



Manizales, 12 de octubre de 2017

Señores

JUZGADO ORAL ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE BUGA (Reparto).

Municipio de Buga – Valle del Cauca

L.C.

MEDIO DE CONTROL:	NULIDAD CON RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE:	DIAGROVAL S.A. NIT 900.131.512-6
DEMANDADO:	MUNICIPIO DE RESTREPO – SECRETARÍA FINANCIERA-.
ASUNTO:	PRESENTACIÓN DE MEDIO DE CONTROL.
TRIBUTO:	IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO
PERÍODOS:	2010, 2011, 2012, 2013, 2014.
ACTOS DEMANDADOS:	Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017, Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.



JUAN FERNANDO GIRALDO NAUFFAL, mayor de edad, domiciliado en Manizales, identificado con C.C. 16.078.424 de Manizales y T.P. 184.991 del C. S. de la J., actuando como apoderado judicial de la sociedad **DIAGROVAL S.A.**, identificada con **NIT 900.131.512-6**, según poder conferido en debida forma que se adjunta y estando dentro de la oportunidad legal pertinente, presento **MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD CON RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, con el fin de que, previo trámite contemplado en la Parte Segunda, Títulos V y siguientes del Código de Procedimiento administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA-, se declare la nulidad y se restablezcan los derechos conculcados con la expedición de Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017, Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.



1. PRESUPUESTOS PROCESALES DEL MEDIO DE CONTROL

1.1. AGOTAMIENTO DE LOS RECURSOS

En contra de la Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017, y estando dentro de la oportunidad legal pertinente, fue interpuesto recurso de Reconsideración, el cual fue decidido desfavorablemente mediante la Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.

1.2. AUDIENCIA DE CONCILIACIÓN COMO REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD

No es necesario acreditar la conciliación prejudicial como requisito de procedibilidad, según lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 2 del Decreto 1716 de 2009 y el artículo 161 del CPACA, al tratarse de una controversia exclusivamente de carácter tributario.

2. PRESUPUESTOS PROCESALES DE LA DEMANDA

2.1. CAPACIDAD PARA SER PARTE Y CAPACIDAD PARA COMPARECER AL PROCESO- PERSONERÍA Y REPRESENTACIÓN-

2.1.1. PARTE DEMANDANTE

La sociedad demandante acredita su constitución, existencia y representación, mediante el Certificado expedido por la Cámara de Comercio de Cartago, anexo al presente medio de control. En esta oportunidad, su representación será atendida por el suscrito abogado, legalmente constituido en su mandatario judicial, según lo dispuesto en el poder presentado personalmente ante notario por el representante legal de la sociedad.

2.1.2. PARTE DEMANDADA

El Municipio de Restrepo, en su condición de persona jurídica de derecho público, representada legalmente por el Alcalde Municipal, tiene capacidad para ser parte en el presente proceso y deberá comparecer a través de abogado titulado e inscrito, debidamente constituido en apoderado de la entidad demandada, de conformidad con los artículos 159 y 160 del CPACA.



2.1.3. MINISTERIO PÚBLICO.

En interés del orden jurídico, también debe comparecer el Ministerio Público, quien en su condición de persona jurídica de derecho público tiene capacidad para ser parte en los términos de los artículos 300 a 303 del CPACA, a quien se notificará el auto admisorio de la demanda de conformidad con el numeral 3 del artículo 198 *ibidem*.

2.1.4. AGENCIA NACIONAL PARA LA DEFENSA JURÍDICA DEL ESTADO

En atención a lo dispuesto por el artículo 610 de la ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso), y para garantizar los derechos de la Nación y el Estado, los principios y postulados fundamentales que los sustentan, y la protección efectiva del patrimonio público, la Agencia Nacional para la Defensa Jurídica del Estado actuará como ente público capaz para intervenir dentro del proceso. A esta se le notificará del auto admisorio de la demanda de acuerdo al artículo 199 del CPACA modificado por el artículo 612 del Código General del Proceso.

2.2. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.2.1. JURISDICCIÓN

La presente demanda se encuentra dirigida a desvirtuar la legalidad de un acto administrativo proferido por persona jurídica de derecho público, por lo cual su enjuiciamiento corresponde a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

2.2.2. COMPETENCIA

La competencia radica en este Despacho por las siguientes razones:

2.2.2.1. Por la materia y la estimación razonada de la cuantía

Atendiendo a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 155 del CPACA, la competencia para conocer de este asunto radica en el H. Juzgado Administrativo del Circuito de Buga, pues en relación con la materia, se trata de un proceso de carácter tributario donde se discute la legalidad de actos administrativos expedidos por el Municipio de Restrepo (Valle del Cauca).



En lo tocante a la cuantía, según lo establecido en el artículo 155 del CPACA, la estimo razonablemente en menos de cien salarios mínimos legales mensuales vigentes (100 SMLMV), habida cuenta que el presente debate jurídico está centrado en la legalidad de la Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017 confirmada por la Resolución Recurso de Reconsideración No.SF-76606-0111 del 15/JUN/2017, que liquidó impuesto de industria y comercio a cargo de mi poderdante asociado a los años 2010 a 2014, en las siguientes cuantías:

AÑO GRAVABLE	2010	2011	2012	2013	2014
IMPUESTO A CARGO	\$ 6.421.495,00	\$ 7.661.044,00	\$ 2.604.229,00	\$ 2.592.464,00	\$ 1.543.973,00
TOTAL	\$ 20.823.205,00				

2.2.2.2. Por el territorio

Los actos de la Administración que se demandan fueron proferidos en el Municipio de Restrepo, por lo que de conformidad con el numeral 2 del artículo 156 del CPACA, es el JUZGADO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE BUGA el competente para conocer de este medio de control.

3. DEMANDA EN FORMA

3.1. HECHOS Y OMISIONES QUE SIRVEN DE FUNDAMENTO AL MEDIO DE CONTROL

3.1.1. Mediante Requerimiento de Información No. 766062015-180, fechado del 16 de abril de 2015, la Secretaría de Hacienda del Municipio de Restrepo (Valle del Cauca) solicitó a la empresa por mi representada, entre otra documentación, informar lo siguiente:

- (i) Reporte del total de las ventas v/o ingresos, registrados en la contabilidad, extractadas de las facturas donde se encuentren direcciones ubicadas en la jurisdicción del Municipio de RESTREPO, por cada uno de los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 (...)
- (ii) Relación de todas la personas naturales y jurídicas, a las cuáles les realizaron ventas o prestaron servicios, en la jurisdicción del Municipio de RESTREPO (Valle del Cauca), en cada uno de los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014; indicando nombre, Nit o cédula, dirección, valor total de la venta realizada en cada uno de los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014; de cada uno de los contribuyentes reportados.

- (iii) Procedimientos utilizados para realizar la venta, despacho, entregas, cobro utilizado para comercializar a los clientes cuya factura tenga registrada dirección en la jurisdicción del Municipio de Restrepo (Subrayado nuestro).
- 3.1.2. A través de escrito del 27 de abril de 2015 y con base en su contabilidad, la empresa dio respuesta al mentado Requerimiento, entregando la documentación solicitada e informando:
- (i) El valor total de las ventas por cada uno de los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, originado en el desarrollo de la actividad económica de la empresa con terceros ubicados en su jurisdicción;
 - (ii) La relación de todas las personas naturales o jurídicas que reportaron en cada uno de los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, para efectos de facturación, direcciones ubicadas en el Municipio de Restrepo, con su respectivo valor de compra;
 - (iii) Los procedimientos utilizados para realizar la venta, despacho, entrega y cobro en referencia a las operaciones económicas realizadas en la jurisdicción del Municipio de Restrepo.
- 3.1.3. Como puede apreciarse, lo solicitado por el ente territorial y suministrado oportunamente por mi representada fue un reporte de las ventas que la empresa efectuó durante el periodo de tiempo señalado, a personas naturales o jurídicas cuyas direcciones registradas en el proceso de facturación coincidían con el Municipio de Restrepo.
- 3.1.4. Para efectos de facturación, mi poderdante registra en el detalle de venta datos como nombre, NIT y dirección del comprador, con base en la información suministrada por el mismo cliente.
- 3.1.5. Bajo guía de envío No. 911259420 de la empresa REDETRANS, el Municipio de Restrepo notificó a mi procurada emplazamiento previo por no declarar correspondiente al impuesto de Industria y Comercio por el año gravable 2014, dentro del expediente administrativo SH 76606 2015 0194.
- 3.1.6. Pese a que en la guía mencionada se lee: "DICE CONTENER EMPLAZAMIENTOS AÑOS 2010 AL 2014", el sobre entregado a mi prohijsada no contenía emplazamientos previos para corregir asociados a los años 2010, 2011, 2012 ni 2013, sino únicamente el correspondiente al año 2014, tal como se mencionó en el hecho anterior.
- 3.1.7. Así las cosas, a pesar de la expresa consagración legal del artículo 717 del Estatuto Tributario reproducido por el artículo 394 del Acuerdo 0034 de 2012, sobre la obligatoriedad de expedir y notificar Emplazamiento previo por no declarar como un presupuesto ineludible para la



determinación del tributo en desarrollo de la actuación administrativa, *el municipio de Restrepo no notificó a mi prohijada, emplazamientos previos por no declarar asociados a los años 2010, 2011, 2012 y 2013*, pues en el expediente administrativo no obra prueba adicional alguna (envío en sobres y guías separadas, copias cotejadas de los actos administrativos enviados) que demuestre la efectiva notificación de dichos actos.

