

GHA-1287-17

Honorable Juez
JUZGADO DEL CIRCUITO ADMINISTRATIVO DE BUGA-Reparto
E. S. D.

Ref.: Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho contra los siguientes actos administrativos:

1. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0001-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2010.
2. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0002-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2011.
3. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2014.
4. La Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, mediante la cual se resuelven los recursos de reconsideración interpuesto contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017.

Demandante: C.I. DE AZÚCARES Y MIELES S.A. – CIAMSA

Demandado: Municipio de Restrepo, Valle del Cauca

NIT: 890.300.554-5

Asunto: Impuesto de Industria y Comercio años gravables 2010, 2011 y 2014

CATALINA HOYOS JIMÉNEZ, identificada como aparece al pie de mi firma, en mi condición de apoderada especial de la sociedad **C.I. DE AZÚCARES Y MIELES S.A. – CIAMSA** (en adelante “CIAMSA” o la “Compañía”) tal como consta en el poder que aporé como anexo (Anexo [7.1]), solicito que previa la tramitación prescrita en el Título Quinto de la Parte Segunda del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011, en adelante “CPACA”) y en ejercicio del Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho consagrado en el artículo 138 del CPACA, con citación y audiencia del representante de la parte demandada y una vez oído el concepto del delegado del Ministerio Público, se declare la nulidad de los actos administrativos de la referencia y se restablezca en su derecho a mi representada.



Con tal finalidad solicito que, mediante sentencia de fondo, se hagan las siguientes declaraciones:

1. PRETENSIONES

1.1. PRIMERA:

Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

1. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0001-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2010.
2. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0002-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2011.
3. La Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 del 10 de febrero de 2017, mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2014.
4. La Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, mediante la cual se resuelven los recursos de reconsideración interpuesto contra las citadas Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017.

1.2. SEGUNDA:

Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se restablezca en su derecho a **C.I. DE AZÚCARES Y MIELES S.A. – CIAMSA**, mediante la declaración de que la Compañía no tenía la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, Valle del Cauca, durante los años gravables 2010, 2011 y 2014, y por lo tanto no estaba obligada a presentar declaraciones de ICA en dicho municipio por los años en cuestión.

2. PRESUPUESTOS PROCESALES

2.1. Acumulación de pretensiones

En el presente caso, y antes de entrar a analizar de fondo el cumplimiento de los presupuestos procesales respectivos, analizaremos la procedencia de la acumulación de pretensiones de nulidad y restablecimiento del derecho contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017 del 10 de febrero de 2017, y contra la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, mediante la cual se

resuelven los recursos de reconsideración interpuestos contra las citadas Liquidaciones Oficiales de Aforo, a la luz de los requisitos contenidos en el artículo 165 del CPACA:

-Que se trate de pretensiones conexas: Las pretensiones acumuladas en relación con los actos demandados, son conexas, al referirse todas éstas a la nulidad de las Liquidaciones de Aforo mediante las cuales se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA en el municipio de Restrepo, Valle del Cauca, y de la Resolución que confirma dichas Liquidaciones. Adicionalmente, el restablecimiento del derecho solicitado tiende a que se declare que CIAMSA no ha sido sujeto pasivo de ICA en dicho municipio por los años en cuestión, y que en consecuencia no se encontraba obligada a presentar las declaraciones correspondientes. La conexidad de las pretensiones fue reconocida incluso por el municipio de Restrepo, al resolver los recursos de reconsideración mediante una única Resolución.

-Que el juez sea competente para conocer de todas las pretensiones: Según se analizará en el punto 2.2. siguiente, los Juzgados del Circuito Administrativo de Buga son competentes para conocer de la nulidad y restablecimiento del derecho en relación con cada uno de los actos administrativos demandados, pues:

(i) Se trata de actos relativos a impuestos, tasas o contribuciones, cuya cuantía individual en ningún caso excede de cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes, y

(ii) Estos actos están relacionados con declaraciones del impuesto de industria y comercio que presuntamente debieron presentarse en el municipio de Restrepo, Valle del Cauca, municipio que se encuentra adscrito al Circuito Judicial Administrativo de Buga de conformidad con el Acuerdo No. PSAA06-3806 de 2006 del Consejo Superior de la Judicatura.

-Que las pretensiones no se excluyan entre sí: Por el contrario, todas las pretensiones interpuestas se encuentran ligadas entre ellas, pues se refieren a la nulidad de resoluciones en las cuales se liquida el impuesto de industria y comercio de CIAMSA en Restrepo, y al restablecimiento del derecho de CIAMSA en caso de declararse tal nulidad, en lo relativo a que se declare que la Compañía no tiene el carácter de sujeto pasivo de dicho impuesto en Restrepo, Valle del Cauca.

-Que no haya operado la caducidad respecto de alguna de ellas: Según analizaremos en el punto 2.11 siguiente, la Resolución mediante la cual se resuelven los recursos de reconsideración interpuestos contra las Liquidaciones de Aforo demandadas, fue notificada mediante correo recibido el día 17 de julio de 2017, por lo cual no ha operado la caducidad respecto de estos actos administrativos, de conformidad con el literal d) del numeral 2° del artículo 164 del CPACA.

-Que todas deban tramitarse por el mismo procedimiento: Al tratarse de pretensiones de nulidad de actos administrativos de carácter particular, y del restablecimiento del derecho correlativo, todas estas pretensiones deben tramitarse mediante el Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho previsto en el artículo 138 del CPACA.



En consecuencia, es clara la procedencia de la acumulación de pretensiones efectuada en la presente demanda, a la luz de los requisitos contenidos en el artículo 165 del CPACA.

2.2. Competencia

Los Honorables Juzgados del Circuito Administrativo de Buga son competentes para conocer del presente medio de control en primera instancia por las siguientes razones:

a. Competencia funcional y por razón de la cuantía: De acuerdo con el numeral 4° del artículo 155 del CPACA, los Jueces Administrativos serán competentes para conocer en primera instancia de los procesos que se promuevan sobre el monto, distribución o asignación de impuestos, tasas o contribuciones departamentales, municipales o distritales, cuando la cuantía no exceda de cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes¹.

Por su parte, el artículo 157 del CPACA establece que la cuantía en asuntos tributarios se determina por el valor de la suma discutida por concepto de impuestos, tasas, contribuciones y sanciones, sin incluir los intereses. Para dichos efectos, el citado artículo prevé que cuando en la demanda se acumulen varias pretensiones, la cuantía se determinará por el valor de la pretensión mayor.

En este caso, la pretensión mayor está relacionada con la nulidad de la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 de 10 de febrero de 2017 mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2014, la cual fue confirmada en su totalidad por la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017.

De conformidad con lo anterior, la cuantía del litigio es de \$2.871.900, debido a que el impuesto determinado en la citada Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 ascendió a dicho monto. Por este motivo, los Juzgados del Circuito Administrativo de Buga son competentes para conocer de este proceso judicial.

b. Competencia por razón del territorio: De acuerdo con el numeral 7° del artículo 156 del CPACA, el juez competente en los procesos judiciales donde se debatan impuestos, tasas o contribuciones, será el del lugar donde se presentó o debió presentarse la declaración, en los casos que proceda. En los demás casos, será el del lugar donde se practicó la liquidación.

En el presente caso, los actos administrativos demandados pretendían que CIAMSA presentara declaraciones del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, Valle del Cauca. Dicho municipio se encuentra adscrito al Circuito Judicial Administrativo de Buga, de conformidad con el Acuerdo PSAA06-3806 de 2006 del Consejo Superior de la Judicatura.

Por lo anterior, el juez competente es el Juzgado del Circuito Administrativo de Buga que se designe en la Oficina de Reparto respectiva.

¹ El salario mínimo legal mensual vigente en el año 2017 es de \$737.717. En consecuencia, 100 SMLMV equivalen a \$73.771.700.

2.3. Procedimiento

El procedimiento será el descrito en el Título Quinto de la Parte Segunda del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011).

2.4. Las Partes y sus Representantes

a. **Demandada:** La parte demandada es el Municipio de Restrepo, Valle del Cauca, el cual debe ser oída por conducto del señor Alcalde, de acuerdo con lo previsto en el artículo 159 del CPACA.

b. **Demandante:** Actúa como demandante la sociedad **C.I. DE AZÚCARES Y MIELES S.A. – CIAMSA**, identificada con NIT. 890.300.554-5, la cual actúa por conducto de su Representante legal María Angélica Matiz Gómez, cuya calidad consta en el Certificado de existencia y representación expedido por la Cámara de Comercio de Cali que se aporta como anexo (Anexo [7.2]), quien me ha conferido poder especial para obrar como representante judicial de la sociedad, tal como consta en el documento adjunto.

2.5. Requisitos de Procedibilidad

2.5.1. Conciliación. Este asunto no es conciliable debido a que es de carácter tributario. En efecto, el artículo 70 de la Ley 446 de 1998, el artículo 56 del Decreto 1818 de 1998 y el artículo 2 del Decreto 1716 de 2009 establecen que los asuntos de carácter tributario no se pueden conciliar.

2.5.2. Agotamiento de la vía administrativa.

-En contra de la Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0001-2017 del 10 de febrero de 2017, se interpuso en tiempo y debida forma Recurso de Reconsideración.

-En contra de la Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0002-2017 del 10 de febrero de 2017, se interpuso en tiempo y debida forma Recurso de Reconsideración.

-En contra de la Liquidación Oficial de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 del 10 de febrero de 2017, se interpuso en tiempo y debida forma Recurso de Reconsideración.

-Los recursos de reconsideración interpuesto contra las citadas Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017, fueron resueltos mediante la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, cuya copia se aporta con esta demanda.

De esta manera, quedó agotada la vía administrativa en relación con los actos demandados.

2.5.3. Otros requisitos. Los demás requisitos previstos en el artículo 161 del CPACA no son aplicables al presente caso.

2.6. Arancel Judicial.



No es procedente el cobro del arancel judicial en este caso ya que: (i) de un lado, en Sala Plena del 19 de marzo de 2014, la Corte Constitucional declaró inexecutable la ley 1653 de 2013; (ii) de otro, nuestra pretensión no implica el reconocimiento de una obligación de “pagar” sumas de dinero por parte del Municipio de Restrepo, sino de “declarar” la nulidad de un acto administrativo.

2.7. Lo que se demanda.

El objeto de la demanda se concreta en las declaraciones que se solicitan en el capítulo 1 de este documento, el cual se denomina “Pretensiones”.

2.8. Los hechos u omisiones que sirven de fundamento a las pretensiones

Se detallan en los capítulos referentes a los hechos (capítulo 3), disposiciones violadas (capítulo 4) y concepto de la violación (capítulo 5), debidamente determinados, clasificados y numerados, tal como lo exige el numeral 3 del artículo 162 del CPACA.

2.9. Pruebas

Se relacionan en el capítulo 6 (Pruebas), y en el capítulo 7 (Anexos).

2.10. Estimación razonada de la cuantía

De acuerdo con el artículo 157 del CPACA, en asuntos de carácter tributario la cuantía se establecerá por el valor de la suma discutida por concepto de impuestos, tasas, contribuciones y sanciones, sin incluir los intereses. Para dichos efectos, el citado artículo prevé que cuando en la demanda se acumulen varias pretensiones, la cuantía se determinará por el valor de la pretensión mayor.

En este caso, la pretensión mayor está relacionada con la nulidad de la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 de 10 de febrero de 2017 mediante la cual se determina el impuesto de industria y comercio de CIAMSA por el año gravable 2014, la cual fue confirmada en su totalidad por la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017.

De conformidad con lo anterior, la cuantía del litigio es de \$2.871.900, debido a que el impuesto determinado en la citada Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0003-2017 ascendió a dicho monto.

Sin perjuicio de lo anterior, la sumatoria del impuesto de industria y comercio determinado mediante las Liquidaciones de Aforo demandadas asciende a \$4.426.479, las cuales corresponden a la suma de: (i) el impuesto determinado en la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, por valor de \$1.342.899, (ii) el impuesto determinado en la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0002-2017, por valor de \$211.680, y (iii) el impuesto determinado en la Liquidación de Aforo No. 76606-SF-0003-2017, por valor de \$2.871.900.

2.11. Oportunidad

Me encuentro dentro de la oportunidad establecida en el literal d) del numeral 2° del artículo 164 del CPACA, es decir dentro del término de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente de la notificación del acto administrativo, ya que la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, que agotó la vía gubernativa frente a las Liquidaciones de Aforo demandadas, fue notificada mediante correo recibido el 17 de julio de 2017 (Según consta en la guía de envío aportada como Anexo [7.5]).

3. HECHOS

3.1. HECHOS PROCESALES

3.1.1. CIAMSA es una Sociedad Comercializadora Internacional con domicilio en la ciudad de Cali, cuyo objeto social principal es *“comercialización de productos colombianos en el exterior, especialmente la comercialización en el exterior de azúcares blancos, sulfatados, refinados o crudos, de mieles o melazas de caña de azúcar, de alcoholes, y en general de productos derivados de la caña de azúcar y de mieles de la caña de azúcar”*.

3.1.2. Tanto su objeto social principal como las actividades tendientes a la ejecución del mismo, son desarrolladas por la Compañía a través de cuatro establecimientos de comercio, ubicados y debidamente registrados en las ciudades de Cali, Buenaventura, Buga y Palmira, según se demuestra en los certificados de establecimiento de comercio de las Cámaras de Comercio de estas ciudades que se aportan como anexo [Anexo 7.3].

