

Cartagena de Indias D. T. y C., treinta (30) de marzo de dos mil veintidós (2022)

I.- IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO, RADICACIÓN Y PARTES INTERVINIENTES

Medio de control	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicado	13001-23-33-000-2018-00277-00
Demandante	Panalpina S.A.
Demandado	Distrito de Cartagena
Tema	Indebida notificación de requerimiento previo a liquidación oficial/ firmeza de la declaración privada
Magistrado Ponente	Óscar Iván Castañeda Daza

II.- PRONUNCIAMIENTO

Se procede a dictar sentencia de primera instancia, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Panalpina SA., contra el Distrito de Cartagena de Indias.

III.- ANTECEDENTES

3.1. DEMANDA¹

3.1.1. PRETENSIONES²

La parte demandante pretende que se declare la nulidad de las Resoluciones No. AMC-RES-004391-2016 del 27 de octubre de 2016 y AMC-RES-004314-2017 del 2 de noviembre de 2017. A título de restablecimiento del

¹ Fl. 5 - 60 cuaderno 1 expediente digitalizado.

² Fl. 55 -57 cuaderno 1 expediente digitalizado.

derecho, solicita que se declare la firmeza de la declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2013 que presentó PANALPINA en el Distrito de Cartagena de Indias.

Adicionalmente, solicita que se declare que no procede la sanción por inexactitud impuesta en la liquidación oficial de revisión y que la sociedad demandante no adeuda suma alguna por concepto del ICA o sanción de inexactitud por la vigencia 2013.

Que se declare al Distrito de Cartagena responsable por los perjuicios patrimoniales generados a la demandante y se le condene al pago de una indemnización integral, así como al pago de las costas procesales.

Como pretensiones subsidiarias, plantea que de declare que no procede la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos acusados, por diferencia de criterios. Que se aplique el principio de favorabilidad en materia sancionatoria, estableciendo la sanción en un 100% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado y el declarado por el contribuyente.

3.1.2. HECHOS³

Se afirma en la demanda que Panalpina S.A. presentó en el Distrito de Cartagena la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente a la vigencia fiscal 2013, el 21 de abril de 2014, registrándose los siguientes valores:

	Concepto	Valor
A	Total Ingresos Ordinarios y Extraordinarios	\$74.322.223.000
B	Ingresos obtenidos por fuera del distrito	\$73.378.024.000
C	Total Ingresos Brutos. (A – B)	\$944.199.000
D	Tarifa ICA	8 X 1000
E	Impuesto Industria y Comercio (C * D)	\$7.554.000
F	Avisos y Tableros (E * 15%)	\$1.133.000
G	Sobre Tasa Actividad Bomberil (E * 7%)	\$529.000
H	Total Impuesto a Cargo (E + F + G)	\$9.216.000
I	Anticipo (H *40%)	\$3.686.000
J	Valor anticipo año que se declara	\$2.143.000
K	Valor Retenido 2013	\$7.554.000
L	Saldo a Favor año gravable 2012	\$1.593.000
M	Total a Pagar (H + I) – (J + K + L)	\$1.612.000

³ Fl. 9 - 19 cuaderno 1 expediente digital.

El 15 de marzo de 2016, la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena profirió el requerimiento especial AMC-OFI-00173353-2016 (Anexo J), el cual nunca le fue notificado a la demandante, ya que fue enviada a una dirección que no correspondía a la registrada en el RUT. Por lo anterior, considera que la declaración del ICA presentada por el año gravable 2013 obtuvo firmeza el 30 de abril de 2016, al haber transcurrido los dos años siguientes a la fecha del vencimiento para declarar.

El 27 de octubre de 2016 fue proferida la Resolución No. AMC-RES-004391-2016, por medio de la cual se expidió la liquidación oficial de revisión respecto de la declaración del ICA del año gravable 2013, presentada por PANALPINA y se impuso una sanción por inexactitud. En el referido acto administrativo la autoridad tributaria rechazó los ingresos obtenidos por fuera del Distrito de Cartagena por considerar que la demandante no cumplió con los requisitos para la procedencia de las exclusiones de la base gravable del ICA; y consideró erradas las retenciones que le fueron practicadas a PANALPINA a título de ICA para la vigencia 2013 por valor de \$7.554.000.

La demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, el cual fue resuelto mediante Resolución AMC-RES-004314-2017 del 2 de noviembre de 2017, confirmando la liquidación oficial de revisión.

En el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración el Distrito de Cartagena acogió parcialmente las pretensiones formuladas por el contribuyente, ya que reconoció la existencia de ingresos obtenidos por fuera del Distrito por la suma de \$66.323.312.000, generándose un excedente de \$7.054.712.000 que no es aceptado como ingreso por fuera del municipio, que corresponde a la participación del 70% de Panalpina en la Unión Temporal PANALPINA – SERPROTEC, que fue declarada y pagada por el representante legal de la Unión Temporal a través de la declaración del ICA año gravable 2013.