- 3.1.8. Como consecuencia de lo anterior, sin haber notificado Emplazamiento Previo Para Declarar, el ente territorial decidió determinar Impuesto de Industria y Comercio a cargo de mi representada por los años 2010, 2011, 2012 y 2013 mediante Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017, en los siguientes montos:

AÑO GRAVABLE	2010	2011	2012	2013
IMPUESTO A CARGO	\$ 6.421.495,00	\$ 7.661.044,00	\$ 2.604.229,00	\$ 2.592.464,00

- 3.1.8.1. Dado que el Municipio no notificó a mi procurada el Emplazamiento Previo Para Declarar correspondiente a los periodos gravables 2010, 2011, 2012 y 2013, DIAGROVAL S.A únicamente dio respuesta al emplazamiento previo para declarar del año 2014.

- 3.1.9. Así mismo, el ente territorial determinó tributo a cargo de mi prohijada por el año gravable 2014, en cuantía de \$1.543.973.

- 3.1.10. La parte demandada expone como único sustento para liquidar el valor del impuesto a cargo, una errónea interpretación de la respuesta al Requerimiento de Información No. 766062015-180 del 16 de abril de 2015, de acuerdo con la cual mi prohijada se hallaba en la obligación de declarar y pagar el Impuesto de Industria y Comercio, pues, en su opinión, realizó actividad comercial dentro su jurisdicción.

- 3.1.11. Frente a esta decisión, mi poderdante interpuso recurso de reconsideración el 17/ABR/2017, poniendo de presente que, contrario a lo manifestado por el Municipio, la sociedad - dedicada al comercio al por mayor de productos químicos básicos, cauchos y plásticos en formas primarias y productos químicos de uso agropecuario-, no desarrolla su actividad comercial en la jurisdicción de Restrepo, como sí en el Municipio de Cartago (Valle del Cauca), lugar donde ejecuta toda su operación y donde se realizan todas sus ventas.

- 3.1.12. Se encuentra demostrado dentro del proceso administrativo que toda la actividad comercial desarrollada por la sociedad demandante tiene lugar en el Municipio de Cartago, pues es en dicha localidad donde:

- 3.1.12.1. Tiene su domicilio social, cuya ubicación concreta corresponde a la carrera 2 No. 2-43 de la municipalidad (Ver Certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Cartago y Registro Único Tributario de la sociedad demandante).
- 3.1.12.2. Se expiden la totalidad de las facturas, debidamente autorizadas por la DIAN.
- 3.1.12.3. Se declaran y pagan, para efectos del Impuesto de Industria y Comercio, la totalidad de los ingresos registrados en la contabilidad de la empresa durante el periodo objeto de cuestionamiento, los que además coinciden con los declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta y Complementarios administrado por la DIAN.
- 3.1.12.4. Se realizaron la totalidad de las ventas a crédito y de contado efectuadas por la sociedad, entre otras cosas, porque es en el establecimiento de comercio ubicado en la Cra. 2 No. 43-82 de Cartago, donde se surte la aprobación final de cualquier transacción.
- 3.1.12.5. Labora la totalidad del personal administrativo de la empresa.
- 3.1.12.6. Se percibe el precio que corresponde al valor de la venta, cuando es en efectivo en el mismo establecimiento de comercio ubicado en la Cra. 2 No. 43-82, y cuando es a crédito, bien sea a través del mismo establecimiento o a través de transferencias a las cuentas corrientes y de ahorros que se encuentran asociadas al Municipio de Cartago.
- 3.1.12.7. Está ubicado su único establecimiento de comercio y su único sitio de almacenamiento de inventarios, en la misma Cra. 2 No. 43-82, dentro de los inmuebles identificados con números de matrícula inmobiliaria 375-20897, 375-86281 y 375-86282.
- 3.1.13. Pese a la ardua y atenta labor probatoria desplegada por mi prohijada para demostrar que toda su actividad económica se lleva a cabo en el Municipio de Cartago, la entidad demandada decidió confirmar el acto liquidatorio, a través de la Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.

4. NORMAS VIOLADAS, CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN, CAUSALES DE NULIDAD CONFIGURADA Y CONSECUENTE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

4.1. NORMAS VIOLADAS

Invoco como violadas las siguientes disposiciones:

- 4.1.1. De la Constitución Política: Artículos 29, 209, 363.
- 4.1.2. Del Estatuto Tributario: 715, 717, 730, 742, 747 y 749.
- 4.1.3. CPACA: Artículo 72, 137 y 138.
- 4.1.4. Código Civil: Artículos 1849 y 1857.
- 4.1.5. Ley 14 de 1983: Artículo 32. Norma compilada por el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986.
- 4.1.6. Acuerdo 034 de 2012: Artículos 31, 33, 75, 84, 392, 394, 411, 453.
- 4.1.7. Acuerdo 072 de 2003: Artículos 25, 27, 28, 133, 139, 171, 175, 185, 186.
- 4.1.8. Ley 788 de 2002. Artículo 59.

4.2. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN Y CAUSALES DE NULIDAD CONFIGURADAS

Para delimitar la controversia que nos ocupa, es menester dilucidar el siguiente interrogante:

¿El hecho de que el domicilio del comprador coincida con el Municipio de Restrepo (Valle del Cauca) le permite a éste ente territorial sostener que mi procurada es sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio en su jurisdicción, a pesar de que la totalidad de la actividad comercial desplegada por la empresa se lleve a cabo en el Municipio de Cartago (Valle del Cauca)?

Se sostiene con ahínco que la sociedad que procuro NO es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Restrepo, puesto que desarrolla toda su operación en el municipio de Cartago, lugar donde efectúa la totalidad de las ventas, incluido el acuerdo final entre cosa y precio, tiene ubicado su único establecimiento de comercio, almacena la totalidad de sus inventarios, declara y paga con base en todos sus ingresos, el Impuesto de Industria y Comercio.

En el caso que convoca nuestra atención, ha de ser claro que lo único que la Administración Municipal demostró en su investigación es que, al momento de expedir facturas de venta correspondientes a operaciones de compraventa de mi mandante con sus clientes, algunos de ellos suministraron como dirección, una ubicación que corresponde al Municipio de Restrepo, lo cual de ninguna manera significa que mi representada realice su actividad comercial en ésta última jurisdicción.

4.2.1. AUSENCIA DE SUJECCIÓN PASIVA DE MI REPRESENTADA FRENTE AL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO RECLAMADO POR EL MUNICIPIO

4.2.1.1. La actividad comercial de mi poderdante, mediante la cual se realiza el hecho generador del impuesto de industria y comercio, tiene lugar en el municipio de Cartago (Valle del Cauca), lugar donde se declara y paga el tributo, con base en la totalidad de los ingresos de la compañía.

Tal como se puso de presente en los fundamentos fácticos que sirven de sustento al medio de control, durante el proceso administrativo se logró demostrar que durante el lapso de tiempo cuestionado, la sociedad que represento realizó toda su actividad comercial en Cartago (Valle del Cauca), no en Restrepo como erradamente lo asumió el ente municipal en los actos sometidos a control judicial.

