



T1/08

345

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejera Ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ

Bogotá, D. C., veinte (20) de febrero de dos mil siete (2007)

Referencia 760012331000-2003-04786-01

Radicado 16250

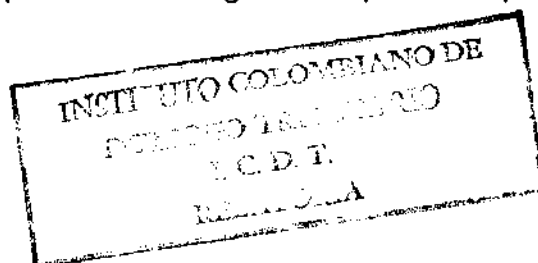
**Actor: PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA S.A. –PISA-
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la Sentencia de 2 de diciembre de 2005, mediante la cual el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, anuló los Actos Administrativos a través de los cuales se liquidó el impuesto de Industria y Comercio a la Compañía Proyectos de Infraestructura S.A. –PISA- por la vigencia fiscal de 2002, proferidos por el Tesorero y el Alcalde del Municipio de San Pedro (Valle).

ANTECEDENTES

El 27 de junio de 2003 la Tesorería del Municipio de San Pedro profirió la liquidación de aforo No. 142, mediante la cual le determinó oficialmente el impuesto de industria y comercio a Proyectos de Infraestructura S.A. –PISA- y le impuso sanción por no declarar, toda vez que consideró que debía ser gravada por la explotación del peaje de Betania.



Contra el mencionado acto la demandante interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante la Resolución No. 212 de 23 de octubre de 2003 confirmando la actuación.

DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Proyectos de Infraestructura S.A. -PISA-, solicitó declarar la nulidad de las siguientes resoluciones:

- Resolución No.142 de 27 de junio de 2003, proferida por el Tesorero Municipal de San Pedro (Valle), y
- Resolución No. 212 de 23 de octubre de 2003, proferida por el Alcalde de San Pedro (Valle).

Como restablecimiento del derecho solicitó declarar que no está obligada a presentar declaración, ni a pagar el impuesto de industria y comercio; ni tampoco su complementario de avisos y tableros por la vigencia fiscal 2002.

Citó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 35 del Código Contencioso Administrativo; 66 de la Ley 383 de 1987; 32, 33, 35 y 36 de la Ley 14 de 1983; 59 de la Ley 788 de 2002; 712, 715, 716, 717, 719, 720, 730, 742, y Título V del Libro V del Estatuto Tributario; 195 del Decreto 1333 de 1986, y por último los artículos 19, 20, 21, 22, 24, 28, 29, 30, 70, 73, 173, 176, 177, 178, 180, 229, 261, 262, 268, 269, 277, 313 y Título VIII de la Segunda Parte del Acuerdo 05 de 2000 del Municipio de San Pedro Valle. Argumentó lo siguiente:

Con la Expedición de los actos demandados se vulneró el debido proceso toda vez que se omitió el procedimiento consagrado en el Estatuto Tributario (arts. 715, 716 y 717), y en el Acuerdo Municipal

No. 05 de 2000 del Concejo Municipal de San Pedro (arts. 70, 73, 176, 177, 178 y 180).

El concepto de la violación en este punto lo constituyó el hecho de que la Administración no realizó emplazamiento para declarar previo a la sanción, ni tampoco notificó la sanción antes de la expedición de la Liquidación de Aforo. El argumento que presentó la Administración para justificar su error carece de todo sustento pues nada tiene que ver la obligación de emplazar con el registro oficioso que realizó la Tesorería del Municipio, pues se trata de dos procedimientos diferentes.

De otro lado, no tiene cabida el argumento de la Administración referente a que, en aplicación del artículo 363 del Acuerdo 05 de 2000, todas las irregularidades quedaron saneadas porque el deudor actuó en el proceso sin alegarlo, puesto que es claro que dicha disposición se aplica al procedimiento administrativo de cobro y no en el presente caso en donde apenas se está discutiendo la determinación del impuesto.

Existió violación de los artículos 29 de la Constitución; 35 del Código Contencioso Administrativo; 712, 719, 730 y 742 del Estatuto Tributario; y 173, 180, 229, 261, 262 y 277 del Acuerdo 5 de 2000, porque la Liquidación de aforo no tiene motivación y se realizó con ausencia total de soporte probatorio. En efecto, la Administración omitió identificar las bases para la cuantificación del impuesto y los motivos que la llevaron a establecerlas.

El Funcionario de la Administración que practicó la visita no dio traslado del acta, con lo cual desatendió las formalidades establecidas en los artículos 261 y 262 del Acuerdo 05 de 2000.

348

El objeto del contrato de concesión se realiza en la carretera de Buga -Tulúa que se encuentra en la jurisdicción del Municipio de la Paila y no en el Municipio de San Pedro.

De acuerdo con los artículos 32, 35 y 36 de la Ley 14 de 1983; 195 del Decreto 1333 de 1986 y 19, 20, 21 y 22 del Acuerdo 5 de 2000, la sociedad Proyectos de Infraestructura S.A. no realiza actividad gravada con el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Municipio de San Pedro¹.