3.1.3. La Compañía no cuenta, ni contaba durante los años 2010, 2011 y 2014, con ninguna clase de activos, empleados o establecimientos de comercio en el municipio de Restrepo, Valle, lo cual consta en los certificados aportados por el Revisor Fiscal de la Compañía que adjunto a esta demanda [Anexo 7.7], el testimonio extraprocesal del Representante legal de la Compañía en el mismo sentido [Anexo 7.8] y en los testimonios extraprocesales rendidos, entre otros, por el Jefe de Gestión Humana y Administrativa de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de empleados en Restrepo [Anexo 7.9], y el Gerente Financiero de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de activos y establecimientos de comercio en el citado municipio [Anexo 7.10].

3.1.4. El día 16 de abril de 2015, la Secretaría Financiera del municipio de Restrepo expidió el Requerimiento de Información No. 766062015-155, en el cual solicitaba a CIAMSA información respecto de las transacciones realizadas con clientes domiciliados en el municipio de Restrepo.

3.1.5. El día 8 de mayo de 2015, CIAMSA dio respuesta al citado Requerimiento de Información, informando al municipio de Restrepo sobre las ventas realizadas a clientes domiciliados en dicho municipio durante –entre otros- los años 2010, 2011 y 2014, las cuales correspondían a ventas de productos producidos por la Compañía, y a ventas de



productos simples no fabricados por ésta. En tanto a la Compañía no se le consultó dónde desarrollaban estas actividades, la misma ni siquiera se refirió a ello.

- 3.1.6. El día 25 de junio de 2015, la Secretaría Financiera del Municipio de Restrepo – Valle del Cauca, notificó a CIAMSA los Emplazamientos Para Declarar IC-2015-76606-0083, IC-2015-76606-0084 y IC-2015-76606-0087 de 16 de junio de 2015, por medio de los cuales manifestó que la Compañía no había presentado las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a los años gravables 2010, 2011 y 2014 (respectivamente) a pesar de presuntamente haber obtenido ingresos en el municipio de Restrepo en dichos años. Por consiguiente, emplazó a CIAMSA para presentar las declaraciones citadas dentro del mes siguiente a la notificación de los Emplazamientos para Declarar.
- 3.1.7. CIAMSA respondió oportunamente los citados emplazamientos para declarar, detallando las actividades desarrolladas por la Compañía, y los criterios bajo los cuales se ha liquidado y pagado el impuesto de industria y comercio. Bajo dichos criterios, no puede entenderse que en el municipio de Restrepo se desarrolle una actividad gravada con ICA, por cuanto las actividades comerciales se gravan con el impuesto de industria y comercio en los municipios en los cuales se despliega la actividad comercial (fijación de precios, aprobación de órdenes de compra, despacho del producto) y cuya infraestructura es utilizada para el desarrollo de la actividad. Ninguno de estos supuestos se presenta, ni se presentó en los años 2010, 2011 y 2014, en el municipio de Restrepo – Valle del Cauca.
- 3.1.8. Con posterioridad a la presentación de estas respuestas, la Secretaría Financiera Municipal expidió las Resoluciones Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de agosto 26 de 2015, por medio de las cuales se impone a CIAMSA sanción por no declarar en relación con la declaración del Impuesto de Industria y Comercio por los años gravables 2010, 2011 y 2014 en el municipio de Restrepo, respectivamente. Estas Resoluciones le fueron notificadas a la Compañía el día 22 de diciembre de 2015.
- 3.1.9. El 22 de febrero de 2016, dentro de la oportunidad procesal para hacerlo², CIAMSA interpuso recursos de reconsideración contra las Resoluciones Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de 26 de agosto de 2015. Las pretensiones de CIAMSA en los recursos interpuestos eran, textualmente y según consta en el anexo [7.17], las siguientes:

-En el recurso contra la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001 por el año gravable 2010:

²De conformidad con el artículo 443 del Estatuto Tributario del Municipio de Restrepo, el contribuyente en contra de quien la Administración Tributaria expide una Resolución Sanción, cuenta con dos (2) meses, a partir de su notificación, para interponer el Recurso de Reconsideración. En este caso, las Resoluciones Sanción les fueron notificadas a CIAMSA el 22 de diciembre de 2015. Por tanto, contaba hasta el 22 de febrero de 2016 para interponer los recursos de reconsideración contra las mismas y efectivamente los presentó en tal fecha, de manera que los Recursos de Reconsideración fueron oportunos.

"Por las consideraciones expuestas, respetuosamente solicito se declare que la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001 de Agosto 26 de 2015 se encuentra viciada de nulidad y, en consecuencia, se revoque la misma en su totalidad.

En su lugar, solicito se reconozca y declare que CIAMSA no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, por lo cual no hay lugar a presentar declaraciones de ICA en dicho municipio, y se ordene el archivo definitivo del expediente." (subraya fuera del texto original)

-En el recurso contra la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-002 por el año gravable 2011:

"Por las consideraciones expuestas, respetuosamente solicito se declare que la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-002 de Agosto 26 de 2015 se encuentra viciada de nulidad y, en consecuencia, se revoque la misma en su totalidad.

En su lugar, solicito se reconozca y declare que CIAMSA no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, por lo cual no hay lugar a presentar declaraciones de ICA en dicho municipio, y se ordene el archivo definitivo del expediente."

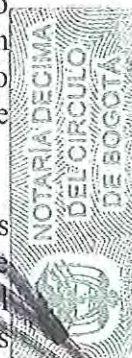
-En el recurso contra la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-003 por el año gravable 2014:

"Por las consideraciones expuestas, respetuosamente solicito se declare que la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-003 de Agosto 26 de 2015 se encuentra viciada de nulidad y, en consecuencia, se revoque la misma en su totalidad.

En su lugar, solicito se reconozca y declare que CIAMSA no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, por lo cual no hay lugar a presentar declaraciones de ICA en dicho municipio, y se ordene el archivo definitivo del expediente."

3.1.10. De conformidad con los artículos 732 del Estatuto tributario y 456 del Acuerdo Municipal 034 de 2012, la Administración Municipal de Restrepo contaba con el término de un (1) año, contado a partir de la presentación de los recursos de reconsideración citados, para notificar las resoluciones que resuelven el respectivo recurso. Dicho plazo venció el 22 de febrero de 2017, sin que la Administración Municipal hubiese notificado personalmente a la Compañía de ningún acto administrativo que resolviera los recursos de reconsideración interpuestos, o que inadmitiera los mismos.

3.1.11. El día 6 de marzo de 2017, se le notificaron a CIAMSA las Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017 de 10 de febrero de 2017, por medio de las cuales el municipio de Restrepo determinó el Impuesto de Industria y Comercio supuestamente adeudado por CIAMSA por los años gravables 2010, 2011 y 2014 en dicho municipio.



3.1.12. El día 4 de mayo de 2017, CIAMSA interpuso en forma oportuna recursos de reconsideración en contra de las Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017 citadas. En la misma, además de reiterarle al municipio de Restrepo la ocurrencia del silencio administrativo positivo en relación con las Resoluciones sanción por no declarar ICA por los mismos años 2010, 2011 y 2014, CIAMSA expuso todos los argumentos de hecho y de derecho que la llevaban a considerar que no es sujeto pasivo de ICA en el municipio de Restrepo ni lo era por los años 2010, 2011 y 2014, por cuanto las actividades comerciales ejecutadas a favor de sus clientes domiciliados en Restrepo nunca fueron desarrolladas en ese municipio. CIAMSA también aportó las pruebas tendientes a demostrar ese hecho.

3.1.13. El día 17 de julio de 2017, CIAMSA recibió en sus oficinas mediante correo la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, mediante la cual se resuelven los recursos de reconsideración interpuestos contra las citadas Liquidaciones Oficiales de Aforo No. 76606-SF-0001-2017, 76606-SF-0002-2017 y 76606-SF-0003-2017³, confirmándolas en su totalidad. En la citada Resolución que resuelve los recursos de reconsideración respecto de las Liquidaciones de Aforo, el municipio de Restrepo:

(i) Desestima que la ausencia de activos, empleados y en general infraestructura que permita desarrollar una actividad comercial en el municipio sea relevante para determinar si en el mismo se desarrolla la actividad gravada con ICA. Al respecto, el Municipio infiere del artículo 77 de la ley 49 de 1990 (referido a la territorialidad de la actividad industrial), que las actividades comerciales están gravadas en el lugar donde se paga el producto adquirido.

(ii) Reconoce que la posición del Consejo de Estado sobre la territorialidad de la misma para efectos de ICA, es que este impuesto se paga en el municipio en el que se despliega la actividad tendiente a establecer los elementos esenciales del acuerdo comercial. Sin embargo, desestima las pruebas presentadas por CIAMSA en cuanto al desarrollo de dicho despliegue por fuera de Restrepo, señalando que en este municipio se encuentra el cliente con el cual se realizan las transacciones comerciales y que dicho cliente está ubicado en el municipio de Restrepo y utiliza su infraestructura y servicios.

Asimismo, señala que CIAMSA se benefició también de la infraestructura y mercado del municipio de Restrepo *“porque de allí salieron los recursos; para cancelar sus bienes y servicios, que es lo que grava la ley”*. El municipio insiste entonces en gravar a CIAMSA, al entender que la fuente de los recursos que le han generado riquezas, proviene de Restrepo y ello en consecuencia implica que allí se debe entender realizada la actividad comercial.

(iii) Como prueba de que los ingresos por comercialización de bienes están gravados en Restrepo, el Municipio toma como prueba testimonial la respuesta al requerimiento

³ Se aporta copia auténtica de dicha Resolución como Anexo [7.5].

ordinario de información presentada por CIAMSA (la cual, a su parecer, es susceptible de demostrar que las actividades se ejecutaron en Restrepo).

- 3.1.14. Concomitantemente con las Liquidaciones Oficiales de Aforo que se demandan, el 6 de marzo de 2017 se le notificaron por correo a CIAMSA los Mandamientos de Pago No. 76606-0001-2017 y 76606-0002-2017 y 76606-0003-2017 de 10 de febrero de 2017, en los cuales se libró orden de pago de las sanciones interpuestas por las Resoluciones Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de 26 de agosto de 2015, pues el Municipio entendía que CIAMSA nunca había presentado recursos de reconsideración contra dichas resoluciones.

Contra dichos Mandamientos de Pago, CIAMSA agotó la vía gubernativa, presentando primero excepciones previas contra los mismos, y una vez confirmados los Mandamientos de Pago por parte del municipio de Restrepo, interponiendo recurso de reposición contra la Resolución de confirmación. Este último recurso de reposición también fue resuelto en forma desfavorable a los intereses de CIAMSA mediante la Resolución SF-76606-0119 notificada el 29 de agosto, a pesar de que la Compañía había presentado todas las pruebas tendientes a demostrar que los recursos de reconsideración contra las Resoluciones sanción habían sido efectivamente presentados.

- 3.1.15. Ante esta situación relatada en el numeral 3.1.14 anterior, el día 3 de septiembre de 2017 CIAMSA interpuso acción de tutela al considerar violados su derecho fundamental al debido proceso y el principio de buena fe, con la actuación del municipio de Restrepo.

- 3.1.16. El 18 de septiembre de 2017, se le notificó a CIAMSA la Resolución de Aceptación del Silencio Administrativo Positivo de septiembre 15 de 2017. En la misma, el municipio de Restrepo reconoció que contra las Resoluciones sanción se habían interpuesto los recursos de reconsideración de manera oportuna, y que *“pese a fallas técnicas e internas del municipio no se le realizó su respectiva Respuesta”*. En consecuencia, el municipio de Restrepo resolvió *“Aceptar el Silencio Administrativo por parte del Contribuyente CIAMSA – C.I. AZUCARES Y MIELES con Nit 890.300.554, al Recurso de Reconsideración contra la Resolución Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de los años 2010, 2011 y 2014”*.

- 3.1.17. El día 19 de septiembre de 2017, se le notificó a CIAMSA el fallo de tutela, en el cual el Juzgado Promiscuo de Restrepo manifiesta que existe carencia actual de objeto por hecho superado, al haber reconocido el municipio de Restrepo que efectivamente había ocurrido silencio administrativo positivo en relación con las Resoluciones sanción citadas, y en consecuencia proferido auto de archivo del proceso de cobro iniciado indebidamente.



3.2 HECHOS PROBADOS POR CIAMSA EN RELACIÓN CON LA ACTIVIDAD COMERCIAL DESARROLLADA A FAVOR DE SU CLIENTE DOMICILIADO EN RESTREPO.

En la Resolución que resuelve el recurso de reconsideración contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo que aquí se demandan, el Municipio considera que CIAMSA desarrolló sus actividades comerciales en jurisdicción de Restrepo.

Como prueba incontrovertible de ello, el Municipio se basa en la respuesta al requerimiento ordinario de información entregada por CIAMSA en el año 2015, en la cual ésta listó las operaciones por las cuales recibe pagos de su cliente domiciliado en Restrepo.

En primer lugar, cabe señalar que esta conclusión es equivocada: la respuesta al requerimiento ordinario únicamente responde lo que se preguntó, esto es, qué pagos se habían recibido de clientes domiciliados en Restrepo. En ésta, CIAMSA nunca señaló que las actividades que dieron lugar a dichos pagos se hubieran ejecutado en Restrepo.