Lo anterior encuentra respaldo en el robusto ejercicio probatorio desplegado por mi mandante en sede administrativa, que no recibió la más mínima atención de parte del Municipio, en medio de su producción serial de actos administrativos, en los que sólo se dedica a esbozar consideraciones jurídicas de carácter general, sin realizar un análisis verdadero del caso concreto.

Es por eso que, respetuosamente se llama la atención del honorable despacho a considerar lo absurdo que resulta el sostener que mi prohijada debe pagar impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Restrepo, cuando, sencillamente, toda su actividad la realiza en Cartago, pues recuérdese que es allí donde:

- Tiene su domicilio social.
- Se expiden la totalidad de las facturas, debidamente autorizadas por la DIAN.
- Se declaran y pagan, para efectos del Impuesto de Industria y Comercio, la totalidad de los ingresos registrados en la contabilidad de la empresa.
- Se realizara la totalidad de las ventas a crédito y de contado efectuadas por la sociedad.
- Labora la totalidad del personal administrativo de la empresa.
- Se percibe el precio que corresponde al valor de la venta, tanto en efectivo como a través de transferencias bancarias.
- Está ubicado su único establecimiento de comercio.
- Tiene su único almacenamiento de inventarios.

4.2.1.2. Según la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el domicilio del comprador no es un elemento determinante para establecer la sujeción pasiva del Impuesto de Industria y Comercio, como si el lugar donde se verifican los elementos esenciales del contrato de venta.

No obstante la contundencia de lo probado por mi representada y la carencia de evidencia que pueda soportar la teoría del Municipio de Restrepo, vale la pena despejar cualquier asomo de duda sobre el lugar donde debe entenderse realiza la actividad comercial gravada en el Impuesto de Industria y Comercio, conforme lo ha venido precisando la jurisprudencia del Consejo de Estado, que ha sido clara e iterativa en sostener que la actividad comercial gravable en el Impuesto de Industria y Comercio, se determina por el lugar donde se concretan los elementos esenciales del contrato de venta, restando valor a criterios como el lugar del destino de las mercancías o el domicilio del comprador. El siguiente cuadro ilustra lo dicho:

LÍNEA JURISPRUDENCIAL CONSEJO DE ESTADO: IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - ACTIVIDAD COMERCIAL		
Providencias	La actividad comercial gravable se determina por el lugar donde se concretan los elementos esenciales de la venta, sin importar otros criterios como el lugar del destino de las mercancías, el domicilio del comprador o la presencia de agentes de ventas.	La actividad comercial gravable se determina por el domicilio del comprador, el destino de las mercancías o la presencia de agentes de ventas
Sentencia 9165 del 22 de enero de 1999. Julio Enrique Correa Restrepo	x	
Sentencia 12440 del 16 de noviembre de 2001 C.P. Lilia López Díaz	x	
Sentencia 12300 del 8 de marzo de 2002 C.P. Juan Angel Palacio Hincapié	x	
Sentencia 14582 del 19 de mayo de 2005 C.P. María Inés Ortiz Barbosa	x	
Sentencia 13885 del 28 de julio de 2005 C.P. Héctor J. Romero Díaz	x	
Sentencia 18413 del 29 de septiembre de 2011 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia	x	
Sentencia 19094 del 24 de octubre de 2013 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia	x	
Sentencia 19256 del 28 de agosto de 2014 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez	x	
Sentencia 20060 del 17 de septiembre de 2014 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia	x	
Sentencia 19041 del 18 de febrero de 2016. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez	x	
Sentencia 19265 del 8 de septiembre de 2016. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas	x	
Total	11	1

Es así como el alto tribunal administrativo ha concluido que sólo aquella entidad territorial en donde se materialicen los elementos esenciales de la venta, tendrá derecho a exigir el pago del mencionado impuesto, en la medida en que sólo en ese lugar podrá predicarse que se realiza la actividad gravada.

Hacia ya un tiempo que la jurisprudencia había avanzado en precisar que ni el destino de las mercancías ni el lugar donde se suscribe el contrato de compraventa son factores determinantes para establecer dónde se ejerce la actividad comercial (CE.S4.C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié 08-03-2002 Rad. No. 25000-23-27-000-1999-0497-01-12300). Más adelante, se aseguró que las simples labores de coordinación o asesoría, incluyendo la presencia de vendedores comerciales vinculados a la sociedad, NO determinaban que la actividad comercial se hubiese desarrollado en dicha ciudad:

Así pues, el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes es aquel donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo y no donde se

toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría¹.

Es conveniente también traer a colación un caso de supuestos fácticos similares al que ahora es objeto de estudio, en el cual el órgano de cierre de la jurisdicción administrativa fue tajante en aseverar que el lugar del domicilio del cliente no es indicativo de aquel en que se ejerce la actividad comercial:

(...) En efecto, puesto que ni el lugar del domicilio del cliente, ni el de la entrega de los bienes vendidos o dados en arriendo, ni el de aquel en que se suscribe el contrato, ni el estipulado como domicilio contractual y menos el de prestación de los servicios pueden tenerse como aquel en el que realmente realizó la actividad comercial, pues, se repite, dichos aspectos son distintos de la comercialización de los bienes y, por tanto, son insuficientes para concluir, sin dubitación alguna, que se ha realizado el hecho imponible en un determinado ente territorial, para el caso, en el Distrito Capital² (Resaltado nuestro).

Finalmente, la Sección Cuarta del Consejo de Estado recogió su postura mediante providencia del 08 de septiembre de 2016, en la que resumió el criterio determinante para definir la sujeción pasiva del Impuesto de Industria y Comercio a determinado territorio. Así lo sintetizó la Corporación:

Como se puede apreciar, el Consejo de Estado ha concluido que:

- El impuesto de industria y comercio se causa en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta.
- La venta se entiende perfeccionada o consolidada cuando se concretan los elementos esenciales del contrato de venta, esto es, el precio y la cosa vendida.
- En consecuencia, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.

No serían criterios determinantes para establecer la jurisdicción de causación del impuesto de industria y comercio, los siguientes:

- El lugar donde se formula la orden de pedido
- El lugar donde se coordina la venta

¹ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013). Radicación: 25000-23-27-000-2010-00105-01 (19094).

² Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 17 de septiembre de 2014 C.P: Martha Teresa Briceño de Valencia. Radicado interno 20060.



- El lugar de entrega de las mercancías
- El lugar de suscripción del contrato
- El lugar del domicilio del vendedor
- El lugar a donde se envían agentes para concretar la venta³.

Así pues, no se puede olvidar que, según lo dispuesto por el artículo 1849 del Código Civil⁴, los elementos esenciales del contrato de compraventa no son más que el precio y la cosa, y que el artículo 1857 del mismo compendio normativo⁵ determina que el perfeccionamiento de éste, por regla general, se produce cuando existe acuerdo entre las partes sobre dichos elementos de la esencia del acuerdo, por lo que deviene palmario que únicamente cuando –y donde– se verifica tal consentimiento, puede predicarse la existencia de la actividad comercial susceptible de ser gravada por el Impuesto de Industria y Comercio.

Ahora bien, en clave de la jurisprudencia desarrollada por el Consejo de Estado, resulta importante resaltar que la totalidad de las ventas hechas de contado, como las hechas a crédito, incluyendo el acuerdo final entre cosa y precio, se celebraron en el Municipio de Cartago (Valle del Cauca). Nótese que, al tratarse de una operación de distribución al por mayor, es la subgerencia de ventas, con el apoyo de todo el equipo administrativo y contable, la que se encarga directamente de aprobar los pedidos y monitorear los créditos de cada cliente.

De la prueba de consolidación contable aportada con el recurso de reconsideración frente al acto de determinación del impuesto a cargo, se concluye que el porcentaje de ventas a crédito y de contado durante los períodos señalados es el siguiente:

AÑO GRAVABLE	2010	2011	2012	2013	2014
% VENTAS A CRÉDITO	96,08%	98,90%	89,55%	88,08%	97,65%
% VENTAS DE CONTADO	3,92%	1,10%	10,45%	11,92%	2,35%

Lo anterior cobra relevancia porque el trámite de las transacciones a crédito implica la aprobación de cupos de endeudamiento que dependen de la capacidad de pago del tercero y de su comportamiento financiero.