Adicionalmente, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se impuso una sanción por inexactitud equivalente al 160% del mayor impuesto en discusión, lo que a su juicio resulta improcedente teniendo en cuenta la procedencia de \$6.054.712.000 como ingresos obtenidos fuera de Cartagena.

3.1.3 NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN⁴

- Artículos 2 y 29 de la Constitución Política
- Artículo 3 y 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo
- Artículos 3, 333, 337, 358 y 352 del Estatuto Tributario Distrital (Acuerdo 041 de 2006)
- Artículo 730 del Estatuto Tributario Nacional
- Artículos 287 y 288 de la Ley 819 de 2016.

Como concepto de la violación expuso, en esencia, los siguientes argumentos:

(i) La notificación del requerimiento especial no respetó la ritualidad que se exige en las normas del procedimiento tributario territorial, que remite de manera expresa al nacional, establecido para interrumpir en debida forma la firmeza de la declaración de ICA de la vigencia fiscal 2013, de manera que los actos demandados son ineficaces.

Al respecto, explicó que el requerimiento especial no fue notificado a PANALPINA dentro del término conferido en el artículo 352 del Acuerdo 41 de 2006, por lo que en el presente caso operó la firmeza de la declaración anual del ICA del año gravable 2013 presentada por la demandante. Por lo tanto, la consecuencia de no haberse interrumpido el término de la firmeza implica que cualquier actuación posterior será nula, de conformidad con lo establecido en el artículo 386 del Acuerdo 041 de 2006.

En ese sentido, considera que se ha transgredido su derecho al debido proceso, pues al no cumplirse la notificación del requerimiento especial no se le dio la oportunidad para que presentara la respuesta y de esta manera, cuestionar las glosas de la administración y aportar las pruebas necesarias para desvirtuarlas.

(ii) La resolución que resolvió el recurso de reconsideración se encuentra viciada de nulidad, por cuanto, el funcionario que firmó el acto administrativo lo hizo en nombre propio sin identificar que actúa en nombre

⁴ Fl. 20 – 53 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

y representación de la Secretaría de Hacienda Distrital, motivo por el cual considera que se configura la causal de incompetencia relativa del acto.

(iii) Resulta improcedente la modificación realizada por la autoridad tributaria, al rechazar los ingresos obtenidos por fuera del Distrito de Cartagena respecto de la participación en la Unión Temporal OANALPINA – SERPROTEC.

Al respecto, sostuvo que la autoridad tributaria en la resolución del recurso de reconsideración acogió parcialmente las pretensiones formuladas, pues reconoció la existencia de los ingresos obtenidos por fuera del Distrito por la suma de \$66.323.312.000, por lo que para la administración distrital se generó un excedente de \$7.054.712.000 que no es aceptado como ingreso por fuera del municipio. No obstante, en dicho acto administrativo se efectuó un cálculo incorrecto al sumar los ingresos declarados por PANALPINA fuera de Cartagena de Indias por un valor de \$1.000.000.000, lo cual se puede constatar en la página 4 de la resolución, donde erróneamente se señala que los ingresos brutos declarados en la ciudad de Bogotá D.C. por el sexto bimestre del año gravable 2013 ascendieron a un valor de \$8.130.396.000, cuando en realidad era \$9.130.396.000.

En ese orden, precisa que Panalpina tuvo ingresos por fuera de Cartagena por un valor de \$67.323.312.000 y no de \$66.323.312.000, como erróneamente se indico en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, por lo tanto, la discusión en este caso versa sobre \$6.054.712.000 que representa el valor rechazado como ingreso obtenido por fuera de la jurisdicción del Distrito de Cartagena y que, a su vez, corresponde a la participación del 70% de Panalpina en la Unión Temporal PANALPINA – SERPROTEC, los cuales fueron declarados y pagados en su oportunidad por la unión temporal.

Señaló que, en sede gubernativa se aportó un certificado expedido por el revisor fiscal para efectos de acreditar (i) que para la vigencia fiscal 2013 PANALPINA era proponente de la Unión Temporal PANALPINA – SERPROTEC, (ii) el nivel de participación que le correspondía asumir en dicho contrato correspondía al 70%, (iii) como consecuencia del contrato suscrito, implica que la Unión Temporal es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

De igual manera, sostuvo que la autoridad tributaria debió señalar los motivos por los cuales los certificados allegados no eran suficientes para

acreditar la existencia de un hecho económico y además indicar cuál es soporte probatorio exigido por la ley para efectos de las deducciones en materia de industria y comercio para la vigencia fiscal 2013 en el Distrito de Cartagena

(iv) La imposición de la sanción por inexactitud resulta improcedente.

Sostuvo que, no existe un hecho antijurídico ya que en la declaración del ICA correspondiente a la vigencia fiscal 2013 de PANALPINA ha adquirido firmeza, pero en todo caso, no se incluyen datos equivocados, incompletos o desfigurados, motivo por el cual no podía imponerse la sanción por inexactitud en el presente caso.

(v) Aplicación del principio de favorabilidad consagrado en materia sancionatoria administrativa, reduciendo la sanción por inexactitud del 160% al 100%.

