



REPÚBLICA DE COLOMBIA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACÁ
SALA DE DECISIÓN No. 4

MAGISTRADO PONENTE: JOSÉ ASCENCIÓN FERNÁNDEZ OSORIO

Tunja, 10 MAR 2020

DEMANDANTE:	TRANSPORTES LOS MISCAS SA, COOTRANSCOL, ASOPROBOY, TRANSPORTES TAXI YA SA, Y COOTAX TUNJA
DEMANDADO:	MUNICIPIO DE TUNJA
REFERENCIA:	15001-33-33-007-2015-00063-01
MEDIO DE CONTROL:	NULIDAD
TEMA:	ESTATUTO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE TUNJA, SISTEMA SANCIONATORIO TRIBUTARIO LOCAL Y OBLIGACIONES Y DEBERES DE LOS CONTRIBUYENTES
ASUNTO:	SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

Conoce la Sala los recursos de apelación interpuestos por la parte demandante y demandada, contra la sentencia de primera instancia proferida el 4 de julio de 2018 por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja, mediante la cual se accedieron parcialmente a las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. DEMANDA

1.1. Declaraciones y condenas (fls. 1-5)

TRANSPORTES LOS MISCAS SA, COOTRANSCOL, ASOPROBOY, TRANSPORTES TAXI YA SA, Y COOTAX TUNJA, a través de apoderado judicial, acudieron ante esta jurisdicción en ejercicio del medio de control de Nulidad, a fin de que se declare lo siguiente:

"1- DECLARACIÓN:

DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL DEL ACUERDO MUNICIPAL N° 0031 DEL 29 DE DICIEMBRE DE 2005, "Por el cual se dictan disposiciones en materia de rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde mayor de la ciudad".

Los apartes demandados por indebida delegación los resaltados en negrilla y subrayado por los que se pide la nulidad parcial son:

- 1.1. Art 139: **Autorizar hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) al señor Alcalde mayor de la ciudad de Tunja para adoptar por decreto el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.**

2. DECLARACIÓN:

DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL DEL DECRETO 0363 DEL 30 DE DICIEMBRE DE 2005, "Por medio del cual se compila técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, se incorporan los demás impuestos, tasas, importes, derechos de rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y Acuerdos modificatorios y se adopta el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional".

2.1

Los apartes demandados, por violación del principio de legalidad, falta de competencia impositiva del orden territorial y extralimitación funcional, por los que se pide la nulidad parcial son:

La totalidad de los siguientes artículos y sus párrafos, SANCIONATORIOS:

333 (m), 334, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375, contenidos en los CAPÍTULOS I, II Y III, del TÍTULO II, que integra el LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES.

2.2.

Los apartes demandados por violación del principio de legalidad, falta de competencia impositiva del orden territorial y extralimitación funcional, por los que se piden la nulidad parcial son:

La totalidad de los siguientes artículos y sus párrafos que contienen los DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES.

306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, contenidos en el CAPÍTULO I, II, III, del TÍTULO I- LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO (sic)-SANCIONES.

3- DECLARACIÓN:

DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL DEL DECRETO N° 389 DEL 29 DE DICIEMBRE DE 2006, "Por el cual se ordena y remunera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja."

3.1. (sic) Los apartes demandados por violación del principio de legalidad, falta de competencia impositiva del orden territorial y extralimitación funcional, por los que se pide la nulidad parcial son:
son (sic):

La totalidad de los siguientes artículos y sus párrafos SANCIONATORIOS:

321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 339, 352, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, contenidos en el TÍTULO III, del LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO-TRIBUTARIO Y SANCIONES.

3.2.

Los apartes demandados por violación del principio de legalidad, falta de competencia impositiva del orden territorial y extralimitación funcional, por los que se piden la nulidad parcial son:

La totalidad de los siguientes artículos y sus párrafos que contienen los DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES.

294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, contenidos en el CAPÍTULO I, II, III, del TÍTULO II-LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES."

1.2. Fundamentos fácticos (fls. 10-11)

El apoderado de la parte demandante señaló como fundamentos fácticos los siguientes:

"1- El Estatuto de Rentas o Código de Rentas del municipio de Tunja, ha tenido el siguiente desarrollo normativo:

1.1 ACUERDO MUNICIPAL N° 034, del 30 de diciembre de 1998: "Por medio del cual se adopta el código de Rentas para el municipio de Tunja y se establece el régimen procedimental".

1.2 ACUERDO MUNICIPAL. N° 020, del 30 de agosto de 1999: "Por medio el cual se modifica el art 237 y se adiciona el acuerdo 0034 de 1998 y se establece la CONTRIBUCIÓN AL DEPORTE MUNICIPAL en el municipio de Tunja".

1.3 ACUERDO MUNICIPAL N° 0039, del 30 de diciembre de 1999: "Por medio del cual se modifica y adiciona el ACUERDO N° 0034 de diciembre de 1998, Código de Rentas".

1.4 ACUERDO MUNICIPAL N° 0049, del 20 de diciembre de 2001: "POR MEDIO DEL CUAL SE MODIFICA EL ACUERDO 0034 DE 1998 O CÓDIGO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE TUNJA"

1.5 ACUERDO MUNICIPAL N° 0037, del 28 de diciembre de 2002: "POR MEDIO DEL CUAL SE MODIFICA EL ACUERDO 0034/98 O CÓDIGO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE TUNJA".

1.6 ACUERDO MUNICIPAL N° 0020, del 20 de septiembre de 2005: "Por el cual se modifica el art 121 del Acuerdo municipal 034 de 1998, Estatuto de Rentas del municipio de Tunja.

1.7 ACUERDO MUNICIPAL N° 0031 del 29 de diciembre de 2005: "Por el cual se dictan disposiciones en materia de rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde mayor de la ciudad".

1.8 DECRETO 0363 del 30 de diciembre de 2005: "Por medio del cual se compila técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, se incorporan los demás impuestos, tasas, importes, derechos de rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y

Acuerdos modificatorios y se adopta el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.

1.9 ACUERDO 029 DE 2006: "Por medio del cual se modifican y actualizan algunos artículos del Estatuto de Rentas del municipio de Tunja".

1.10 DECRETO N° 389, del 29 de diciembre de 2006: Por el cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja".

2- El art 139, del ACUERDO MUNICIPAL N° 0031 del 29 de diciembre de 2005, "**DELEGO**" al señor Alcalde del municipio de Tunja, para adoptar por decreto el **RÉGIMEN SANCIONATORIO Y PROCEDIMENTAL**, establecido en el **ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL**.

3- El propio 29 de diciembre de 2005, el señor Alcalde de la ciudad de Tunja, procede a sancionar el citado acuerdo.

4- Al día siguiente, esto es el 30 de diciembre de 2005, el señor Alcalde del municipio de Tunja, en cumplimiento de la delegación conferida, profiere el acto administrativo DECRETO N° 0363, mediante el cual, en un solo cuerpo normativo, organiza y codifica el **CÓDIGO DE RENTAS MUNICIPAL, ADOPTANDO el régimen sancionatorio y procedimental del ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL**.

5- El **RÉGIMEN SANCIONATORIO** delegado, lo implementa a partir del art 333 al 375, que conforme a la codificación, quedó contenido en el **CAPÍTULO I, II Y III, del TÍTULO II, que integra el LIBRO SEGUNDO, del DECRETO N° 0363 de 2005.**

6- Sin delegación alguna y de manera autónoma, el señor Alcalde del municipio de Tunja, implementa el conjunto de "**DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES RESPONSABLES**", a partir del art 306 al 331, contenidos en los **CAPÍTULOS I, II, III, del TÍTULO I-LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES, del DECRETO N° 0363 de 2005.**

7- Nuevamente y al año siguiente, el Honorable Concejo municipal de Tunja, mediante el ACUERDO N° 029 de 2006, del 28 de diciembre, en su artículo quinto, faculta al señor Alcalde para que "**ORDENE Y RENUMERE, EL ARTICULADO DEL ESTATUTO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE TAL FORMA QUE SE COMPILE Y ORGANICEN EN UN SOLO CUERPO JURÍDICO LA TOTALIDAD DE LAS NORMAS QUE REGULAN LOS IMPUESTOS ADMINISTRADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL**",

8- En cumplimiento de la tarea encomendada, el señor Alcalde del municipio de Tunja, expide el DECRETO N° 389, del 29 de Diciembre de 2006 y es así como el **RÉGIMEN SANCIONATORIO**, se codifica ahora a partir del art 321 al 363, contenidos en el **TÍTULO III, del LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES.**

9- En la nueva codificación y actual "**ESTATUTO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE TUNJA**", Decreto N° 389 de 2006, los **DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES**, en cumplimiento de la última tarea asignada por el Honorable Concejo Municipal de Tunja, el señor Alcalde los implementó a partir del art 294 al 319, contenidos en el **CAPÍTULO I, II, III, del TÍTULO II-LIBRO SEGUNDO-PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES.**"

1.3. Fundamentos de derecho (fls. 12-20)

Consideró como preceptos normativos violados los siguientes:

Artículos 1, 2, 3, 4, 6, 29, 287, 313-4, 338, de la Constitución Política, artículo 1, literal a), Ley 84 de 1915; y artículo 1, Ley 97 de 1913.

Indicó que los actos administrativos acusados de nulidad parcial, fueron expedidos contrariando abiertamente la Constitución Política y las leyes, que autorizan a las entidades territoriales, en virtud de la autonomía fiscal que les confiere la propia carta, a implementar y fijar sus tributos locales, a partir de una ley habilitante de carácter general y abstracto, la cual, a lo sumo, podrá ocuparse de identificar el sujeto activo y pasivo de la obligación impositiva, para que los órganos de representación popular se encarguen de configurar los restantes elementos de la obligación tributaria, como lo son el hecho generador, la base gravable y la tarifa, sin restricción respecto de los sujetos pasivos, en todo caso, con potestad exclusiva e indelegable de configuración del DERECHO SUSTANTIVO TRIBUTARIO, que no solamente comprende los elementos de la obligación tributaria, sino el SISTEMA SANCIONATORIO y el conjunto de DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.

Así mismo, reprochó la criticable y sistemática práctica del Concejo de Tunja, consistente en facultar y/o delegar al Alcalde del Municipio para *"Compilar y codificar en un solo cuerpo normativo el Estatuto de Rentas del municipio, disperso en varias actos administrativos emanados del órgano de representación popular"*, además, expuso la violación de postulados Constitucionales que rigen la imposición de cargas fiscales a los coasociados, al dejar en manos del ejecutivo, la "compilación", de una parte; y de otra, el antojo selectivo a conveniencia en la adopción de normas del Estatuto Tributario Nacional, en materia de sanciones, sin que las mismas guarden coherencia con los impuestos locales, toda vez que fueron creadas para la elusión de los impuestos nacionales administrados por la DIAN. Finalmente, implementando más allá de lo delegado, con la excusa que se encuentra dentro del procedimiento tributario, cuando lo cierto es que se tratan de normas sustantivas, de creación exclusiva del Concejo, como lo son, el conjunto de DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.

Ahora bien, a efectos de estructurar los cargos de nulidad, frente a los actos que se demandan por medio del presente medio de control, se sostuvo:

- i) **NULIDAD PARCIAL DEL ACUERDO N° 031 del 29 de diciembre de 2005, artículo 139.**

1. CARGO: Indebida delegación - violación de normas constitucionales.

Señaló que el órgano de representación popular, el Concejo del Municipio de Tunja, DELEGÓ ilegalmente al señor Alcalde la configuración del sistema SANCIONATORIO tributario local, **a partir del adoptado** por el Estatuto Tributario Nacional, violando flagrantemente los artículos 1, 2, 3, 6, 287, 313-1- y 338 de la Constitución Nacional, en el entendido que una norma de carácter sancionatorio, hace parte integral del derecho sustantivo tributario y en esa medida, sólo el órgano de representación popular tiene la facultad de imponerlas.

Indicó que la peligrosa delegación, le dejó al arbitrio del ejecutivo, la potestad de represión por la infracción tributaria, lo que equivale a darle facultades como si tratara de un estado excepción, convirtiéndolo en un gobernante totalitario inquisitivo, característica propia de los estados fascistas, proscrito por nuestra Constitución desde su preámbulo, desbordamiento del órgano de representación popular que no se compadece con los postulados Constitucionales sobre los que se edifica los principios y derechos fundamentales; partiendo del Estado de derecho en el que se fundan los límites al poder punitivo estatal y por sobre todo, el principio de legalidad, que parte del artículo 6 de la carta política, y que encuentra desarrollo en el concepto según el cual, "*nadie puede ser juzgado sino conforme a las leyes preexistentes*".

Arguyó igualmente que el Concejo Municipal de Tunja, dejó a voluntad del ejecutivo, la escogencia de la norma represora, que puede guardar o no fidelidad con el sistema sancionatorio establecido en el Estatuto de Rentas Nacional, pues con tales facultades, a discreción, puede escoger ésta o aquella, según convenga y por sobre todo, inspirado en intereses particulares, manejar el sentido y la descripción del texto, para direccionarlo y aplicarlo contrario al querido teleológicamente por el legislador, lo que hace aún más perverso el artículo 139 del Acuerdo N° 031 del 2005, eso sin contar, con la correspondencia y coherencia que las sanciones deben guardar por las infracciones tributarias del orden local, pues no es lo mismo, que aquellas se estructuren para la elusión del impuesto a la renta y complementarios, el IVA, la seguridad democrática, el extinto impuesto de timbre, el impuesto al patrimonio, etc., reglados en el Estatuto Tributario Nacional, de donde se plagió el sistema sancionatorio local.