³ CONSEJO DE ESTADO. SECCIÓN CUARTA. Bogotá, D.C., ocho (8) de septiembre de dos mil dieciséis (2016). Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas B árcenas. Radicación: 25000 23 27 000 2010 00212 01. No. Interno: 19265

⁴ ARTICULO 1849. <CONCEPTO DE COMPRAVENTA>. La compraventa es un contrato en que una de las partes se obliga a dar una cosa y la otra a pagarla en dinero. Aquella se dice vender y ésta comprar. El dinero que el comprador da por la cosa vendida se llama precio.

⁵ ARTICULO 1857. <PERFECCIONAMIENTO DEL CONTRATO DE VENTA>. La venta se reputa perfecta desde que las partes han convenido en la cosa y en el precio...

Así, es también es la subgerencia la que define las políticas de comercialización, fija los precios, aprueba los cupos de crédito y, en últimas, aprueba los productos, cantidad y precios de enajenación, de acuerdo con la capacidad de endeudamiento y la adecuada gestión de pagos que presente el cliente en cada periodo.

Se resalta que mi prohijada sólo posee almacenamiento de inventarios en bodegas ubicadas en el Municipio de Cartago, lugar desde donde según la disponibilidad de productos, se aprueba la clase y la cantidad de mercancía que se va a vender en cada transacción.

Es así como se puede apreciar que la manifestación de la voluntad contractual de mí representada frente a los bienes a enajenar o el precio de la venta (incluyendo plazos, medios y formas de pago, etc...), tienen lugar en el Municipio de Cartago (Valle del Cauca), por lo que se comprueba, una vez más, que es allí donde ha de tenerse realizada la actividad comercial susceptible de ser gravada con el Impuesto de Industria y Comercio.

En suma, al tenor de las normas y la jurisprudencia previamente referidas, incontrovertible resulta la ilegalidad con los que se determinó impuesto a cargo de mi mandate, con total carencia de fundamentos fácticos y jurídicos, en la medida que, como se ha explicado, para el periodo cuestionado no tenía la calidad de sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Restrepo porque, sencillamente su actividad comercial se desarrollaba en una entidad territorial diferente.

4.3. FALSA MOTIVACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO. *La decisión adoptada por el Municipio pasa por alto el notable vacío probatorio que la antecede. La indebida interpretación de la respuesta dada por la sociedad al requerimiento ordinario de información notificado dentro del proceso, constituye el único elemento de prueba en el que la Administración funda la determinación del tributo.*

Explica el doctrinante Libardo Orlando Riascos Gómez (2013) que la falsa motivación de un acto administrativo es expresión de lo que la doctrina ha conocido como una aplicación indebida por error de hecho, que en nuestro ordenamiento jurídico constitucional ha sido instaurada como un cargo de nulidad autónomo. Frente a los eventos en los que puede configurarse, el mencionado autor indica lo siguiente:

Cuando el servidor público fundamenta un acto administrativo en erróneos motivos, fundamentación fáctica no ajustada a la realidad o en falsos motivos⁶

⁶ RIASCOS GÓMEZ, L.O., El acto administrativo, (2013), Grupo Editorial Ibáñez, Bogotá D.C. P 325-361.



De lo anotado por el profesor Riascos Gómez puede comprenderse que la fuente de esta causal de nulidad está en las condiciones fácticas que preceden o provocan las decisiones administrativas, esto es, cuando los fundamentos de hecho que sostienen el acto no son reales o son falsos.

Los dos supuestos necesarios para la configuración de la causal de falsa motivación han sido reiterados en distintas oportunidades por el máximo órgano de la jurisdicción contencioso administrativa⁷, como es el caso de la Sentencia del 29 de abril de 2015, de la que actuó como ponente el consejero Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y en la cual se indicó:

...Para que la pretensión de nulidad de un acto administrativo por falsa motivación prospere, se debe demostrar (I) que los hechos que la administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no se probaron en la actuación administrativa o (II) que la administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si se hubiesen considerado habrían modificado sustancialmente la decisión.

(...) La falsa motivación parte del supuesto de que el acto administrativo sí se motivó, pero de manera falsa, engañosa o, simplemente, con fundamento en hechos no probados...⁸ (Resaltado propio).

En el asunto bajo estudio, puede observarse con claridad la ocurrencia de las dos hipótesis que acaban de plantearse. En primer lugar, la entidad demandada sostiene que mi procurada ejerce actividad comercial en su Municipio, no obstante que, esta conclusión no encuentra respaldo en las evidencias que integran el expediente administrativo, razón por lo cual es forzoso afirmar que el supuesto de hecho en el que está basando su decisión, no fue probado en el proceso.

En contrario, el acto cuestionado desconoce que todos los soportes obrantes en el expediente apuntan en una dirección opuesta, esto es, a que la actividad comercial de mí representada se ejecutó en una jurisdicción territorial diferente.

En efecto, debe destacarse que significativamente diferente tendría que haber sido la decisión del ente municipal, si a la hora de proferir el acto hubiese apreciado adecuadamente el hecho –plenamente

⁷ CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas Bogotá, D.C., Quince (15) de Marzo de dos mil doce (2012) Radicación número: 25000-23-27-000-2004-92271-02(16660).

⁸ CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas Bogotá., veintinueve (29) de abril de dos mil quince (2015) Radicación número 11001-03-15-000-2014-04126-00 (2074417).

acreditado en el desarrollo del proceso-, de que fue en otro Municipio donde cobraron vida los elementos esenciales del contrato de compraventa y que, por lo tanto, fue allí donde se realizó la actividad comercial que constituye el objeto imponible del tributo.

Se hace notorio, así, el erróneo sustento fáctico en el que fundamentó el Municipio su decisión, por lo que ahora se solicita sea retirado del mundo jurídico.

4.3.1. Ausencia de material probatorio que permita inferir que la sociedad investigada realiza actividad comercial en este Municipio.

El artículo 742 del Estatuto Tributario Nacional, norma que debe ser tenida en cuenta por los entes territoriales dentro de los procesos de determinación de los tributos propios de su competencia, enseña que la administración sólo puede determinar la obligación tributaria principal con fundamento en hechos probados en el expediente. Reza la norma:

ARTÍCULO 742. Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados. La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de pruebas señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos. (Negrilla y subraya fuera del texto original)

Así pues, es claro que la carga de la prueba en punto de la demostración de los elementos constitutivos de la obligación tributaria recae sobre el ente territorial y, para nuestro caso, es evidente que el Municipio no satisfizo tal exigencia, puesto que el único supuesto en el que basó su dicho, deviene a partir de una interpretación caprichosa a la respuesta dada por mi cliente al Requerimiento Ordinario de Información, que en modo alguno acredita la existencia de un vínculo obligacional entre mi poderdante y el Municipio de Restrepo.

Además de la nula actividad probatoria que ha ejercido el Municipio de Restrepo para demostrar que DIAGROVAL S.A realiza actividades de comercio en dicho municipio –hecho que afirma de forma vehemente en una interpretación sesgada y caprichosa de la Respuesta al Requerimiento de Información dado por mi prohilada-, llama poderosamente la atención que en ningún momento del proceso administrativo, el municipio de Restrepo ha explicado cómo es que DIAGROVAL S.A supuestamente realiza actividades de comercio en dicha Jurisdicción, a tal punto que la motivación de los actos demandados se limita a nombrar la respuesta al requerimiento ordinario otorgada por mi poderdante.



En efecto, la entidad demandada ha citado múltiples sentencias y teorías que dan a entender que el hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio es la realización de actividades de comercio en determinado municipio – hecho que no se discute -, y que es requisito esencial para establecer el sujeto activo del mismo, que el comerciante tenga un aprovechamiento de la infraestructura del Municipio.

Sin embargo, la Administración de Restrepo nunca ha señalado, tan siquiera de forma sucinta, cómo es que DIAGROVAL S.A supuestamente aprovecha las instalaciones de dicho Municipio para obtener ingresos. La administración no menciona ninguna acción que despliegue DIAGROVAL S.A para que se llegue a tal conclusión, ni siquiera mínima. Luego, inexplicable es que pretenda figurar como sujeto activo de una obligación jurídica que no conoce, y que no explica cómo nace o se desarrolla, tan siquiera desde su entender.

4.3.2. Indebida interpretación de la respuesta dada por la sociedad al requerimiento ordinario de información notificado dentro del proceso administrativo

En los actos demandados, el Municipio afirma que de la respuesta dada al requerimiento de información fue posible determinar que el contribuyente, mediante la comercialización de productos dentro de su jurisdicción, recibió ingresos por el ejercicio de su actividad económica.