Al respecto, señaló que el artículo 648 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016, establece una sanción por inexactitud del 100% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial de revisión y el declarado por el contribuyente, la cual es menor al 160% dispuesto por los actos administrativos demandados con fundamento en la normativa anterior. Considera que esta disposición fue inaplicada por la autoridad tributaria distrital, inaplicando el principio de favorabilidad en materia sancionatoria.

3.2. CONTESTACIÓN⁵

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, argumentando que de la documentación allegada por el contribuyente y las pruebas que obran en el expediente, la oficina de fiscalización de la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena constató que se presentaba unas diferencias en su liquidación privada del ICA para el periodo 2013. Que la investigación tributaria siguió su curso debido a que el contribuyente no logró soportar, de manera adecuada, las deducciones realizadas, como deducciones, exenciones y actividades no sujetas.

⁵ Fl. 38 - 42 cuaderno 2 del expediente digitalizado.

Explicó que, atendiendo a que el contribuyente nunca pudo corregir y soportar su dicho, se expidió la resolución imponiendo las sanciones cuestionadas. Por lo tanto, considera que no existe prueba alguna que otorgue certeza o motivos para anular los actos demandados, ya que las actuaciones han estado sometidas a la ley.

3.3. TRÁMITE DE PRIMERA INSTANCIA

La demanda fue admitida mediante auto de fecha 1º de noviembre de 2018⁶. Por auto del 19 de agosto de 2020, se prescindió de la audiencia inicial, se dispuso incorporar las pruebas allegadas por ambas partes y se ordenó la presentación por escrito de los alegatos de conclusión, para efectos de dictar sentencia anticipada de conformidad con lo establecido en el artículo 13 del Decreto 806 de 2020⁷.

3.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN⁸

Solamente la parte demandada presentó alegatos de conclusión, manifestando que la carga de probar los ingresos recibidos por fuera del Distrito de Cartagena era del contribuyente, quien no lo hizo, mientras que la administración obró respetando el debido proceso y valoró las pruebas aportadas oportunamente.

3.5. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

No rindió concepto.

IV. CONTROL DE LEGALIDAD

Revisado el expediente se observa que, de conformidad con lo previsto en el artículo 207 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-CPACA, en el desarrollo de las etapas

⁶ Fl. 22 – 24 cuaderno 2 expediente digitalizado.

⁷ Archivo 3 expediente digitalizado.

⁸ Archivo 4 expediente digitalizado.

procesales de esta primera instancia se ejerció control de legalidad de estas. Por ello se procede a dictar sentencia de primera instancia.

V.- CONSIDERACIONES

5.1. COMPETENCIA

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en primera instancia, por disposición del artículo 152-numeral 3- del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que dispone que los Tribunales Administrativos conocen en primera instancia de los asuntos tributarios, cuando la cuantía sea superior a cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes, como sucede en este caso.

5.2. PROBLEMA JURÍDICO

El problema jurídico principal que debe resolver la Sala en este caso consiste en establecer si *¿resulta procedente declarar la nulidad de los actos administrativos demandados de conformidad con los cargos expuestos en la demanda?*

Para efectos de resolver el problema jurídico principal, deberán abordarse previamente los siguientes interrogantes:

¿La declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2013, presentada por Panalpina S.A., no podía ser objeto de liquidación oficial por parte de la demanda porque había adquirido firmeza al no haberse notificado en debida forma el requerimiento especial?

¿Resultaba procedente excluir de la base gravable del impuesto de industria y comercio los ingresos producidos por fuera del Distrito de Cartagena la Unión Temporal PANALPINA – SERPROTEC?

¿Era procedente imponer la sanción por inexactitud? Y en caso afirmativo, ¿cuál era el porcentaje aplicable para efectos de liquidación de esa sanción?

5.3. TESIS

La Sala sostendrá como tesis, que la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2013, presentada por Panalpina S.A., cobró firmeza el 30 de abril de 2016, al no haberse notificado en debida forma el requerimiento especial hecho por la administración antes de esa oportunidad. Por lo tanto, para la fecha en que se expidió la liquidación oficial de revisión ya la entidad había perdido su facultad de revisión respecto de lo allí declarado, circunstancia que acarrea la nulidad de los actos administrativos demandados.

Al resultar suficiente este cargo para declarar la nulidad de los actos acusados, la Sala se relevará del estudio de los demás problemas jurídicos planteados.

5.4. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

5.4.2.1. Oportunidad para notificar el requerimiento especial dentro del procedimiento administrativo tributario

El artículo 386 del Estatuto Tributario Distrital (Acuerdo 041 de 2006) establece que antes de efectuar la liquidación de revisión, la Secretaría de Hacienda Distrital deberá enviar al contribuyente, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar con explicación de las razones en que se sustentan y la cuantificación de los impuestos y retenciones que se pretendan adicionar, así como las sanciones que sean del caso. Señala la norma, además, que el término para la notificación, la suspensión del mismo y la respuesta al requerimiento especial, se regirán por lo señalado en los artículos 705, 706 y 707 del Estatuto Tributario Nacional.