Por otra parte, señaló que el órgano de represión a la infracción tributaria como lo es el CONCEJO MUNICIPAL, NO PUEDE DELEGAR AL EJECUTIVO tal facultad, por que convierte las sanciones en un abuso, no en justicia, las convierte en un hecho, no en derecho a castigar, porque viola el principio de legalidad de la infracción, al permitir la creación de la sanción en el ejecutivo sin facultades Constitucionales y legales, máxime cuando las mismas sanciones están contenidas en un acto administrativo denominado

DECRETO, que por jerarquía normativa, no tiene el poder de configuración para sancionar, por tener reserva legal, asignada al Concejo Municipal, única y exclusivamente, por mandato del artículo 338 superior; y de paso, violando el artículo 2, por no garantizar los principios que rigen la imposición de tributos, el artículo 3, por defraudar el poder del pueblo depositado en el Concejo, toda vez que es el llamado a implementar el régimen sancionatorio por tratarse de una norma sustantiva, el artículo 29, por la reserva legal para fijar sanciones a la infracción fiscal, solo se encuentra radicada en el órgano de representación popular, no en el ejecutivo, el artículo 313-4 y 338, por desconocer el Concejo sus propias competencias, toda vez que en tiempos de paz, sí y solo sí, están facultados para votar tributos, que comprende como norma sustantiva que son, las sanciones, para finalmente y por las mismas razones, violentar el artículo 1° literal a) de la Ley 84 de 1915, en la medida que solo el Concejo tiene facultades para crear tributos.

ii) DECRETO 0363 del 30 de diciembre de 2005:

2.1. CARGO-SANCIONES: violación del principio de legalidad y reserva legal.

Manifestó que, toda sanción debe estar establecida en una ley preexistente al hecho sancionable, como garantía Constitucional consagrada en el artículo 29 superior, postulado que se desconoce, al fijarse en el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja, por DECRETO, el RÉGIMEN SANCIONATORIO, revestido de una aparente legalidad, toda vez que se plagió del Estatuto Tributario Nacional, por cuenta de un acto de delegación que el órgano de representación popular del Municipio de Tunja le confió al ejecutivo, cuando, lo Constitucionalmente aceptado, es que, por tratarse de un derecho sustantivo Tributario, lo hubiera fijado directamente el Concejo, adoptándolo del Estatuto de Rentas Nacional, en cabal observancia del artículo 338 de la Carta Política.

Sostuvo que resulta inconstitucional, aplicar cualquier norma sancionatoria contenida en el Decreto N° 0363 del 30 de diciembre de 2005, por cuanto su creador no fue el Concejo Municipal sino el señor Alcalde del Municipio de Tunja, violando el principio de reserva legal asignado al tantas veces citado órgano de representación Popular, violentando los artículo 313-4 y 338 superiores, por cuanto solamente los Concejos Municipales en tiempos de paz, pueden votar tributos, comprendido dentro de tales facultades, por ser norma sustancial, el fijar el régimen sancionatorio.

2.2. CARGO-SANCIONES: Falta de competencia.

Frente a éste cargo, argumentó que cuando el ejecutivo profiere un acto administrativo como el Decreto N° 0363 de 2005, en cumplimiento de unas facultades y delegaciones del Concejo Municipal, debe auto reflexionar respecto de si legalmente tiene las facultades del encargo, para lo cual, debe preliminarmente hacer un juicioso análisis respecto de las competencias asignadas por la Constitución y la ley, y más, si se trata de temas impositivos que siempre generan un impacto social inmediato.

Por lo anterior, expresó que el hecho de que el Concejo Municipal le haya delegado el implementar el régimen sancionatorio del estatuto de Rentas Nacional, *per se*, no lo hace competente para fijarlo, porque el encargo naturalmente es inconstitucional y todo lo que se derive de éste, también lo será, por desconocer el artículo 313-4 y 338 superior y los límites y facultades del comitente, toda vez que la soberanía popular se materializa a través del concejo, en los precisos términos del artículo 3 de la C.P, soberanía de la que se apropió el señor Alcalde, legislando a través de un acto administrativo denominado DECRETO.

2.3. CARGO-SANCIONES: Extralimitación funcional.

Correlativamente a la falta de competencia, manifestó que en el presente asunto confluye una inevitable extralimitación funcional que no advirtió el ejecutivo en su momento, al cumplir la tarea encomendada por el Concejo Municipal a través del Acuerdo N° 0031 del 29 de diciembre de 2005, desde dos ópticas distintas:

a) El Concejo Municipal, no es superior funcional ni jerárquico del ejecutivo, como para argumentar que la expedición del Decreto N° 0363 del 30 de diciembre de 2005, se hizo en cumplimiento de un encargo o facultad contenida en un acto administrativo que el mismo sancionó, (el Alcalde se encuentra facultado para sancionar los acuerdos), como lo es el citado acuerdo, al que el mismo está obligado a hacer un control de legalidad, conducta por acción, que desconoce el contenido de los artículos 333-4 y 338 Constitucionales, por cuanto siendo las sanciones de contenido sustancial tributario, no puede acatar la delegación, luego no ha debido sancionar dicho acuerdo, por inconstitucional, específicamente el artículo 139.

b) Porque si de cumplir con juicio la tarea encomendada por el Concejo, este no lo facultó para plagiar el conjunto de DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES del Estatuto de Rentas Nacional e incorporarlo a la codificación impositiva

DECRETO N° 0363 del 30 de diciembre de 2005, desconociendo todos los principios Constitucionales en materia de fijación de los impuestos locales, por tratarse de NORMAS SUSTANCIALES, de competencia exclusiva del Concejo Municipal como ya se dijo, que no deben confundirse con normas procesales, así se encuentre dentro del mismo libro o capítulo del Estatuto de Rentas Nacionales, como lo ha dicho el Consejo de Estado en el precedente jurisprudencial, que se reseña en el líbello demandatorio.

iii) **DECRETO N° 0389 del 29 de diciembre de 2006.**

Frente a éste acto demandado, precisó el apoderado judicial de la parte demandante que, jurídicamente, se asignan los mismos cargos formulados al Decreto N° 0363 del 30 de diciembre de 2005, en razón a que por cuenta del Artículo 5 del Acuerdo 029 de 2006, se recicló la delegación, con la diferencia que a las normas "compiladas" por segunda vez, se les asignó una distinta codificación y ubicación dentro del texto normativo actual, como se observa en el acápite petitorio.

2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA (fls. 482-495)

Dentro de la oportunidad concedida para el efecto, el apoderado judicial de la entidad demandada presentó escrito de contestación oponiéndose a la totalidad de las pretensiones invocadas por la parte actora.

Adujo que el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja ha sufrido modificaciones en más de 20 oportunidades mediante expedición de otros Acuerdos Municipales, por lo que el historial ofrecido por el actor carece de la totalidad de los Acuerdos que han regulado la normatividad tributaria del Municipio de Tunja. Así mismo, que la facultad que revestía al **Alcalde era de adoptar el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria municipal, pero acorde al estatuto tributario nacional más no como lo afirmó el actor.**

Manifestó que el Concejo Municipal de Tunja tiene dentro de sus atribuciones constitucionales y legales, la de regular lo relacionado con el aspecto tributario del municipio, y por tener dicha competencia legal, la delegación que hizo en el Alcalde es totalmente legal, porque la misma es precisa, por un periodo determinado y se transmite una competencia que reside en dicho cuerpo colegiado. Así mismo, señaló que no existe extralimitación alguna, pues el ejecutivo en virtud de la delegación del Concejo Municipal de Tunja, lo que hizo fue compilar la normatividad tributaria local ya existente, la cual se encontraba contenida en los **Acuerdos Municipales 034 de 1998 y 039 de 1999**, regulación que tenía la

discriminación de derechos y obligaciones; así mismo, porque lo que hizo el Alcalde fue consagrar positivamente el régimen sancionatorio, el cual es de origen legal y está contenido en el Estatuto Tributario Nacional, más no creó normatividad alguna como lo afirmó el actor.

Indicó que conforme a las atribuciones conferidas por el artículo 313 Constitucional y las leyes especiales, los Concejos Municipales deben establecer, reformar o eliminar tributos. Que los Concejos en virtud del artículo 9° de la Ley 489 de 1998, podrán mediante acto de delegación transferir el ejercicio de funciones a sus colaboradores, o a otras autoridades, delegación que en este caso recayó sobre el Alcalde de Tunja, asignándole competencias precisas y temporales. Así, el Alcalde, mediante el Acuerdo 031 de 2005, recibió la delegación de adoptar el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria al Municipio de Tunja acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.

Expuso que el Alcalde no creó derechos y obligaciones, sino que lo que hizo fue materializar la facultad que tenía de compilar las normas tributarias locales ya existentes, en las cuales se encuentran contenidos los derechos y obligaciones; y así mismo, que el actor está demandando normas locales que no existen en la vida jurídica, lo anterior en atención al artículo 543 del Decreto 389 del 29 de diciembre de 2006.

Por último, formuló como excepciones previas las de (i) incapacidad o indebida representación del demandante; (ii) no comprender la demanda a todos los litisconsortes necesarios; (iii) ineptitud de la demanda; (iv) indebida acumulación de pretensiones; (v) falta de legitimación en la causa por pasiva, las cuales fueron objeto de estudio en la Audiencia Inicial de 25 de Junio de 2016¹.

Así mismo, con excepciones de fondo, formuló las que denominó:

-Causales de nulidad no señaladas en la ley para procesos de nulidad simple/Acuerdo 031 de 2005: frente a la cual indicó que el actor señaló como causal de nulidad la INDEBIDA DELEGACIÓN en el Alcalde para que este adopte por decreto el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional. Lo anterior según lo dispuesto en el artículo 139 del acuerdo, pero, como es una acción de simple nulidad, se deben atender las causales indicadas por la ley para atacar la legalidad de los actos discutidos, las cuales se encuentran dispuestas en el artículo 137 del CPACA.

¹ Como consta a folios 510-524 del expediente. Acta N° 114

Señaló que el actor le impone la carga al Municipio de Tunja y de paso al juez, de intentar encasillar la causal en la que justifica su argumentación, aspecto que no es de recibo de dicho extremo procesal, ya que la ley es clara en imponerle al actor al sustentar el concepto de violación, no solamente cuáles normas están siendo presuntamente contrariadas, sino que además diga cómo lo está haciendo, situación que no se da en el presente asunto, y la cual se exige mucho más al estar los demandantes representados por apoderado judicial.

-Competencia de delegación de los Concejos: Indicó que la misma Constitución, en el artículo 313 numeral 4, confirió competencia en materias tributarias a los Concejos Municipales, entre las cuales está la de discutir los tributos del municipio; pero que así mismo, la misma Constitución, en el numeral 3 del artículo en cita, le permitió a los Concejos delegar en el Alcalde de forma *pro tempore* precisas funciones que le corresponden al Concejo, por lo que se tiene que en efecto, el Concejo sí tiene como competencia lo referente al tributo municipal, facultad que puede delegar en el Alcalde por disposición legal y constitucional.

Sostuvo que el actor confunde los tributos con los procedimientos, pues el Alcalde en ningún aparte creó tributo alguno, sino que lo que hizo fue adoptar con base en una norma nacional el régimen sancionatorio y procedimental, lo que a todas luces excluye de aquella reserva que tiene el Concejo con relación a los tributos. Trae a colación la sentencia C-082 de 1996, de la Corte Constitucional.

-Inexactitud e insuficiencia del concepto de violación /Decreto 363 de 2005 – Decreto 389 de 2006: Expresó que el actor, con relación a la nulidad parcial de los decretos en mención, centra su tesis con ocasión de la falta de competencia y extralimitación funcional, frente a lo cual indicó que la delegación del Concejo al Alcalde de Tunja, no fue respecto de las facultades privativas contenidas en el artículo 338 constitucional, como lo es la conformación exclusiva de imponer los tributos fijando directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas; siendo que el Alcalde cumplió la labor encomendada dentro de las facultades y competencias que se encontraban revestidas en la delegación, ya que la misma giró en torno a aspectos que no son de exclusividad en su disertación al Concejo Municipal.

Ahora bien, con relación a la EXTRALIMITACIÓN FUNCIONAL que alegó el actor en cuanto a que el señor Alcalde al momento de la compilación presuntamente creó deberes y obligaciones de los contribuyentes, afirmó que la misma es una percepción errada, pues el Alcalde de Tunja al compilar en los decretos demandados, no hizo cosa distinta que unificar la

normatividad tributaria local existente, puesto que existían los Acuerdos Municipales 034 de 1998 y 039 de 1999, los cuales contenían la regulación de Deberes y Obligaciones de los contribuyentes, por lo cual indica que no se hace extensiva la defensa en dicho aspecto, pues de lo anterior existe prueba suficiente al verificar los acuerdos mencionados y aportados al proceso; advirtiéndose entonces así que el Alcalde de Tunja de ningún modo creó regulación alguna respecto de este ítem, pues lo único que materializó fue la delegación de compilación normativa.

Agregó que al revisar el concepto de violación expresado por el actor, en el mismo se consolida una carencia en la explicación del concepto de violación de las normas atacadas, así como una inexactitud en la referencia del porque existe ilegalidad en cada uno de ellos, citando para el efecto jurisprudencia constitucional referente al deber del actor de señalar con exactitud el concepto de violación, para indicar que entonces el actor tiene una obligación legal de determinar puntualmente la carencia de legalidad de la norma, pero hay que entender que dicha carga es completa, o sea, no puede solo citarse unos artículos presuntamente ilegales con otros constitucionales, tal como lo hizo el actor, pues si bien señaló cuáles eran los artículos Constitucionales lesionados, se limitó solamente a citar los artículos presuntamente irregulares sin señalar puntualmente y uno por uno cuál es la causal de nulidad.

Trae a colación jurisprudencia del Consejo de Estado, para luego sostener que si bien el operador jurídico puede acudir a la hermenéutica para esclarecer el sentir del demandante, dicha facultad no es absoluta, pues argumentó que llevar al extremo intentar pretender comprender cada uno de los cerca de 100 artículos que se indican en la demanda, es contrario a derecho. Por tanto, sostuvo que la parte actora no expuso ninguna argumentación que sustentara el cargo de nulidad en cada uno de los 100 artículos que señala en la demanda, como lo exige en forma puntual y expresa el numeral 4 del artículo 162 de la Ley 1437 de 2011, es decir, que incumplió con el deber legal de explicar el concepto de violación.

-Inexistencia del acto atacado /Actos derogados /Acuerdo 031 de 2005 – Decreto 363 de 2005: Argumentó que el Acuerdo 031 de 2005 y el Decreto 363 de 2005, disposiciones administrativas que están siendo parcialmente atacadas en su legalidad, son normas que no se encuentran en la vida jurídica del municipio, y por tanto, no producen efecto jurídico alguno, pues el artículo 543 del Decreto 389 del 29 de diciembre de 2006, "Por medio del cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normativa Tributaria del municipio de Tunja", señaló lo siguiente: "VIGENCIA Y DEROGATORIAS. El presente

decreto rige a partir del 1° de enero del año 2007 y deroga todas las normas que le sean contrarias.”