Sin embargo, revisados los documentos a los que se hace referencia, encontramos que de ellos no se desprende lo afirmado por el ente territorial, toda vez que existe una notoria diferencia entre lo requerido a la sociedad, lo informado por ella y lo finalmente introducido como fundamento de hecho en el acto de determinación de I tributo. Obsérvese que la sociedad informó los clientes que tenían dirección en el Municipio –con base en lo registrado en sus facturas de venta-, y no, como se pretende hacer ver, que los ingresos se obtuvieron en la Jurisdicción de la entidad territorial, cuestiones bien diferentes entre sí.

Téngase en cuenta que una cosa es aseverar que durante un período de tiempo se realizaron transacciones comerciales con “terceros ubicados en su jurisdicción” y otra diametralmente opuesta, sostener que las actividades comerciales y los ingresos derivados de ellas “se obtuvieron en la jurisdicción del Municipio”.

Aclarada la confusión, no resulta difícil llegar a concluir que mi representada no es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio en éste ente territorial.

Resulta relevante hacer dos observaciones al argumento sobre el cual la Administración justifica la expedición de los actos que hoy son objeto de control judicial.

- I. La respuesta al requerimiento ordinario de información dada por DIAGROVAL S.A, único documento sobre el cual la Secretaría Financiera de Restrepo estructura los actos demandados, debe ser apreciada en su integridad, como un conjunto, y no como un pronunciamiento o afirmación aislada susceptible de constituir confesión simple en contra de DIAGROVAL S.A.

Es nuestro deber recordar a la entidad demandada, que durante el transcurrir de un proceso, sea en sede administrativa o en sede judicial, hay distintas etapas en que las partes en disputa, aportan pruebas que tienen como fin, motivar una decisión –en el caso de la administración-, o desvirtuar los fundamentos de la misma – en el caso del administrado-.

Es deber de la Autoridad que conoce del asunto, valorar las pruebas allegadas al proceso en su conjunto, principio general conocido como ***principio de unidad de la prueba***, y que en palabras del Dr. Hernando Deivis Echandía, “significa que el conjunto probatorio del juicio forma una unidad, y que como tal, debe ser examinado y apreciado por el juez. para confrontar las diversas pruebas. puntualizar su concordancia o discordancia y concluir sobre el convencimiento que de ellas globalmente se forme”⁹. (Echandía, 2012, p.110), (Subrayas y negrillas propias)

En este orden de ideas, no puede perderse de vista que la Secretaria Financiera del Municipio de Restrepo, únicamente tuvo en cuenta para formar su convencimiento y proferir las decisiones que hoy se demandan, la respuesta al requerimiento ordinario aportada por la sociedad demandante, en atención al cumplimiento del deber formal de responder a los llamados de la Administración, desconociendo el principio de la unidad de la prueba, en tanto desestimó y restó cualquier valor probatorio a los demás soportes aportados por DIAGROVAL S.A al proceso en sede administrativa, y que claramente demuestran que las actividades comerciales desarrolladas por mi prohijada en virtud de su objeto social, se ejecutan en el Municipio de Cartago, Municipio del que saca réditos de su infraestructura y jurisdicción donde declara el impuesto de industria y comercio.

- II. Ahora bien, si en gracia de discusión se afirmara que lo contestado por DIAGROVAL S.A en el requerimiento ordinario de información mencionado, diera a entender que realiza actividades comerciales en el Municipio de Restrepo – tal como lo quiere hacer ver la Administración-, lo cierto del caso, es que esa afirmación no reúne los requisitos para que se configure la prueba de confesión de que trata el artículo 747 del Estatuto Tributario, artículo invocado por el Municipio de Restrepo en reiterados pero desafortunados pronunciamientos, por las razones que a continuación se presentan:

⁹ Deivis Echandía, H. (2012) *Teoría General de la Prueba Judicial*. Bogotá, Temis.



- Así como las pruebas allegadas al proceso administrativo deben ser valoradas en su conjunto, la respuesta al requerimiento ordinario de información allegado por DIAGROVAL S.A, debe también apreciarse en su conjunto, y no como lo pretende la administración de Restrepo, como una simple afirmación que constituya prueba de confesión.
- Recordemos que la confesión encuentra regulación especial en materia tributaria. De manera específica, el artículo 747 del Estatuto Tributario establece que *"la manifestación hecha mediante escrito a las oficinas de impuestos por el contribuyente, en el cual se informe la existencia de un hecho físicamente posible que lo perjudique, constituye plena prueba en su contra"*.
- El anterior artículo trata la confesión simple en materia tributaria, sin embargo, para un total entendimiento del mismo, debe ser interpretado de forma sistemática con el artículo 749 del mismo Estatuto, directriz normativa que consagra el principio de ***indivisibilidad de la confesión***, cuyo tenor literal es el siguiente:

Artículo 749. Indivisibilidad de la confesión. La confesión es indivisible cuando la afirmación de ser cierto un hecho va acompañada de la expresión de circunstancias lógicamente inseparables de él, como cuando se afirma haber recibido un ingreso pero en cuantía inferior, o en una moneda o especie determinadas.

Pero cuando la afirmación va acompañada de la expresión de circunstancias que constituyen hechos distintos, aunque tengan íntima relación con el confesado, como cuando afirma haber recibido, pero a nombre de un tercero, o haber vendido bienes pero con un determinado costo o expensa, **el contribuyente debe probar tales circunstancias.** (Subrayado y negrilla propio).

- Tal como lo afirma Elizabeth Whittingham, el principio de indivisibilidad de la confesión hace que esta sea *"indivisible o cualificada cuando va acompañada de adiciones o explicaciones que tienen íntima relación con el hecho confesado, (...), sin embargo, cuando esas circunstancias constituyen hechos distintos al confesado, **corresponde al contribuyente aportar pruebas adicionales que soporten tales hechos**"¹⁰.*

¹⁰ Whittingham García, E. (2011). *Las pruebas en el proceso tributario*. Temis, segunda edición.

- Tres son las conclusiones que se derivan del principio de indivisibilidad de la confesión: *i)* La confesión debe valorarse de forma conjunta, teniendo en cuenta el hecho confesado y los fundamentos o circunstancias fácticas que lo respaldan o lo contradicen; *ii)* En caso de que el hecho supuestamente confesado, sea distinto a las circunstancias o afirmaciones que el contribuyente utiliza para explicarlo, deja en cabeza de éste aportar otros medios de prueba que desestimen lo afirmado; *iii)* Una afirmación de hecho confesado no puede estar acompañada de explicaciones o circunstancias que lo desvirtúen o contradigan; por el contrario, tanto la afirmación como sus explicaciones deben estar unívocamente dirigidas a probar el mismo hecho.
- En el caso de marras, es claro que la Administración de Restrepo no observó el principio de indivisibilidad de la confesión del artículo 749 del Estatuto Tributario, pues en primer lugar, omitió valorar la respuesta al requerimiento ordinario en su integridad, y en segundo lugar, omitió valorar las pruebas que aportó DIAGROVAL S.A a lo largo del proceso; pruebas que de haber sido valoradas en conjunto y con observancia de la sana crítica, hubieran llevado al Municipio a archivar las investigación adelantada en contra de mi poderdante.
- Ello porque además de informar los clientes de la sociedad cuyo domicilio se ubica en el Municipio de Restrepo para efectos de facturación – hecho que quiere ser aparejado por la Administración Municipal como una confesión simple-, también se aportaron argumentos que, de conformidad con la línea jurisprudencial consolidada por el Consejo de Estado en torno a la territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio, así como con las leyes comerciales que rigen el contrato de compraventa, dan lugar a la conclusión inequívoca de que los contratos celebrados por DIAGROVAL S.A con clientes que registran como domicilio el Municipio de Restrepo, se perfeccionan el Municipio de Cartago- Valle, razón por la que es allí donde debe declarar el Impuesto; veamos:
- Con ocasión al requerimiento ordinario de información ya mencionado, DIAGROVAL S.A aportó datos sobre los procedimientos utilizados para realizar la venta, despacho, entrega y cobro, en los siguientes términos:

“Los procedimientos utilizados para realizar la venta, despacho, entrega y cobro en referencia en las operaciones económicas realizadas en la jurisdicción de Restrepo son los siguientes

Venta: Los pedidos son tomados telefónicamente y eventualmente un representante de ventas se desplaza a la zona.