De habersele preguntado por ello, CIAMSA habría manifestado y probado lo mismo que señaló a lo largo de la vía gubernativa contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo: que su actividad comercial nunca se ha desarrollado en Restrepo.

En segundo lugar, debe recordarse que el artículo 167 del Código General del Proceso señala que “los hechos notorios y las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba”. En esa medida, al haber CIAMSA insistido en que su actividad comercial no se desarrolló en los años 2010, 2011 y 2014 en el municipio de Restrepo, correspondía al Municipio desvirtuar tal afirmación.

A pesar de ello, el Municipio se limita a concluir que CIAMSA debió pagar ICA en Restrepo, sin siquiera proveer una prueba fehaciente de la supuesta ejecución de actividades comerciales en dicho municipio.

En todo caso, a continuación efectuaremos un análisis (que de hecho fue realizado dentro de los recursos de reconsideración presentados), en el cual se demuestra a partir de múltiples elementos probatorios que las actividades comerciales desarrolladas por CIAMSA a favor de su cliente domiciliado en Restrepo nunca fueron ejecutadas –ni siquiera parcialmente- en dicho municipio:

En el caso específico del cliente de CIAMSA que se encuentra domiciliado en Restrepo, la actividad comercial que CIAMSA desarrolló en los años 2010, 2011 y 2014 a favor de éste, y que dieron lugar a las Liquidaciones de Aforo demandadas, es la venta de productos simples importados.

En desarrollo de su objeto social, CIAMSA importa productos simples (UREA – KCL – DAP – MAP), para la elaboración de las mezclas de fertilizantes que produce y vende a sus

clientes⁴. En algunos casos, los clientes están interesados en adquirir únicamente el producto simple, sin que éste sea mezclado por parte de CIAMSA.

En estos casos, el cliente puede optar: (i) o bien por participar directamente en la compra del producto simple, para lo cual únicamente remunera a CIAMSA por los servicios logísticos y comerciales para la importación del mismo, o (ii) por comprarle a CIAMSA el producto simple que ésta importa. En este último caso, que es precisamente el del cliente de CIAMSA domiciliado en Restrepo, nos encontramos ante una actividad que puede calificarse como comercial para efectos del impuesto de industria y comercio.

Ahora bien, el proceso de venta del producto simple nunca es, ni ha sido, desarrollado en la jurisdicción del municipio de Restrepo. Ello le sería imposible a CIAMSA, en la medida en que: (i) ésta no cuenta con ninguna clase de activos en dicho municipio, de los cuales pueda servirse para ofrecer o almacenar sus productos, o para efectuar las verificaciones necesarias para llegar a un acuerdo de voluntades frente a la venta de los mismos, (ii) ésta no cuenta con recursos humanos (empleados) que estén facultados para efectuar ventas en Restrepo, y (iii) en general, no cuenta con ninguna clase de establecimiento de comercio o acceso a infraestructura municipal (como, por ejemplo, servicios públicos), que le permita el desarrollo de una empresa tan compleja como lo es el desarrollo de una actividad comercial.

Para demostrar lo anterior, a continuación describo el proceso de venta del producto simple que desarrolla y desarrolló CIAMSA en los años 2010, 2011 y 2014 a favor de su cliente domiciliado en Restrepo, con lo cual se demuestra claramente que éste es ejecutado enteramente por fuera de la jurisdicción del municipio de Restrepo, en las ciudades en donde la Compañía cuenta con los recursos físicos y humanos para ello⁵, así:

1) Solicitud de Cotización de los productos simples: Los clientes de acuerdo a los requerimientos del suelo, evolución biológica del cultivo y clima, realizan solicitud de cotización de las necesidades de fertilización NPK, menores y secundarios. Esta solicitud se efectúa usualmente de manera telefónica o por correo electrónico, a los asesores comerciales que pueden estar ubicados en cualquiera de los cuatro establecimientos de comercio de la Compañía, en Cali, Buga, Palmira o Buenaventura.

2) Cotización de los productos simples: La Gerencia Financiera, ubicada en la ciudad de Cali, fija el valor de los materiales solicitados, lo cual determina a partir del comportamiento de la demanda, el precio de compra a los proveedores de CIAMSA en el exterior, el costo del empaque y el margen de ganancia esperado por CIAMSA. Finalmente, la Gerencia Financiera informa al cliente el precio de venta del producto por saco de 50 Kg o Tonelada métrica. Dicho precio de venta incluye la entrega del producto en la planta o bodega de CIAMSA respectiva.

⁴ Esta producción de mezclas de fertilizantes, para su posterior venta, consiste en una actividad industrial que está gravada en el municipio de la sede fabril y no en Restrepo, según lo reconoció el municipio en los actos administrativos expedidos en vía gubernativa.

⁵ En las cuales se canceló el impuesto de industria y comercio correspondiente por los años gravables 2010, 2011 y 2014, según consta en las pruebas aportadas desde la respuesta al emplazamiento para declarar con el cual se inició el proceso de aforo.

3) **Orden de Compra:** Una vez conoce el precio del producto, el cliente envía una Orden de Compra, por correo electrónico, fax o carta dirigido a las oficinas donde se encuentre el asesor comercial que atienda sus solicitudes (el cual puede estar ubicado en cualquiera de los cuatro establecimientos de comercio de la Compañía, en Cali, Buga, Palmira o Buenaventura). La orden de compra describe el producto solicitado, la cantidad y las condiciones comerciales de pago, las fechas de entrega y modalidad de retiro (la cual generalmente es en la bodega o planta de CIAMSA)⁶.

4) **Aprobación de la Orden de Compra:** El mero envío de la orden de compra por parte del cliente (o incluso su recepción por parte de CIAMSA) no configura, en sí mismo, el contrato de compraventa de las mercancías, por cuanto la suscripción de dicho contrato está sujeta a dos condiciones, consistentes en: (i) la aprobación por parte del asesor comercial de CIAMSA respecto de las condiciones incluidas dentro de dicha Orden de Compra, en relación con la cantidad, condiciones de pago, fecha de entrega y modalidad de retiro, y (ii) la aprobación de la Orden de Compra por parte de la Jefatura de Crédito y Cartera de CIAMSA (ubicada en Cali), la cual verifica si el cliente tiene facturas en mora, y en el caso de que el pedido sea a crédito, la existencia de partidas abiertas de deudores, su historial y el cupo disponible para su aprobación. En caso de que no se cumplan las citadas condiciones, no habrá acuerdo sobre los elementos del contrato de compraventa (precio y cosa), y en consecuencia no se entiende suscrito dicho contrato.

5) **Ingreso de la Orden de Compra al Sistema:** Únicamente una vez se verifican las condiciones analizadas en el punto anterior, y éstas han sido aprobadas por el asesor comercial y la Jefatura de Crédito y Cartera, el asesor comercial ingresa el pedido al sistema, lo cual es verificado con una firma que el funcionario plasma sobre el documento. La real manifestación de voluntad de CIAMSA de vender el producto en las condiciones solicitadas por el cliente, ocurre únicamente con el ingreso de la Orden de Compra al sistema, pues ésta quiere decir que CIAMSA como vendedora ha aceptado todas las condiciones de la Orden de Compra, y en consecuencia en ese momento se ha llegado a un acuerdo frente a los elementos de la compraventa. Teniendo en cuenta que la venta como manifestación de la actividad comercial gravada únicamente ocurre en ese momento de ingreso al sistema de la Orden de Compra, CIAMSA cancela impuesto de industria y comercio en la ciudad en que dicha Orden de Compra es ingresada al sistema por parte del funcionario (asesor comercial) encargado.

6) **Facturación del Producto:** La factura relativa al producto vendido por CIAMSA es expedida en el lugar donde se llegó a un acuerdo frente a los elementos de la venta, esto es, en el lugar donde se encontraba ubicado el asesor comercial que ingresó la Orden de Compra al sistema, una vez efectuadas las verificaciones tendientes a su aceptación.

⁶ En este punto debe aclararse que la recepción de la cotización por parte del cliente no basta para entender que ocurre un acuerdo de voluntades y por lo tanto una venta. Por el contrario, según se analiza a continuación, dicho cliente debe enviar una orden de compra, que a su vez está sometida a la aprobación de CIAMSA. Dicha aprobación ocurre en los municipios en que CIAMSA tiene empleados facultados para las verificaciones y aprobaciones respectivas (no en Restrepo, pues como vimos, CIAMSA no cuenta con recursos humanos en dicho municipio).

7) Entrega del Producto: El producto es entregado, por regla general, en la bodega o planta en la cual se encuentra, y recogido por parte del cliente (quien contrata el transporte de la misma). En algunos casos, el cliente solicita la entrega en determinado municipio, en cuyo caso CIAMSA contrata el transporte del mismo hasta el punto solicitado y traslada ese costo al cliente vía precio. La entrega del producto es un elemento accidental de ejecución del contrato, que de ninguna manera determina que la actividad comercial sea desarrollada en el municipio donde se entrega, pues, como vimos, el proceso comercial se desarrolla enteramente por fuera de la jurisdicción del municipio en donde se recibe el producto⁷.

Si bien, según manifestamos previamente, correspondía al Municipio desvirtuar las afirmaciones respecto a la ausencia de elementos en Restrepo que permitan el desarrollo de una actividad comercial en el municipio⁸ (lo cual no hace en los actos demandados), y a pesar de que dichas afirmaciones no requieren prueba de conformidad con el artículo 167 del Código General del Proceso, me permito aportar con esta demanda los siguientes documentos que prueban que el proceso comercial no se ejecuta, ni se ejecutó en los años 2010, 2011 y 2014, en el municipio de Restrepo:

-Testimonio extraprocesal rendido por el Representante legal de la Compañía en relación con la ausencia de activos, empleados o establecimientos de comercio en Restrepo [Anexo 7.8]: en el mismo, el Representante legal de la Compañía se refiere a la ausencia de los recursos que resultan indispensables para el desarrollo de una actividad comercial en la jurisdicción de Restrepo, tanto en la actualidad como en los años 2010, 2011 y 2014.

-Testimonio extraprocesal rendido por el Director de Ventas de la Compañía, en lo relativo a la ausencia de elementos que permitan desarrollar la actividad comercial de venta de productos simples en Restrepo [Anexo 7.12]: En este testimonio, el Director de Ventas, quien conoce los requerimientos en materia de recursos para el desarrollo de la actividad y que ha tenido acceso a la información respecto de los mismos, manifiesta bajo la gravedad de juramento que CIAMSA no cuenta ni contaba en los años 2010, 2011 y 2014 con tales recursos en Restrepo, Valle.

-Testimonio extraprocesal rendido por el Jefe de Gestión Humana y Administrativa de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de empleados en Restrepo [Anexo 7.9]: En este testimonio, el encargado de la Gestión Humana de la Compañía manifiesta que, de su revisión de bases de datos y de su conocimiento de primera mano, le consta que no existen ni existían en los años 2010, 2011 y 2014 empleados domiciliados o con contratos de trabajo ejecutados en el municipio de Restrepo.

⁷ Lo mismo sucede con el pago del precio por parte del comprador: en el caso específico, en virtud de la naturaleza del impuesto de industria y comercio (cuya base imponible es el desarrollo de actividades en cierta jurisdicción) se busca determinar dónde el vendedor desarrolla el proceso comercial de venta, y no dónde el comprador efectúa el pago del precio. Este, si bien es uno de los elementos de la ejecución del contrato, no tiene la entidad para desvirtuar la existencia de múltiples actividades que se desarrollaron para efectuar la venta y que realmente llevaron a la suscripción del contrato de compraventa (la cual es la materialización del desarrollo de la actividad comercial).

⁸ Las cuales, como veremos, son efectuadas por los funcionarios competentes de la Compañía.



-Testimonio extraprocesal rendido por el Gerente Financiero de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de activos y establecimientos de comercio en Restrepo [Anexo 7.10]: En este testimonio, el Gerente Financiero de la Compañía, quien ha tenido acceso a la información financiera y contable de la misma a partir del año 2001, manifiesta que CIAMSA no tenía en los años 2010, 2011 y 2014, ni tiene a la fecha, activos o establecimientos de comercio en Restrepo, lo cual claramente le impide a la Compañía el ejercicio de una actividad tan compleja como la comercial en el municipio.

-Certificado del Revisor fiscal en la que consta la ausencia de activos fijos y establecimientos de comercio en Restrepo [Anexo 7.7]: En dicho certificado consta que la Compañía no cuenta ni contaba en los años 2010, 2011 y 2014 con establecimientos de comercio ni activos en el municipio de Restrepo, a partir de los cuales pudiera desarrollarse el proceso comercial llevado a cabo por CIAMSA.

-Certificado del Representante legal de la Compañía en relación con el proceso comercial [Anexo 7.11]: En el mismo, el Representante legal expone de manera más extensa cómo se lleva a cabo el proceso comercial para la venta de productos simples, certificando en donde se encuentra ubicado cada uno de los recursos que participa en el mismo. Ninguno de estos recursos está, ni estuvo en 2010, 2011 y 2014, en Restrepo.