Así, afirmó que lo anterior, sin mayor elucubración quiere decir que las normas atacadas en legalidad por el actor distintas al mentado decreto, se encuentran derogadas y por ende no se encuentran en la vida jurídica del Municipio, por lo cual hacer referencia judicial respecto de las pretensiones del actor referente a dichos actos, se constituiría en una decisión inhibitoria, pues conforme a lo anterior, no hay duda alguna que se presentó la derogatoria de las normas atacadas, primero porque así se dispuso en la norma compilatoria en el artículo 543, y segundo porque el Decreto 389 mencionado es la expedición del nuevo Estatuto Tributario, aspecto que ha sido tratado por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-901 de 2011, respecto de la cual cita apartes.

-Falta de legitimación material / Acuerdo 031 de 2005: Respeto de la cual afirmó que en el presente asunto queda claro que quien expidió el Acto hoy demandado fue el Concejo de Tunja, organismo que no hace parte del Municipio de Tunja, por lo que en el presente asunto existe una falta de legitimación material, pues no existe relación jurídica entre las partes que las vincule con la relación al aspecto jurídico que se discute en el proceso. Así mismo, trae a colación jurisprudencia del Consejo de Estado respecto de la legitimación material.

3. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja, mediante sentencia emitida el 4 de julio de 2018, resolvió lo siguiente (fls. 1142-1183):

“PRIMERO.- DECLARAR LA NULIDAD del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005, "Por el cual se dictan disposiciones en materia de rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde mayor de la ciudad", el cual señala: "(...)" **Art 139: Autorizar hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) al señor Alcalde mayor de la ciudad de Tunja para adoptar por decreto el régimen sancionatorio** y procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.", de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

SEGUNDO.- DECLARAR LA NULIDAD de los siguientes artículos: 337, 338, 342, 343, 344, 345, 347, 348, 351, 362, 370, 371, 372, relacionados con el procedimiento tributario y sanciones, así como los artículos 314, 315, 318, 324, 327, relacionados con los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, que hacen parte del Decreto 0363 de 2005, "Por medio del cual se compila técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, se incorporan los demás impuestos, tasas, importes, derechos de rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y

Acuerdos modificatorios y se adopta el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional"; la cual tendrá efectos retroactivos, desde que el mismo tuvo eficacia, esto es, el extremo temporal comprendido entre el 6 de enero de 2006, hasta el 31 de diciembre de 2006, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: DECLARAR LA NULIDAD de los siguientes artículos: 325, 326, 330, 331, 332, 333, 335, 336, 339, 350, 358, 359, 360, relacionados con el procedimiento tributario y sanciones, así como los artículos 302, 303, 306, 312, 315, relacionados con los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, que hacen parte del Decreto 0389 de 29 de diciembre de 2006, "Por el cual se ordena y reenumerar el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja.", la cual tendrá efectos retroactivos, desde que el mismo tuvo eficacia, esto es, desde el 9 de enero de 2007, en adelante, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

CUARTO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda, conforme a las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Para adoptar tal determinación, el juez de instancia indicó como problemas jurídicos a resolver los siguientes:

- "Establecer si los actos administrativos acusados de nulidad parcial, esto es, el Acuerdo Municipal N° 0031 del 29 de diciembre de 2005, en específico su artículo 139; así como los artículos señalados en la demanda respecto del Decreto N° 0363 del 30 de diciembre de 2005, y el Decreto N° 389, de 29 de diciembre de 2006, fueron expedidos contrariando abiertamente la Constitución Política y las leyes, tal como se sostiene en la demanda, y si dentro del presente asunto, se encuentran configurados los cargos de nulidad endilgados, referentes a la indebida delegación, violación del principio de legalidad, falta de competencia impositiva del orden territorial y extralimitación funcional."
- "Establecer si el Concejo Municipal de Tunja, tiene la competencia para delegar en el Alcalde municipal, la facultad para compilar y adoptar por medio de decreto, el Régimen Sancionatorio y Procedimental del Municipio, de conformidad con el Estatuto Tributario Nacional."
- "Establecer si el Alcalde de Tunja, extralimitó sus funciones al proferir los decretos demandados, con ocasión de la facultad conferida por el Concejo Municipal, para ordenar y reenumerar el articulado del estatuto de rentas del Municipio, compilando y organizando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de las normas que regulan los impuestos municipales."
- "Establecer si dentro del presente asunto, tal y como lo expone la parte demandante, como pretensión sobreviniente, se encuentra configurada la ineficacia del Decreto 0389 de 2006, por indebida publicación."

Luego de transcribir las normas que cobijan sistema tributario Colombiano; las competencias y funciones constitucionales y legales de los Concejos Municipales y de los Alcaldes, en materia tributaria; del Poder y la Potestad Tributaria; del Principio de Reserva de Ley en materia tributaria –; de la Potestad de delegación de los Concejos Municipales en el Alcalde, en materia de COMPILACIÓN de normas tributarias – Jurisprudencia del Consejo de Estado, la facultad impositiva territorial – municipal – Autonomía de las entidades territoriales para regular el Régimen sancionatorio tributario – Jurisprudencia Consejo de Estado, aterrizó al caso concreto, señalando *in extenso* que:

Como primera norma demandada, se tuvo en concreto el artículo 139 del Acuerdo No. 0031 del 29 de diciembre de 2005², que señaló lo siguiente:

(...)

“Art 139: Autorizar hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) al señor Alcalde mayor de la ciudad de Tunja para adoptar por decreto el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.”

Sobre lo anterior, concluyó el *a quo* que indicó que el cargo de anulación estuvo determinado por una indebida delegación, y por tanto, que debía examinarse si realmente la compilación a que refieren los Decretos 0363 de 2005 y 0389 de 2006, **en lo relativo al régimen sancionatorio tributario y los deberes y obligaciones de los contribuyentes**, se llevó a cabo por el Alcalde de manera material y limitándose a ello, o si por el contrario, el mismo fue más allá de dicha autorización, desbordando los límites de lo que le fue delegado y autorizado. Previo a ello, abordó el estudio de los decretos precitados, por la relevancia en el asunto.

Al respecto, dijo que en el título del **Decreto 0363 de 30 de diciembre de 2005**, se señaló: *“Por medio del cual se compila técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, se incorporan los demás impuestos, tasas, importes, derechos de rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y Acuerdos modificatorios y se adopta el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional”*; y en el **Decreto 0389 de 29 de diciembre de 2006**, se señaló: *“Por el cual se ordena y remunera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja.”*

Afirmó que, presuntamente, lo que se realizó fue una compilación, en un solo cuerpo jurídico, de la normatividad tributaria municipal, con base en la

² “Por el cual se dictan disposiciones en materia de rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde mayor de la ciudad”.

autorización emanada por parte del Concejo Municipal, reflejada en el artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005, el cual también se demandó en el medio de control de la referencia; así lo concluyó haciendo un cuadro comparativo de uno a uno de los artículos involucrados en la demanda y respecto de los cuales se presentan los cargos de nulidad.

Concluyó que en la mayoría de los artículos analizados se observó un ejercicio compilatorio por parte del ejecutivo municipal, pues es coincidente el contenido tanto de los artículos referentes al Decreto 0363 de 2005, así como al Decreto 0389 de 2006, que se encuentran demandados, con lo dispuesto por parte del Concejo Municipal previamente, en los Acuerdos Municipales que éste ha expedido y que hacen parte del historial del Código de Rentas Municipal, desde 1998 a 2006, allegados al expediente, en concreto los Acuerdos 0034 de 1998, 0039 de 1999, 0029 de 2006, mismos que introdujeron o establecieron modificaciones o adiciones que en efecto se compilaron por el ejecutivo en los actos administrativos que se demandan.

Precisó el fallador de instancia que en el análisis efectuado, se pudo observar que en varios artículos se presentaron variaciones del contenido normativo, así como adiciones, supresiones u omisiones, e incluso, la consagración de artículos distintos o nuevos, dentro de la organización que se hiciera de lo relacionado con el régimen procedimental sancionatorio tributario y los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables.

Así pues, de lo anterior se tiene que en relación con la actividad desplegada por el ejecutivo (Alcalde), **no fue la de la simple compilación normativa impositiva**, como lo ha sostenido el Consejo de Estado, pues dentro de la misma, y como se dijo antes, se presentan variaciones, cambios, adiciones, modificaciones o supresiones de distintas normas e incluso artículos distintos y nuevos, por lo que en concreto se sostuvo que se estaba frente a un ejercicio compilatorio general, pese a que en otros artículos sí se presentó el mismo contenido.

Entonces, luego del ejercicio comparativo de las normas, señaló el *a quo* cuáles de los artículos analizados y demandados por el extremo actor, contenidos tanto en el Decreto 0363 de 2005 y Decreto 0389 de 2006, donde no se reflejó un ejercicio compilatorio sino que realmente hubo una extralimitación por parte del Alcalde municipal, al momento de la expedición de dichos actos administrativos, **siendo necesaria frente a los mismos la declaratoria de nulidad**, pues en éstos, se repite, se manifestó una extralimitación por parte del ejecutivo municipal, en lugar de una compilación normativa.

Por lo anterior, indicó que también **deviene en nulidad** el artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005³, el cual señala: "(...)"**Art 139: Autorizar hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) al señor Alcalde mayor de la ciudad de Tunja para adoptar por decreto el régimen sancionatorio y procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional.**", en relación con los artículos respecto de los cuales no existió realmente un ejercicio compilatorio por parte del ejecutivo municipal (Alcalde), sino que se refleja una extralimitación en sus funciones, en lo relativo al procedimiento tributario y sanciones, así como los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables.

En resumen, el juzgado de conocimiento declaró la nulidad de:

- Los artículos 337, 338, 342, 343, 344, 345, 347, 348, 351, 362, 370, 371, 372, relacionados con el procedimiento tributario y sanciones, así como los artículos 314, 315, 318, 324, 327, relacionados con los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, que hacen parte del Decreto 0363 de 2005, "Por medio del cual se compila técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, se incorporan los demás impuestos, tasas, importes, derechos de rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y Acuerdos modificatorios y se adopta el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional".
- Los artículos 325, 326, 330, 331, 332, 333, 335, 336, 339, 350, 358, 359, 360, relacionados con el procedimiento tributario y sanciones, así como los artículos 302, 303, 306, 312, 315, relacionados con los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, que hacen parte del Decreto 0389 de 29 de diciembre de 2006, "Por el cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja."

Lo anterior, reiteró el fallador, toda vez que del análisis efectuado, logró determinarse que en efecto, con dichas normas, el ejecutivo municipal no realizó un ejercicio compilatorio tributario, sino que se extralimitó en sus funciones, habida cuenta que fue más allá de la autorización que le hiciera el Concejo Municipal, pues éstos asuntos, como lo son el régimen sancionatorio y procedimental tributario, así como los deberes y obligaciones de los contribuyentes o responsables, son competencia propia del órgano de representación popular que a nivel territorial, en éste caso, se

³ "Por el cual se dictan disposiciones en materia de rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde mayor de la ciudad".

encarna en el Concejo Municipal, en atención al principio de reserva de ley en materia tributaria, teniendo en cuenta lo decantado por la jurisprudencia del Consejo de Estado y la Corte Constitucional.

Por otra parte, en cuanto a los efectos de la declaratoria de nulidad, se indicó lo siguiente:

- Frente al Decreto 0363 de 2005:

Que la declaratoria de nulidad de los artículos ya enunciados, tendría efectos retroactivos, desde que el mismo tuvo eficacia, esto es, el extremo temporal comprendido entre el 6 de enero de 2006, día siguiente a su desfijación⁴, hasta el 31 de diciembre de 2006, teniendo en cuenta que el mismo fue derogado desde el 1 de enero de 2007, por el artículo 543 del Decreto 0389 de 2006.

- Frente al Decreto 0389 de 2006

Que la declaratoria de nulidad de los artículos ya enunciados, tendría efectos retroactivos, desde que el mismo tuvo eficacia, esto es, desde el 9 de enero de 2007, día siguiente a su desfijación⁵, en adelante.

2.1. Respecto de la pretensión sobreviniente de declaratoria de ineficacia del Decreto 0389 de 2006, por indebida publicación.

Sobre el particular, el *a quo* atendió el escrito de alegatos de conclusión presentado por la parte demandante en el sentido de que el Municipio de Tunja, "confesó" que no había realizado en debida forma la notificación del Decreto 0389 de 2006, pues señaló que la constancia de publicación no corresponde a dicho acto sino que corresponde al Decreto 0436 de octubre de 2007, "Por medio del cual se adopta el plan de cultura de Tunja 2007-2017", señalando que esto es un error no menor que debe incidir en las resultas del proceso, dado que según sostiene, jurídicamente solo con la publicación del acto administrativo en debida forma, es que produce efectos jurídicos, y según se manifestó, se encuentra probado que no los produce porque adolece de una debida publicación, que conlleva a una indebida notificación, afectando la eficacia del acto.

En ese sentido, expresó el fallador de instancia, que lo anterior obedece a una interpretación realizada por el extremo actor, con ocasión de las respuestas allegadas por parte del Municipio de Tunja, a los requerimientos efectuados por este estrado judicial, dentro del transcurso y trámite del

⁴ Como se refleja en la constancia de publicación visible a folio 278 del expediente.

⁵ Como se refleja en la constancia de publicación visible a folio 1110, y 1133 del expediente.

presente asunto, y en concreto, en lo referente a que se indicara la fecha exacta en que dicho acto administrativo enjuiciado (Decreto 0386 de 2006), había sido publicado, con el fin de tener claridad respecto de la fecha en la cual el mismo surgió a la vida jurídica y surtió efectos respectivamente.

De igual manera, sostuvo que lo que se manifestó por el extremo actor no corresponde con el derecho sobre el cual versa el litigio, pues el mismo no hace parte del *petitum*, ni tampoco del concepto de violación expuesto en el líbello introductorio, razón por la que de conformidad con los principios de debido proceso, contradicción, así como de justicia **rogada, imperante en el ámbito de lo contencioso administrativo, dichos argumentos no serían tenidos en cuenta, por cuanto los mismos no hicieron parte de las pretensiones de la demanda o el concepto de violación como tal.**

En virtud del principio de eficacia del acto administrativo, consideró el *a quo* indispensable se allegara dicha prueba por parte del ente accionado, pues la constancia allegada con la demanda no resultaba del todo clara frente a ello, razón por la que se requirió dicha información con la finalidad de establecer los efectos a partir de los cuales empieza a regir el acto administrativo de carácter general. Sobre el particular, se verificó que, según respuesta efectuada por el Municipio de Tunja, mediante oficio 1.4.1-5-020, visto a folio 1129 y ss. del expediente, suscrito por el Secretario de Hacienda Municipal, se señaló:

"esta secretaria expuso a su Despacho de manera precisa y certera la información que reposa en los archivos de la Alcaldía Municipal, respecto de la entrada en vigencia del Decreto Municipal No. 0389 de 2006, señalando para tal fin que el mencionado decreto nació a la vida jurídica el 29 de diciembre de 2006, produciendo efectos jurídicos a partir del 1 de enero de 2007, siendo eficaz es decir obligatorio y oponible a terceros a partir del 9 de enero de 2007.

