.817*” (a. 03 fl. 58).
2. Central SAS en memorial del 21 de septiembre de 2018 que denominó “Respuesta a la ampliación requerimiento especial No. RE-18-09, puso en conocimiento de la entidad demanda la anterior respuesta (a. 3 fl. 59).
3. El 26 de marzo de 2019 el municipio de Puerto Boyacá profirió la Liquidación Oficial de Revisión LR-19-06 (a. 3 fl. 60 a 64), en la que se propuso la siguiente liquidación:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Conceptos | Declaración  Privada | Requerimiento  información | Modificación  liquidación |
| Ingresos Gravables | 1.060.791.000 | 2.805.000.000 | 1.744.209.000 |
| Industria y comercio | 10.608.000 | 28.050.000 | 17.442.000 |
| Avisos y Tableros | 1.591.000 | 4.208.000 | 2.617.000 |
| Sobretasa bomberil | 530.000 | 1.403.000 | 873.000 |
| Sanción | 0 | 8.721.000 | 8.721.000 |

1. En solicitud del 3 de abril de 2019, Central SAS requirió a Parex Colombia Ltda, con el fin de que aclarara los valores que se cancelaron en el año 2017 por el servicio de transporte en el municipio de Puerto Boyacá (a. 3 fl. 65 y 66).
2. El 30 de abril de 2019 la contribuyente presentó recurso de reconsideración contra la liquidación oficial (a. 03 fl. 67 a 70), al argumentar que el acto administrativo fue originado “*en un error cometido por la empresa Parex Resources Colombia y no corresponde a la Compañía Energética de Transportes SAS, por tanto corresponde al municipio de Puerto Boyacá revisar y validar directamente con la empresa que origina la información errada, pues estamos presentando todos los soportes legales que confirman los ingresos que Central SAS realmente obtuvo en el municipio*”.
3. A través de la Resolución No. 024 del 27 de mayo de 2019, el municipio de Puerto Boyacá confirmó el acto administrativo recurrido (a. 3 fl. 73 a 77).
4. En respuesta del 27 de agosto de 2020 derivada de la solicitud del A-quo, el Revisor Fiscal de Parex Resources Colombia Ltd manifestó que verificó el monto facturado y pagado en el municipio de Puerto Boyacá (a. 33 a 37), por lo que relacionó las siguientes facturas:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Factura | Fecha factura | Valor |
| 12729 | 12/09/2017 | 623.774.906 |
| 12750 | 25/10/2017 | 29.782.503 |
| 12752 | 25/10/2017 | 117.277.800 |
| 12756 | 25/10/2017 | 1.996.995 |
| 12763 | 2/11/2017 | 82.729.175 |
| 12766 | 2/11/2017 | 22.000.000 |
| 12771 | 21/11/2017 | 16.510.000 |
| 12776 | 22/11/2017 | 22.627.000 |
| 12785 | 24/11/2017 | 36.575.000 |
| 12789 | 24/11/2017 | 99.275.000 |
| 2755 | 25/10/2017 | 8.242.438 |
| TOTAL |  | 1.060.790.817 |

# Marco Normativo

1. El artículo 287, numeral 3 de la Constitución Política otorga a los municipios autonomía para la gestión de sus intereses y el derecho de administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. Por su parte, el artículo 313, numeral 4 del mismo texto constitucional, impone expresamente a los concejos la facultad de *votar los tributos de conformidad con la Constitución y la ley.*
2. Adicionalmente, el artículo 338 ibidem autoriza a los concejos municipales o distritales para imponer contribuciones fiscales o parafiscales y fijar los elementos del tributo mediante los respectivos acuerdos.
3. La Ley 14 de 1983 “*Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*” en los artículos 32 a 40, señala y fija el impuesto de industria y comercio así:

***ARTÍCULO 32.*** *El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que* ***ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales****, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente*