Por su parte, el 705 del Estatuto Tributario Nacional -vigente para la fecha de los hechos- respecto del término para notificar el requerimiento, disponía:

*“ARTÍCULO 705. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá **notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar.** Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de*

la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva".

En cuanto al término general de firmeza de las declaraciones tributarias establece:

*"ARTÍCULO 714. TÉRMINO GENERAL DE FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. La declaración tributaria quedará en firme sí, **dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial.** Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los tres (3) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma (...)"*

Al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha precisado, que aunque el texto de la disposición alude a la «firmeza de las declaraciones», lo que allí se disciplina es la oportunidad con la que cuenta la autoridad tributaria para ejercer válidamente la potestad de revisión de las declaraciones de la que está investida, so pena de que caduque el ejercicio de esa potestad para un caso concreto, y se torne inmodificable la liquidación privada. Es este entonces un precepto procedimental que le fija a la autoridad un plazo perentorio de actuación⁹.

De igual manera, ha determinado la Sección Cuarta del Consejo de Estado que el precepto en cuestión incorpora una norma de carácter procesal, pues el mismo se limita a fijar el plazo general de caducidad para el ejercicio de la potestad de revisión encomendada a la autoridad tributaria, cuya inobservancia implica la pérdida de competencia por el factor temporal, en las condiciones previstas por los artículos 730 del ET y 137 del CPACA¹⁰.

En cuanto a la notificación de las actuaciones de la administración de impuestos, el artículo 565 del Estatuto Tributario Nacional dispone que los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben

⁹ Sentencia de fecha 25 de noviembre de 2021, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, radicado 25000-23-37-000-2014-01202-01.

¹⁰ Sentencia de fecha 1º de julio de 2021, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, radicado 11001-03-27-000-2020-00004-00.

notificarse personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

A su vez, el párrafo 1º del artículo citado prevé que la notificación por correo **“se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario – RUT”**.

El artículo 568 del E.T. dispone que devuelta la notificación enviada por correo procede la notificación por aviso publicado en la página web de la DIAN, sin embargo, la misma norma establece que la notificación por aviso no se aplica *“cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal”*.

Por su parte, el Estatuto Tributario Distrital de Cartagena de Indias – Acuerdo No. 041 del 21 de diciembre de 2006¹¹ en su artículo 338, dispone que la notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria Distrital deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente o declarante en la última declaración del respectivo impuesto o mediante formato oficial de cambio de dirección presentado ante la oficina competente. A su vez advierte la norma que, *“cuando no exista declaración del respectivo impuesto o formato oficial de cambio de dirección o cuando el contribuyente no estuviere obligado a declarar o cuando el acto a notificar no se refiera a un impuesto determinado, la notificación se efectuará a la dirección que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general, de información oficial, comercial o bancaria”*.

5.4.2. Prueba de la extraterritorialidad de los ingresos percibidos en otro municipio en el impuesto de industria y comercio

¹¹ Su contenido puede ser consultado en el link:

https://www.cartagena.gov.co/Cartagena/sechacienda/estatutotributario/Documentos/Estatuto_Tributario.pdf

De acuerdo con el artículo 87 del Acuerdo 041 de 2006 (Estatuto Tributario Distrital de Cartagena) el hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Cartagena D.T. y C., ya sea que se cumpla de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

En cuanto a la percepción del ingreso, el artículo 93 del mismo Estatuto prescribe:

“ARTICULO 93: PERCEPCIÓN DEL INGRESO. – Son percibidos en Cartagena D. T y C., como ingresos originados en la actividad industrial, los generados en la venta de bienes producidos en el mismo, sin consideración a su lugar de destino o a la modalidad que se adopte para su comercialización.

Son percibidos en Cartagena D. T y C., los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él”.

A su vez, el artículo 99 del acuerdo citado señala los requisitos para la procedencia de las exclusiones de la base gravable, indicando para los casos de los ingresos que sean obtenidos en otra jurisdicción municipal, que *“en el momento que lo solicite la administración tributaria Distrital en caso de investigación, deberá mostrar la declaración tributaria presentada en el municipio donde se presentó el hecho generador del impuesto”.*

La Sección Cuarta del Consejo de Estado ha sostenido que para probar la extraterritorialidad en el impuesto de industria y comercio no existe tarifa legal preestablecida, por lo que es procedente deducir de la base gravable total, el ingreso obtenido en otros territorios, siempre que estos estén acreditados, por cualquier medio idóneo¹².

5.4.3. Aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria respecto de la sanción por inexactitud

¹² Sentencia del 22 de septiembre de 2016, Exp. No. 20648, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en las sentencias del 5 de diciembre de 2018, Exps. 21921 y 21526, C.P. Milton Chaves García, del 26 de septiembre de 2018, Exp. 22625, C.P. Milton Chaves García, del 23 de agosto de 2018, Exp. 22186, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 15 de abril de 2021, Exp. 22920, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

El artículo 392 del Estatuto Tributario Distrital de Cartagena define las inexactitudes en las declaraciones tributarias, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 392.– INEXACTITUDES EN LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. – Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de deducciones, descuentos, exenciones, inexistentes, y en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del contribuyente o declarante. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

Sin perjuicio de las sanciones penales, en el caso de la declaración de retenciones de los impuestos Distritales, constituye inexactitud sancionable, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”.