-Selección aleatoria de las Órdenes de compra emitidas a CIAMSA por los clientes domiciliados en Restrepo, y de las Facturas expedidas por CIAMSA [Anexo 7.13]: En las órdenes de compra consta que no existe una aceptación previa de las condiciones por parte de CIAMSA (el cliente propone en la misma cantidades, calidades y condiciones de compra que pueden resultar distintas a la de la Cotización enviada por CIAMSA, y corresponde a CIAMSA verificar posteriormente si puede cumplir con éstas). Asimismo, en las citadas Órdenes de Compra consta incluso que la compra puede efectuarse para uso de otro establecimiento del cliente (no necesariamente ubicado en Restrepo, sino por ejemplo, en Florida o Jamundí).

En las facturas expedidas por CIAMSA consta que la ciudad desde la cual se expide la factura varía según la ubicación del asesor que ingresa la orden de compra al sistema, una vez agotado el proceso de aprobación previo (ingreso al sistema que constituye la manifestación de aceptación por parte de CIAMSA de los términos del contrato).

-Muestra de las verificaciones efectuadas en SAP por la Jefatura de Crédito y Cartera de CIAMSA [Anexo 7.14]: En la cual consta que, antes de que se concreten los elementos del contrato, debe verificarse que el cliente cumple con los requisitos para acceder al producto en las condiciones exigidas.

La anterior descripción de la actividad comercial desarrollada por CIAMSA, así como las manifestaciones expresas de los funcionarios encargados de las respectivas áreas, del Representante legal y de la Revisoría fiscal de la Compañía en cuanto a la ausencia de elementos en Restrepo que permitan –o hubieran permitido en 2010, 2011 y 2014- la ejecución de dicha actividad en tal jurisdicción, así como las demás pruebas enunciadas previamente, constituyen prueba suficiente –no desvirtuada por la Administración- de

que ninguna de las actividades desplegadas por la Compañía para el desarrollo de su actividad comercial ocurre en el municipio de Restrepo.

En consecuencia, y según analizaremos en el concepto de la violación, CIAMSA ha demostrado con hechos que no estaba obligada a presentar declaración de ICA en Restrepo por los ingresos derivados de su actividad comercial en los años 2010, 2011 y 2014.

4. DISPOSICIONES VIOLADAS

Con los actos administrativos demandados el municipio de Restrepo violó, de manera directa y ostensible, las siguientes disposiciones:

I. En relación con el desconocimiento de los efectos del silencio administrativo positivo:

El artículo 734 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable en virtud de los artículos 66 de la ley 383 de 1997 y 59 de la ley 788 de 2002, y el artículo 458 del Acuerdo 034 de 2012⁹: Dichos artículos prevén que cuando haya transcurrido el término para resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra un acto administrativo, dicho recurso se entenderá fallado a favor del recurrente, lo cual implica que las pretensiones incluidas en el mismo se entienden concedidas. En este caso, las pretensiones respecto de las cuales operó el silencio administrativo positivo están ligadas a la declaratoria de que CIAMSA no tenía obligación ICA de declarar en Restrepo en estos años.

II. En relación con la territorialidad del ICA en el desarrollo de actividades comerciales:

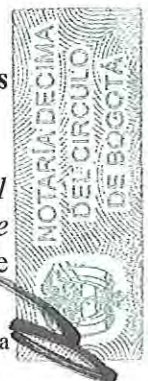
El artículo 32 de la ley 14 de 1983, el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, el artículo 23 del Acuerdo 072 de 2003¹⁰ (vigente para los años gravables 2010 y 2011) y el artículo 75 del Acuerdo 034 de 2012 (vigente para el año gravable 2014): Al pretender el cobro del impuesto de industria y comercio sobre una actividad comercial que no fue desarrollada en jurisdicción de Restrepo, de conformidad con los dos criterios bajo los cuales deben interpretarse dichos artículos según la jurisprudencia del Consejo de Estado y la Corte Constitucional.

III. En relación con la existencia de desviación de poder en los actos administrativos demandados:

III.1. Los artículos 137 y 138 del CPACA, el artículo 3 de la ley 489 de 1998, el artículo 1 del Acuerdo 034 de 2012, y los artículos 29, 95.9 y 209 de la Constitución Política de Colombia: Pues los actos administrativos persiguen un fin opuesto al de las normas en que

⁹ En tanto en la página web de la Alcaldía del municipio de Restrepo no figura tal Acuerdo 034 de 2012 publicado, con esta demanda aportamos copia de los apartes pertinentes de dicho Acuerdo.

¹⁰ En tanto en la página web de la Alcaldía del municipio de Restrepo no figura tal Acuerdo 072 de 2003 publicado, con esta demanda aportamos copia de los apartes pertinentes de dicho Acuerdo.



deben fundarse. No se trata de actos que busquen que el contribuyente “contribuya al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”, sino que la motivación detrás de éstos es el desarrollo de una persecución en contra de CIAMSA, iniciada por unos abogados ajenos al municipio de Restrepo en múltiples municipios.

III.II. Los artículos 42 y 137 del CPACA y el artículo 29 Constitucional: Pues los actos administrativos demandados se basan en simples fórmulas de comodín utilizadas en todos los municipios citados, sin al menos hacer un análisis puntual respecto de la situación de CIAMSA en Restrepo.

IV. En relación con la falsa motivación de los actos administrativos y el desconocimiento del debido proceso de CIAMSA, ante el desconocimiento injustificado de los hechos probados en el proceso:

El artículo 29 Constitucional, los artículos 742, 743 y 744 del Estatuto Tributario Nacional aplicables en virtud de los artículos 66 de la ley 383 de 1997 y 59 de la ley 788 de 2002, y los artículos 402, 403 y 405 del Acuerdo municipal 034 de 2012 de Restrepo: Por haberse desconocido injustificadamente los hechos probados por CIAMSA en el curso del proceso, que demuestran que la Compañía nunca realizó actividades en Restrepo, con base en su respuesta a un requerimiento ordinario (la cual, de hecho, dice precisamente lo contrario a lo que aduce el municipio de Restrepo).

V. En relación con la violación al debido proceso de CIAMSA, al haberse notificado indebidamente las Resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración.

El artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, el artículo 565 del Estatuto Tributario Nacional aplicable en virtud de los artículos 66 de la ley 383 de 1997 y 59 de la ley 788 de 2002, y el artículo 311 del Acuerdo municipal 034 de 2012 de Restrepo: Al haberse notificado por correo las Resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración, cuando la ley prevé en forma expresa que éstas deben notificarse personalmente.

5. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

I. VIOLACIÓN DEL ARTÍCULO 734 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL, Y DEL ARTÍCULO 458 DEL ACUERDO 034 DE 2012, AL DESCONOCER LOS EFECTOS DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO.

Según analizamos en el acápite de hechos procesales de esta demanda, tanto el Municipio de Restrepo como las autoridades judiciales del mismo han reconocido que respecto de los recursos interpuestos por CIAMSA contra las Resoluciones Sanción por no declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 -proferidas dentro del mismo expediente en que se profieren las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas-, operó el silencio administrativo positivo al que hace referencia el artículo 734 del Estatuto Tributario Nacional.

Dicho artículo 734 define este silencio administrativo positivo en los siguientes términos:

“Artículo 734. —Silencio administrativo. Si transcurrido el término señalado en el artículo 732, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.”

Esta norma es a su vez reiterada en el artículo 458 del Acuerdo 034 de 2012, según el cual:

“Artículo 458. —Silencio administrativo. Si transcurrido el término señalado en el artículo 732 E.T.N para resolver el recurso de reconsideración,, sin perjuicio de la suspensión del término cuando se practique la inspección tributaria, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración Tributaria Municipal de oficio o a petición de parte, así lo declarará.”

De conformidad con las normas citadas, la existencia de silencio administrativo positivo respecto de los recursos en mención implica necesariamente que todas las pretensiones de CIAMSA contenidas en dichos recursos se entienden automáticamente falladas a favor de la Compañía.

Así lo ha reconocido en múltiples oportunidades el Consejo de Estado, entre las que se encuentran:

-Sentencia de 13 de octubre de 2016 (Exp. 25000-23-37-000-2015-01353-01), reiterada en el fallo 24 de noviembre de 2016 (Exp. 13001-23-33-000-2014-00156-01(22084)):

“Como se deriva de la lectura del artículo 734, el silencio administrativo en materia tributaria en relación con el recurso de reconsideración o reposición tiene efectos positivos, decisión que se concreta en un acto ficto en el que se dan por aceptados los fundamentos de derecho formulados en el recurso y se conceden las pretensiones contenidas en este”.

- Sentencia de 30 de enero de 2003 (Exp. 85001-23-31-000-2000-0382-01(13096)):

“Del artículo 734 del Estatuto Tributario se puede evidenciar que para efectos tributarios, se ha previsto como sanción para la actuación extemporánea o dilatoria de la administración en relación con los recursos interpuestos ante ella, la figura del silencio administrativo con efectos positivos.

Es decir que si en el término de un (1) año no se ha tomado decisión alguna, las peticiones presentadas con ocasión del recurso se entienden resueltas favorablemente al contribuyente.”

Ahora bien, para nuestro caso concreto, esta consecuencia legal que opera en forma absoluta y automática respecto de todas las peticiones o pretensiones efectuadas en los recursos que no se fallan oportunamente, tiene como efecto que el municipio de Restrepo pierde cualquier facultad de continuar con los procesos de aforo respecto del ICA de los años 2010, 2011 y 2014.



Efectivamente, dentro de los tres recursos de reconsideración presentados ante Restrepo, cuyas pretensiones deben –por disposición legal- entenderse concedidas, CIAMSA solicitó en forma expresa que “se reconozca y declare que CIAMSA no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Restrepo, por lo cual no hay lugar a presentar declaraciones de ICA en dicho municipio, y se ordene el archivo definitivo del expediente”.

Ello implica, entonces, que con su omisión de responder en forma oportuna dichos recursos y como consecuencia del silencio administrativo positivo, debe entenderse que existe un expreso reconocimiento por parte del municipio de Restrepo de que CIAMSA no estaba obligada a declarar y pagar el impuesto de industria y comercio en el mismo respecto de los años 2010, 2011 y 2014 (como mínimo).

Al entenderse reconocido este hecho, es clara la improcedencia de la expedición de una Liquidación Oficial de Aforo de este impuesto por dichos años.

Al insistir en liquidar el impuesto de industria y comercio en cabeza de CIAMSA por los años 2010, 2011 y 2014, el municipio de Restrepo desconoce el efecto del silencio administrativo positivo contenido en el artículo 734 del Estatuto Tributario Nacional, y del artículo 458 del Acuerdo 034 de 2012, viciando de nulidad las Liquidaciones Oficiales de Aforo que se demandan.

II. TERRITORIALIDAD DEL ICA EN ACTIVIDAD COMERCIAL: VIOLACIÓN DEL ARTÍCULO 32 DE LA LEY 14 DE 1983, EL ARTÍCULO 195 DEL DECRETO 1333 DE 1986, EL ARTÍCULO 23 DEL ACUERDO 072 DE 2003 (VIGENTE PARA LOS AÑOS GRAVABLES 2010 Y 2011) Y EL ARTÍCULO 75 DEL ACUERDO 034 DE 2012 (VIGENTE PARA EL AÑO GRAVABLE 2014):

El impuesto de industria y comercio es un tributo que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios que se realizan en la jurisdicción de un municipio. En este sentido, este es un impuesto municipal que únicamente faculta a los municipios para gravar las actividades efectivamente realizadas en su jurisdicción, de conformidad con lo señalado en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983¹¹, el artículo 195 del decreto 1333 de 1986¹², el artículo 23 del acuerdo 072 de 2003¹³ (vigente para los años gravables 2010 y 2011) y el artículo 75 del acuerdo 034 de 2012¹⁴ (vigente para el año gravable 2014).

¹¹ El artículo 32 de la ley 14 de 1983 dispone de manera clara que éste es un impuesto municipal que únicamente faculta a los municipios para gravar las actividades efectivamente realizadas en su jurisdicción, al mencionar 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.*”

¹² Dicho artículo reitera lo señalado en el artículo 32 de la ley 14 de 1983.

¹³ Según éste: “**ARTÍCULO 23. HECHO GENERADOR.** *recae en cuanto a materia imponible sobre todas las actividades industriales comerciales y de servicio, que se realicen o se ejerzan en la respectiva jurisdicción del Municipio de Restrepo, en forma directa o indirecta por personas naturales, jurídicas o sociedades, por entidades financieras o públicas, ya sea que se cumplan en forma permanente o transitoria, en inmueble determinado con establecimiento de comercio o sin ellos.*”

¹⁴ El mismo reprodujo lo señalado en el artículo 23 del Acuerdo 072 de 2003.

Ahora bien, el criterio para determinar dónde debe tributar en razón del ICA un contribuyente que realiza actividades comerciales parte necesariamente de determinar donde se configuran el hecho generador y la materia imponible de dicho impuesto, pues se trata de dos elementos distintos sin cuya configuración no nace a la vida jurídica la obligación de pagar impuesto de industria y comercio en determinado municipio.

La materia imponible es un hecho económico considerado por la ley como el elemento fáctico de la obligación tributaria¹⁵. Como hecho “económico” que es, necesita encontrar una concreción jurídica para efectos de determinar el nacimiento de la obligación fiscal. Esa concreción, es el “hecho generador”, o presupuesto legal que da vida al tributo en cabeza de un determinado sujeto de derecho: ante la imposibilidad práctica de afectar la “materia imponible” en el momento exacto en el cual se verifica, la ley supone su realización cuando se dan las manifestaciones externas de esa misma materia o hecho imponible, que han sido previamente determinadas por la ley, o “hechos generadores”.