*u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos3.*

***ARTÍCULO 33.*** *El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior,* ***con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios*.**

*Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:*

1. *Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y*
2. *Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.*

*Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.*

***PARÁGRAFO 1º. Derogado por el art. 22, Ley 50 de 1984****. Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo los Concejos Municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de septiembre de 1984.*

***PARÁGRAFO 2º.*** *Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibido para sí.*

***PARÁGRAFO 3.*** *Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.4*

***ARTÍCULO 34.*** *Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.*

***ARTÍCULO 35.*** *Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor,* ***y las demás definidas como tales por el Código de Comercio*** *siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios5.*

***ARTÍCULO 36.*** *Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados,* ***transporte*** *y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra*

*- venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que*

3 El texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006

4 Este artículo se encuentra incorporado en el art. 196 del Decreto Nacional 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal)

5 El texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006

*contengan audio y vídeo, negocios de montepios y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.”* – Resaltado por la Sala -

1. Sobre la obligación de presentar esta declaración, el artículo 7 del Decreto 3070 de 1983 “*Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones*”, establece que los sujetos del impuesto de Industria y comercio deberán cumplir entre otras obligaciones, la de “*Presentar anualmente, dentro de los plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada de gravamen*.”
2. Ahora bien, en el ámbito local, el Concejo Municipal de Puerto Boyacá, profirió el Acuerdo 23 de 2016 *“Por medio del cual se adopta el estatuto tributario del municipio de Puerto Boyacá”,* que en sus artículos 39 a 120 reguló todo lo concerniente al impuesto de industria y comercio, sin embargo, la Sala destaca lo siguiente:

*“Artículo 40: Naturaleza y Causación: El impuesto de Industria y Comercio es un gravamen de carácter general y obligatorio. Cuyo hecho generador lo constituye la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, incluidas las del sector financiero en jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmueble determinado con establecimientos de comercio o sin ellos. El impuesto de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros comenzara a partir de la fecha de iniciación de las actividades objeto del gravamen.*

*Artículo 41: Sujeto Activo: El Municipio de Puerto Boyacá, es el sujeto activo del impuesto de industria y comercio que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.*

*El municipio de Puerto Boyacá es la entidad territorial en cuyo favor está autorizado legalmente el impuesto y, por ende, las potestades de liquidación, cobro, investigación y control.*

*Artículo 42. Sujeto Pasivo: Son sujetos pasivos del Impuestos de Industria y Comercio las personas naturales o jurídicas, sociedades de hechos, comunidades organizadas, sucesiones ilíquidas, los socios o participes de los consorcios y de las uniones temporales, los patrimonios autónomos, los establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales del Estado del orden nacional, departamental y municipal, las Sociedades de Economía Mixta de todo orden, las unidades administrativas con régimen especial y demás entidades estatales de cualquier naturaleza del Departamento de Boyacá y de la Nación y los demás sujetos pasivos que realicen el hecho generador de la obligación tributaria, consistente en el ejercicio de actividades industriales, comerciales de servicios y financieras en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá.*

*Artículo 43. Hecho generador: El hecho generador del impuesto está constituido en cuanto a materia imponible por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios que se ejerzan o realicen en la jurisdicción del Municipio de Puerto Boyacá directa o indirectamente(…)*

*Artículo 49. Actividad de servicios. Es actividad de servicios toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer las necesidades de la comunidad, ejecutado por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el*

*factor material o intelectual, mediante la realización de una nueva o varias de las siguientes o análogas actividades:*