De acuerdo con el artículo 29 de la Constitución Política, en materia punitiva, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

El artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 648 del Estatuto Tributario, dispone que la sanción por inexactitud será equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio.

5.5. CASO CONCRETO

5.5.1. Hechos relevantes probados

5.5.1.1. La sociedad Panalpina S.A. presentó la declaración anual del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil, el 21 de abril de 2014¹³:

10. Actividades Económicas			
Código CIU	Descripción	Código Tarifario	Base Gravable
5229	OTRAS ACTIVIDADES COMPLEMENTARIAS AL TRANSPORTE	8 X MIL	944 199 000
B. BASE GRAVABLE			
11	TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS DEL PERIODO	BA.	74 322 223 000
12	(-) TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO	BC	73 378 024 000
13	(=) TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO (Renglón 11-12)	BT	944 199 000
14	(-) DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	BB	0
15	(-) DEDUCCIONES EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	BD	0
16	(=) TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (Renglón 13-14-15)	BE	944 199 000
17	IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	IC	7 554 000
18	(+) IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 17)	BF	1 133 000
19	(+) SOBRETASA ACTIVIDAD BOMBERIL (7% del renglón 17)	SB	529 000
20	(+) VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	BG	0
21	(=) TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 17+18+19+20)	FI	9 216 000
22	(-) INDUSTRIA Y COMERCIO EXONERADO	IE	0
23	(+) ANTICIPO 40% (Renglón 21 x 40%)	AT	3 686 000
24	(-) VALOR ANTICIPO PAGADO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	BI	2 143 000
25	(-) VALOR IPC DESCONTADO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	BJ	0
26	(-) VALOR QUE LE RETUVIERON A TITULO DEL IMPUESTO INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	PC	7 554 000
27	(=) SALDO A FAVOR DEL AÑO GRAVABLE QUE DECLARA (Renglón 21-22+23-24-25-26)	NS	0
28	(-) SALDO A FAVOR DEL AÑO GRAVABLE ANTERIOR	PS	1 593 000
29	(-) VALOR PAGADO EN DECLARACIÓN POR CORREGIR	IM	0
30	(=) NUEVO SALDO A FAVOR (Renglón 21-22+23-24-25-26-28-29)	TP	1 612 000
31	(=) TOTAL IMPUESTO NETO A CARGO (Renglón 21-22+23-24-25-26-28-29)		0
32	(+) VALOR SANCION		0
33	(+) INTERESES MORA		0
34	(=) TOTAL A PAGAR (Renglón 31+32+33)		1 612 000

5.5.1.2. La Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena expidió el requerimiento especial No. AMC-OFI-0017353-2016 del 15 de marzo de 2016¹⁴, en el cual se propuso modificar la liquidación privada No. 20141002809 presentada por Panalpina S.A., en los siguientes términos:

1. RECHAZO DE LOS INGRESOS DECLARADOS COMO OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO POR \$73.378.024.000
2. RECHAZO DE RETENCIONES A TITULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO POR \$7.554.000

5.5.1.3. El requerimiento fue notificado por correo a la dirección: DG24C 96B-65 San Antonio de Tena – Cundinamarca y fue devuelto por la causal “Dir. Errada”.

¹³ Fl. 95 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

¹⁴ Fl. 96 – 99 cuaderno 1 del expediente digitalizado.



5.5.1.4. De acuerdo con la información suministrada en el Registro Único Tributario, la dirección del contribuyente Panalpina S.A. es DG 24 C 96 B 65 en Bogotá D.C. y la dirección en Cartagena es Vía Mamonal KM 2 CR 56 39 183 y Av. Daniel Lemaitre 8 21 Ed Banco Popular Of 1104¹⁵.

5.5.1.5. Mediante Resolución No. AMC-RES-004391-2016 del 27 de octubre de 2016, la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de Cartagena expidió la liquidación de revisión e impuso sanción al contribuyente Panalpina S.A., por encontrarse inexactitud del año gravable 2013, en los siguientes términos¹⁶:

¹⁵ Fl. 101 – 127 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

¹⁶ Fl. 77 – 79 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

Facatativá ²⁰	332.528.000
Cantagallo ²¹	210.463.000
Cartagena ²²	986.245.000
Castilla la Nueva ²³	433.359.000
Aguazul ²⁴	650.843.000
Orito ²⁵	617.359.000
Piedecuesta ²⁶	236.388.000
Puerto Nare ²⁷	147.624.000
Sabana de Torres ²⁸	176.768.000
Villavicencio ²⁹	772.237.000
Yondó ³⁰	594.325.000

5.5.1.6.2. Certificación expedida por el representante legal de la Unión Temporal PANALPINA -SERPROTEC, en la que se hizo constar³¹:

- I. De acuerdo con los registros contables de la compañía por el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, se registraron los siguientes ingresos netos \$ 8.628.811.401 (Ocho mil seiscientos veintiocho millones ochocientos once mil cuatrocientos un pesos .
- II. Se declaró y pago Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros en los siguientes municipios en la vigencia fiscal 2013.
- III. La Unión Temporal en virtud del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 se encuentra obligada a presentar las correspondientes declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros en los municipios señalados, pues es allí donde exclusivamente realizó sus actividades gravadas.