"... en el cuerpo del Decreto 0389 de 2006, aparece la constancia de publicación, que realizó en su momento la Secretaría del Despacho del Alcalde Municipal, cual es el único documento que evidencia la publicación del mismo que se realizó desde el 2 de enero de 2007, hasta el 8 de enero de la misma anualidad..."

Así pues, se encontró que el acto como tal, fue debidamente publicado, pues el medio idóneo para el efecto, en casos de actos de carácter general, es la publicación del mismo, tal como se realizó en el presente asunto, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 43 del C.C.A.

No obstante lo anterior, precisó el juez de primera, que tal y como obra a folio 1110 y 1133 del expediente, el Decreto 0389 de 2006, "Por medio del cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de

Tunja"; fue publicado por parte de la autoridad municipal a partir del 2 de enero de 2007, hasta el 8 de enero de la misma calenda y de conformidad con el artículo 49 en concordancia con el art 62 del C.C.A., contra los actos de carácter general no procede recurso alguno, y por lo tanto, dichos actos quedan en firme al día siguiente de su publicación.

Para el caso que se estudia, se dijo que el acto demandado tuvo plenos efectos a partir del 9 de enero de 2007, esto es, el día siguiente a la desfijación de la publicación anteriormente examinada, y tal como lo certificó el Secretario de Hacienda Municipal (fl. 1129-1132).

Ahora bien, para el *a quo* la publicación del acto administrativo demandado fue claro en su parte introductoria, al establecer:

"PUBLICACIÓN

*DECRETO MUNICIPAL NÚMERO 0389 DE 2006
(29 DIC)*

"Por medio del cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja compilando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de la normatividad tributaria del Municipio de Tunja"

Así pues, expresó el *a quo* que las fechas de fijación de la publicación según constancia tanto de fijación como de desfijación corrieron entre el 2 de enero de 2007, al 08 de enero del mismo año, tal como obra en la plurimemorada constancia reposante en el expediente.

Teniendo en cuenta lo anterior, en el presente asunto se consideró que el acto administrativo contenido en el Decreto 0389 de 2006, tuvo plenos efectos, pues fue dado a conocer mediante el medio dispuesto por la ley para ello, al tratarse de un acto de carácter general, es decir, mediante la figura de la publicación, la cual, tiene como fin último precisamente dar a conocer el contenido del acto emitido por la administración, situación que se enmarca dentro del presente caso, y que se refuerza con la constancia de publicación de dicho acto, allegada al plenario, en la cual es claro su enunciado, al referir que la misma corresponde al Decreto 0389 de 2006, tal como se observa a folio 1129 y 1132, sin que se entienda que el error de transcripción alegado por la parte actora, tenga la virtualidad de afectar o hacer irregular la publicación de dicho acto administrativo general, pues se reitera, el medio utilizado para notificar y dar a conocer dicho acto, fue la publicación, de conformidad con el artículo 43 del C.C.A., y en este caso, a través de dicha constancia, fijada en la cartelera de la Secretaría del despacho de la Alcaldía Municipal, siendo entonces que fue eficaz y oponible desde el día siguiente a su desfijación, esto es, desde el 09 de enero de 2007.

De conformidad con todo lo anteriormente expuesto, se consideró que lo alegado por el extremo actor como pretensión sobreviniente, en concreto la solicitud de declaratoria de ineficacia del Decreto 0389 de 2006, por indebida publicación, no tenía vocación de prosperar.

4. FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN.

a. Parte demandante (fls. 1186-1198)

El apoderado de la parte demandante interpuso recurso de apelación, aduciendo como motivos de inconformidad, los siguientes:

Recordó en primer lugar el "petitum" del medio de control, así:

- (i) Que rogó la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos de contenido general y abstracto: Artículo 139 del Acuerdo Municipal No. 0031 del 29 de diciembre de 2005, Decreto 363 de 2005 y Decreto 389 de 2006, que contienen el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja.
- (ii) Que las declaratorias de nulidad parcial se fundan por "indebida delegación" del artículo 139 del Acuerdo Municipal 0031 de 2005, mediante el cual el Concejo Municipal "autoriza al Alcalde Municipal "adoptar" por Decreto, el Régimen Sancionatorio, acorde con lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional, además,
- (iii) Que sin delegación, el Alcalde de manera autónoma implementó el conjunto normativo que contiene "deberes y obligaciones de los contribuyentes responsables" en el citado estatuto de rentas municipales.
- (iv) Que se declare la nulidad de todos y cada uno de los artículos que integran el régimen sancionatorio implementado en los actos administrativos, Decretos 363 de 2005 y 389 de 2006.
- (v) Que se declare la nulidad de todos los artículos que integran el conjunto de "deberes y obligaciones de los contribuyentes responsables", implementado en los actos administrativos, Decretos 363 de 2005 y 389 de 2006.
- (vi) Que no fue motivo de nulidad el hecho de que el ejecutivo haya "compilado" en un solo cuerpo normativo el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja.
- (vii) Que en el escrito de alegatos, se solicitó se declarara la ineficacia del Decreto 0389 de 2009, por indebida publicación, habida cuenta que de las documentales aportadas al proceso por parte de la entidad demandada, se evidenciaba que el Estatuto de Rentas se encontraba afectado por yerros no menores en su publicación, consistentes en que el contenido de la constancia de la misma, no

corresponde al Estatuto de Rentas y que aun cuando no fuera pedida la ineficacia del Decreto 389 de 2009 por indebida publicación en el escrito introductorio, la misma se alegó con fundamento en la esencia del medio de control de nulidad, a voces del Consejo de Estado y el artículo 281 del CGP.

El recurrente en su alzada señaló algunos argumentos en los que se fundó la decisión de primera instancia, para manifestar que el enfoque a partir del cual el *a quo* abordó la solución a uno de los problemas jurídicos, fue en torno a la autorización por parte del Concejo Municipal de Tunja, de "COMPILAR" en un solo cuerpo normativo la dispersa norma impositiva, en lo relacionado con el régimen sancionatorio y el conjunto de deberes y obligaciones de los contribuyentes.

De igual manera, que se realizó un cotejo de artículos para verificar si hubo alguna modificación, adición, supresión o cambio en el sentido de dichas normas, y así establecer la extralimitación funcional del ejecutivo, en donde se concluyó que en la mayoría de articulado censurado se hizo una valor "compilatoria", pero que en varios artículos se presentaron variaciones de contenido normativo, así como adiciones, supresiones u omisiones, por lo que resolvió la nulidad de dichos artículos.

De otra parte, sobre la pretensión sobrevinientes de declaratoria de ineficacia del Decreto 0389 de 2006 por indebida acumulación, no lo atendió por no ser objeto de las pretensiones de la demanda, pero sin embargo concluyó que la publicación fue clara en su parte introductoria y que hubo un error de transcripción.

Lo anterior, para aterrizar los motivos de inconformidad en el siguiente sentido:

1.- Que se equivocó el *a quo* en la resolución del problema jurídico, pues partió únicamente de la "AUTORIZACIÓN" al ejecutivo para que "COMPILARA" en un solo cuerpo la normatividad tributaria municipal, la cual está prevista en el artículo 140 del Acuerdo 031 de 2005, **cuando este artículo no fue objeto de pretensión alguna con fines de nulidad.**

2.- Que no se abordó la nulidad propuesta del régimen sancionatorio contenido en los dos actos administrativos del ejecutivo, a partir de la indebida delegación del Concejo al Señor Alcalde, para que lo adoptara de conformidad con el Estatuto Tributario Nacional, como se pidió en la demanda, es decir, consideró probado, cuando no lo está, que el Alcalde solamente hizo una labor de compilación de normas tributarias municipales dispersas y NO se valió del ETN, pero aun así declaró la nulidad de la

autorización del Concejo Municipal de Tunja.

3.- Que al declarar la nulidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005, ha debido declarar la nulidad de todos y cada uno de los artículos censurados en el acápite petitorio de la demanda, contenidos en los Decretos 363 de 2005 y 389 de 2006, correspondientes al régimen sancionatorio, por lo siguientes:

a)-. Porque la adopción por decreto del régimen sancionatorio y procedimental, fue fruto de una indebida delegación, como jurisprudencial y doctrinalmente lo motivó el *a quo*, luego resulta viciados todos los artículos que contienen supuestos de hechos punitivos por infracciones fiscales que se implementaron en el Estatuto de Rentas municipal por decreto.

b)-. Porque resulta incongruente y contradictorio que se declare la nulidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005 y tenga efectos de nulidad solamente respecto de unos cuantos artículos del régimen sancionatorio contenidos en los dos actos administrativos demandados.

c)-. Porque pese a la extensa argumentación jurisprudencial y doctrinaria respecto del poder tributario radicado única y exclusivamente en cabeza del órgano de representación popular en materia sancionatoria fiscal, la nulidad del articulado solo tiene como motivación el cotejo normativo histórico desde el Acuerdo 034 de 1998, en aras de verificar la genuina transcripción y solo por no calcar la fidelidad del texto es que se declara la nulidad, luego se pregunta ¿por qué razón entonces declaró la nulidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005?.

4.- Que el *a quo* desechó la argumentación contenida en los alegatos de conclusión, sobre la pretensión sobreviniente de ineficacia del Decreto 389 de 2006, aun cuando se está al frente de una acción constitucional que privilegia lo sustancial sobre lo formal.

b. Parte demandada (fl. 1199-1213)

La entidad accionada, expuso su inconformidad de la siguiente manera:

En cuanto a la nulidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2015, sobre la cual señaló el *a quo* que genera confusión para saber en esencia si fue una autorización para adoptar el régimen sancionatorio y tributario o para que el Alcalde pudiera regular el asunto directamente, consideró que la facultad fue de "ADOPTAR", lo cual es legal y cuenta con los parámetros claros, pues estos eran los contenidos en el Estatuto Tributario Nacional vigente para la época, y por tanto, se dispersa la duda, es decir, no se trató de una

atribución para regular el asunto directamente. Así entonces, que los artículos declarados nulos corresponden a la redacción a lo señalado en el mencionado Estatuto Tributario Nacional.

Conforme lo anterior, anunció algunos precedentes jurisprudenciales del Consejo de Estado respecto de la facultad de adopción y/o armonización de las sanciones contenidas en el Estatuto Tributario Nacional para los impuestos locales.

Que para adoptar y compilar en los Decretos 363 de 2005 y 389 de 2006, las normas sancionatorias nacionales no se excedieron las facultades otorgadas, se tuvo en cuenta uno de los principios que rige en materia tributaria, es el denominado principio de "preterminación", en virtud del cual, el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular; y en relación con el aspecto sancionatorio tributario, ha precisado que la consagración positiva del régimen sancionatorio vinculado a los tributos, es de origen legal, siendo así que el Alcalde Municipal de Tunja, no determinó las conductas sancionables, bases o tarifas, pues estos criterios estaban previamente establecidos en el mencionado estatuto.

Concluyó que el Acuerdo No. 031 de 2005 y las normas adoptadas en el régimen sancionatorio por los Decretos 363 de 2005 y compiladas en el Decreto 389 de 2006, son legales porque se armonizan con la norma nacional.

Ahora, indicó que si bien en algunos casos llega a diferir su redacción formal respecto del Estatuto Tributario Nacional, no se ha presentado modificación al contenido normativo como tampoco va en contravía de la esencia y finalidad de cada disposición, y que en el caso de los artículos señalados como nuevos, precisó que estos fueron adoptados por el Acuerdo 031 de 2005 y después compilados en el Decreto 0389 de 2006, atendiendo a la redacción original del Estatuto Nacional, por lo cual el Alcalde armonizó el artículo de la norma nacional a las condiciones propias del municipio, teniendo este la facultad propia como lo dispone el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Como petición subsidiaria, el recurrente, expuso que conforme lo dispuesto en los numerales SEGUNDO Y TERCERO de la providencia apelada, la totalidad de los artículos allí señalados son declarados nulos al considerar que en algunos apartes de cada una de las disposiciones objeto de pronunciamiento se realizaron variaciones respecto de la norma original contenida en el Acuerdo 034 de 1998.

En esa medida, y que en caso de encontrar procedente la declaratoria de nulidad por considerar que lo realizado por el ejecutivo municipal no correspondió a un ejercicio compilatorio, se aplique la mencionada nulidad solo a las expresiones que dentro de cada artículo se consideran adicionada o modificadas, y no a la totalidad del artículo correspondiente, pues la diferencia señalada por el fallo de primera instancia, es mínima, y ella no puede afectar la totalidad del contenido normativo de cada artículo, pues se estaría viciando el aparte o la expresión subrayada en la providencia objeto de apelación, que no afecta la esencia de la sanción o de la conducta u omisión sancionable, pues son expresiones que únicamente corresponden al monto o límite de la sanción (los cuales en todo caso, están establecidos por el Estatuto Tributario Nacional y en su totalidad son menores y por ende más benéficos para los contribuyentes).

5. TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA

Los anteriores recursos fueron concedidos a través de auto dictado el 10 de agosto de 2018 por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja (fl. 1224-vto), y admitido por esta Corporación mediante auto del 27 de septiembre de 2018 (fl. 1229). A través de proveído de 11 de octubre de 2018, se prescindió de la audiencia de que trata el inciso 4° del artículo 247 del C.P.A.C.A y se ordenó correr traslado para alegar de conclusión (fl. 1233)

6. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

a. Parte demandante (fl. 1234-1235)

El apoderado de la parte demandante precisó que el objeto de recurso, no son los artículos declarados nulos correspondientes al Decreto 389 de 2006, artículo 302, 303, 306, 312 y 315.

Además, frente a la consideración de la parte accionada sobre el precedente que prevé la posibilidad de que las "autoridades" implanten las disposiciones del ET, por insuficiencia normativa de la norma local que no permite la remisión directa, señaló que si bien es ello cierto, de manera alguna fija el precedente la constitucionalidad de que el órgano de representación popular local pueda autorizar al ejecutiva a que haga la tarea de le corresponde, por cuanto es solo el Concejo Municipal el que puede adoptar lo pertinente del ET, no lo puede delegar por prohibición constitucional del artículo 338, así el ejecutivo respete la redacción del ET, que para el caso tampoco la respetó, como se evidenció en las motivaciones de la sentencia recurrida, al cotejarse uno a uno los artículos censurados.