*Servicio de:*

*(…)*

*Trasporte y Aparcaderos”.*

1. Precisa la Sala, que el Consejo de Estado6, efectuó un análisis de los diferentes criterios tenidos en cuenta en relación con el tratamiento tributario para efectos del impuesto de industria y comercio e indicó que el objeto social principal y secundario, del sujeto pasivo, delimita el campo de acción de la sociedad y, por tanto, en relación con los mismos, se debe apreciar el giro ordinario de los negocios del ente societario, por lo tanto, concluyó que para efectos de ICA es determinante establecer si los actos mercantiles realizados por una persona jurídica se enmarcan dentro del giro ordinario de sus negocios.
2. En ese mismo sentido, el órgano de Cierre precisó que “*una cosa es determinar si una actividad se desarrolla de manera habitual dentro del giro ordinario de los negocios y otra, muy distinta, la periodicidad con que la misma se lleva a cabo, porque conforme con el artículo 32 de la Ley 14 de 19837, no es necesario que la actividad «en este caso compra y/o venta de acciones o participaciones societarias para obtener dividendos» se realice de manera permanente, para que sea sujeta a ICA*.8”

# Caso concreto

1. Según el recurso de apelación, la inconformidad de la parte actora radica en que el Juzgado de primera Instancia no tuvo en cuenta las pruebas proferidas por el tercero (Parex Recourses Colombia) que señalaron que los valores cancelados por el servicio de transporte en el año 2017, en la jurisdicción de Puerto Boyacá solo ascendieron a $1.060.790.817 y no a $2.804.999.643, como en su momento precisó el tercero requerido.
2. Para resolver, se recuerda que el Revisor Fiscal de Parex Colombia Ltda en un primer momento indicó que las operaciones realizadas con el contribuyente ascendieron a $4.557.051.000 para el año 2017, sin embargo, en oficio del 2 de agosto de 2018, describió en forma detallada las facturas que habían sido canceladas

6 Sentencia del 31 de mayo de 2018, Exp. **21776**, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en sentencias del 18 de julio de 2018, Exp**. 23009**, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, actor SOCINEG S.A., y de 26 de julio de 2018, Exp. **21162**, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

7 “*El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos*”.

8 Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto 14 de marzo de 2019 Radicación Número: 05001-23-33-000-2016-00230- 01(23097) Actor: Inversiones Valín Ltda & Cia S.C.A.

por servicios de trasporte prestados en el municipio de Puerto de Boyacá, que en total sumaron un valor de $2.805.000.000, al respecto la relación indicó lo siguiente:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Municipio | División | Referencia | Total |
| Puerto Boyacá | Glauca | 12725 | 880.900.000 |
| 12729 | 623.774.906 |
| 12750 | 29.782.503 |
| 12751 | 27.000.000 |
| 12752 | 117.277.800 |
| 12754 | 27.000.000 |
| 12756 | 1.996.995 |
| 12763 | 82.729.175 |
| 12766 | 22.000.000 |
| 2755 | 8.242.438 |
| **Total Glauca** |  | **1.820.703.817** |
| Iguazú | 12809 | 879.542.5586 |
| 12811 | 27.000.000 |
| 12813 | 77.753.240 |
| **Total Iguazú** |  | **984.295.826** |

1. Ahora bien, el mismo profesional de las ciencias contables, al ser requerido por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, sobre las operaciones sostenidas con Central SAS, nuevamente varió el monto del pago de las facturas, pues sostuvo que el valor final para el año 2017 era de $1.060.790.817, en razón a las siguientes facturas:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Factura | Fecha  factura | Valor |
| 12729 | 12/09/2017 | 623.774.906 |
| 12750 | 25/10/2017 | 29.782.503 |
| 12752 | 25/10/2017 | 117.277.800 |
| 12756 | 25/10/2017 | 1.996.995 |
| 12763 | 2/11/2017 | 82.729.175 |
| 12766 | 2/11/2017 | 22.000.000 |
| 12771 | 21/11/2017 | 16.510.000 |
| 12776 | 22/11/2017 | 22.627.000 |
| 12785 | 24/11/2017 | 36.575.000 |
| 12789 | 24/11/2017 | 99.275.000 |
| 2755 | 25/10/2017 | 8.242.438 |
| TOTAL |  | 1.060.790.817 |