5.5.1.6.3. Certificación expedida por la Contadora de la Unión Temporal PANALPINA - SERPROTEC respecto de los ingresos obtenidos en el año 2013 por ciudad, así³²:

²⁰ Fl. 203 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²¹ Fl. 212 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²² Fl. 214 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²³ Fl. 215 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²⁴ Fl. 220 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²⁵ Fl. 222 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²⁶ Fl. 225 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
²⁷ Fl. 118 cuaderno 2 del expediente digitalizado.
²⁸ Fl. 3 cuaderno 2 del expediente digitalizado.
²⁹ Fl. 5 cuaderno 2 del expediente digitalizado.
³⁰ Fl. 6 cuaderno 2 del expediente digitalizado.
³¹ Fl. 140 cuaderno 1 del expediente digitalizado.
³² Fl. 197 – 198 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

CIUDAD	INGRESOS
BARRANCABERMEJA	1.622.180.110
CANTAGALLO	210.462.550
CARTAGENA	986.245.219
CASTILLA LA NUEVA	433.358.666
CICUCO	58.412.858
FACATATIVA	332.528.031
NEIVA	954.897.105
PIEDRECUESTA	236.387.612
SABANA DE TORRES	176.767.893
BOGOTÁ D C	345.981.286
SANTA MARTA	242.876.048
VILLAVICENCIO	797.920.651
YONDO	594.325.124
YUMBO	220.641.299
PUERTO NARE	147.624.193
AGUAZUL	650.843.381
ORITO	617.359.375
TOTAL	\$ 8.628.811.401

5.5.1.6.4. Certificación expedida por el Revisor Fiscal de Panalpina S.A., esa sociedad para el año 2013 registró ingresos por su participación del 70% en la Unión Temporal Panalpina – Serprotec por valor de \$6.989.259.591³³.

5.5.1.6.5. Acuerdo de Unión Temporal celebrado entre Panalpina S.A. y Servicios Profesionales y Técnicos Limitada – SERPROTEC LTDA-, con el fin de dar apertura al proceso de selección adelantado por Ecopetrol, para la contratación del servicio para la operación y administración de las bodegas de materiales, repuestos, equipos e insumos de esa empresa³⁴.

5.5.1.7. El recurso de reconsideración fue resuelto mediante Resolución AMC-RES-004314-2017 del 2 de noviembre de 2017³⁵, modificando parcialmente el acto administrativo impugnado:

³³ Archivo 1 carpeta expediente digitalizado.

³⁴ Fl. 88 – 91 cuaderno 1 del expediente digitalizado.

³⁵ Fl. 81 – 87 cuaderno 1 del expediente digitalizado.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SENTENCIA No. 21/2022
SALA DE DECISIÓN No. 001

SIGCMA

Rad. 13001-23-33-000-2018-00277-00

En este caso la Liquidación oficial de Revisión que quedará de la siguiente manera:

B. BASE GRAVABLE 2013		LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN OFICIAL	DIFERENCIA
11	Total Ingresos Ordinarios y Extraordinarios	BA \$ 74.322.223.000	\$ 74.322.223.000	\$ 0
12	(-) Total de Ingresos obtenidos fuera del Distrito	BC \$ 73.378.024.000	\$ 66.323.312.000	\$ 7.054.712.000
13	(=) Total Ingresos Brutos Obtenidos en el Distrito (Renglón 11-12)	BT \$ 944.199.000	\$ 7.998.911.000	\$ 7.054.712.000
14	(-) Devoluciones, Rebajas y Descuentos	BB \$ 0	\$ 0	\$ 0
15	(-) Deduciones, Exenciones y actividades no sujetas	BD \$ 0	\$ 0	\$ 0
16	(=) Total Ingresos Netos Gravables (Renglón 13-14-15)	BE \$ 944.199.000	\$ 7.998.911.000	\$ 7.054.712.000
C. LIQUIDACIÓN PRIVADA DE IMPUESTOS				
17	IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	IC \$ 7.554.000	\$ 63.991.000	\$ 56.437.000
18	(+) IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% de renglón 17)	BF \$ 1.133.000	\$ 9.599.000	\$ 8.466.000
19	(+) SOBRETASA ACTIVIDAD BOMBERIL (7% del renglón 17)	SB \$ 529.000	\$ 4.479.000	\$ 3.950.000
20	(+) VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES (=) TOTAL IMPUESTO LIQUIDADO (Renglón 17+18+19+20)	BG \$ 0	\$ 0	\$ 0
21		FU \$ 9.216.000	\$ 78.069.000	\$ 68.853.000
22	ANTICIPO 40% (Renglón 21 X 40%)	AT \$ 3.686.000	\$ 3.686.000	\$ 0
23	(-) VALOR ANTICIPO PAGADO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	AP \$ 2.143.000	\$ 2.143.000	\$ 0
24	(-) VALOR IPC DESCONTADO DEL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	IP \$ 0	\$ 0	\$ 0
25	(-) VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DEL IMPUESTO INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL AÑO GRAVABLE QUE SE DECLARA	BI \$ 7.554.000	\$ 7.553.000	\$ 1.000
26	(-) VALOR INDUSTRIA Y COMERCIO EXONERADO	\$ 0	\$ 0	\$ 0
27	SALDO A FAVOR DEL AÑO GRAVABLE QUE DECLARA	BH \$ 0	\$ 0	\$ 0
28	(-) SALDO A FAVOR DEL AÑO GRAVABLE ANTERIOR	BJ \$ 1.593.000	\$ 1.593.000	\$ 0
29	(-) VALOR PAGADO EN DECLARACION POR CORREGIR (=) TOTAL IMPUESTO NETO A CARGO (Renglón 21+22-23-24-25-26-27)	TI \$ 1.612.000	\$ 70.466.000	\$ 68.854.000
31	VALOR SANCIÓN (\$68,854,000 x 160%)	VS \$ 110.166.000	\$ 110.166.000	\$ 0
32	INTERES DE MORA	IM \$ 0	\$ 0	\$ 0
33	(+) TOTAL A PAGAR	TP \$ 0	\$ 179.020.000	\$ 179.020.000

El Total a cancelar es la suma de CIENTO SETENTA Y NUEVE MILLONES VEINTE MIL PESOS M/CTE. (\$179.020.000), sin incluir intereses que se liquidaran al momento de hacer efectiva la obligación

5.5.2. Análisis crítico de las pruebas frente al marco jurídico

Aplicado el marco normativo y jurisprudencial expuesto a los hechos relevantes probados, procede la Sala a resolver los problemas jurídicos planteados. En primer lugar, se resolverá lo atinente a la falta de notificación del requerimiento especial y la firmeza de la declaración privada.

Como se expuso en el marco jurídico de esta providencia, el Estatuto Tributario Nacional, aplicado a las actuaciones de determinación de impuestos de la administración distrital, establece que los actos administrativos deben ser notificados personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente, la cual se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario – RUT.

De igual manera, señala la normativa que cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto. A su vez, se indica que cuando las notificaciones sean devueltas por el correo, los actos administrativos serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la entidad, sin embargo, esta forma de notificación subsidiaria no procede cuando la devolución se produzca por envío a una dirección distinta a la informada, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

En el presente caso está acreditado que el requerimiento especial No. AMC-OFI-0017353-2016 del 15 de marzo de 2016, en el cual la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena propone modificar la liquidación privada del ICA 2013 presentada por Panalpina S.A. fue enviado por correo, para efectos de notificación, a la dirección: DG 24C 96B-65 en San Antonio de Tena – Cundinamarca, y fue devuelta por la causal “dirección errada” como consta en la guía de servicios de Servientrega.

De acuerdo con la información suministrada por el contribuyente Panalpina en el Registro Único Tributario -RUT-, su dirección principal es DG 24 C 96 B 65 pero en la ciudad de Bogotá D.C., mientras que su dirección en Cartagena es Av. Daniel Lemaitre 8 21 Ed Banco Popular Of. 1104.

Se desprende de lo anterior que, la dirección a la que fue enviado el requerimiento especial no corresponde a la informada por el contribuyente, al punto que fue devuelta por la empresa de mensajería por tratarse de una dirección errada. Ante esta eventualidad, le correspondía a la entidad demandada intentar, dentro del término legal, nuevamente la notificación a la dirección correcta; actuación que no acreditó haber realizado la administración distrital.

De acuerdo a lo consignado en los considerandos de la Resolución No. AMC-RES-004391-2016 del 27 de octubre de 2016, al no poderse efectuar la notificación por correo, se procedió a la notificación por la página web del Distrito de Cartagena. Al respecto, cabe advertir que no era procedente que la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena realizara la notificación por aviso publicado en la página web, teniendo en cuenta que la devolución de la notificación por correo se produjo por tratarse de una dirección distinta de la informada en el RUT.

Así las cosas, es dable concluir que la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena no efectuó en debida forma la notificación del requerimiento especial expedido el 15 de marzo de 2016, por cuanto, el mismo fue enviado a una dirección diferente a la que realmente correspondía y no se intentó por la entidad corregir la notificación como era su deber, sino que, se acudió a la notificación por aviso a través de su página web, cuando ello no era procedente en los términos del artículo 568 del Estatuto Tributario.

Determinado lo anterior, corresponde entonces establecer si la declaración privada del impuesto de industria y comercio del año gravable 2013, presentada por Panalpina S.A., cobró firmeza o si era procedente que la entidad demandada prohiriera la liquidación oficial de revisión.