Frente al artículo 59 de la Ley 788 de 2002, indicó que ella no autoriza la delegación del Concejo de una de sus más importantes tareas reservadas por el artículo 338 superior, pues esta norma autoriza a las entidades territoriales a aplicar los procedimientos establecidos en el ET para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio, respecto de los impuestos locales administrativos por dichas entidades territoriales, autoridad autorizada que se entiende es el Concejo o la Asamblea según el caso, no se refiere al ejecutivo, ni mucho menos autoriza la delegación de tamaña función.

Además, que los reproches van encaminados al régimen sancionatorio, pero no reparó en los artículos nulos que corresponden a los deberes y obligaciones de los contribuyentes responsables contenidos en los decretos 363 de 2005 y 389 de 2006, por lo que se debe entender que esta decisión quedó en firme y así se solicita se declare por el *a -quem*.

Le llamó la atención la petición subsidiaria del recurrente demandado, pretendiendo con ello, crear una tercera norma, además que resulta sorpresiva esta petición por cuanto la misma no fue objeto de debate durante el transcurso de primera instancia, aspiración que viola el debido proceso y el derecho de contradicción de la parte demandante.

b. Parte demandada

Guardó silencio.

c. Ministerio Público (fl. 1236-1241)

En esta oportunidad el agente del Ministerio Público expuso que el problema jurídico a resolver es si existió exceso en la competencia compilatoria que le fue delegada al burgomaestre municipal por parte del Concejo Municipal.

Para el efecto, se refirió a la facultad compilatoria en el marco del procedimiento sancionatorio tributario municipal y los derechos y deberes de los contribuyentes, partiendo de los principios rectores del sistema tributario, como son, la legalidad tributaria y la certeza de los tributos.

También sostuvo que en relación con la facultad que tienen los órganos de representación popular de delegar en la administración la fijación de las tarifas, la jurisprudencia constitucional ha precisado, con fundamento en el artículo 338 de la Carta Política, que el ejercicio de esa atribución no es absoluta, pues la autoridad delegante debe fijar el sistema y el método que el delegatario debe tener en cuenta para definir los costos y beneficios que causan los servicios que el Estado presta, así como la forma de hacer su

reparto.

Que conforme la Sección Cuarta del Consejo de Estado, las Ordenanzas y Acuerdos pueden delegar en las autoridades administrativas la fijación de las tarifas de las tasas y contribuciones, pero deben fijar directamente el sistema y el método para definir los costos y beneficios, pues dicha facultad se debe entender con sujeción a la norma constitucional, ya que la autoridad administrativa no puede arrogar facultades propias de las Corporaciones Públicas de elección popular.

De igual manera, expresó sobre la potestad de delegación, su fundamento constitucional y legal, así como la postura jurisprudencial vigente sobre el tema, la que ha manifestado que debe existir expresa autorización legal para poder entender delegadas las potestades sancionatorias con que cuenta la administración.

Aterrizando al caso concreto, precisó que aún en procesos de simple nulidad, la sentencia se debe proferir dentro del marco de la litis que se plantea en la demanda en atención al principio de congruencia, que entre otras cosas, pretende el derecho de defensa de las partes y la no vulneración de su derecho al debido proceso. En ese sentido, encontró la agencia del Ministerio Público que en el concepto de violación sí se habló de una errónea práctica al facultarse al Alcalde de Tunja para hacer la compilación y por tanto, el análisis suscitado en el fallo en dicho sentido, se ajusta a derecho, contrario a lo expuesto por la parte demandante.

Así, conforme el análisis realizado en el fallo de primera instancia advirtió que las nulidades declaradas están fundadas en que dichas adiciones y modificaciones realizadas, no fueron autorizadas jamás por el Concejo Municipal al Ejecutivo.

En cuanto a la ineficacia del Decreto 389 de 2009, por falta de publicación, indicó que ante una eventual irregularidad, ésta no genera como efecto, nulidad del acto en cuestión.

Sobre los argumentos expuestos en la alzada por el Municipio de Tunja, mencionó que realmente el debate que debe analizarse en el caso concreto no es la comparación del ETN vs decretos municipales demandados (caso en el cual en efecto existe una posibilidad de armonizar el régimen municipal a las normas nacionales), sino que se da de las normas que conceden la autorización (Acuerdo 034 de 1998 a los Decretos Municipales).

Sostuvo que si se analiza el primer escenario, que no fue considerado en la

sentencia, porque no se expuso como cargo de la demanda, no existiría ningún inconveniente legal, pero si se analiza el segundo escenario, el Acuerdo 034 de 1998 vrs Decretos 363 de 2005 y 389 de 2006, se llegaría a la conclusión de que en efecto el ejecutivo se excede al realizar adiciones o modificaciones a los que dice compilar.

Frente a aspectos relacionados con las conductas sancionables, bases o tarifas que el Municipio de Tunja señaló estaban ya definidas por el Concejo Municipal, consideró que se evidencia lo contrario ante la comparación surtida, y por tanto, que sin autorización alguna expedida por el Concejo Municipal, se están creando unas sanciones.

Finalmente, la única consideración que encuentra razonada el agente del Ministerio Público conforme lo señalado en la alzada del Municipio de Tunja, es la pretensión subsidiaria relacionada con que se limite la declaratoria de nulidad de aquellos apartes donde se evidencia que el Ejecutivo Municipal agregó, modificó o adicionó el Acuerdo 034 de 1998 (y no frente a la totalidad del articulado), pues resulta natural que solo el aparte frente al cual el Alcalde no contaba con competencia, sea lo único en que se advierta, que excedió el uso de facultades que no le fueron otorgadas en el precitado acuerdo Municipal.

II. CONSIDERACIONES

Transcurrido en legal forma el trámite de segunda instancia, se establece que no existe causal de nulidad que invalide lo actuado, por lo que se ocupa la Sala de desatar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante y la parte demandada contra la sentencia del 4 de julio de 2018, proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja.

1. LÍMITES DEL AD QUEM

Previo a resolver el objeto de la controversia, resulta necesario precisar los límites a los cuales se ve compelido el *ad-quem* en lo que respecta a la apelación. Para el efecto, conviene señalar que el *a quo* en la sentencia desata una controversia inicial delimitada por la demanda, la contestación a la misma y las pruebas recaudadas en el trámite procesal. Dicho debate concluye con una providencia que tiene la virtud de poner fin a la diferencia y que se fundamenta en razones de hecho y de derecho derivadas de lo probado en el plenario y de la aplicación concreta del ordenamiento jurídico al caso debatido.

Así las cosas, a través del recurso de apelación se ejerce el derecho de impugnación contra una decisión judicial determinada; por lo que le corresponde al recurrente confrontar los argumentos que el juez de primera instancia consideró para tomar su decisión, a efectos de solicitar al superior que decida sobre los puntos o asuntos que se cuestionan ante la segunda instancia. Lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 320 del C.G.P. por remisión expresa del CPACA, que consagra:

“Artículo 320. Fines de la apelación.

*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.
(...)”*

Sin embargo, el superior podrá resolver sin limitaciones cuando ambas partes hubiesen apelado toda la sentencia, o la que no apeló hubiere adherido el recurso, a que aquél resuelva sin limitaciones⁶.

En este orden de ideas, resulta claro que para el juez de segunda instancia, su marco de competencia lo constituyen las referencias conceptuales y argumentativas que se aducen y esgrimen en contra de la decisión que adoptada en primera instancia, por lo cual, en principio, los demás aspectos, diversos a los planteados por el o los recurrentes se excluyen del debate en la instancia superior, toda vez que operan tanto el principio de congruencia de la sentencia, como el principio dispositivo, razón por la cual la jurisprudencia ha sostenido que *“las pretensiones del recurrente y su voluntad de interponer el recurso, condicionan la competencia del juez que conoce del mismo. Lo que el procesado estime lesivo de sus derechos, constituye el ámbito exclusivo sobre el cual debe resolver el ad quem: ‘tantum devolutum quantum appellatum’”*⁷.

Otra de las limitaciones relevantes a las cuales se encuentra materialmente sujeta la competencia del juez *ad quem*, para efectos de proferir el fallo respectivo con el cual ha de desatarse la apelación interpuesta contra una sentencia, la constituye la garantía de la *no reformatio in pejus*, por virtud de la cual no es válidamente posible que, con su decisión, el juez de la segunda instancia agrave, empeore o desmejore la situación que en relación con el litigio correspondiente le hubiere sido definida al apelante único mediante la sentencia de primera instancia, ello, salvo que ambas partes hayan apelado todo la sentencia, pues así si podrá el superior resolver sin limitaciones.

Bajo tales apreciaciones, el estudio que abordará la Sala se contrae a

⁶ artículo 328 del CGP

⁷ Al respecto, ver por ejemplo, sentencia de la Corte Constitucional C-583 de 1997.

desatar la inconformidad de las partes. En este sentido, se circunscribirá a la revisión de la materia objeto de los recursos, de todo aquello que le sea conexo y que se encuentre dentro de su giro normal, así como de lo indispensable para resolverlo, salvo lo referente a los artículos declarados nulos en el fallo de primera instancia, que corresponden a los deberes y obligaciones de los contribuyentes responsables contenidos en los Decretos Nos. 363 de 2005 y 389 de 2006, pues el demandando no se pronunció sobre ello en el escrito de alzada, y el demandante no hizo ningún reparó sobre la decisión adoptada.

2. PROBLEMAS JURÍDICOS

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por la parte demandante y la parte demandada, procederá la Sala a determinar:

(i) Si la potestad delegada al Ejecutivo por el Concejo Municipal de Tunja, con el fin de adoptar el régimen sancionatorio y procedimental del municipio, conforme el Estatuto Tributario Nacional, materializado a través de los Decretos Nos. 363 de 2005 y 389 de 2006, incurre en violación constitucional, por ser, en consideración de la parte demandante, normas de contenido sustancial, que son indelegables?.

(ii) Si el Ejecutivo se extralimitó en sus funciones conferidas por el Concejo Municipal y violó el principio de legalidad, al proferir los decretos demandados, para ordenar y reenumerar el articulado de rentas del municipio, compilando y organizando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de las normas que regulan los impuestos municipales?.

(iii) Si es viable considerar la proposición de una pretensión sobreviniente en el transcurso del proceso, por considerarse que se trata de una acción pública; y como consecuencia de ello, si debe analizarse la configuración de la ineficacia del Decreto No. 0389 de 2006, por indebida publicación, que pueda generar la nulidad del acto administrativo?.

3. RESOLUCIÓN DE FONDO

3.1. Fundamentos fácticos

Del material probatorio que milita en el expediente, resulta oportuno resaltar lo siguiente:

El Concejo Municipal de Tunja, expidió el **Acuerdo Municipal No. 0031 del 29 de diciembre de 2005** "*por el cual se dictan disposiciones en materia de Rentas, tasas y contribuciones en el Municipio de Tunja, se dictan otras disposiciones de carácter tributario y se concede una autorización al Alcalde Mayor de la ciudad*". Así, el libro primero del precitado Acuerdo, trató sobre "INGRESOS TRIBUTARIOS DIRECTOS", y el libro segundo, sobre "INGRESOS TRIBUTARIOS INDIRECTOS", desplegados dichos libros en títulos y capítulos. (fl. 40-105).

En lo pertinente, **el artículo 138**, consagró que:

"ARTICULO 138. Los demás impuestos, tasas, importes, derechos, rentas ocasionales, aportes, participaciones, rentas con destinación específica y recurso de capital regulados por el Acuerdo 034 de 1998 y ACUERDOS MODIFICATORIOS continuaran vigentes EN LO QUE NO LE SEAN CONTRARIOS AL PRESENTE ACUERDO y se DEBERÁN incorporar al presente estatuto."

A su turno, **el artículo 139**, dispuso expresamente lo siguiente:

"ARTICULO 139.- Autorizar hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) al señor Alcalde Mayor de la ciudad de Tunja, **para adoptar por Decreto el régimen Sancionatorio y Procedimental aplicable en materia tributaria municipal acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional**".
(negrilla fuera de texto)

El **artículo 140** *ibídem*, también autorizó al ejecutivo como sigue:

"ARTICULO 140.- Autorizar al Señor Alcalde Municipal de Tunja, hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005), **para que compile técnicamente en un solo cuerpo la normatividad tributaria municipal** vigente organizado de la siguiente manera: Libro I Régimen Sustantivo, Libro II Régimen Sancionatorio, Libro III Régimen Procedimental." (negrilla fuera de texto)

En virtud de las autorizaciones otorgadas al Ejecutivo en el precitado Acuerdo Municipal, el Alcalde Mayor de Tunja, emitió el **Decreto No. 363 del 30 de diciembre de 2005** "Por medio del cual **se compila** técnicamente en un solo cuerpo la normatividad Tributaria del Municipio de Tunja, **se incorporan** los demás impuestos, tasas, importes, derechos, rentas ocasionales reguladas por el Acuerdo 034 de 1998 y Acuerdos Modificatorios, **y se adopta** el régimen sancionatorio y procedimental acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional." (negrilla fuera de texto)

Específicamente, sus tres primeros artículos, son el punto de partida, para ejecutar la facultad encomendada.

El **artículo primero** dispone en virtud de lo encomendado en el artículo 140 del Acuerdo 031 de 2005:

"PRIMERO. Este decreto **compila** técnicamente en un solo cuerpo la normatividad tributaria municipal vigente, Acuerdos Municipales 034 de 1998, 020 de 1999, 039 de 1999, 049 de 2001, 037 de 2002, 020 de 2005 y 031 de 2005, que conforman el Estatuto Tributario Municipal, organizado de la siguiente manera: Libro I Régimen Sustantivo, Libro II Régimen Sancionatorio, Libro III Régimen Procedimental." (negrilla fuera de texto)

El **artículo segundo**, dispone lo señalado en el artículo 138 del precitado acuerdo:

"SEGUNDO. Este decreto **incorpora** de conformidad con el Acuerdo Municipal 031 del 29 de diciembre de 2005, artículo 138, los demás impuestos, tasas, importes, derechos, rentas ocasionales, aportes, participaciones, rentas con destinación específica y recursos de capital regulados por el acuerdo 034 de 1998 y acuerdos modificatorios, en lo que no le son contrarios al mencionado acuerdo." (negrilla fuera de texto)

Y el **artículo tercero**, consagra lo dispuesto en el artículo 139 del mismo acuerdo municipal:

"TERCERO. Este Decreto **adopta** el Régimen Sancionatorio y Procedimental acorde a lo señalado (sic) Estatuto Tributario Nacional.