1. Es decir que, en el presente proceso judicial, obran dos certificaciones firmadas por el Revisor Fiscal del tercero Parex Colombia, respecto a los valores cancelados a favor de Centras SAS, una por valor de $2.805.000.000 (la cual sirvió de base para expedir los actos administrativos acusados) y la otra por valor $1.060.790.817 (derivada del requerimiento judicial, suma que sirvió de base para la liquidación privada del impuesto).
2. Sobre la información de los revisores fiscales precisa la Sala que el artículo 777 del Estatuto Tributario reconoce que las certificaciones de los contadores públicos o revisores fiscales serán suficientes para presentar ante la administración pruebas contables, sin perjuicio de la facultad que tiene el ente fiscal de hacer las comprobaciones pertinentes. **En ese sentido, las certificaciones expedidas por revisores fiscales son una prueba independiente que, por sí mismas, permiten demostrar la veracidad y exactitud de los registros contables de un contribuyente, así como su realidad económica.**
3. No obstante, la idoneidad de esa clase de certificaciones depende de su grado de detalle y de la calidad de los comprobantes que los acompañen. Así, la calidad de *“prueba suficiente”* que le otorga la normativa tributaria no puede limitarse a simples afirmaciones sobre las operaciones de orden interno y externo carentes de respaldo documental. Por consiguiente, el Consejo de Estado9 ha precisado que las certificaciones del contador o revisor fiscal constituyen prueba contable, siempre y cuando cumplan los siguientes requisitos:

*“(i) expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales, (ii) si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio10, (iii) si reflejan la situación financiera del ente económico****, (iv) debe tener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que se pretenden demostrar y estar respaldados por comprobantes internos y externos*** *y, (v) llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, con sujeción a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad1112”. – Respaldado por la Sala –*

1. La presente Sala de decisión precisa que ninguna de las certificaciones rendidas por el revisor fiscal de Parex Colombia cumple con los requisitos esgrimidos por el

9 Entre otras, ver las sentencias del sentencias del 25 de septiembre de 2008, Exp. 15255 C.P. Héctor

J. Romero Díaz, del 28 de febrero de 2013, Exp. 18420, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, del 22 de septiembre de 2016, Exp. 20490, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 16 de noviembre de 2017, Exp. 20529, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 14 de marzo de 2019, Exp. 22241, C.P. Milton Chaves García y del 15 de abril de 2021, exp. 22920 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

10 A partir de la vigencia del Decreto 19 de 2012, de supresión de trámites, los libros de comercio no se inscriben en el registro mercantil (artículo 175).

11 Al respecto la Sala ha expuesto que no basta la simple afirmación *«acerca de las operaciones contables de que dichos funcionarios dan cuenta, pues ‘en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones».* Cfr. las sentencias del 25 de noviembre de 2004, Exp. 14155, C. P. María Inés Ortiz Barbosa y del 30 de noviembre de 2006, Exp. 14846, C.P. Héctor Romero Díaz.

12 Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-33- 000-2015-00081-01 (22920). Sentencia del 15 de abril de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

Consejo de Estado, toda vez que si bien se relacionaron un número de facturas, no existió en el trámite administrativo, ni judicial, el soporte de las mismas, con el fin de establecer el verdadero valor cancelado y la jurisdicción del servicio de transporte prestado por el contribuyente demandante.