El impuesto de Industria y Comercio muestra claramente esa distinción. El artículo 32 de la ley 14 de 1983, establece que este recae, en cuanto a materia imponible, sobre las actividades industriales, comerciales y de servicios que se ejerzan en una determinada jurisdicción municipal. Sin embargo, el hecho generador ocurre cuando se obtiene el ingreso proveniente de tales actividades.

Desde ya podemos anticipar que la causa inmediata de estos ingresos, vgr. un contrato, un pedido, una entrega, la distribución de dividendos, etc., no constituye la materia imponible del impuesto, y, en consecuencia, **el lugar donde la fuente de realización de tales ingresos ocurre, no determina la territorialidad del tributo.**

Porque cuando la ley dice que el impuesto recae, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios *que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales*, lo que determina en últimas es que para definir el territorio - sujeto activo del impuesto, **debe esclarecerse dónde se realiza la “actividad” gravada**, independientemente de dónde puedan reflejarse los distintos estadios de esa actividad, o de donde ocurra el pago en relación con la misma, el cual permite determinar cuándo ocurre la concreción de la materia imponible (naciendo en ese momento la obligación de cancelar el ICA) más no dónde ocurre la misma, como mal parece interpretarlo el municipio de Restrepo.

Ahora bien, existen varios criterios para establecer en qué jurisdicción debe considerarse desarrollada la actividad comercial, para efectos de determinar dónde se da la configuración de la materia imponible del ICA y en consecuencia donde debe pagarse el mismo (sin importar donde se hizo el pago de los ingresos derivados de su desarrollo).

Ninguno de estos criterios, que han sido objeto durante años de análisis profundo en las altas Cortes, se basa en la aplicación del artículo 77 de la ley 49 de 1990, como quiere hacerlo entender el Municipio de Restrepo en las Resoluciones que resuelven los recursos al citar en

15 RAMIREZ Cardona, Alejandro. *Derecho sustancial tributario*, Fondo Rotatorio Universidad la Gran Colombia, p. 143.



forma descontextualizada un concepto expedido por el Ministerio Público para un proceso (el cual no constituye antecedente jurisprudencial alguno). Ello se debe a que el citado artículo 77 tiene un ámbito de aplicación restringido: éste aplica para las actividades industriales, señalando que el impuesto de industria y comercio sobre éstas se paga en donde se encuentra su sede fabril (fábrica) y no donde se venden los productos fabricados. La finalidad única de esta regla era aclarar que la venta de los productos fabricados no era una actividad comercial independiente de la industrial (pues ningún industrial fabrica para no vender) y en consecuencia evitar que se cobrara ICA nuevamente a estos industriales cuando vendieran sus productos. Nada dijo esta regla sobre cómo funcionaría la territorialidad del ICA en materia de actividades comerciales como la que nos ocupa, y tampoco era la intención del legislador hacerlo.

Teniendo esto en cuenta, pasaremos a analizar los dos criterios más acogidos por la jurisprudencia y doctrina nacional respecto de la territorialidad de ICA en actividades comerciales, para concluir que la aplicación de ambos nos lleva necesariamente a que los ingresos obtenidos por CIAMSA en el desarrollo de su actividad comercial no están gravados con ICA en el municipio de Restrepo, al no haberse desarrollado en éste la actividad sujeta al impuesto.

(i) La actividad comercial entendida dentro del contexto propio de la empresa: ésta se entiende gravada en la jurisdicción en donde cuenta con la infraestructura y servicios necesarios para ejercer la actividad comercial.

Según analizamos, la descripción normativa de la actividad comercial es clara en que el lugar de causación del impuesto es donde efectivamente se “realice la actividad”. Y es así como el Consejo de Estado, a través de una consistente línea jurisprudencial que sigue los lineamientos de la Corte Constitucional, ha establecido el siguiente criterio orientador¹⁶:

“Según lo dicho por la Corte Constitucional, tratándose del impuesto de industria y comercio, por el ejercicio de la actividad comercial, lo que se grava son las actividades comerciales, las cuales no pueden confundirse con los actos de comercio o las personas que llevan a cabo unas u otros, pero solo pueden gravarse “las que se benefician de la infraestructura y el mercado local municipal” y son las que el legislador definió como “las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor” y “las demás definidas como tales por el Código de Comercio.” (Subrayado fuera de texto).

De hecho, en este sentido se pronuncia la sentencia C-121 de 2006 de la Corte Constitucional, a la que hace referencia el Municipio en la Resolución que recurre, y la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de 17 de octubre de 1991 a la que también se refiere el municipio de Restrepo¹⁷.

¹⁶ Consejo de Estado, sentencia del 17 de septiembre de 2014, expediente No. 20060, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁷ En esta última sentencia de la Corte Suprema de Justicia, esta Corporación señala que el contribuyente “como comerciante, tributará solamente en el municipio en donde cumple su actividad de mercadeo, que puede ser el mismo de la sede fabril u otro municipio, si en cada uno de estos entes territoriales o en algunos de ellos actúa como comerciante”.

La palabra actividad es un sustantivo que denota dinamismo o, en otros términos, el “desarrollo” de varias actuaciones que unidas forman un conjunto. Incluso, la palabra “actividad”, de acuerdo con el Código de Comercio, está relacionada con el concepto de “empresa”. En efecto, si bien no existe una definición de “actividad” comercial en el Código de Comercio, sí existen disposiciones que evidencian que el mismo se refiere a las “actividades comerciales” como sinónimo de empresa. Veamos:

De acuerdo con el artículo 21 del Código de Comercio, *“Se tendrán así mismo como mercantiles todos los actos de los comerciantes relacionados con actividades o empresas de comercio, y los ejecutados por cualquier persona para asegurar el cumplimiento de obligaciones comerciales”*.

De acuerdo con el artículo 25 del Código de Comercio, *“Se entenderá por “empresa” toda “actividad” económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios”*, disposición que reafirma la premisa de que para la legislación mercantil el ejercicio de una “actividad” comercial implica una estructura organizada para un propósito específico.

El artículo 10, se refiere a los comerciantes como aquellos que “profesionalmente” se ocupan de actividades que la ley califica como mercantiles. Y, aunque la ley comercial no califica ninguna “actividad” como mercantil, tal redacción da a entender que el ejercicio profesional de actos de comercio da origen a una actividad comercial. Ese ejercicio organizado, es el que resalta el artículo 11 al manifestar que la ejecución ocasional de operaciones mercantiles no da lugar a la calidad de comerciante. Nótese que en este sentido la ley fue cuidadosa en hablar de “operaciones” ocasionales, más que de “actividades” ocasionales, ya que las “actividades” implican, per se, el ejercicio del comercio de manera profesional y, por ende, la calidad de comerciante para quien las realiza.

De las normas anteriores, especialmente del artículo 25, puede concluirse que cuando la legislación mercantil se refiere a las llamadas “actividades comerciales”, lo hace dentro del contexto propio de la “empresa”.

Luego de aplicar las reglas de interpretación consagradas en nuestra legislación (ley 153 de 1887), de acuerdo con las cuales las palabras empleadas por el legislador deben entenderse en su sentido natural y obvio salvo que el legislador haya definido su alcance, válido es concluir que **cuando la legislación comercial se refiere a las “actividades” comerciales, lo hace dentro del contexto de la realización organizada y profesional de actos de comercio (así sea en forma ocasional) y, específicamente, dentro del contexto propio de lo que la ley mercantil entiende por “empresa”**.

Lo anterior viene a ser reiterado por la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983. En el Capítulo II de la Exposición de Motivos de la ley se lee:

“...Sin embargo, esta misma discrecionalidad ha originado un régimen disperso que no siempre es el más adecuado y técnico y que los distintos sectores de la actividad económica han solicitado que se reglamente...”



De acuerdo con los preceptos constitucionales según los cuales las entidades territoriales pueden crear tributos en las condiciones y límites que determine la ley, el articulado que se somete a consideración del Congreso gira sobre los aspectos fundamentales del impuesto: los sectores económicos objeto del mismo, la base gravable, las tarifas y las prohibiciones de afectar determinadas actividades.

Si se tiene en cuenta que el impuesto de industria y comercio técnicamente no debe recaer sobre artículos sino sobre actividades, el proyecto se refiere a las que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado del municipio y son fuente de riqueza. Consiguientemente se sujetan al impuesto las actividades industriales, comerciales y de servicios, según se las define en los artículos pertinentes del proyecto de ley"

Por su parte, en el pliego de modificaciones (página 702) se advierte:

"Al tomar como base gravable los ingresos, descontando de éstos tales devoluciones, los ingresos provenientes de ventas de activos fijos, de las exportaciones, del recaudo de impuestos y de la percepción de subsidios, se logra que las personas tributen en relación con las operaciones que constituyen su actividad empresarial, permitiendo una base dinámica al impuesto de industria y comercio; base elástica que permite mantener en pesos constantes el ingreso tributario municipal, sin que éste se deteriore como consecuencia de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda...

El artículo 32 establece como materia imponible la actividad comercial, industrial o de servicios que se realice en el municipio. Esta definición guarda armonía con la filosofía del impuesto de industria y comercio, que es la contribución de la persona por utilizar la infraestructura urbana y el mercado que genera el desarrollo de la comunidad municipal.

Por ello el impuesto debe ser pagado por la persona que ejerciendo una actividad comercial, industrial o de servicios, se beneficia de los servicios, y el mercado creado con el esfuerzo de toda la comunidad municipal".

De lo anterior se concluye que la actividad comercial es, por definición, una empresa que requiere del desarrollo de un conjunto de actos que para su realización demandan la utilización de una infraestructura y de una serie de facilidades (empleados y servicios públicos, por ejemplo) que se encuentran ubicados en determinado municipio. Será entonces únicamente el municipio cuya infraestructura y facilidades sean utilizadas, el legitimado para gravar los ingresos obtenidos del desarrollo de la actividad comercial con el impuesto de industria y comercio. Lo anterior, sin que por sí solas sean determinantes otras circunstancias, tales como el lugar de entrega de los bienes, el lugar desde donde se realizan los pagos¹⁸ o los pedidos.

¹⁸ De hecho, no obra en el expediente constancia de que los recursos utilizados por el cliente para efectuar el pago a CIAMSA efectivamente se encontraran en el municipio de Restrepo. Se trata de una asunción efectuada por el Municipio, a partir del domicilio del cliente.

Ahora bien, el criterio que pretende aplicar el municipio de Restrepo, según el cual la territorialidad del impuesto de industria y comercio se determina de manera exclusiva por el lugar donde el cliente hace el pago por la adquisición de un producto (entendiendo que éste es el lugar de donde *“salieron los recursos para cancelar sus bienes”*), o incluso desde donde éste envía las órdenes de compra, viola la aplicación del artículo 32 de la ley 14 de 1983 que establece como materia imponible el desarrollo de una actividad, y no *per se* la obtención de un ingreso. Lo anterior denota adicionalmente una clara confusión entre los conceptos de “materia imponible” (obtención de ingresos) y “hecho generador” (en el caso del ICA, desarrollo de actividades).

En las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas, el Municipio de Restrepo concluye que la actividad comercial se entiende prestada en el lugar *“de donde salen los recursos para cancelar los bienes”*, pues a su parecer la ley 14 *“no hace distinción de la forma como se realiza la negociación, expendio o comercialización de los bienes o productos, lo que determina en su esencia es que se debe tributar donde se obtiene el ingreso”*. El artículo en el cual se basa el Municipio para argumentar que esta era la voluntad del legislador, es el artículo 33 de la ley 14 de 1983, según el cual:

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

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

Es claro entonces que la posición del municipio de Restrepo carece de todo sustento jurídico, en la medida en que aplica como regla para determinar la territorialidad de la materia imponible de ICA una norma que se refiere de manera exclusiva, y según su propio tenor, a la base gravable del impuesto.

Incluso, debe precisarse que esta posición llevaría a conclusiones tan ilógicas como aquella según la cual, a pesar de que se efectúe una venta en un municipio colombiano utilizando toda la infraestructura y recursos del mismo, a un comprador domiciliado en Colombia, si éste comprador hace el pago desde su cuenta en el extranjero o efectúa la orden de pedido desde un servidor ubicado en el exterior, se entendería que esta venta no está gravada con ICA, pues se aplicaría el criterio de tributación en el lugar donde se hace el pago del producto (de donde provienen los recursos para cancelar los bienes), o en el lugar desde el cual se efectúa el pedido.

Respecto del otro elemento en el cual el Municipio apoya su posición, referido al hecho de que el cliente que efectúa pagos a CIAMSA utiliza la infraestructura y servicios de Restrepo por estar domiciliado allí, debe aclararse que este punto es completamente irrelevante para efectos del ICA. En la determinación de la territorialidad del impuesto, lo único que importa



es dónde realiza su actividad el supuesto contribuyente (en este caso, CIAMSA): el hecho de que los compradores de sus productos utilicen infraestructura o servicios de otro municipio para desarrollar sus actividades propias, de ninguna manera implica que CIAMSA por ello se vea obligada a tributar en cualquier lugar en el que su comprador decida –por ejemplo– abrir sucursal. Se trata de dos contribuyentes independientes, con obligaciones propias respecto de sus actividades propias, de tal forma que pretender que las decisiones de los clientes de CIAMSA sobre el lugar donde desean desarrollar su negocio puedan afectar el lugar donde se entienden desarrolladas las actividades de CIAMSA, no es solo ilógico sino que también desconoce la naturaleza del impuesto de industria y comercio y los requisitos para su sujeción pasiva.