Despacho y entrega: Los productos son entregados directamente al cliente con los recursos físicos de la empresa.



Cobro: El cobro se realiza vía telefónica por el departamento de cartera de la empresa."

- Si bien de la citada afirmación se lee "en la Jurisdicción de Restrepo", debe leerse también el procedimiento descrito a continuación, procedimiento que sustenta las explicaciones y circunstancias que desvirtúan que las ventas se realicen en el Municipio de Restrepo, y que por el contrario, no dejan dudas de que dichas actividades se realizan en el Municipio de Cartago, como a continuación se expone:
- Del procedimiento de venta descrito en la respuesta al requerimiento ordinario de información, de ninguna forma puede inferirse que los contratos de compraventa se perfeccionan en el Municipio de Restrepo. Por el contrario, de conformidad con el artículo 864 del Código de Comercio, el consentimiento se forma con el recibo de la aceptación de la oferta por parte del proponente (vendedor), y por tanto el contrato se entiende celebrado en el lugar de residencia de este último, es decir, en el Municipio de Cartago- Valle.
- Claro es entonces que, tal como se describió en la Respuesta al Requerimiento de Información, DIAGROVAL S.A recibe la aceptación de la oferta por parte de sus clientes vía telefónica, es decir, en el Municipio de Cartago, -momento donde se perfecciona la venta-; en ese Municipio se toma el pedido, y desde allí coordina la entrega de las mercancías de acuerdo a las particularidades del caso.
- La concreción de la venta vía telefónica desvirtúa cualquier caso de hipotético aprovechamiento de la infraestructura del Municipio de Restrepo, quedando desprovisto de valor, el único argumento de la entidad demandada para proferir los actos sometidos a control judicial.
- Sobre el criterio anterior, no deja duda el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, artículo que acogió la teoría desarrollada por el Consejo de Estado y que se ha explicado, al consagrar que "Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, tele ventas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía ", lugar que, como se ha demostrado a lo largo del proceso, corresponde al Municipio de Cartago, hecho que la entidad demandada no ha negado.
- En cuanto al despacho y entrega: Como se ha explicado en líneas anteriores, resulta irrelevante que la Sociedad desplace personal a otros municipios, ya que, tal y como lo ha afirmado el Consejo de Estado, ese método de trabajo no representa *per sé*, la realización



del hecho generador en dichas jurisdicciones, en tanto éste personal no tenga facultades de representación, negociación y disposición de los bienes de la empresa; situación perfectamente aplicable en el caso concreto, y que es corroborado por las Directrices del Proceso de Ventas, Facturación y Cobro de Cartera que ha regido dichos procedimientos en DIAGROVAL S.A durante el período en discusión, impartido por Gerencia y por Revisoría Fiscal.

- Por último, ante el desconocimiento que tenía la entidad demandada sobre la consolidada línea jurisprudencial del Consejo de Estado que define la manera de determinar la territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio, y en un intento infructuoso por desestimar los argumentos expuestos por la parte actora, la Secretaría Financiera confunde el perfeccionamiento del contrato de compraventa con el momento de aceptación de la factura de venta.
- En efecto, conceptos como la aceptación de la factura o el lugar en que el comprador recibió la misma, nada tienen que ver con la celebración del contrato de compraventa. Como se indicó en líneas anteriores, el contrato de compraventa tiene como requisitos esenciales, la concurrencia de voluntades o el acuerdo entre precio y cosa; una vez se logra el acuerdo, ya existe el contrato en el mundo jurídico, por lo que no está supeditado a la expedición de facturas de venta.
- En ese orden de ideas, la factura de venta es un documento cuya finalidad es brindar seguridad jurídica sobre las operaciones mercantiles que realizan los contribuyentes. Lejos de ser un elemento esencial o tan siquiera accidental del contrato de compraventa, la factura tiene como función registrar hechos económicos para su posterior soporte contable y fiscal.
- Con todo lo anterior, el Municipio de Restrepo no puede probar el supuesto de hecho descrito por una simple pero contundente razón: Lo que afirma con respecto al proceso de facturación en cuanto a la entrega de la factura y la aceptación de la misma, no se corresponde con la realidad.
- En conclusión: *i)* Una simple afirmación dentro de la respuesta al requerimiento ordinario no puede ser aparejada como confesión, cuando esta afirmación estuvo acompañada, **dentro de la misma respuesta al requerimiento**, por una explicación de las circunstancias, que detalla los procesos de comercialización de DIAGROVAL S.A, y que inequívocamente, demuestra cómo esta empresa realiza sus actividades comerciales, en el municipio de Cartago; *ii)* Además de la explicación de las circunstancias, DIAGROVAL S.A cumplió con su deber de aportar suficientes rudimentos probatorios al Municipio de Restrepo en el



transcurso del proceso administrativo, que de haber sido valorados en su integridad, hubieran dado lugar al archivo de las investigaciones.

4.3.3. Violación del debido proceso probatorio. Ausencia de valoración del material de prueba allegado por mí prohijada en la oportunidad procesal pertinente

A pesar de que en medio del procedimiento administrativo fue aportado material probatorio suficiente para dotar de mayores elementos de análisis a la Administración Municipal, a la hora de tomar su decisión, el ente territorial ignoró de tajo las evidencias presentadas, frente a las cuales no realizó el más exiguo pronunciamiento.

Adicionalmente, el sepulcral silencio que la entidad asume con relación al ejercicio probatorio desplegado por el investigado, pone de manifiesto un flagrante desconocimiento al debido proceso probatorio, contemplado en el artículo 29 inciso 4 de la Constitución Política, y que consagra, en favor del administrado, la garantía de solicitar y controvertir pruebas, lo que de suyo implica que al hacerlo su voz sea escuchada. Dicho en otras palabras, de nada sirve que nuestro ordenamiento otorgue la posibilidad de participar activamente en el debate probatorio, si los medios de convicción que se aportan o solicitan no reciben la más mínima atención por parte de la Administración, vale decir, ni siquiera se sopesan al momento de proferir el acto sancionatorio.

4.4. LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LA QUE GOZA EL MUNICIPIO ES PARCIAL Y LIMITADA; SUS ACTUACIONES DEBERÁN ESTAR APEGADAS A LA CONSTITUCIÓN Y LA LEY. *El ente territorial no puede gravar con el Impuesto de Industria y Comercio, actividades comerciales que se desarrollan por fuera de su jurisdicción.*

En relación con el Impuesto de Industria y Comercio, el artículo 32 de la ley 14 de 1983 –norma compilada a su vez por el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986- dispone que:

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

La frase subrayada de la anterior disposición fue objeto de control constitucional y declarada exequible mediante sentencia C-121 de 2006, oportunidad en la cual la Corte Constitucional consideró que “ningún

municipio puede gravar con este impuesto actividades de tal naturaleza que se ejerzan en otras jurisdicciones municipales". En igual sentido se ha pronunciado el H. Consejo de Estado, en un entendimiento que se desprende de la conceptualización misma que, del hecho generador del tributo, ha elaborado la alta corporación. Así, mediante sentencia del 11 de marzo de 2010, señaló:

La doctrina ha precisado que el hecho generador está compuesto necesariamente por un elemento objetivo y un elemento subjetivo. El elemento objetivo corresponde al hecho en sí mismo considerado y el elemento subjetivo a la conexidad de ese hecho con un sujeto en la medida que lo ejecuta o realiza. Dentro del elemento objetivo también se ha considerado que es posible diferenciar un aspecto material o cualitativo que hace alusión al propio hecho que el legislador previó como generador del impuesto; un aspecto espacial que tiene que ver con la jurisdicción territorial en donde se realiza el hecho, el aspecto temporal que tiene que ver con el momento en que nace la obligación, más conocido como causación y, el aspecto cuantitativo que permite medir la magnitud cuantitativa del hecho generador (Negrilla y subraya fuera del texto original).

De lo anterior se infiere que si no se verifica el aspecto espacial del elemento objetivo del hecho generador, es claro que éste último no se realiza, por lo que sencillamente no puede existir vínculo obligacional entre la sociedad por mi representada y el Municipio de Restrepo. Ahora bien, sostener que un municipio puede gravar actividades realizadas en otras jurisdicciones, no sólo desnaturaliza la concepción misma del tributo, sino que desborda los límites constitucionales de la potestad tributaria territorial, que es parcial y limitada, al tenor del artículo 287 de la Constitución Política.