1. Así las cosas, solo obran las relaciones simples sobre las facturas - presuntamente- canceladas a favor de la parte actora, las cuales, son contradictorias entre sí, púes no coinciden en el valor final de las operaciones, tampoco existe otro medio probatorio que le dé asidero a una u otra.
2. Por lo anterior, no existe prueba alguna que señale que las facturas que se identificaron con los radicados 2725, 2751, 2754, 2809, 2811 y 2813 corresponden a servicios prestados fuera de la jurisdicción del municipio de Puerto Boyacá, con el objeto de no tenerlas en cuenta para el impuesto de Industria y Comercio cobrado por el correspondiente ente territorial, en la medida que las certificaciones rendidas por Parex Colombia no fueron acompañadas por documentos soporte que describan en qué municipio la parte actora prestó sus servicios, en consecuencia, la Sala no puede afirmar que las facturas citadas contienen el pago de servicios que se hubieran prestado fuera de la jurisdicción del ente demandado.
3. De otro lado, si bien se allegó un documento que se identificó como “*Retención de ICA*”, en el cual se expusieron las siguientes retenciones:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Factura | Base | Indicador |
| 12766 | 22.000.000 | 220.000 |
| 12763 | 82.729.175 | 827.292 |
| 12771 | 16.510.000 | 165.100 |
| 12776 | 22.627.000 | 226.270 |
| 12789 | 99.750.000 | 992.750 |
| 12785 | 36.575.000 | 365.750 |
| 2755 | 8.242.438 | 82.424 |
| 12756 | 1.996.995 | 19.970 |
| 12752 | 117.277.800 | 1.172.778 |
| 12750 | 29.782.503 | 297.825 |
| 12729 | 623.774.906 | 6.237.749 |
| **Total** | **1.061.265.817** |  |

1. Tal documental no se encuentra suscrita por ningún miembro de la empresa Parex Colombia Ltda, por ende, no puede otorgársele valor probatorio contable, en la medida que no hay certeza sobre su procedencia, como tampoco se aportan las respectivas facturas que son el documento idóneo para probar el pago de los servicios.
2. En ese mismo sentido, las respuestas emitidas por el Representante Legal Suplente de Parex Colombia Ltda, de fecha 20 de septiembre de 2018 y 27 de agosto de 2020, que señalaron que las operaciones con la contribuyeron fueron de

$1.060.790.817, tampoco contienen ningún tipo de soporte contable, que otorgue certeza sobre el pago de los servicios de transporte.

1. Tampoco de las pruebas que relacionó la parte recurrente en la apelación, como lo son las peticiones elevadas a Parex Colombia (en las que se solicitaron señalar el valor cancelado por transporte en el municipio de Puerto Boyacá), el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la liquidación oficial del impuesto ICA o la liquidación privada, sirven de prueba ante la autoridad judicial, para soportar que el valor de $1.060.790.817 fue lo único cancelado por servicios prestados al interior del municipio de Puerto Boyacá para el año 2017, en virtud que son documentos expedidos por el mismo contribuyente que no tiene la entidad para desvirtuar la información exógena que en un momento brindó el tercero Parex Colombia.
2. En ese orden de ideas, si la parte contribuyente consideró que la certificación de fecha 2 de agosto de 2018, rendida por Parex Colombia era “*contraria a la realidad*”, debió soportar que las facturas que contuvieron los respectivos servicios de transporte (las que debe tener en su poder), solo ascendieron a $1.060.790.817, y las que excedieran dicho rubro, corresponde a servicios brindados en otro municipio distinto al de Puerto Boyacá, situación que no fue comprobada en el trámite administrativo, ni judicial.
3. Si bien la duda originada por las diferentes certificaciones del Revisor Fiscal del tercero requerido, puede resolverse a favor del contribuyente, en virtud del principio In dubio pro contribuyente, descrito en el artículo 745 del Estatuto Tributario, lo cierto es que dicha norma es aplicable únicamente cuando el contribuyente no se encuentra en la obligación de probar determinados hechos, condición que no se presenta en el caso estudiado en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora, pues es la responsable de la declaración del impuesto de Industria y Comercio y en su contabilidad deben reposar las facturas que soportan los determinados servicios prestados a Parex Colombia en el municipio de Puerto Boyacá.
4. Sobre el particular, el Consejo de Estado precisó:

*“Al hilo de todo lo analizado, no es procedente la aplicación del artículo 745 del Estatuto Tributario, en tanto que esa norma textualmente señala que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes al momento de proferir las liquidaciones o fallar los recursos deben resolverse a favor del contribuyente, siempre y cuando el contribuyente no se encuentre obligado a probar determinados*

*hechos, condición que no se cumple en el presente caso, en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora”13.*

1. También es claro que esa falencia probatoria es culpa directamente atribuible al actuar de la Administración de Impuestos, en la que la demandante nada tuvo que ver, pues solo requirió en una ocasión a Parex Colombia, sin solicitar el soporte contable de las certificaciones. Sin embargo, tal circunstancia no puede determinar la decisión del presente proceso, si se tiene en cuenta que los actos administrativos se encuentran amparados por una presunción de legalidad que sólo puede desvirtuarse por vía de la efectiva y suficiente actividad probatoria por parte de quien pone en tela de juicio la validez de los mismos, y con tal finalidad ejerce las acciones de ley en su contra. En el expediente no se encuentra la documentación física necesaria para cumplir el deber de inmediación ni, por ende, para lograr los cometidos que él involucra, en cuanto, se insiste, las pruebas contables que justifican el decir de las partes reposan en los antecedentes administrativos que no se allegaron de manera completa, pues no obran las correspondientes facturas de los servicios de transporte del año 2017 en el municipio de Puerto Boyacá.
2. Esa notoria y censurable falencia administrativa por parte del demandado, le restó todo respaldo probatorio a los reclamos de la contribuyente a quien, como ya se dijo, le correspondía desvirtuar la presunción de legalidad de los actos acusados a través de una efectiva proactividad probatoria14.
3. No pasa desapercibido para la Sala que la parte actora al momento de presentar del recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia aportó una carpeta digital que denominó “*Facturas – contabilidad*”, sin embargo, dichas documentales no pueden ser valoradas en segunda instancia por dos razones:
4. La primera de ellas, es que el artículo 212 del CPACA regula las oportunidades procesales de la siguiente manera:

***ARTÍCULO 212. OPORTUNIDADES PROBATORIAS.*** *Para que sean*

*apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados en este Código.*

*En primera instancia, son oportunidades para aportar o solicitar la práctica de pruebas: la demanda y su contestación; la reforma de la misma y su respuesta; la demanda de reconvención y su contestación; las excepciones y la oposición a las mismas; y los incidentes y su respuesta, en este último evento circunscritas a la cuestión planteada.*

13 Sobre este asunto, ver Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Proceso: 08001- 23-33-000-2013-00580-01(22144). Sentencia del 20 de septiembre de 2018. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

14 Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez Bogotá D. C, siete (07) de noviembre del dos mil doce (2012) Radicación número: 20001-23-31-000-2009-00249-01(18574)

*Las partes podrán presentar los dictámenes periciales necesarios para probar su derecho, o podrán solicitar la designación de perito, en las oportunidades probatorias anteriormente señaladas.*

*En segunda instancia, cuando se trate de apelación de sentencia, en el término de ejecutoria del auto que admite el recurso, las partes podrán pedir pruebas, que se decretarán únicamente en los siguientes casos:*

* 1. *Cuando las partes las pidan de común acuerdo. En caso de que existan terceros diferentes al simple coadyuvante o impugnante se requerirá su anuencia.*
  2. *<Numeral modificado por el artículo* [*53*](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2080_2021_pr001.html#53) *de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando fuere negado su decreto en primera instancia o no obstante haberse decretado se dejaron de practicar sin culpa de la parte que las pidió. En este último caso, solo con el fin de practicarlas o de cumplir requisitos que les falten para su perfeccionamiento.*
  3. *Cuando versen sobre hechos acaecidos después de transcurrida la oportunidad para pedir pruebas en primera instancia, pero solamente para demostrar o desvirtuar estos hechos.*
  4. *Cuando se trate de pruebas que no pudieron solicitarse en la primera instancia por fuerza mayor o caso fortuito o por obra de la parte contraria.*
  5. *Cuando con ellas se trate de desvirtuar las pruebas de que tratan los numerales 3 y 4, las cuales deberán solicitarse dentro del término de ejecutoria del auto que las decreta.*