Ahora bien, habiendo demostrado la clara imposibilidad legal de aplicar el criterio al que el Municipio hace referencia en los actos administrativos demandados, y aplicando el criterio admitido por el Consejo de Estado y la Corte Constitucional, según el cual se tributa en el lugar cuya infraestructura y facilidades son utilizadas para desarrollar la actividad comercial, encontramos que CIAMSA no está obligado a declarar y pagar ICA en el municipio de Restrepo ni lo estaba por los años 2010, 2011 y 2014.

Lo anterior, pues está plenamente demostrado (con las pruebas a las que nos hemos referido a lo largo de la demanda¹⁹) que la Compañía no cuenta ni contaba en los años 2010, 2011 y 2014 con activos, establecimientos de comercio, o ninguna otra clase de recursos físicos o humanos que le permitan desarrollar dicha actividad en este municipio. Es imposible para una Compañía efectuar una actividad comercial en una jurisdicción cuando no tiene vendedores en la misma, no tiene en ésta los programas necesarios para verificar la disponibilidad de los productos o el estado de cuentas del cliente (elementos requeridos para aprobar las órdenes de compra), y ni siquiera tiene un lugar donde ofrecer, almacenar o entregar los productos adquiridos por éste²⁰.

Para estos efectos es indiferente, por ejemplo, que la solicitud de cotización u orden de compra haya sido enviada desde Restrepo o que el cliente pague el precio desde el mismo. El pago del precio constituye un elemento del contrato no imputable al vendedor y que en consecuencia no sirve de criterio para determinar dónde el mismo ejecuta su actividad comercial, y asimismo: (i) el envío de una solicitud de cotización u orden de compra por parte del cliente es únicamente un acto unilateral preparatorio de la venta, que no determina por sí solo donde el vendedor desarrolla su actividad comercial, y (ii) el lugar de entrega es un elemento accidental del contrato de compraventa, que no desvirtúa el desarrollo de la

¹⁹ Esta afirmación de la Compañía respecto de la ausencia de elementos para desarrollar actividades comerciales en Restrepo, la cual no debe ser probada por quien la alega de conformidad con el artículo 167 del Código General del Proceso, está en todo caso soportada en los testimonios rendidos por el Director de Ventas, el Jefe de Gestión Humana y Administrativa y el Gerente Financiero de CIAMSA [Anexos 7.12, 7.9, 7.10 respectivamente], el testimonio extraprocésal del Representante legal de la misma [Anexo 7.8] y los Certificados expedidos por su Revisor Fiscal [Anexo 7.7], así como en las múltiples pruebas que han sido aportadas a lo largo de la vía gubernativa, y que obran en el expediente respectivo.

²⁰ Por el contrario, se ha demostrado que la infraestructura, recursos humanos y físicos utilizados en el desarrollo de la actividad comercial están ubicados en las ciudades de Cali, Buga, Palmira y Buenaventura, municipios que serían los llamados a cobrar el impuesto de industria y comercio en relación con las actividades desarrolladas en cada uno de éstos por los años 2010, 2011 y 2014.

actividad comercial dentro del concepto de empresa en una jurisdicción distinta a la de entrega.

A manera de conclusión, encontramos que la aplicación del criterio de desarrollo de la actividad comercial en el contexto de empresa, el cual goza de aceptación jurisprudencial, necesariamente lleva a concluir que CIAMSA no estaba obligada a declarar ICA en el municipio de Restrepo por los años 2010, 2011 y 2014, pues no utiliza ni utilizó en dichos años la infraestructura y facilidades del municipio.

(ii) La actividad comercial en lo relativo a la compraventa de bienes: definición de la territorialidad según donde se llevan a cabo los elementos constitutivos del proceso comercial.

La jurisprudencia reciente y reiterada del Consejo de Estado ha establecido que para efectos de ICA la manifestación externa de la materia imponible en el caso de la actividad comercial, cuando ésta se refiere a la compraventa de bienes, es la culminación de los elementos de este negocio.

Así, el criterio de conexión de la actividad comercial a determinado municipio se determinará según el lugar donde se llevan a cabo los procesos comerciales –en cabeza del vendedor- que dan lugar a un acuerdo efectivo sobre la cantidad y calidad de la cosa, el precio, el plazo de pago²¹, las condiciones de envío, entre otras características del negocio.

Al entender la venta como todo un proceso, se entiende que el desarrollo del objeto comercial puede traspasar las barreras de una sola jurisdicción pero sólo las actividades esenciales para determinar los elementos de la venta dan lugar al nacimiento de la misma, y en consecuencia al surgimiento del ingreso gravado con ICA. Será el municipio donde se desarrollen dichas actividades esenciales aquél que tiene la facultad de gravar con ICA el ingreso percibido por la compraventa del bien.

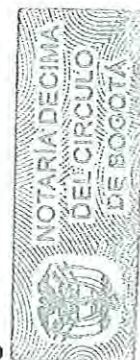
Al respecto, en Sentencia de 24 de octubre 2013 del Consejo de Estado se confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la cual esta Corporación señaló lo siguiente:

“Ahora bien la actividad comercial establecida por la Ley 14 de 1983 debe entenderse como todo el proceso mediante el cual se hace llegar un bien desde un productor a su consumidor final. (...)

Entendiendo que la actividad no es solo el momento de la venta sino todo un proceso elaborado, en este sentido la sentencia del Consejo de Estado de fecha 22 de enero de 1999, Expediente 9165 C.P. Dr. Julio Enrique Correa Restrepo advirtió:

‘De otra parte se encuentran a folios 85 a 133 del cuaderno principal los testimonios recibidos de representantes de algunas droguerías de la ciudad de Medellín, de un visitador

²¹Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 19256 de 28 de agosto de 2014, C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



médico de la sociedad, del Coordinador de la actora en dicha ciudad, del Jefe de la división Financiera del Hospital San Vicente de Paúl y de la contadora que fue asignada por la Administración municipal para realizar la visita a la oficina de Parke Davis en Medellín y de los cuales se puede concluir que si bien es cierto que los pedidos de compra de los productos elaborados por la sociedad se toman en la ciudad de Medellín, es en la ciudad de Cali donde se efectúa la actividad comercial gravable, pues es allí donde se concretan todos los elementos de la venta, como es el precio, el plazo de pago y el envío de los productos a los clientes en Medellín.'

Ello nos indica que se ha entendido por la jurisprudencia que el hecho generador del impuesto de industria y comercio no se concreta únicamente con el lugar en donde se toma el pedido del producto sino que implica los demás actos como la fijación del precio, el plazo de pago y el envío de los productos. (...)

Bajo este entendido no se trata solo de establecer el lugar donde se realiza el pedido de un producto sino todos los actos que dan origen o contienen la actividad comercial, de allí que lo siguiente es determinar si los medios de prueba aportados establecen de forma concreta si las actividades realizadas por LG se encuentran gravadas en la jurisdicción de Bogotá. (...).²² (Negrilla fuera del texto).

Esta posición jurisprudencial fue reiterada en Sentencia 19256 del 28 de agosto de 2014 proferida por el Consejo de Estado en el cual se señaló que:

*"De tal suerte, que la actividad comercial gravada, esto es, la venta de los productos, se perfecciona en el Municipio de Cota (Cundinamarca), pues es allí donde se convienen el precio y la cosa vendida, y es en esa jurisdicción entonces, en la que se configura la obligación tributaria, aspecto sobre el cual, se reitera la tesis que sostuvo la Sala en un proceso con identidad de partes y objeto (...)"*²³

De hecho, en una sentencia reciente proferida sobre el tema por el Consejo de Estado (sentencia 19041 del 18 de febrero de 2016) se manifestó de manera contundente que:

"El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicio. Es criterio uniforme y consolidado de la Sala, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el acuerdo sobre el precio, la cosa que se vende y las otras cláusulas del negocio jurídico mismo.

Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.

²² Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sentencia del 3 de agosto de 2011, M.P.: Gloria Isabel Cáceres Martínez.

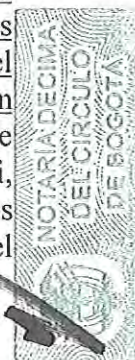
²³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 28 de agosto de 2014, C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Esta sentencia 19256 fue a su vez reiterada en sentencia 19363 de 23 de abril de 2015, en la cual adicionalmente se insistió en que "el destino de las mercancías no es factor determinante para establecer el hecho generador del impuesto por el ejercicio de actividad comercial, pues con tal criterio 'se estaría trasladando el lugar de la causación del gravamen, desconociendo el carácter territorial del impuesto.'"

A diferencia de lo que sucede con las actividades industriales, en el caso de las actividades comerciales no existe un precepto legal que fije un criterio único que permita circunscribirlas a determinado territorio, luego resulta necesario, que “... éste se determine, ... mediante el análisis de las piezas probatorias allegadas al proceso, partiendo de la definición de lo que se entiende por “Actividad Comercial”.

En la citada sentencia, el Consejo de Estado analizó el procedimiento de venta del contribuyente. De dicho análisis extrajo que la filial colombiana de una empresa extranjera realmente no ejercía una actividad comercial en el país, por cuanto correspondía a las oficinas regionales (ubicadas en otro país): (i) la compilación de precios y requerimientos, (ii) la aprobación del precio definido, y (iii) la presentación del precio y programa (presentación de oferta y cotización de productos), así como la decisión sobre si se aceptaba la orden de pedido del cliente o no. De lo anterior, concluyó el Consejo de Estado que *“el negocio jurídico de compraventa de equipos celulares, que es la actividad que pretende gravarse, no ocurre en Bogotá, es decir, el contrato no se celebra o nace en el territorio distrital, pues el acuerdo sobre el precio, la cosa y demás elementos del contrato, esto es, su perfeccionamiento, tiene lugar en el exterior”* y en consecuencia declaró que la filial colombiana no era sujeto pasivo de ICA en Bogotá en relación con esta actividad comercial.

En el caso concreto de CIAMSA, la Compañía ha demostrado plenamente que su proceso comercial no se desarrolla, ni siquiera parcialmente, en el municipio de Restrepo, y que CIAMSA no cuenta en este municipio con la infraestructura, empleados o programas necesarios para llegar a un acuerdo sobre los elementos del contrato de compraventa. Para ello, ha presentado declaraciones extraprocesales de los funcionarios encargados de las áreas respectivas de gestión humana y financiera [Anexos 7.9 y 7.10, respectivamente] y del Representante legal [Anexo 7.8], así como Certificados de su Revisor fiscal [Anexo 7.7], en los que éstos manifiestan claramente conocer de la ausencia de cualquier elemento que permita o hubiera permitido desarrollar actividades comerciales en Restrepo por los años 2010, 2011 y 2014.

Adicionalmente, y a pesar de que la carga de desvirtuar dichas afirmaciones recae en el Municipio (lo cual no hizo en los actos administrativos demandados), CIAMSA ha aportado las pruebas que permiten concluir que los funcionarios encargados de: (i) la cotización inicial, (ii) la aprobación de la orden de compra enviada por el cliente –después de verificar la situación crediticia del mismo, y de verificar que es posible cumplir con las condiciones comerciales incluidas en la orden de compra-, (iii) el ingreso de la orden de compra en el sistema, como manifestación de la voluntad de CIAMSA de aceptar los términos de la orden de compra, y (iv) la facturación, así como los recursos físicos para realizar dicho proceso, se encuentran y se encontraban en los años 2010, 2011 y 2014 ubicados en las ciudades de Cali, Palmira, Buga y Buenaventura, y no en Restrepo. Es entonces en estos municipios en los cuales se entiende perfeccionado el contrato de compraventa a la luz del artículo 1857 del Código Civil.



De tal suerte que carece de fundamento entender, únicamente en virtud del domicilio del cliente que hace la orden de compra y paga el producto, que la actividad comercial se realiza en el municipio de Restrepo, ignorando que la aceptación de CIAMSA en relación con el negocio jurídico de compraventa está condicionada al desarrollo del proceso analizado previamente, el cual ocurre plenamente por fuera de Restrepo. Al respecto, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha manifestado de manera precisa que:

*“Ya en reiteradas oportunidades la Sala ha precisado que una de las características del impuesto de industria, comercio y avisos es su carácter local, que restringe su ámbito de aplicación y sus alcances a los límites territoriales del respectivo municipio. No se pueden gravar así las actividades realizadas en un determinado municipio, sujetas allí a gravamen, en cualquiera otra localidad aduciendo que es en esta última a donde se destina, o consume el producto, pues por una parte el hecho generador no es el consumo de bienes y servicios sino la prestación de actividades industriales, comerciales y de servicios y por la otra, el sujeto pasivo del gravamen no se sitúa en el lugar de consumo sino en el lugar en donde se realice la actividad gravada”.*²⁴ (Negrilla fuera del texto).