Lo anterior queda corroborado con el contrato que obra dentro del expediente, del cual se desprende que la demandante no realiza actividad alguna en el peaje de Betania ya que quien lo hace es la firma Peajes S.A.². Además, la caseta se encuentra ubicada en una vía pública nacional razón por la cual el Municipio demandado no tiene ni jurisdicción ni competencia alguna sobre la misma.

Existió violación de los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 24 del Acuerdo 05 de 2000 porque la base gravable fue determinada de forma errónea toda vez que se calculó con base en los ingresos del año 2002 y no con los ingresos del año anterior como lo exige la ley.

La Administración violó los artículos 338 de la Constitución, 32 y 36 de la Ley 14 de 1983 porque gravó la concesión de una vía pública como actividad de servicios gravable, la cual de ninguna manera se encuentra individualizada en la ley.

En relación con el impuesto complementario de avisos y tableros, dentro del expediente queda perfectamente demostrado que la

¹ Esta situación fue recoincida por el Consejo de Estado en sentencia de 29 de octubre de 1999, Exp. 9557.

² Este hecho es aceptado por el Municipio en la Resolución No. 212 de 2003.

349

demandante no tiene avisos ni tableros en la jurisdicción del Municipio de San Pedro.

De conformidad con todo lo anterior, es pertinente rechazar de plano la sanción por no declarar debido a que quedó claramente corroborado que Proyectos de Infraestructura S.A. no es sujeto pasivo de industria y comercio.

Por último, alegó la violación del artículo 313 del Acuerdo 05 de 2000, por cuanto la actualización de la deuda en cuantía de \$14.950.176 era improcedente porque la Administración no indicó ni las bases que tuvo en cuenta para realizar dicho acto, ni tampoco el fundamento jurídico que le dio la base para hacerlo.

OPOSICIÓN

El Municipio contestó la demanda de manera extemporánea.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante sentencia de 2 de diciembre de 2005, anuló las Resoluciones demandadas, y en consecuencia declaró que Proyectos de Infraestructura S.A. -PISA- no está obligada a presentar declaración de impuesto de industria y comercio en el Municipio de San Pedro por la vigencia de 2002, con base en las siguientes consideraciones:

Tal y como lo indicó el Consejo de Estado en sentencia de 29 de octubre de 1999, la actividad que realiza PISA no esta sujeta al impuesto de industria y comercio porque lo que está gravando el Municipio son los ingresos provenientes del recaudo que se realiza en el peaje.

De otro lado, la vía donde Proyectos de Infraestructura S.A. realiza las actividades de construcción, mantenimiento, etc., es una vía pública la cual no le pertenece al Municipio de San Pedro sino a toda la Nación.

Por último la Administración Municipal confundió los conceptos de período gravable y vigencia fiscal. Si la Administración pretendió practicar la liquidación de aforo de la vigencia fiscal de 2002, debió tomar como base los ingresos que la demandante percibió en el período gravable 2001.

EL RECURSO DE APELACION

El apoderado judicial del municipio demandado, impugnó la sentencia de primera instancia y en su recurso consideró:

La sentencia impugnada desconoció que contra la Resolución No. 0001 de 2003, mediante la cual la demandante fue registrada como contribuyente del impuesto de industria y comercio, no fue acusado por lo que este acto administrativo quedó en firme y el debate quedó agotado debiéndose producir necesariamente un fallo inhibitorio.

De conformidad con lo anterior, argumentó que hubo indebida acumulación de pretensiones toda vez que una cosa es demandar las resoluciones mediante las cuales se le liquidó el impuesto de industria y comercio por la vigencia fiscal de 2002, y otra muy diferente es declarar que PISA no es sujeto pasivo de dicho impuesto.

El concepto de INVIAS citado por el Tribunal es atentatorio de la autonomía de los entes territoriales, ya que ésta no puede decidir sobre las rentas de los municipios.

351

Reiteró que el artículo 20 del Código de Comercio tiene por acto de comercio la explotación de vías.

Indicó que el Tribunal desconoció el artículo 835 del Estatuto Tributario puesto que en los procesos de cobro coactivo sólo son demandables las resoluciones que fallan las excepciones.

En virtud del artículo 849-1 del E.T., las irregularidades que se presenten en el proceso de cobro se sanean si:

- El demandado actúa dentro del proceso, y
- No se le ha vulnerado el debido proceso.

Citó varios conceptos del Ministerio de Hacienda en donde se ha establecido la obligación de pagar el impuesto de industria y comercio por la explotación de vías.

Por último, indicó que en el presente caso no se confundieron los conceptos de período gravable y vigencia fiscal porque la única forma para determinar la cantidad de ingresos que obtuvo el concesionario era el recaudo de los peajes.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante, reiteró lo expuesto en la demanda. Insistió en que el registro oficioso que efectuó el Municipio no puede sustituir el debido proceso y la omisión de instancias de obligatorio cumplimiento.

Además, es claro que quien practicó la prueba que sirvió de fundamento para gravar a la demandante ni siquiera era funcionario del municipio, sino un contratista independiente.