1. Así las cosas, no se cumplen con ninguna las circunstancias descritas en la anterior base normativa, para aportar las correspondientes documentales, puesto que desde el año 2017 reposaban en el archivo contable de la parte contribuyente y no ofreció alguna explicación del porque no se adjuntaron con los anexos de la demanda, cuando eran la prueba contable que soportaba los respectivos ingresos en la jurisdicción del municipio de Puerto Boyacá.
2. En segundo lugar, al observar las documentales, las mismas se encuentran ilegibles, pues los archivos se cargaron de forma tal que no fueran reconocidos, por lo que a la fecha, no se cuentan con las facturas de las operaciones sostenidas por la contribuyente con Padex Colombia Ltda, para el año 2017, las cuales demostrarían cuales servicios fueron desarrollados en la jurisdicción de Puerto Boyacá.
3. En ese mismo sentido, no es posible decretar las testimoniales que se solicitaron en primera instancia, en razón que el Tribunal Administrativo de Boyacá en auto 28 de enero de 2021, al resolver el recurso de apelación contra la negativa de su decreto, confirmó la decisión, por lo que no se cumple con el requisito descrito en el numeral 2 del artículo 212 de la Ley 1437 de 2011, para acceder en segunda instancia a su decreto.
4. Por último, no se observa que el Juzgado de Primera Instancia haya tenido por acreditada una mala fe de la parte actora, en razón en que si decisión se motivó exclusivamente en la valoración probatoria de las diferentes certificaciones rendidas

por la compañía Padex Colombia Ltda, respecto a las operaciones económicas sostenidas con Central SAS para el año 2017.

1. La Sala confirmará la sentencia proferida el 19 de febrero de 2021 por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, que negó las pretensiones de la demanda, toda vez que la parte actora no aportó los soportes contables (facturas) que demostraran que las operaciones sostenidas con la empresa Padex Colombia solo ascendían a $1.060.790.817 para la vigencia 2017 en el municipio de Puerto Boyacá.

# COSTAS

**Costas en primera instancia**

1. En la sentencia de primera instancia, la *A quo* no condenó en costas. Comoquiera que dicha decisión no fue objeto de recurso, permanecerá incólume.

# Costas en segunda instancia

1. Ahora: en lo atinente a las costas en esta instancia, el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021 del 25 de enero de 2021, dispuso:

*Artículo 47. Adiciónese el siguiente inciso al artículo 188 de la Ley 1437 de 2011:*

*En todo caso, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal.*

1. Conforme la citada norma, no se condenará en costas en esta instancia, pues no se advierte que concurra dicha circunstancia, en la medida, que fuera debidamente sustentadas las pretensiones y contaba con fundamentación la petición.
2. En mérito de lo expuesto, la Sala de Decisión No. 5 del Tribunal Administrativo de Boyacá, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

# FALLA:

1. Confirmar la sentencia proferida el 19 de febrero de 2021 por el Juzgado Octavo Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, que negó las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas.
2. Sin condena en costas.
3. En firme esta providencia, devuélvase el expediente al Despacho judicial de origen, una vez hechas las anotaciones en el software de gestión.

Este proyecto fue estudiado y aprobado en Sala Virtual, en sesión de la fecha.

# Notifíquese y Cúmplase

*(Firmado electrónicamente)*

# BEATRIZ TERESA GALVIS BUSTOS

Magistrada

*(Firmado electrónicamente)*

# FÉLIX ALBERTO RODRÍGUEZ RIVEROS

Magistrado

*(Firmado electrónicamente)*

# FABIO IVÁN AFANADOR GARCÍA

Magistrado