De hecho, al Consejo de Estado recientemente se le pidió modificar la posición consolidada a la que nos hemos referido en este escrito, aduciendo –como lo hace el Municipio de Restrepo– que el contribuyente se beneficia de la infraestructura municipal al tener un cliente domiciliado en éste (bajo el entendido de que dicho cliente participa en el acuerdo de voluntades, y es quien efectúa el pago). Al respecto, la Corporación señaló lo siguiente en sentencia de 8 de junio de 2016 (Expediente 21681):

“Acerca de la afirmación del apelante en el sentido de que debe modificarse el criterio jurisprudencial aquí reiterado porque finalmente la actora utiliza en su beneficio la infraestructura de Bogotá sin pagar el ICA que le corresponde, la Sala reitera que de acuerdo con las normas que rigen este impuesto y las pruebas existentes, en este caso, la actora ejerció la actividad comercial en el municipio de Cota, no en el Distrito Capital, motivo por el cual no hay razón para entender que la actividad se ejerció en Bogotá, que es lo que pretende la demandante.”

En conclusión, tanto la aplicación del criterio de (i) la actividad comercial entendida dentro del contexto propio de la empresa, que requiere una infraestructura para ser desarrollada, como del criterio de (ii) la territorialidad del ICA en la actividad de venta de bienes según el lugar donde se fijan los elementos del negocio, **nos llevan a concluir que la actividad comercial de CIAMSA no es ni fue desarrollada en los años 2010, 2011 y 2012 en el municipio de Restrepo, y en consecuencia no está gravada en su jurisdicción.**

Por lo tanto, las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas están viciadas de nulidad, al pretender el cobro del impuesto de industria y comercio sobre una actividad comercial que no fue desarrollada en jurisdicción de Restrepo, violando el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, el artículo 195 del decreto 1333 de 1986, el artículo 23 del acuerdo 072 de 2003 (vigente para los años gravables 2010 y 2011) y el artículo 75 del acuerdo 034 de 2012 (vigente para el

²⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia de 7 de junio de 1996, C.P.: Delio Gómez Leyva

año gravable 2014), así como las posiciones reiteradas del Consejo de Estado y la Corte Constitucional sobre el tema.

III. EL MUNICIPIO INCURRIÓ EN DESVIACIÓN DE PODER AL EXPEDIR LAS LIQUIDACIONES DE AFORO Y LA RESOLUCIÓN QUE LAS CONFIRMA.

De conformidad con el artículo 138 del CPACA, la nulidad de los actos administrativos que se demanden por el medio de acción de nulidad y restablecimiento del derecho “procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior”.

El artículo 137 al que remite dicho artículo señala a su vez que habrá nulidad de los actos administrativos cuando éstos *“hayan sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse, o sin competencia, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió”*.

Esta última causal de nulidad, que ha sido denominada jurisprudencialmente “desviación de poder” atiende a la motivación y los fines de los actos administrativos. Así, si el juez encuentra que los fines perseguidos con los actos administrativos son opuestos a aquellos buscados por las normas en que deben fundarse, habrá desviación de poder.

En el caso que nos ocupa, es clara la existencia de desviación de poder en las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas, pues las mismas: (i) obedecen en forma exclusiva a los intereses de unos abogados externos del municipio de Restrepo, que han iniciado una persecución en contra de la Compañía en los municipios en que ésta cuenta con clientes, y (ii) no toman en consideración las circunstancias particulares de CIAMSA en Restrepo, y si ésta se encuentra obligada verdaderamente a tributar allí, sino que replica unas fórmulas de comodín que dichos abogados externos han utilizado en forma genérica en estos municipios. A continuación analizamos estos puntos con más profundidad:

III.I. Los actos demandados persiguen un fin distinto al exigido por la ley: buscan servir de instrumento a un particular para presionar a CIAMSA, y no que la empresa contribuya bajo principios de justicia y equidad.

El Consejo de Estado ha señalado que la desviación de poder *“se configura cuando la atribución de que está investida una autoridad administrativa se ejerce, no hacia el fin exigido por la ley, sino en busca de logros diferentes, esto es, cuando la autoridad competente para expedir el acto acusado, lo hace por móviles distintos a la finalidad expresa o implícita de la norma que le atribuye dicha competencia. Y, a quien alega la desviación de poder, le corresponde probar de manera contundente que los motivos que tuvo en cuenta la autoridad administrativa para expedir el acto, perseguían un fin distinto al bien jurídico tutelado por la ley”*²⁵.

²⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia 14353 de 2009.



En este caso, la finalidad de los procesos de aforo como el que nos ocupa, está claramente expuesta en el artículo 95.9 de la Constitución Política y en los artículos 683 del Estatuto Tributario Nacional y 1 del Acuerdo 034 de 2012: que los contribuyentes contribuyan a las cargas públicas de la Nación bajo los conceptos de justicia y equidad. Esta constituye, entonces, la finalidad que debe guiar al Municipio de Restrepo.

En este caso, y según demostraremos a continuación, la motivación tras estos actos administrativos demandados no busca tal finalidad. Por el contrario, la finalidad buscada corresponde a la satisfacción de los intereses de unos particulares que se han dedicado a vender una estrategia proforma para atacar a CIAMSA, a aquellos municipios en los que se encuentran domiciliados los clientes de la Compañía.

Efectivamente, estos particulares han acudido hasta ahora a los municipios de Restrepo (Valle), Miranda (Cauca), El Cerrito (Valle), Candelaria (Valle) y Florida (Valle), proponiendo iniciar procesos de aforo a la Compañía con base en el mismo argumento de que la ubicación de quien efectúa el pago debe ser considerada el lugar donde CIAMSA tribute por ICA. Este argumento, en ningún caso, ha consultado la real actividad desarrollada por CIAMSA, o el lugar donde se ejecutó la misma: en los actos administrativos demandados sencillamente se transcriben las mismas exactas consideraciones, así como las mismas sentencias y pronunciamientos del Ministerio Público, que están contenidas en los actos administrativos de los otros cuatro municipios señalados.

Esto se demuestra con los actos administrativos que CIAMSA ha seleccionado aleatoriamente para aportar con esta demanda, y que –a pesar de provenir de autoridades de jurisdicciones distintas- coinciden casi que en forma idéntica [anexo 7.18].

Según analizamos en el punto anterior, el Consejo de Estado ha decantado en forma clara y reiterada los criterios que deben tenerse en cuenta para determinar la territorialidad del ICA, de tal forma que es claro que la motivación de las autoridades que proferieron los actos demandados no es que CIAMSA contribuya bajo los principios de justicia y equidad a los gastos del municipio. La única motivación está ligada a ejercer suficiente presión en la Compañía (con cargas administrativas onerosas, como contratar abogados, presentar recursos y demandas), para que ésta pague unas sumas que no adeuda.

Así, en este caso es evidente que los actos administrativos que se demandan incurren en una desviación de poder que adicionalmente vulnera el principio (y derecho colectivo) de la moralidad administrativa contenido en el artículo 209 Constitucional y el artículo 3 de la ley 489 de 1998, al atender a “*el propósito particular que desvíe el cumplimiento del interés general al favorecimiento del propio servidor público o de un tercero*”²⁶.

Como consecuencia de lo anterior, está probada plenamente la nulidad de los actos demandados por desviación de poder.

²⁶Consejo de Estado, Sección Tercera. Sentencia de 8 de junio de 2011. Expediente 25000-23-26-000-2005-01330-01(AP)

III.II. Los actos demandados utilizan simples fórmulas genéricas o de comodín que son replicadas por todos los municipios mencionados.

El Consejo de Estado ha ligado la desviación de poder a la inexistencia de una motivación real tras los actos administrativos que viola adicionalmente el artículo 42 del CPACA²⁷ y el derecho constitucional al Debido Proceso (artículo 29 Constitucional), aun cuando ésta se trate de ocultar tras unos motivos genéricos o de comodín.

De esta manera, esta Corporación ha señalado que "la motivación -que es la expresión del principio de publicidad-, ante todo debe ser seria, adecuada o suficiente e íntimamente relacionada con la decisión que se pretende, rechazándose así la que se limite a expresar fórmulas de comodín o susceptible de ser aplicada a todos los casos. Estas fórmulas se estiman insuficientes y el acto que la presenta como justificación, carente de motivación. (...) El derecho no es un fin en sí mismo sino un medio al servicio de la sociedad. Por lo tanto es necesario confrontar los medios con los fines. De allí surgen justamente las teorías del "abuso del derecho" -en el derecho privado-, y la "desviación de poder" -en el derecho público-".

En el caso concreto, y como podrá apreciar el H. Juez en las pruebas que aportamos, los actos administrativos proferidos por el municipio de Restrepo se limitan a replicar unos argumentos genéricos que son utilizados -en los mismos exactos términos- por cuatro otros municipios. Es claro, entonces, que se trata sólo de fórmulas genéricas que podrían aplicarse en cualquier municipio y a cualquier contribuyente, y que sólo intentan justificar los motivos particulares que se esconden tras la expedición de los actos.

En adición al hecho de que CIAMSA cuenta con todos los argumentos de hecho y de derecho que soportan que no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, la situación puesta en conocimiento en este punto surge como un argumento adicional de suma importancia: éste no sólo atañe a la Compañía como víctima directa de la desviación de poder referida, sino también a la comunidad, pues con la misma hay una clara violación del derecho colectivo a la moralidad pública. Así, es evidente la necesidad de declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

IV. FALSA MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DEMANDADOS Y VIOLACIÓN AL DEBIDO PROCESO, AL OMITIR HECHOS DEBIDAMENTE PROBADOS QUE HUBIERAN CONDUCTO A CONCLUIR QUE CIAMSA NO ES SUJETO PASIVO DE ICA EN RESTREPO, Y EN CAMBIO BASARSE EN HECHOS QUE NO ESTÁN DEBIDAMENTE PROBADOS.

Tanto en las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas como en la Resolución que las confirma, el municipio de Restrepo omite analizar las pruebas presentadas por CIAMSA

²⁷ Dicho artículo exige consagra la obligación de motivar las decisiones de los funcionarios públicos, al señalar que: "Habiéndose dado oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión, que será motivada".



desde la respuesta al emplazamiento para declarar, con las cuales se demuestra claramente que la Compañía no ejecuta ninguna actividad comercial en jurisdicción de dicho Municipio.

Por el contrario, el Municipio de Restrepo otorga el carácter de prueba testimonial a una respuesta a un requerimiento ordinario de información que fue presentada por la misma CIAMSA, señalando que dicha respuesta demuestra *“que ha sido nuestra (sic) mercado local municipal el recurso que ha sido utilizado como fuente de riquezas para el contribuyente CIAMSA-C.I de Azúcares y Mieles S.A”*.

En primer lugar, cabe señalar que el requerimiento ordinario de información enviado por Restrepo preguntaba por el *“reporte del total de las ventas y/o ingresos, registrados en la contabilidad, extractadas de las facturas donde se encuentren direcciones ubicadas en la jurisdicción del Municipio de Restrepo”*, y la *“relación de todas las personas naturales y jurídicas a las cuales les realizaron ventas o prestaron servicios en la jurisdicción del Municipio de Restrepo”* junto con la descripción de los *“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”*.

CIAMSA aportó los datos solicitados, entendiendo que se trataba de una solicitud ligada a los ingresos percibidos de compradores domiciliados en Restrepo, pero en todo caso aclaró en forma general (si acaso poco técnica) que sus clientes de Restrepo *“adquieren los productos y los recogen en la Planta de Buga. Por tanto nuestras ventas son realizadas desde nuestra planta”*.

Es de esta respuesta que el municipio de Restrepo deriva la totalidad de su actuación, como si en la misma en algún momento se hubiera aportado algún tipo de prueba de dónde se ejecutó la actividad comercial de CIAMSA. Por el contrario, en la única pregunta ligada a la territorialidad de la misma, CIAMSA aclaró que las mismas no se efectuaban en Restrepo, con lo cual llama la atención de dónde sacó el Municipio la conclusión completamente contraria.

Ello, incluso a pesar de que con la respuesta al emplazamiento para declarar, el recurso de reconsideración contra las Resoluciones sanción, y el recurso de reconsideración contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo que se demandan, CIAMSA explicó en forma detallada y aportó pruebas contundentes respecto de dónde realizó su actividad comercial. En esta demanda se aportan nuevamente dichas pruebas, para que el H. Juez pueda comprobar por sí mismo que de ninguna de estas se deriva siquiera el indicio de que la actividad se prestara en Restrepo (pues sencillamente no se contaba con un solo recurso en dicho municipio para hacerlo).

Las situaciones advertidas anteriormente determinan que los actos administrativos demandados sean nulos por adolecer de falsa motivación. En efecto, la falsa motivación se circunscribe al aspecto fáctico del acto administrativo y, como cargo de nulidad, se dirige a demostrar que los hechos que fundamentan una decisión de la Administración no fueron probados dentro de la actuación administrativa o que la Administración omitió tener en cuenta hechos probados que de haber sido debidamente valorados, habrían llevado a una

decisión sustancialmente diferente. Al respecto, el Consejo de Estado ha sostenido lo siguiente:

“La Sala reitera que la falsa motivación se relaciona directamente con el principio de legalidad de los actos y con el control de los hechos determinantes de la decisión administrativa.

*Para que prospere la pretensión de nulidad de un acto administrativo con fundamento en la causal denominada falsa motivación es necesario que se demuestre una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.*²⁸ (Subrayado y negrillas fuera de texto)

En este caso se presenta el segundo supuesto que da lugar a falsa motivación y a la consecuente nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas: el Municipio de Restrepo omitió sin justificación alguna, hechos probados que habrían sido determinantes para concluir que CIAMSA no desarrolló actividades comerciales en Restrepo por los años 2010, 2011 y 2014.