4.5. VIOLACIÓN DE LAS NORMAS EN LAS QUE DEBÍA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO. El Municipio desconoce los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario y el artículo 363 constitucional. La ausencia de emplazamiento previo por no declarar frente a los periodos 2010, 2011, 2012 y 2013 deriva en la ilegalidad de la liquidación oficial.

De la simple lectura simple del artículo 716 del Estatuto Tributario se deduce que un presupuesto ineludible para la Administración de cara a imponer una sanción por no declarar y determinar el tributo a cargo a través de la liquidación oficial de aforo, es la expedición y notificación del emplazamiento previo por no declarar contemplado en el artículo 715 *ibidem*.

Omitir la notificación del emplazamiento previo para declarar con antelación al acto liquidatorio vulnera el debido proceso del contribuyente, quien sin acto previo que lo vincule, queda despojado de la instancia

procesal oportuna para exponer sus argumentos de defensa ante la administración. Tal postura es avalada de manera unívoca por el Consejo de Estado:

Ahora bien, la expedición y notificación en debida forma del emplazamiento para declarar es un requisito sine qua non para imponer la sanción por no declarar dentro del procedimiento de aforo antes indicado; por lo tanto, la indebida notificación que en el caso que se analiza se surtió, tornó este acto en inoponible para la actora y en inocuo el término de un mes previsto para declarar. En consecuencia, existe la imposibilidad de hacer efectiva la sanción por no declarar, en razón a la violación al debido proceso y al derecho de defensa de la demandante en que se incurrió. (Sentencia 19670 del 31/JUL/2014, CE S4, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez).

La Administración no notificó dicho acto previo de carácter ineludible con respecto a los años 2010, 2011, 2012 y 2013, en tanto envió un sobre contentivo del emplazamiento por el año 2014, pese a que la guía de envío señala que se envió "Emplazamiento 2010 al 2014". Esa situación imposibilitaba al municipio para expedir -como hizo- Liquidación de Aforo, no sólo en contravía de los derechos al debido proceso, contradicción y defensa de mi poderdante, sino también en un flagrante desconocimiento de las directrices legales contenidas en los artículos 715 y 716 reproducidas por los artículos 392 y 394¹¹ el Acuerdo 034 de 2012; por lo que ahora nos encontramos en frente de un acto ilegal que debe ser anulado por la jurisdicción administrativa.

Debe llamarse la atención sobre un punto fundamental: La guía de envío señala "**DICE CONTENER EMPLAZAMIENTO 2010 AL 2014**"; sin embargo, está en cabeza del municipio probar que efectivamente en el sobre se encontraban dichos actos administrativos, pues tal y como se señala, la empresa de mensajería tampoco tiene absoluta certeza del contenido del sobre.

Nótese que en esa instancia de las actuaciones administrativas, el municipio adelantaba los procesos de manera separada, siendo cuerdas procesales distintas, actos administrativos distintos, y por ende, notificaciones individuales e independientes entre sí las que debían surtir.

¹¹ **ARTÍCULO 394: - LIQUIDACIÓN DE AFORO:** Agotado el procedimiento de emplazamiento previsto en los Artículos 643, 715 y 716 para imponer la sanción por no declarar, el Profesional Especializado de la Administración Tributaria Municipal, podrá dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable o agente retenedor que no haya declarado.

Así las cosas, el dicho de que el municipio envió cinco emplazamientos para declarar es meramente hipotético, pues además, no obra en el plenario prueba alguna de que así haya sido: No existen copias cotejadas con el original supuestamente enviado, ni existen guías individuales de envío de dichos actos, siendo palmaria la ausencia de notificación de acto previo a la liquidación oficial que se demanda en relación con los años 2010, 2011, 2012 y 2013.

Tan cierto es lo anterior, que mi prohijada únicamente dio respuesta al emplazamiento para declarar por el año 2014, en el entendimiento de que este era el único año objeto de fiscalización por parte del municipio de Restrepo.

Por último, téngase en cuenta que para los años 2010, 2011 y 2012, el Estatuto Territorial vigente era el Acuerdo 072 de 2003; por lo tanto, el municipio aplicó de forma retroactiva los hechos generadores del Acuerdo 034 de 2012; el cual solamente es aplicable para los años 2013 y 2014, en contravía del artículo 363 constitucional.

4.6. VIOLACIÓN DE LAS NORMAS EN LAS QUE DEBÍA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO. IMPROCEDENCIA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO PARA EL PERÍODO GRAVABLE 2010, POR PÉRDIDA DE COMPETENCIA PARA DETERMINAR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. LIQUIDACIÓN OFICIAL PROFERIDA POR FUERA DE LOS CINCO AÑOS SIGUIENTES AL VENCIMIENTO DEL PLAZO PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN.

Sin perjuicio de los argumentos expuestos que desvirtúan la sujeción pasiva de mi representada al Impuesto de Industria y Comercio frente al Municipio de Restrepo, es imperante señalar que la Liquidación de Aforo fue notificada extemporáneamente en lo que se refiere al período gravable 2010, tal como se explica a continuación:

El vencimiento del plazo para declarar ICA en el municipio de Restrepo durante el período gravable 2010 se encuentra estipulado en el artículo 133 del Acuerdo 072 de 2003, cuyo tenor literal establece:

Artículo 133. Lugar y plazo para presentar la declaración de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros. La declaración de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros debe presentarse anualmente y pagarse a más tardar el último día hábil del mes de marzo del año siguiente al período gravable, únicamente en los bancos y corporaciones dentro de los horarios ordinarios de atención y también en los horarios adicionales, especiales o extendidos.

Así las cosas, la fecha límite para declarar en ICA por el año en comento en el municipio de Restrepo fue el día **jueves 31/MAR/2011**.

Ahora bien, es una verdad de Perogrullo que los entes territoriales deben aplicar las normas procedimentales previstas en el Estatuto Tributario Nacional para la determinación y cobro de los tributos

de su competencia. De ello ha dado fe de vieja data, el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, cuyo tenor literal es el siguiente:

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. (Subrayado propio).

No obstante la obligatoriedad en la aplicación del Estatuto Tributario Nacional, el legislador otorgó a los entes territoriales, la facultad de simplificar los procedimientos adecuándolos a la naturaleza de los tributos recaudados. Sin embargo, esta facultad no es absoluta, pues la misma encuentra límite tanto en la Constitución como en la misma Ley (véase, procedimiento tributario nacional). Sobre el particular señaló la Corte Constitucional en Sentencia C-1141 de 2003 que se declaró la exequibilidad de la disposición legal en comento:

“Pero, por otra parte, no debe perderse de vista que la norma demandada deja a salvo la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, dependiendo de la naturaleza de los tributos y la proporcionalidad de las sanciones respecto del monto de los impuestos. Entonces, no se trata de una interferencia ilimitada del legislador, sino de una interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades.”

Lo anterior significa que ante una incompatibilidad entre el procedimiento tributario nacional y el establecido por un ente territorial, debe prevalecer el primero, cuando el segundo desborde las facultades otorgadas por el legislador, limitadas a reducir términos obedeciendo a la naturaleza de los tributos recaudados.

Lo hasta aquí expuesto cobra relevancia cuando se observa el artículo 173 del Acuerdo 072 de 2003, aplicable a las declaraciones de ICA por el año 2010, frente al término con que cuenta la administración para proferir la liquidación oficial de aforo, y se compara con lo establecido para la época en el artículo 717 del Estatuto Tributario Nacional; veamos:

Estatuto Tributario Nacional.	Acuerdo 072 de 2003 (Estatuto Tributario Territorial)
<p>Artículo 717. Liquidación de aforo. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, <u>la Administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado. (Subrayado propio).</u></p>	<p>ARTICULO 173. Liquidación DE AFORO. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 212 y 213 <u>la Administración podrá en cualquier tiempo al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable o agente retenedor, que no haya declarado. (Subrayado propio).</u></p>

Una simple mirada es suficiente para determinar que el término para notificar la liquidación oficial de aforo previsto en el Estatuto Tributario Territorial resulta totalmente incompatible con el Estatuto Tributario Nacional, en tanto excede de manera desproporcionada, las facultades de adecuación del procedimiento territorial, a tal punto que prorroga de manera ilimitada en el tiempo, su potestad de fiscalización y determinación de obligaciones tributarias.