..."(fl. 109) (negrilla fuera de texto)

Así pues, el Decreto se materializó con la siguiente estructura:

.- **LIBRO PRIMERO: RÉGIMEN SUSTANTIVO:** Del artículo 42 al artículo 290 (fl. 118-196).

.- **LIBRO SEGUNDO:**

TITULO UNO:

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES: Del artículo 291 al artículo 305, de disposiciones generales (fl. 196-200).

DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES O RESPONSABLES: Del artículo 306 al 332 (fl. 200-210).

TITULO DOS:

RÉGIMEN SANCIONATORIO: Del artículo 333 al 375 (fl. 211-228).

.- **LIBRO TERCERO:**

RÉGIMEN PROCEDIMENTAL: Del artículo 376 al artículo 554 (fl. 229-276).

A su turno, el Concejo Municipal de Tunja, mediante **Acuerdo Municipal No. 0029 del 28 de diciembre de 2006**, modificó y suprimió algunos artículos del Decreto 0363 de 2005 "Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja" (fl. 279-295), y en su artículo quinto, expresó:

"**ARTÍCULO QUINTO.** Facultar al Alcalde Mayor de Tunja, hasta el 31 de diciembre del año 2006, para que **ordene y renumere** el articulado del estatuto de Rentas del Municipio de Tunja de tal forma que se **compilen y organicen** en un solo cuerpo jurídico la totalidad de las normas que regulan los impuestos administrativos por la Administración Tributaria Municipal" (fl. 295)

En virtud de esa facultad nuevamente concedida al Ejecutivo, se expidió el

Decreto No. 389 del 29 de diciembre de 2006 "Por medio del cual se ordena y renumera el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja **compilando** en un solo cuerpo jurídico **la totalidad de la normatividad** tributaria del Municipio de Tunja". (fl. 299-473) (negrilla fuera de texto).

Este Decreto se estructuró así:

.- LIBRO PRIMERO:

RÉGIMEN SUSTANTIVO: Del artículo 41 al artículo 278 (fl. 307-386).

.- LIBRO SEGUNDO:

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y SANCIONES: Dentro de este acápite se ubican:

DEBERES Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES Y RESPONSABLES: Del artículo 294 al artículo 320 (fl. 386-401).

SANCIONES: Del artículo 321 al artículo 384 (fl. 401-427).

De otra parte, se advierte que como fundamento **para la compilación** realizada, se tuvieron en cuenta los siguientes Acuerdos Municipales:

.- El **Acuerdo Municipal No. 034 del 30 de diciembre de 1998** "adopta el Código de Rentas para el Municipio de Tuna y se establece el Régimen Procedimental" (fl. 714-906 cuad. 2).

.- El **Acuerdo No. 0020 del 30 de agosto de 1999** "modifica el artículo 237 y se adiciona el Acuerdo 0034 de 1998 y se establece la contribución al deporte municipal en el Municipio de Tunja" (fl. 910-914).

.- El **Acuerdo Municipal No. 0039 del 30 de diciembre de 1999** "por medio del cual se modifica y adiciona el Acuerdo No. 0034 de 1998" (fl. 917-958)

.- El **Acuerdo Municipal No. 0009 del 21 de marzo de 2001** "por el cual se adiciona al artículo 332 del Acuerdo No. 034 de 1998 unos parágrafos transitorios" (fl. 960-961).

.- El **Acuerdo Municipal No. 0018 del 27 de junio de 2001** " por medio del cual se modifican los numerales 4 y 5 del artículo 237 del Acuerdo No. 0034 de 1998".

.- El **Acuerdo Municipal No. 0044 del 14 de diciembre de 2001** "por medio del cual se concede unas facultades al Señor Alcalde de Tunja" (fl. 969)

- El **Acuerdo Municipal No. 0049 del 20 de diciembre de 2001** "por medio del cual se modifica el Acuerdo 0034 de 1998" (fl. 973- 978)
- El **Acuerdo Municipal No. 0037 del 28 de diciembre de 2002** "por medio del cual se modifica el Acuerdo No. 0034/98" (fl. 982-990).
- El **Acuerdo Municipal No. 0005 del 10 de febrero de 2003** "por medio del cual se modifica el Acuerdo 0034 de 1998" (fl. 993).
- El **Acuerdo Municipal No. 0040 del 12 de diciembre de 2003** "por medio del cual se modifica el Acuerdo Municipal No. 034 de 1998" (fl. 997).
- El **Acuerdo Municipal No. 0008 del 2004** "por medio del cual se adiciona un párrafo transitorio al artículo 466 del Acuerdo No. 0034/98" (fl. 1001-1002)
- El **Acuerdo Municipal No. 0004 del 15 de febrero de 2005** "por medio del cual se adiciona un párrafo transitorio al artículo 4 del Acuerdo Municipal 039 de 1999, modificadorio del artículo 22 del Acuerdo Municipal 034 de 1998" (fl. 1006-1007).
- El **Acuerdo Municipal No. 0020 del 20 de septiembre de 2005** "por el cual se modifica el artículo 121 del Acuerdo Municipal 034 de 1998". (fl. 1011-1012).
- El **Acuerdo No. 0003 del 14 de marzo de 2012** "por medio del cual se modifica y adiciona el Decreto 389 de 2006, que contiene los Acuerdos 034 de 1998 y 039 de 1999 y se adoptan otras disposiciones" (fl. 1039-1042).

3.2. De la autorización otorgada al Ejecutivo por el Concejo Municipal de Tunja, para ADOPTAR el régimen sancionatorio del Estatuto Nacional Tributario.

Señaló el recurrente demandante que el órgano de representación popular, esto es, el Concejo Municipal de Tunja delegó ilegalmente al señor Alcalde a través del **artículo 139 del Acuerdo 0031 de 2005**, la configuración del **sistema sancionatorio** tributario local, a partir de lo adoptado por el Estatuto Tributario Nacional, en el entendido que las normas de carácter sancionatorio, como lo es, el régimen sancionatorio, hace parte integral del derecho sustantivo tributario y en esa medida, solo le asiste al cuerpo colegiado la facultad de imponerlas.

Por su parte la entidad accionada, contra - argumentó que la delegación en este asunto era posible porque no se trató de la determinación del régimen sancionatorio o de una atribución directa para regular el asunto, sino simplemente **de la adopción del sistema** contenido en el Estatuto Tributario Nacional armonizando la normatividad local, es decir, a la

estructura propia de la administración y sus impuestos.

Al respecto, el agente del Ministerio Público que acompaña el análisis del *sub lite*, consideró que la delegación en la administración con fundamento en el artículo 338 CP es viable, pues si bien es una facultad asignada al Concejo Municipal, esa atribución no es absoluta. Esto, aunado a que se encuentre expresamente autorizada la delegación, conforme a derecho.

Así pues, cabe recordar en esta instancia que con el advenimiento de la Constitución Política se estatuyó las competencias y funciones que les atribuyen, entre otros, a los Concejos Municipales y al ejecutivo, en asuntos de índole tributaria.

Les corresponde entonces a los Concejos, según el artículo 313 constitucional "... Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales." De igual forma, el artículo 338 de la CP expresa:

*"En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y **los concejos** distritales y **municipales** podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos." (...)* (negrilla fuera de texto)

Por su parte, le corresponde al Alcalde, según el artículo 315 *ibídem* "1. Cumplir y hacer cumplir la Constitución, la ley, los decretos del gobierno, las ordenanzas, y **los acuerdos del concejo**." (...)

A su turno, la Ley 136 de 1994, "Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios", dispone en su artículo 32, modificado por el artículo 18 de la Ley 1551 de 2012, como atribuciones de los Concejos, entre otros "6. Establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, de conformidad con la ley".

Y como funciones se determinan en el artículo 91, modificado por el artículo 29 de la Ley 1551 de 2012, la de "6. **Reglamentar** los acuerdos municipales." (negrilla fuera de texto)

En relación con el procedimiento sancionatorio tributario, la Ley 387 de 1997⁸, en su artículo 66, consagró lo siguiente:

"Artículo 66. Administración y control. **Los municipios** y distritos, para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, **aplicarán los procedimientos establecidos**

⁸ Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional". (negrilla fuera de texto)

Posteriormente, la Ley 788 de 2002⁹, en su artículo 59, señaló que:

"Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos."

Es así, que la **facultad impositiva de las entidades territoriales, entendida como** la autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley, se da tanto en las asambleas departamentales como los concejos municipales para decretar los tributos y gastos locales; es decir, determinan las normas tributarias, para dejar la potestad tributaria o la materialización de las mismas, en el Ejecutivo. Para el efecto, se desprenden dos de los principios rectores del sistema tributario, a saber: el de legalidad tributaria y el de certeza de los tributos.

El primer principio precitado exige que sean los órganos de elección popular los que de manera directa señalen los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria, es decir, los elementos esenciales del tributo. **Por excepción**, respecto de la tarifa de las tasas y contribuciones, el artículo 338 CP autoriza que se atribuya la competencia de fijarla a las autoridades administrativas, siempre que en la ley, la ordenanza o el acuerdo respectivo se fije el sistema y el método para determinarla.

Por su parte, el segundo principio, esto es, el principio de certeza, tiene la finalidad de garantizar que todos los elementos del vínculo impositivo entre los administrados y el Estado estén establecidos de manera inequívoca en la ley, ordenanza o acuerdo, bien porque las normas que crean el tributo los expresan con claridad, o porque en el evento en que una disposición remite a otra para su integración, es posible identificar dentro del texto remitido el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa.¹⁰

⁹ Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

¹⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-891 de 2012

En ese orden, la atribución concebida a los Concejos Municipales en la determinación de los tributos no es absoluta, como bien lo afirmó el agente del Ministerio Público, pues dicha atribución puede ser autorizada para que el ejecutivo fije los aspectos relacionados con las tarifas de las tasas y contribuciones¹¹, conforme los parámetros determinados por el órgano popular.

Sin embargo, debe dejarse en claro, que los aspectos anteriormente analizados no emergen o se circunscriben en el asunto analizado, pues bajo ninguna consideración se observa que se trató **de la determinación de los elementos de los tributos locales, ni tampoco del establecimiento de las tarifas de las tasas y contribuciones**, según se desprende de la literalidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005; allí lo que se advierte, es que se **autorizó** al Alcalde a ejercer con límites temporales y sustanciales algunas funciones que le correspondían en principio al Concejo Municipal; es decir, que la administración (alcalde) tuvo como fundamento para ejecutar la actuación encomendada, la facultad que le otorgó el Concejo Municipal, con arreglo a las concesiones que en ese sentido puede hacer por disposición constitucional, sin que de ello se desprenda a juicio de esta instancia razón para declarar su nulidad, como lo decidió el fallo de primera instancia.

En efecto, el artículo 313 de la CP establece que también les corresponde a los Concejos: "3º) Autorizar al alcalde para celebrar contratos y **ejercer protempore precisas funciones de las que corresponden al concejo**". (negrilla fuera de texto)

Por su parte, en virtud del artículo 9 de la Ley 489 de 1998:

" Las autoridades administrativas, en virtud de lo dispuesto en la Constitución Política y de conformidad con la presente ley, podrán mediante acto de delegación, transferir el ejercicio de funciones a sus colaboradores o a otras autoridades, con funciones afines o complementarias.

Sin perjuicio de las delegaciones previstas en leyes orgánicas, en todo caso, los ministros, directores de departamento administrativo, superintendentes, representantes legales de organismos y entidades que posean una estructura independiente y autonomía administrativa podrán delegar la atención y decisión de los asuntos a ellos confiados por la ley y los actos orgánicos respectivos, en los empleados públicos de los niveles directivo y asesor vinculados al organismo correspondiente, con el propósito de dar desarrollo a los principios de la función administrativa enunciados en el artículo 209 de la Constitución Política y en la presente ley."

¹¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 12 de diciembre de 2014, Exp. 08001-23-31-000-2008-00645-01 (19037), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 9 de marzo de 2017, Exp. 68001-23-31-000-2008-00021-01 (21083), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

Así las cosas, en relación con el caso en concreto, es claro que el Concejo de Tunja tenía la facultad constitucional de otorgar al Alcalde Municipal el ejercicio de una de sus funciones, ello con carácter *pro tempore*, pues se advierte que debe cumplir estrictamente con el numeral 3º del artículo 313 del CP; en otras palabras, que el Acuerdo fije como límites de sus efectos un período determinado y sea sobre asuntos que no estén prohibidos por imposición constitucional¹².

Respecto del cumplimiento del carácter *pro tempore* de la autorización, el máximo órgano de lo Contencioso, ya se ha pronunciado, refiriéndose, en asuntos, tales como, a las limitantes o condicionamientos para el actuar de los gobernadores por autorización de las asambleas, al señalar:

“El primer limitante es de orden temporal, como quiera que la habilitación no puede otorgarse de forma indefinida, razón por la cual en la ordenanza debe determinarse cuál es el plazo en el que puede actuar el Gobernador; el segundo condicionamiento es sustancial o material, por ello el ordenamiento jurídico exige precisión y detalle en el otorgamiento de la facultad, de forma tal que, por fuera de lo encomendado, no le es permitido al ejecutivo local pronunciamiento alguno...”¹³ (Se resalta).

De cara a la situación jurídica expuesta por el recurrente demandante y que contradice el demandado, concluye la Sala que una cosa es que el Alcalde estuviere facultado para ejercer de manera *pro tempore* funciones que le competen en principio al Concejo Municipal, como lo **es adoptar** el sistema sancionatorio de tributos conforme lo señalado en el Estatuto Nacional Tributario, y otro, que disponga directamente o cree normas de dicho talante, *lo cual es indelegable*, pues la facultad impositiva es única para la Corporación edilicia; situación que no ocurrió en el *sub lite*, y por tanto, el cargo de anulación por indebida delegación no prospera.

Ahora bien, vale la pena indicar que el *a quo* decidió analizar la legalidad en primer lugar de los Decreto demandados, para luego referirse al **artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005**, asumiendo que como quiera que de los primeros se pregonaba extralimitación de funciones del ejecutivo, que generaba la nulidad de algunos artículos, corría la misma suerte el artículo que había conferido la autorización para el efecto; lo cual jurídicamente es incorrecto, pues el fundamento de la expedición de los decretos, fue el Acuerdo, y no a la inversa, como quedó plasmado en la sentencia que se recurre.