Asimismo, se presenta el primero de los supuestos anotados: los hechos que toma como base para considerar a CIAMSA sujeto pasivo de ICA por dichos años no están debidamente probados, pues se basan en una respuesta a un requerimiento ordinario que –por el contrario– aclara que la actividad comercial de CIAMSA no se desarrolla en Restrepo.

Tenemos, entonces, que se configuran las dos causales para tener por probada la falsa motivación de estos actos administrativos.

Falsa motivación que, adicionalmente en su primer vertiente, implica que el municipio de Restrepo desconoció en forma injustificada las reglas probatorias contenidas en los artículos 742, 743 y 744 del Estatuto Tributario aplicables en virtud de los artículos 66 de la ley 383 de 1997 y 59 de la ley 788 de 2002, y en los artículos 402, 403 y 405 del Acuerdo municipal 034 de 2012 de Restrepo.

En forma general, las normas citadas señalan que *“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 prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos”* (Artículos 742 ET y 402 del Acuerdo Municipal 034 de 2012), la oportunidad para probar (que está prevista en el artículo 744 ET y el artículo 405 del Acuerdo, y que fue debidamente respetada por CIAMSA), así como la obligación que tenía –e incumplió– el Municipio de determinar

²⁸ Consejo de Estado, sentencia del 24 de octubre de 2013, expediente No. 18246, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



la idoneidad de las pruebas de acuerdo con las reglas de la sana crítica (artículo 743 del ET y 403 del Acuerdo).

Todos estos preceptos fueron violados por el municipio de Restrepo al ignorar los hechos debidamente probados por CIAMSA en el proceso, y en cambio sacar unas conclusiones erróneas de una única respuesta a un requerimiento ordinario. Esta conducta, que es –por supuesto- contraria a los derechos al Debido Proceso y de Defensa de CIAMSA, ha sido reprochada incluso por el Consejo de Estado en los siguientes términos:

“(…) el aparato fiscalizador no se puede atener, por definición, a la insignificante tarea de enviar a los contribuyentes, por correo además, un oficio requisitorio que no solamente no evidencia el desempeño de las trascendentales funciones impuestas por la Constitución y la ley de auditar o investigar la naturaleza de la materia imponible y la estructura, caracteres y proyecciones, en situaciones individuales y concretas, del hecho generador, sino que es poco lo que prueba la hipótesis, tan precariamente ‘averiguadas’.

*"De tales poderes se dijo, en el fallo citado, haberse instituido, "no para 'crear' requisitos, ni para excusarse de cargas probatorias o eludir el thema probandum, sino justamente, para demostrar fehacientemente, a través de medios rigurosamente subordinados a los principios de publicidad y contradicción, que la declaración tributaria es inexacta, o falso el hecho presumido, o inexistente el supuesto que hace presumir éste...", con lo cual no se hizo otra cosa que dejar enunciados determinados principios inmutables de la ley sustancial, relacionado con la apreciación de la prueba en juicio, cuya ignorancia no releva de su aplicación inmediata."*²⁹

De acuerdo con lo anotado, solicitamos que se declare la nulidad de estos actos, por encontrarse viciados de falsa motivación y violar tanto el debido proceso de CIAMSA contenido en el artículo 29 Constitucional, como los artículos del Estatuto Tributario Nacional y del Acuerdo 034 de 2012 mencionados previamente, que señalan el deber de la Administración de valorar las pruebas presentadas al proceso de conformidad con las reglas de la sana crítica. En este proceso no se tuvieron en cuenta ni los argumentos, ni las pruebas que aportamos, y por el contrario se tuvieron en cuenta hechos que no estaban probados.

V. INDEBIDA NOTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES QUE RESUELVEN LOS RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN.

La Constitución Política de Colombia en el inciso primero del artículo 29 ordena categóricamente que *“el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”*. En virtud del derecho fundamental al debido proceso, los órganos administrativos deben, en todos los casos, dar estricta aplicación a las ritualidades procedimentales y cumplimiento estricto de a todas las formas legales preestablecidas en el ordenamiento jurídico a efectos de proteger el derecho sustantivo de los administrados.

²⁹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. sentencia 1162 de 26 de Julio de 1991, Consejera ponente doctora Consuelo Sarria Olcos, Expediente 3137, Actora: Cajas Plásticas S.A.

La Corte Constitucional en la Sentencia T-796 de 2006 (M.P. Clara Inés Vargas Hernández) sostuvo lo siguiente en relación al debido proceso administrativo:

“El debido proceso administrativo ‘comprende una serie de garantías con las cuales se busca sujetar a reglas mínimas sustantivas y procedimentales, el desarrollo de las actuaciones adelantadas por las autoridades en el ámbito judicial o administrativo, con el fin de proteger los derechos e intereses de las personas vinculadas, pues es claro que el debido proceso constituye un límite material al posible ejercicio abusivo de las autoridades estatales’. Así mismo, es desarrollo del principio de legalidad, según el cual toda competencia ejercida por las autoridades públicas debe estar previamente señalada en la ley, como también las funciones que les corresponden y el trámite a seguir antes de la adopción de determinadas decisiones. Igualmente, el principio de legalidad impone a las autoridades el deber de comunicar adecuadamente sus actos y el de dar trámite a los recursos administrativos previstos en el ordenamiento jurídico.

Siendo desarrollo del principio de legalidad, el debido proceso administrativo representa un límite jurídico al ejercicio del poder político, en la medida en que las autoridades públicas únicamente podrán actuar dentro de los ámbitos establecidos por el sistema normativo, favoreciendo de esta manera a las personas que acuden ante quienes han sido investidos de atribuciones públicas.”

Ahora bien, dentro de las reglas procedimentales cuyo cumplimiento protege el derecho constitucional al debido proceso, están las referidas a las notificaciones. Ello, por tratarse del medio que permite al contribuyente ejercer de manera efectiva su derecho de defensa.

En el caso específico de las resoluciones que resuelven recursos, como los recursos de reconsideración interpuestos por CIAMSA contra las Liquidaciones de Aforo de ICA proferidas por el Municipio de Restrepo, el artículo 565 del ET dispone expresamente que:

“(…) Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica”.

Esta regla respecto de la notificación de los actos que resuelven recursos es reiterada en el artículo 311 del Acuerdo municipal 034 de 2012 de Restrepo.

Respecto del procedimiento de notificaciones previsto en el citado artículo 565 del Estatuto Tributario Nacional, el Consejo de Estado ha manifestado expresamente que *“el conocimiento de los actos administrativos a través de la notificación es una actividad absolutamente reglada, por lo que no admite discrecionalidad por parte de la Administración”*³⁰.

En el mismo sentido, esta Corporación ha señalado en forma expresa que:

³⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia 15942 de Noviembre 1 de 2007.



“En materia tributaria, los actos que resuelven recursos agotan la vía gubernativa y ponen fin a la actuación administrativa. Por ello, la normatividad garantiza a través de la notificación personal, el conocimiento del acto y otorga certeza sobre el momento preciso en el cual el interesado se enteró de su contenido. Esta forma de publicidad de los actos puede realizarse en el domicilio del interesado o en la Administración y para este último caso se exige citación previa enviada por correo. La ley prevé que si el contribuyente no se presenta dentro de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo de la citación, se procederá a notificar por edicto.

Existe entonces una regulación completa y específica en los artículos transcritos sobre la manera de dar a conocer al interesado las providencias que decidan recursos, donde se señala la notificación personal de manera expresa y se excluyen otras formas de publicidad de los actos, como la notificación por correo o la notificación por aviso en un diario de amplia circulación nacional.”³¹

Es claro de las normas y jurisprudencia citadas, que los procedimientos de notificación deben seguirse al pie de la letra, so pena de que la Administración incurra en una violación al derecho constitucional al Debido Proceso del contribuyente.

En este caso específico, existiendo una norma que expresamente obligaba al Municipio a notificar personalmente la Resolución que resolvió los recursos de reconsideración interpuestos contra las Liquidaciones de Aforo, el Municipio de Restrepo ignoró ésta, notificando dichos actos por correo. Con lo anterior, la Resolución que resolvió los recursos está viciada de nulidad por violación al derecho constitucional al Debido Proceso y a los artículos 565 ET y 311 del Acuerdo municipal 034 de 2012, y en consecuencia deben ser declaradas nulas en el presente proceso judicial.

6. PRUEBAS

Solicito sean tenidas como pruebas las documentales allegadas al expediente de discusión en la vía gubernativa, y las que figuran como anexos de la presente demanda. Asimismo, solicito que en cumplimiento del Parágrafo 1º del artículo 175 del CPACA se le solicite al Municipio de Restrepo que aporte la totalidad del expediente administrativo.

7. ANEXOS

Con esta demanda aportó como anexos los siguientes documentos:

- 7.1. Poder que me fue conferido para actuar dentro del proceso.
- 7.2. Certificado de existencia y representación legal de C.I. DE Azúcares y Mieles S.A. – CIAMSA.

³¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia 15294 de Noviembre 8 de 2007.

- 7.3. Certificados de establecimientos de comercio de C.I. DE Azúcares y Mielles S.A. – CIAMSA.
- 7.4. Copia auténtica de las Liquidaciones Oficiales de Aforo 76606-SF-001-2017, 76606-SF-002-2017 y 76606-SF-003-2017 del 10 febrero de 2017 con su correspondiente guía de envío.
- 7.5. Copia auténtica de la Resolución No. SF-76606-0114 de 7 de julio de 2017, mediante la cual se resuelven los recursos de reconsideración interpuestos contra las Liquidaciones Oficiales de Aforo demandadas, junto con su constancia de notificación por correo.
- 7.6. Copia de las normas pertinentes de los Acuerdos Municipales, teniendo en cuenta que no están publicados en la página web, junto con un CD contentivo de los Acuerdos completos.
- 7.7. Certificado de Revisor Fiscal en el cual consta que la Compañía no tuvo activos fijos ni establecimientos de comercio en Restrepo, Valle del Cauca, durante los años 2010, 2011 y 2014.
- 7.8. Testimonio extraprocesal del Representante legal segundo suplente de la Compañía en relación con la ausencia de activos, empleados o establecimientos de comercio en Restrepo, durante los años 2010, 2011 y 2014.
- 7.9. Testimonio extraprocesal rendido por el Jefe de Gestión Humana y Administrativa de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de empleados en Restrepo durante los años 2010, 2011 y 2014.
- 7.10. Testimonio extraprocesal rendido por el Gerente Financiero de CIAMSA, en lo relativo a la ausencia de activos y establecimientos de comercio en Restrepo durante los años 2010, 2011 y 2014.
- 7.11. Certificado del Representante legal de la Compañía en relación con el proceso comercial de venta de productos simples.
- 7.12. Testimonio extraprocesal rendido por el Director de Ventas de la Compañía, en lo relativo a la ausencia de elementos que permitan desarrollar actividades comerciales en Restrepo. Este testimonio figura en original dentro de los expedientes de vía gubernativa correspondientes a cada año gravable.
- 7.13. Selección aleatoria de las Órdenes de Compra emitidas por el cliente de CIAMSA domiciliado en Restrepo, y de las facturas expedidas.
- 7.14. Muestra de la verificación efectuada por la Jefatura de Crédito y Cartera de CIAMSA en relación con el estado de cuenta del cliente.
- 7.15. Copia auténtica de la resolución de aceptación del silencio administrativo positivo de septiembre 15 de 2017, mediante la cual el Municipio reconoce que operó silencio administrativo positivo en relación con los recursos interpuestos contra las Resoluciones sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de 26 de agosto de 2015.
- 7.16. Copia auténtica del fallo de tutela notificado por el Juzgado Promiscuo Municipal de Restrepo, Valle, en el cual se da por terminado el proceso, al reconocer el Municipio que operó silencio administrativo positivo en relación con los recursos interpuestos contra las Resoluciones sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-002 y 2015-SH-76606-003 de 26 de agosto de 2015.
- 7.17. Copia de los recursos de reconsideración interpuestos el 22 de febrero de 2016 contra las Resoluciones Sanción por no Declarar No. 2015-SH-76606-001, 2015-SH-76606-



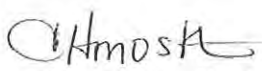
- 002 y 2015-SH-76606-003 de 26 de agosto de 2015, en los cuales consta la petición respecto de la cual operó el silencio administrativo positivo.
- 7.18. Selección aleatoria de actos administrativos expedidos por otros municipios, cuyos contenidos están replicados en los actos demandados.

8. NOTIFICACIONES

8.1. A la parte demandante. Recibiré notificaciones y citaciones en Godoy Hoyos & Abogados, Carrera 14 No. 94 - 44 Torre B, Piso 6, en la ciudad de Bogotá, Teléfono 6348533 ó fax 6348530, correo electrónico choyos@godoyhoyos.com.

8.2. A la parte demandada. Podrá notificarse a la parte demandada en la Carrera 11 No. 9 - 47 Frente a la plazoleta Simon Bolívar, Restrepo - Valle del Cauca Colombia, Código Postal: 760540, o donde quiera que el H. Juez considere que deba hacerse dicha notificación. La dirección de correo electrónico para notificaciones judiciales del Municipio de Restrepo, de conformidad con la información publicada en su página web, es juridica@restrepovalle.gov.co.

Atentamente,


Catalina Hoyos Jiménez
C.C. 52'151.923 de Bogotá
T.P. 94.530 del C.S.J.