Así las cosas, y teniendo en cuenta que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 únicamente permite reducir pero no aumentar términos dentro del procedimiento tributario, deviene clara la ilegalidad del artículo 173 del Acuerdo 072 de 2003, razón por la que se solicita su inaplicación dando cumplimiento a la excepción por ilegalidad o control por vía de excepción contenido en el artículo 148 del CPACA, que reza al siguiente tenor:

ARTÍCULO 148. CONTROL POR VÍA DE EXCEPCIÓN. En los procesos que se adelanten ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, el juez podrá, de oficio o a petición de parte, inaplicar con efectos interpartes los actos administrativos cuando vulneren la Constitución Política o la ley.

La decisión consistente en inaplicar un acto administrativo sólo producirá efectos en relación con el proceso dentro del cual se adopte.

En ese orden de ideas, si se inaplica el Acuerdo Municipal y en su lugar se acata el término de cinco años previsto en el artículo 717 del Estatuto Tributario, el día **31/MAR/2016** vencía el plazo para notificar la liquidación oficial de aforo frente al año 2010, es decir, para el **01/ABR/2016** el ente territorial ya no

contaba con competencia para determinar la obligación tributaria a mi prohijado, en tanto la liquidación oficial que hoy se demanda fue expedida recién el 20/FEB/2017.

5. PRETENSIONES

5.1. PRINCIPALES.

- 5.1.1. Que se declare la NULIDAD de la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017.
- 5.1.2. Que se declare la NULIDAD de la Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.
- 5.1.3. Que a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se declare que la sociedad por mi representada no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Restrepo, y en consecuencia, no está obligada a pagar suma alguna por dicho concepto en la Jurisdicción de Restrepo.
- 5.1.4. Que se condene al pago de costas procesales y agencias en derecho a la entidad demandada.

5.2. SUBSIDIARIA:

- 5.2.1. Se aplique la excepción de ilegalidad frente al artículo 173 del Acuerdo 072 de 2003.
- 5.2.2. En consecuencia, se declare que el municipio de Restrepo notificó de manera extemporánea la Liquidación Oficial de Aforo por el año 2010 y por ende, la sociedad que represento no está obligada a pagar el tributo en dicho período.

6. PRUEBAS

6.1. DOCUMENTAL SOLICITADA

- 6.1.1. Solicito se tengan como pruebas los documentos que conforman el expediente administrativo del proceso de determinación tributaria adelantado por la Secretaría Financiera del Municipio de Restrepo, el cual debe ser allegado por la entidad demandada en la oportunidad procesal

pertinente, según lo dispuesto por el parágrafo 1 del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

6.2. DOCUMENTAL APORTADA

- 6.2.1. Acuerdo 072 de 2003, Estatuto Tributario del Municipio de Restrepo, Valle del Cauca. Se aporta en medio magnético con el fin de no agrandar desproporcionadamente el expediente.
- 6.2.2. Acuerdo 034 de 2012, Estatuto Tributario del Municipio de Restrepo (Valle del Cauca). Se aporta en medio magnético con el fin de no agrandar desproporcionadamente el expediente.
- 6.2.3. Certificado de Existencia y Representación de la sociedad DIAGROVAL S.A. expedido por la Cámara de Comercio de Cartago, donde se acredita el domicilio social de la demandante.
- 6.2.4. Recurso de reconsideración y anexos, interpuesto en contra del acto de determinación del tributo, en la oportunidad procesal pertinente dentro del proceso administrativo adelantado.
- 6.2.5. Copia simple de contratos laborales del personal contratado por DIAGROVAL S.A, que dan cuenta de que los empleados de la Sociedad, están domiciliados y realizan funciones inherentes a su trabajo en el Municipio de Cartago.
- 6.2.6. Copia simple del flujograma y documento de directrices del proceso de venta, facturación y cobro de cartera impartido por el Gerente y el Revisor Fiscal de DIAGROVAL S.A, y que detalla la ejecución de los mencionados procesos en la empresa durante el período gravable en discusión, así como directrices generales sobre las facultades de los empleados de DIAGROVAL S.A, en el transcurso de los procedimientos que allí se explican.
- 6.2.7. Copia simple del derecho de petición elevado con radicado ante la Secretaría de Restrepo, en el que se solicitan los expedientes administrativos correspondientes a los radicados SH76606-2015 - 0190 a 0194.
- 6.2.8. Emplazamiento previo para declarar de 2014, con constancia de envío adjunto donde se lee "DICE CONTENER EMPLAZAMIENTO 2010 AL 2014", pero que sólo contenía este último.



6.2.9. Respuesta al emplazamiento previo para declarar del año 2014.

6.2.10. Copia simple de algunas facturas de venta de las comprendidas entre los rangos FV-13147 del 4 de enero de 2010 a la FV-81099 del 30 de diciembre de 2014, que se hayan expedido a nombre de personas domiciliadas en el municipio de Restrepo- Valle del Cauca, y contentivas del domicilio de DIAGROVAL S.A para efectos de facturación, así como de las cuentas corrientes y de ahorro pertenecientes a DIAGROVAL S.A, y registradas en el Municipio de Cartago- Valle.

7. ANEXOS

7.1. Poder para actuar conferido en debida forma

7.2. Copia de los actos demandados:

7.2.1. Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0014-2017 del 20/FEB/2017,

7.2.2. Resolución Recurso de Reconsideración No. SF-76606-0111 del 15/JUN/2017.

7.3. Los documentos relacionados, enunciados y aportados como pruebas documentales.

7.4. Cuatro copias magnéticas de la demanda y sus anexos para traslado a la entidad demandada, Ministerio Público, Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y archivo del Despacho. Cuatro (4) CD's.

8. DIRECCIONES Y NOTIFICACIONES

Informo como direcciones para efecto de las notificaciones que hayan de surtir las siguientes:

8.1. El Municipio de Restrepo – Secretaría de Hacienda recibirá notificaciones en la dirección Carrera 11 No. 9 - 47 Frente a la plazoleta Simón Bolívar de Restrepo (Valle del Cauca). Teléfono: 2521198 - 2522760 -3188480303 Fax: 2521198. Correo electrónico Notificaciones: juridica@restrepovalle.gov.co.

8.2. Todas las actuaciones que requieran ser notificadas al Ministerio Público mediante correo electrónico podrán hacerse en la siguiente dirección: procesosjudiciales@procuraduria.gov.co

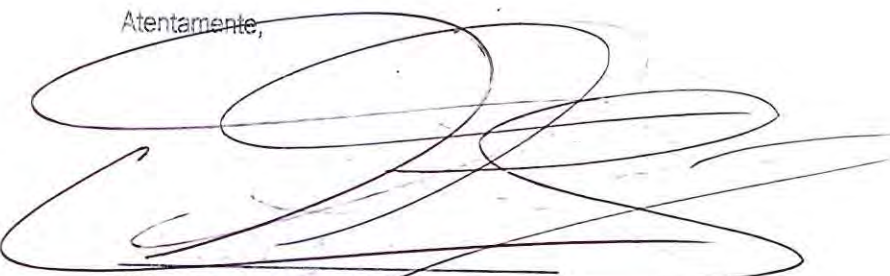
8.3. La Agencia Nacional de Defensa Judicial del Estado recibirá notificaciones en las siguientes direcciones: CALLE 70 No. 4-60 Bogotá D.C. Teléfono: 2558955. Correo Electrónico: buzonjudicial@defensajuridica.gov.co

8.4. El suscrito apoderado y su representada recibiremos notificaciones en la siguiente dirección: Calle 65 No. 24-21 Piso 2, Manizales, Caldas. Teléfono: 3137457773. Correo electrónico: nauffal8@gmail.com

9. SOLICITUD ESPECIAL. NOTIFICACIÓN MEDIOS ELECTRÓNICOS – ART. 205 CPACA

Finalmente, con el acostumbrado respeto solicito, en los términos del artículo 205 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo –CPACA-, que todas las actuaciones adelantadas dentro del presente proceso me sean comunicadas por medios electrónicos a la siguiente dirección: nauffal8@gmail.com.

Atentamente,


JUAN FERNANDO GIRALDO NAUFFAL
C.C. 16.078.424 de Manizales
T.P. 184.991 del C. S. de la J.

CALLE 65 NO. 24-21 PISO 2
Móvil: 3137457773. Email: nauffal8@gmail.com
MANIZALES – CALDAS