¹² Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia del 16 de febrero de 2012 M.P. Marco Antonio Velilla Moreno Rad. 0501-23-31-000-2004-03952-01

¹³ Consejo de Estado, Sección Tercera Subsección C. Sentencia de 21 de febrero de 2011. C. P: Enrique Gil Botero. Rad. 2007-00011 (34756).

En ese sentido, considera la Sala que los actos administrativos expedidos en ejercicio de las facultades conferidas al Alcalde de Tunja, conservan relación jurídica con el Acuerdo por medio del cual el Concejo, autorizó al burgomaestre para adoptar el régimen sancionatorio; de tal suerte, emerge necesariamente en primer lugar, estudiar la legalidad del Acuerdo fundamento de la expedición de los decretos, porque donde se llegase a declarar la nulidad de la norma habilitante (norma que autoriza), él, o los actos administrativos de él derivados, en este caso, los decretos expedidos por el ejecutivo, deben seguir su misma suerte; y como consecuencias propia del mandato del artículo 189 del CPACA, declarar la nulidad de los mismos.

Aunado a lo anterior, el fallo de primera instancia se estructuró teniendo como punto de partida un solo cargo de anulación, cual fue el de la **extralimitación de funciones** del ejecutivo en cuanto a la facultad de "compilar"; cuando en realidad, sobre el artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005, recaía como cargo de anulación **la indebida delegación**, conforme la facultad otorgada de "adoptar" el sistema sancionatorio del ETN, mientras que **el de extralimitación de funciones**, estaba íntimamente ligado con la facultad de "compilar" las normas tributarias del municipio, que tuvo como fundamento el artículo 140 del mismo acuerdo municipal, que no fue acusado en nulidad, y el Acuerdo 029 de 2006, que también autorizó la organización de las normas tributarias, en el año 2006. Por consiguiente, el análisis surtido se quedó corto en su exposición, lo cual reprocha la parte demandante y merece la consideración que se trae en este escrito.

Conforme lo expuesto, si bien no se configura la indebida delegación propuesta contra el artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005, se hace necesario analizar la materialización de la autorización, es decir, la forma en que se ejecutó **la adopción** del sistema sancionatorio dentro del Decreto 363 de 2005, que fue el que desarrolló esa autorización; para luego concretar si es del caso, la falta de competencia o extralimitaciones de funciones que pregonó la parte demandante en el libelo introductorio y que reiteró en el recurso de alzada. Sin embargo, se dirá desde ya, que, contrario a lo expuesto por el Ministerio Público y plasmado en el fallo apelado, el ejercicio comparativo debe hacerse acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional, pues así lo estableció el **Acuerdo 031 de 2005**, y no con el **Acuerdo 034 de 1998**, ya que sobre él recaía era la compilación consignada en el artículo 140 del mismo acuerdo.

En esa medida, en cuanto al **régimen sancionatorio**, observa esta instancia que los artículos 335, 336, 337, 338, 339, 341, 342, 346, 347, 350, 353, 357, 358, 360, 361, 363, 367, 368, 370, 371, 374, y 375 del Decreto 363 de 2005, tiene un contenido idéntico al Estatuto Tributario Nacional vigente para la época de

la adopción del sistema, siendo evidente que no contrarían lo establecido para el momento de su adopción, por lo que la Sala considera que el ente demandado no excedió la potestad delegada, teniendo en cuenta que el artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005 así lo autorizó.

Sin embargo, no puede pasar por alto esta instancia, que los artículos 333, 334, 340, 343, 344, 345, 348, 349, 351, 352, 354, 355, 356, 359, 362, 364, 365, 366, 369, 372, 373, y 374 del precitado decreto, fueron objeto de modificaciones, adiciones o supresiones, y ajustes respecto del texto original del Estatuto Tributario. Sobre el asunto, justificó el Municipio de Tunja, que la autorización imponía aplicar el Estatuto Tributario Nacional **acorde al régimen sancionatorio municipal**, aunado a que el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, y posteriormente, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, disponen que las entidades territoriales podrían aplicar los procedimientos de la normativa nacional y además que podrían disminuir las sanciones y simplificar los procedimientos consagrados en el Estatuto Tributario Nacional. Dice la norma precitada:

"ARTÍCULO 59. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos".

En resumen, según la disposición anterior, los entes territoriales quedaron facultados para **i)** disminuir el monto de las sanciones teniendo en cuenta su proporcionalidad dentro del monto de sus impuestos y **ii)** simplificar los procedimientos que antes refiere, es decir, la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones y régimen sancionatorio, incluida su imposición, de los impuestos que administran.

Atendiendo lo consignado en el articulado de interés, el ejecutivo conforme a la facultad concedida, podría imponer las sanciones determinadas en el citado estatuto nacional, tomando en consideración las particularidades de cada tributo local y lo aplicable en materia tributaria municipal.

Por lo anterior, la Sala no comparte la decisión del *a quo* de declarar la nulidad de los artículos referenciados en el numeral segundo de la parte resolutive, relativos al régimen sancionatorio, porque, se itera, no le asiste razón cuando sostuvo que se había ejercido por fuera de la competencia atribuida por el Cuerpo edilicio del municipio, pues la autorización era válida y la adopción debía hacerse acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario

Nacional, pero aplicable en materia municipal; dicho de otra manera, en el Decreto 363 de 2005 reposa el régimen sancionatorio, armonizado y graduado al procedimiento y las sanciones del Estatuto Tributario Nacional vigente para la época, y a la naturaleza de los tributos locales.

Sea de insistir, el hecho de que el Concejo haya delegado en el Alcalde y que este a su vez, haya expedido el decreto acusado, no significa un quebrantamiento de las normas constitucionales invocadas en la demanda y en el recurso de apelación presentado por la parte demandante, pues en ningún momento se están imponiendo tributos ni señalando los elementos esenciales del mismo, así como tampoco se están creando nuevos tipos jurídicos de sanciones que no haya previsto previamente el legislador en esta materia, lo que efectuó el Decreto fue armonizar y graduar el procedimiento y las sanciones a la naturaleza de los tributos locales.

De igual manera, es necesario para la Sala llamar la atención de la parte demandante, pues la simple circunstancia de enunciar un cargo de anulación dentro del marco de la demanda, o un desacuerdo genérico, no permite *per se* que el juez se extienda de oficio en sus argumentos para encontrar más motivos de ilegalidad que no hubiesen sido incorporados en la demanda.

Justamente, se echa de menos, las razones de oposición en cada uno de los artículos solicitados en nulidad dentro de los decretos demandados, pues si bien ellos sugieren una unidad temática, para decidir si las adiciones, modificaciones, y supresiones que ocurrieron al momento de adoptar el régimen sancionatorio, tienen el mérito para declarar su nulidad, el demandante debió invocar en el concepto de violación del libelo de manera clara, puntual y lógica las razones legales de controversia en lo que le respecta a cada uno de los artículos involucrados; como ello no ocurrió, no puede esta instancia abordar un estudio de reproches distinto al que se compromete con la sentencia apelada.

En este estado de las cosas, es imprescindible destacar que el recurso de apelación tiene por objeto que el superior examine la **cuestión decidida**, consecuente entre las pretensiones de la demanda, los fundamentos de hecho, las razones fácticas, la contestación y la sentencia¹⁴. "(...) Así, queda proscrita cualquier posibilidad de que la apelación plantee aspectos ajenos o carentes de identidad con el grupo de razones y fundamentos anteriormente señalados. El recurso que desconozca esta restricción, **viola el deber de lealtad entre las partes, irrespeta el debido proceso y quebranta el derecho de defensa de aquéllas, bajo el marco trazado por quien en**

¹⁴ Artículo 320 del CGP

cada caso asuma la condición de opositora¹⁵."¹⁶(Resaltado fuera de texto original).

En ese orden, se confirmará el numeral segundo y tercero de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, excepto los apartes *relacionados con el procedimiento tributario y sanciones*, frente a los cuales se niegan las pretensiones

3.3. De la Extralimitación de funciones y/o falta de competencia en virtud de la delegación conferida al ejecutivo al compilar las normas tributarias sancionatorias en materia de procedimiento, y deberes y obligaciones de los sujetos tributarios.

En este punto de la apelación le corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los artículos citados en la demanda, contenidos en los Decretos Nos. 363 de 2005 y 389 de 2006, expedidos por el Alcalde Municipal de Tunja, mediante los cuales compiló el régimen sancionatorio, y los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables.

Advierte esta instancia, que el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada declaró la nulidad de los artículos 314, 315, 318, 324 y 327 **relacionados con los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables que hacen parte del Decreto 0363 de 2005**. Por su parte, el artículo tercero del mismo fallo, declaró la nulidad de los artículos 302, 303, 306, 312 y 315 del Decreto No. 0389 de 2006, que tratan el mismo asunto, esto es, de los derechos y obligaciones de los contribuyentes. En este aspecto, la parte recurrente, Municipio de Tunja, no manifestó argumento alguno para cuestionar la decisión. Como quiera que al demandante solo apeló la decisión sobre los artículos que NO fueron declarados nulos, esta instancia, no podrá modificar dicha decisión, y se limitará tan solo a analizar los artículos que no fueron anulados en primera instancia.

De otra parte, en cuanto al **régimen sancionatorio**, el ejercicio que debió surtir se fue el de verificar la compilación que se hiciera sobre el Decreto 363 de 2005 dentro del Decreto 389 de 2006, pues lo cierto es que no era viable compilar dicho asunto sancionatorio sobre el Acuerdo 034 de 1998, cuando éste ya había sido modificado en ese aspecto por el Decreto del año 2005. Se itera, la resolución al asunto, dependerá de si analizó correctamente la recopilación del Decreto 363 de 2005.

¹⁵ Sentencia de 4 de noviembre de 2004, Exp. 14403

¹⁶ Consejo de Estado. Sección Cuarta. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia de 14 de agosto de 2013. Radicación número: 73001-23-31-000-2006-01785-01 (18580) Actor: CEMEX COLOMBIA S.A. Demandado: MUNICIPIO DE SAN LUIS

De otra parte, el recurrente demandante, en el escrito de alzada, mencionó con asombro que el alcance de la demanda no discutía la compilación normativa, pues su *petitum* se arraigaba en la falta de competencia de la facultad impositiva de las entidades territoriales; empero, como lo dejó ver el Ministerio Público, la integralidad de la demanda, asoma dicha inconformidad, y por lo tanto, los límites de esta instancia hacen posible dicho análisis, los cuales también fueron expuestos en el recurso interpuesto por la entidad accionada.

Aunado a lo anterior, recordó el apelante demandante que las pretensiones de nulidad del conjunto normativo que contiene los deberes y obligaciones de los contribuyentes se edifican en que el ejecutivo no tenía delegación, y que de manera autónoma había implementado lo dicho en los decretos acusados de nulidad.

Sobre lo anterior, desde ya se dirá que el ataque de validez del Decreto 389 de 2006, se planteó en la demanda, con tres aristas, a saber: i) el desbordamiento de las funciones del ejecutivo, ii) la violación al principio de legalidad, y iii) la falta de competencia impositiva del orden territorial.

Los aspectos relacionados con el principio de legalidad y la falta de competencia están íntimamente ligados con el análisis surtido al momento de desatar el cargo de anulación por indebida delegación, razón por la cual se llega a la conclusión que no tiene vocación de prosperidad.

En lo concerniente al desbordamiento de funciones por parte del ejecutivo, la replica el recurrente, al sostener que el ejecutivo de manera autónoma e independiente tomó la rienda de agrupar o compilar normas sobre las que no tenía atribución; sin embargo, echa de menos el recurrente que la facultad de compilar llevada a cabo en el Decreto 363 de 2005, deviene del artículo 140 del Acuerdo 0031 de 2005, en donde textualmente se lee:

"Autorizar al señor Alcalde Municipal de Tunja, hasta el día treinta y uno (31) de diciembre de dos mil cinco (2005) para que compile técnicamente en un solo cuerpo la normatividad tributaria municipal vigente organizado de la siguiente manera: libro I Régimen Sustantivo, Libro II Régimen Sancionatorio, Libro III, Régimen Procedimental."

Por su parte, de la autorización expresada en el Acuerdo 0029 de 2006, artículo quinto, el Alcalde de Tunja, expidió el Decreto 389 de 2006. Para el efecto, la atribución se plasmó como sigue:

" Facultar al Alcalde Mayor de Tunja, hasta el 31 de diciembre del año 2006, para que ordene y renumere el articulado del estatuto de rentas del Municipio de Tunja, de tal forma que se compilen y organicen en un solo cuerpo jurídico la totalidad de las normas que regulan los impuestos administrativos por la

Administración Tributaria Municipal"

Así entonces, tanto el Decreto 363 de 2005 como el Decreto 389 de 2006, constituyen un cuerpo normativo compilatorio de norma tributarias locales en armonía de normas nacionales, y producto de la facultad conferida al Alcalde bajo el amparo del artículo 313 numeral 3º) de la CP, y que, como tal, se encuentra sujeto a las restricciones de tiempo y contenido impuestas en los Acuerdos que autorizó la expedición de dichos actos administrativos.

Téngase en cuenta, que como compilación que es, los decretos precitados sólo podían integrar las normas tributarias aplicables al orden territorial, las cuales se encontraban dispersas en varios documentos normativos expedidos desde el año 1998. No de otra manera lo entiende esta Corporación, según se deduce de su significado semántico¹⁷, en el que la agrupación o recopilación de disposiciones jurídicas sobre un tema específico, en un solo texto, sin variar su naturaleza y contenido normativo, fluye como rasgo distintivo y en todo ajeno al ejercicio de la actividad legislativa y codificadora, como forma concreta de ordenación normativa con exigencias de exhaustividad y sistematicidad en un alto nivel¹⁸.

En suma, la jurisprudencia ha aceptado las facultades compilatorias de normas impositivas siempre que no abran paso al ejercicio de la potestad indelegable de establecer las tarifas y los elementos del impuesto, sino que se circunscriban a la organización y estructuración lógica de las normas vigentes¹⁹.

Al realizarse el ejercicio comparativo de las disposiciones involucradas, la Sala descarta que las facultades conferidas mediante el artículo 140 del Acuerdo 031 de 2005 y el artículo quinto del Acuerdo 0029 del 28 de diciembre de 2006, conlleven una extralimitación del ejecutivo, cuando compiló en un solo cuerpo normativo, el régimen sancionatorio, y los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables.