Como se expuso en acápite anterior, según los lineamientos de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario Nacional, el requerimiento previo deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar; y si dentro de ese término no se ha notificado el requerimiento especial, la declaración tributaria quedará en firme. Al respecto, ha precisado el Consejo de Estado que se trata de un término de caducidad que debe atender la autoridad tributaria, so pena de perder la competencia para revisar la declaración privada.

En el caso objeto de estudio la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena expidió liquidación oficial de revisión respecto de la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2013 presentada por el contribuyente Panalpina S.A.. Tal como lo dispone el artículo 92 del Acuerdo 041 de 2006, los contribuyentes de este impuesto deberán presentar su declaración privada y pagar simultáneamente el impuesto, de conformidad con el decreto de plazo que para el efecto establezca el Alcalde Mayor de Cartagena.

El plazo para presentar la declaración del ICA año gravable 2013 vencía el 30 de abril de 2014, como se estableció en el Decreto 1603 del 31 de diciembre de 2013³⁶ y la declaración fue presentada y pagada por Panalpina S.A. el 21 de abril del mismo año. En ese sentido, los dos años con

36

<http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/decreto%201603%20de%202013%20-%20cartagena.pdf>

que contaba la entidad demandada para notificar el requerimiento especial vencieron el 30 de abril de 2016.

Así pues, teniendo en cuenta que el requerimiento especial en este caso fue enviado por correo a una dirección errada y que no se intentó por la administración realizarla nuevamente a la dirección correcta informada por el contribuyente en el RUT, no puede tenerse por notificado el requerimiento especial con la publicación que hiciera la demandada en su página web, pues se reitera, este tipo de notificación subsidiaria no procedía en este caso. En consecuencia, es dable concluir que nunca se notificó a Panalpina S.A. el requerimiento especial.

En ese sentido, la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena perdió la oportunidad con la que contaba para ejercer válidamente la potestad de revisión de la declaración privada presentada por la demandante, pues el ejercicio de esa potestad caducó y se tornó en inmodificable aquella. De este modo, se tiene que la entidad demandada expidió la liquidación oficial de revisión el 27 de octubre de 2016, es decir, cuando ya había caducado la oportunidad para hacerlo.

Así las cosas, le asiste razón a la parte demandante en cuanto a que, la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2013 cobró firmeza el 30 de abril de 2016, al no haberse notificado en debida forma el requerimiento especial hecho por la administración antes de esa oportunidad. Por lo tanto, para la fecha en que se expidió la liquidación oficial de revisión ya la entidad había perdido su facultad de revisión respecto de lo allí declarado, circunstancia que acarrea la nulidad de los actos administrativos demandados.

Al encontrarse configurado este primer cargo de nulidad y al resultar suficiente para declarar la nulidad de los actos acusados, se relevará la Sala de estudiar los restantes cargos formulados. A título de restablecimiento del derecho, se declarará la firmeza de la declaración privada del impuesto de industria y comercio por el año gravable 2013, presentada por Panalpina S.A.

Finalmente, en cuanto a la pretensión que consiste en declarar al Distrito de Cartagena responsable por los perjuicios patrimoniales generados a la demandante y se le condene al pago de una indemnización integral; la

Sala no encuentra acreditados tales perjuicios, ni se hace en la demanda expresa alusión a cuáles son, ni está demostrado que efectivamente se haya pagado a la demandada la suma determinada por concepto de liquidación de revisión y sanción por inexactitud. Por lo tanto, esta pretensión no prospera.

5.6.3. Condena en costas

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo señala, 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"*.

El artículo 365 del Código General del Proceso señala que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación. Conforme lo anterior, se condenará en costas a la parte demandada, dado que le resultó desfavorable el resultado del proceso.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

VI.- FALLA

PRIMERO: Declarar la nulidad de las Resoluciones No. AMC-RES-004391-2016 del 27 de octubre de 2016 y AMC-RES-004314-2017 del 2 de noviembre de 2017, ambas expedidas por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de la declaración privada del impuesto de industria y comercio año gravable 2013 presentada por la sociedad Panalpina S.A.; por lo tanto, el contribuyente no adeuda suma alguna al Distrito de Cartagena por concepto del ICA o sanción de inexactitud por la vigencia 2013.

TERCERO: Negar las demás pretensiones de la demanda.

Rad. 13001-23-33-000-2018-00277-00

Condenar en costas a la parte demandada.

CUARTO: Ejecutoriada la presente providencia, archívese el expediente.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue considerado y aprobado en sesión virtual de la fecha.

LOS MAGISTRADOS



OSCAR IVÁN CASTAÑEDA DAZA



JOSÉ RAFAEL GUERRERO LEAL



MARCELA DE JESÚS LÓPEZ ÁLVAREZ

Medio de control	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicado	13001-23-33-000-2018-00277-00
Demandante	Panalpina S.A.
Demandado	Distrito de Cartagena
Magistrado Ponente	Óscar Iván Castañeda Daza