En el caso concreto, las normas demandadas por extralimitación de funciones y violación del principio de legalidad, integran en su orden, el Estatuto de Rentas del Municipio consagrado en el Acuerdo 0034 de 1998, y sus modificaciones, compilados finalmente en el Decreto 0389 de 2006, en el cual se dispuso ordenar y enumerar el Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja en un solo cuerpo jurídico, la totalidad de la normatividad tributaria del municipio, sin que se advierta la existencia de alguna discordancia sustantiva, y que revista ilegalidad dicho articulado, pues estos no desarrollaron actividad más allá de la autorizada.

¹⁷ REA

¹⁸ C-100 de 2013

¹⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 5 de diciembre de 2003, exp. 13911

Así pues, comoquiera que la compilación no contraviene ni el principio de legalidad y ninguna norma de índole constitucional, no procede la nulidad de las normas acusadas por la parte demandante, manteniéndose incólume su legalidad. De conformidad con lo anterior, la Sala confirmará la sentencia en este aspecto.

3.4. Pretensión sobreviniente en el transcurso del proceso. Ineficacia del Decreto 0389 de 2006, por indebida publicación.

Otro de los argumentos del recurso de apelación alegado por la parte demandante, está relacionado con el cuestionamiento que se hizo del fallo de primera instancia, cuando desestimó la pretensión de nulidad por la presunta ineficacia del Decreto 0389 de 2006, por indebida publicación, advertida en los alegatos de conclusión, pues desconoce, en su parecer, que se trata de una acción de nulidad que debe privilegiar lo sustancial frente a lo forma, además de involucrar un interés general.

El planteamiento así esbozado, ubica el análisis de esta Corporación en el marco del principio de congruencia de la sentencia, como sigue:

El Medio de control de nulidad, se reguló en el artículo 137 del CPACA, en donde se determina su finalidad. Así mismo, el artículo 162 *ibídem* determinó los requisitos de la demanda

De conformidad con las normas citadas, la acción de nulidad busca garantizar el principio de legalidad, asegurando la vigencia de la jerarquía normativa y la integridad del orden jurídico a partir de la supremacía de la Constitución Política y en ella, el juez debe comparar el acto demandado con las normas superiores en las cuales debe fundarse²⁰.

En relación con el requisito del numeral 4 del artículo 137 del C.C.A., contenido ahora en el numeral 4 del artículo 162 del CPACA, la Corte Constitucional al estudiar su exequibilidad, indicó:

“Carece de toda racionalidad que presumiéndose la legalidad del acto tenga el juez administrativo que buscar oficiosamente las posibles causas de nulidad de los actos administrativos, más aún cuando dicha búsqueda no sólo dispendiosa sino en extremo difícil y a veces imposible de concretar, frente al sinnúmero de disposiciones normativas que regulan la actividad de la administración. Por lo tanto, no resulta irrazonable, desproporcionado ni innecesario que el legislador haya impuesto al demandante la mencionada obligación, la cual contribuye además a la racional, eficiente y eficaz administración de justicia, si se tiene en cuenta que el contorno de la decisión del juez administrativo aparece enmarcado dentro de la delimitación de la

²⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-197/99, M.P. Dr. Antonio Barrera Carbonell.

problemática jurídica a considerar en la sentencia, mediante la determinación de las normas violadas y el concepto de la violación.”²¹
(Negrillas fuera del texto)

Así pues, desde antaño, ha sido claro que las normas violadas y el concepto de violación que se desarrolla en la demanda, constituye el marco dentro del cual el juez en su sentencia debe pronunciarse para decidir la controversia, de manera que respete el principio de congruencia, antes aludido. En ese sentido, el Consejo de Estado ha señalado:

*“Este principio de la congruencia de la sentencia, exige de una parte que exista armonía entre la parte motiva y la parte resolutive de la misma, lo que se denomina congruencia interna, y de otra, **que la decisión que ella contenga, sea concordante con lo pedido por las partes tanto en la demanda, como en el escrito de oposición, denominada congruencia externa, es decir, se tome la decisión conforme se ha marcado la controversia en el proceso.***

Cuando en una providencia judicial, no se respeta el principio de la congruencia, se incurre en lo que la doctrina ha llamado fallo “ultrapetita” que consiste en reconocer un mayor derecho que el invocado por el demandante, “extrapetita”: cuando se reconoce un derecho que no ha sido reclamado o cuando se reconoce un derecho reclamado o se acoge la pretensión pero por una causa diferente o deducida de hechos no alegados, y “minuspetita”: cuando se omite el pronunciamiento sobre una de las pretensiones.

Con el cumplimiento de este principio fundamental, se busca no solo la protección del derecho de las partes a obtener una decisión judicial que dé certeza jurídica al asunto que se ha puesto a consideración de un juez, sino que se salvaguarde el derecho de defensa de la contraparte, quien ha dirigido su actuación a controvertir los argumentos y hechos expuestos en la demanda”.

*En efecto, la demanda en materia contenciosa marca el límite dentro del cual el funcionario judicial debe pronunciarse para decidir la controversia, las normas violadas y su concepto de violación se constituyen en el marco de análisis y estudio al momento proferir la sentencia **y si con ellas no se logra desvirtuar la legalidad del acto administrativo, no por ello puede el juez proceder posteriormente al estudio oficioso de toda una normatividad superior para establecer posibles ilegalidades, ni mucho menos hacerlo en forma anticipada y previamente a ocuparse del estudio de legalidad”²².***
(Negrillas fuera de texto).

Entonces, en atención al carácter de “**justicia o jurisdicción rogada**” que reviste la jurisdicción de lo contencioso administrativo, una acción el control de legalidad se contrae, en su decisión, a los motivos de violación alegados

²¹ C-197 de 1999

²² Sentencia de 16 de agosto de 2002, Exp. 12668, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, reiterada en sentencias de 21 de noviembre de 2007, Exp. 15770, M.P. Dra. María Inés Ortíz Barbosa, 6 de octubre de 2009, Exp. 16533 y de 29 de octubre de 2009, Exp. 17003, M.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

por la parte actora y las normas que se señalen como vulneradas, **en la oportunidad legal**, por ser el libelo demandatorio un marco de referencia para que el operador jurídico emita su pronunciamiento judicial.

En ese orden, es de la esencia del proceso contencioso en ejercicio de la acción de nulidad, la confrontación de los actos acusados con las normas superiores que se predicen como transgredidas, labor que no es posible realizar cuando no se le ha puesto de presente a la parte contraria y pueda ella ejercer su derecho de defensa y correcta contradicción, ni tampoco el juez puede resolver sobre temas que no le han sido puestos a su consideración, pues en este evento el marco de la *litis* y su eventual estudio no conllevarían que se hagan las declaraciones pretendidas en oportunidad.

De manera que, en virtud del principio de prevalencia del derecho sustancial, invocado por el mismo recurrente, pero desde una perspectiva de justicia y equidad, el juez administrativo no puede estimar el estudio de la nulidad propuesta en una oportunidad extemporánea, en aras de justificar que se trata de una acción pública, porque indefinidamente le quedaría la carga al fallador de estudiar toda la normativa superior que establezca posibles ilegalidades y que fuera señalada en cualquier momento procesal.

En el presente caso, resulta en evidencia que la nulidad invocada tan solo fue solicitada en los alegatos de conclusión, y por lo tanto, el fallo no podía ir más allá con lo pedido en la demanda y con base en los fundamentos que delimitaron la controversia.

Ahora bien, bajo mejor criterio a lo expuesto, si debiera determinarse si la publicación irregular del Decreto 389 de 2006 alegada por el demandante, origina nulidad, la respuesta a emitir, sería negativa.

La jurisprudencia, ha sido pacífica en considerar que:

"...No puede confundirse la eficacia de un acto administrativo con su validez. El requisito de la publicación atiende a la eficacia, es decir, a que el acto produzca la plenitud de sus efectos, en virtud de haber sido conocido por los interesados; es, pues, un aspecto extrínseco, que no forma parte de la decisión sino que constituye una etapa posterior a la misma. La validez en cambio tiene que ver con el aspecto intrínseco, esto es, que no adolezca de vicios en su formación.

La falta de publicación de una decisión como la demandada, no constituye una expedición irregular, ya que los vicios del acto administrativo se estudian con referencia al momento de su expedición, y la publicación, como requisito para la eficacia, es posterior a su nacimiento a la vida jurídica.

Para la Sala los defectos que puedan hacer ineficaz un acto no generan su nulidad, por tratarse precisamente de vicios que sólo afectan su poder vinculante o fuerza obligatoria y no su perfección. "

En consecuencia, no prospera el argumento expuesto en este aspecto, por la parte demandante.

4. Conclusiones y alcance de la decisión

a). En cuanto a la **potestad delegada** al Ejecutivo por el Concejo Municipal de Tunja, con el fin de adoptar el régimen sancionatorio y procedimental del municipio, conforme el Estatuto Tributario Nacional, materializado a través de los Decretos Nos. 363 de 2005 y 389 de 2006, determina esta instancia que una cosa es que el Alcalde estuviere facultado para ejercer de manera *pro tempore* funciones que le competen en principio al Concejo Municipal, como lo **es adoptar** el sistema sancionatorio de tributos conforme lo señalado en el Estatuto Nacional Tributario, y otro, que disponga directamente o cree normas de dicho talante, *lo cual es indelegable*, pues la facultad impositiva es única para la Corporación edilicia; situación que no ocurrió en el *sub lite*, y por tanto, el cargo de anulación por indebida delegación no tiene vocación de prosperidad.

Por consiguiente, debe revocarse el numeral primero de la decisión de primera instancia, y como consecuencia, mantener la legalidad del artículo 139 del Acuerdo 031 de 2005.

b). En cuanto a si el Ejecutivo **se extralimitó en sus funciones**, conferidas por el Concejo Municipal y violó el principio de legalidad al proferir los decretos demandados, para ordenar y reenumerar el articulado de rentas del municipio, compilando y organizando en un solo cuerpo jurídico la totalidad de las normas que regulan los impuestos municipales, la Sala determina que no existe certeza de dicha ocurrencia, y por tanto, no comparte la decisión del *a quo* de declarar la nulidad de los artículos referenciados en el numeral segundo y tercero de la parte resolutive, relativos al régimen sancionatorio, porque la autorización era válida y la adopción debía hacerse acorde a lo señalado en el Estatuto Tributario Nacional, pero aplicable en materia municipal; dicho de otra manera, en el Decreto 363 de 2005 reposa el régimen sancionatorio, armonizado y graduado al procedimiento y las sanciones del Estatuto Tributario Nacional vigente para la época, y a la naturaleza de los tributos locales.

Ahora bien, al realizarse el ejercicio comparativo de las disposiciones involucradas, la Sala descarta que las facultades conferidas mediante el artículo 140 del Acuerdo 031 de 2005 y el artículo quinto del Acuerdo 0029

del 28 de diciembre de 2006, conlleven una extralimitación del ejecutivo, cuando compiló en un solo cuerpo normativo, el régimen sancionatorio, y los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables.

En ese orden, se resolverá revocar la decisión del *a quo* contenido en el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, en cuanto a los artículos 337, 338, 342, 343, 344, 345, 347, 348, 351, 362, 370, 371, 372 del Decreto 0363 de 2005 relacionado con el procedimiento tributario y sanciones, frente a los cuales se niegan las pretensiones, confirmando lo demás.

De igual manera, se revocará la decisión contenida en el numeral tercero frente a los artículos 325, 326, 330, 331, 332, 333, 335, 336, 339, 350, 358, 359, 360 del Decreto 0389 de 2006 relacionados con el procedimiento tributario y sanciones frente a los cuales se niegan las pretensiones, confirmando lo demás.

c). Frente a la proposición de una pretensión sobreviniente en el transcurso del proceso, por considerarse que se trata de una acción pública, se señala por esta instancia que es de la esencia del proceso contencioso en ejercicio de la acción de nulidad, la confrontación de los actos acusados con las normas superiores que se predicen como transgredidas, labor que no es posible realizar cuando no se le ha puesto de presente a la parte contraria y pueda ella ejercer su derecho de defensa y correcta contradicción, ni tampoco el juez puede resolver sobre temas que no le han sido puestos a su consideración, pues en este evento el marco de la *litis* y su eventual estudio no conllevarían que se hagan las declaraciones pretendidas en oportunidad. Así las cosas, no tiene vocación de prosperidad.

5. COSTAS

Finalmente, el artículo 188 del CPACA dispone que *“salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”*. Lo anterior, para señalar que el proceso que se atiende es de interés público, lo cual no ameritan sean tasadas las costas.

III. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala de Decisión No. 4 del Tribunal Administrativo de Boyacá, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley

FALLA:

PRIMERO: REVOCAR el numeral primero de la sentencia de primera instancia, proferida el 4 de julio de 2018, por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja, conforme las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: CONFIRMAR el numeral segundo de la sentencia de primera instancia, proferida el 4 de julio de 2018, por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja, excepto los siguientes artículos: 337, 338, 342, 343, 344, 345, 347, 348, 351, 362, 370, 371, 372 del Decreto del Decreto 0363 de 2005, relacionado con el procedimiento tributario y sanciones, frente a los cuales se niegan las pretensiones.

TERCERO: CONFIRMAR el numeral tercero de la sentencia de primera instancia, proferida el 4 de julio de 2018, por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja, excepto los siguientes artículos: 325, 326, 330, 331, 332, 333, 335, 336, 339, 350, 358, 359, 360 del Decreto 0389 de 2006 relacionado con el procedimiento tributario y sanciones frente a los cuales se niegan las pretensiones.

CUARTO: CONFÍRMESE en lo demás la sentencia de primera instancia, proferida el 4 de julio de 2018, por el Juzgado Séptimo Administrativo Oral del Circuito de Tunja.

QUINTO: Sin costas en esta instancia.

SEXTO: Notificada la presente sentencia, **DEVUÉLVASE** el expediente al Despacho de origen, previo registro en el Sistema Único de Información de la Rama Judicial "Justicia Siglo XXI".

Esta providencia se estudió y aprobó en la Sala según acta de la fecha.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,


JOSE ASCENCIÓN FERNÁNDEZ OSORIO
Magistrado


ÓSCAR ALFONSO GRANADOS NARANJO
Magistrado


FÉLIX ALBERTO RODRÍGUEZ RIVEROS
Magistrado

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
DE BOYACÁ**

NOTIFICACIÓN POR ESTADO

El auto anterior se notifica por estado

Nº. 45 de hoy: 13 MAR 2020

SECRETARIO