352

El Municipio demandado no presentó ninguna prueba que demuestre que Proyectos de Infraestructura S.A. era sujeto pasivo del impuesto complementario de avisos y tableros.

En el memorial de apelación no existió objeción alguna en relación con la sanción por no declarar y con la actualización de la deuda, por lo tanto la discusión sobre esos puntos quedó agotada.

En esta etapa procesal el Municipio demandado guardó silencio.

El Ministerio Público rindió concepto en el cual solicitó al Consejo de Estado confirmar la sentencia apelada, por considerar:

- La Resolución 001 de 2003, mediante la cual se registró oficiosamente a PISA no es el acto que determina la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio de un contribuyente, sino el hecho de realizar alguna de las actividades consagradas en la Ley 14 de 1983.
- En el presente caso las actividades que desarrolla la demandante no pueden ser consideradas ni comerciales, ni de servicios, toda vez que son ejecutadas en virtud del contrato de obra pública que obra en el expediente.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el presente caso se controvierte la legalidad de los actos administrativos por los cuales se liquidó el impuesto de industria y comercio y se impuso sanción por no declarar a la sociedad Proyectos de Infraestructura S.A. -PISA- por la vigencia fiscal 2002.

En los términos del recurso de apelación, el recurrente controvierte la sentencia de primera instancia, por considerar que ésta debía ser

INSTITUTO COLOMBIANO DE
DERECHO TRIBUTARIO
I. C. D. T.
RELATORIA

Referencia 76001233100020030478601
Radicado 16250

Actor PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA S.A.-PISA-

9

353

inhibitoria, dado que la liquidación de aforo hace parte de los actos proferidos dentro del proceso administrativo de cobro coactivo, en donde a la luz del artículo 835 del Estatuto Tributario, sólo son demandables las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan seguir adelante con la ejecución.

De otro lado, estimó que la discusión sobre la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio que ostenta la demandante quedó agotado en la medida que la Resolución 001 de 2003³, no fue objeto de demanda.

En el presente caso la Sala reiterará su criterio adoptado en sentencia de 27 de septiembre de 2007, Exp. 15653, M.P. María Inés Ortiz Barbosa, en donde la Sección Cuarta se pronunció sobre los mismo hechos.

El apelante confunde los actos que hacen parte del proceso de determinación del tributo y los que se expiden para adelantar el cobro coactivo.

La Liquidación de aforo es el medio a través del cual la administración, previo el agotamiento de una serie de etapas como el emplazamiento para declarar y la resolución sanción, determina oficialmente el impuesto al contribuyente que persiste en la omisión de presentar el denuncia tributario. Esta actividad se lleva a cabo en uso de las amplias facultades de fiscalización e investigación que le otorga el ordenamiento a la Administración.

De conformidad con lo anterior, no se puede calificar la "Liquidación Oficial de Aforo" como un acto expedido dentro del trámite

³ Esta Resolución fue mediante la cual la Administración del Municipio de San Pedro lo registro oficiosamente como contribuyente de impuesto de industria y comercio en su jurisdicción.

354

administrativo de cobro, toda vez que como lo ha sostenido la Sala⁴, el "procedimiento de cobro coactivo" no tiene por finalidad la declaración o constitución de obligaciones o de derechos, sino hacer efectiva mediante su ejecución, las obligaciones claras, expresas y exigibles, previamente definidas a favor de la Nación y a cargo de los contribuyentes en el respectivo título ejecutivo. En consecuencia, la Liquidación de Aforo, es una actuación previa e independiente a los actos posteriores que se susciten en el proceso tendiente a ejecutar su cobro⁵, razón por la cual es susceptible de control de legalidad a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

De otro lado, en el fallo anteriormente citado en relación a la violación al derecho de defensa de la demandante la Sala estimó:

"Los registros utilizados por la Administración para el control de los contribuyentes, son básicamente herramientas que facilitan el ejercicio de las atribuciones de investigación y fiscalización a las autoridades de impuestos⁶, pero que en manera alguna constituyen la fijación de aspectos inherentes a la liquidación oficial de los tributos o a circunstancias relacionadas con la conformación de las bases gravables.

Por ende, sería arbitrario y vulneraría el mandato superior del debido proceso y el derecho de defensa, impedir a la contribuyente controvertir la obligación tributaria, por la sola circunstancia de que oficiosamente la inscribieron como responsable de ICA, pues tal registro dejaría sin efectos la normatividad legal para que se configure el hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, que se aducen como desconocidos en la actuación demandada.

La Sala advierte que en las decisiones (Resoluciones 166 y 180 de 2003) que desataron los recursos interpuestos (reposición y en subsidio apelación), la autoridad municipal indicó que "Esta no es

⁴ Consejo de Estado. Sentencia de febrero 16 de 2006, expediente 14977, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 27 de septiembre de 2007, Exp. 15653, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

⁶ Consejo de Estado. Sentencia de septiembre 4 de 2003. expediente 13281, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

la instancia para discutir si PISA es o no, sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros. Ello fue debatido cuando se notificó la resolución 001 del 3 de febrero de 2003", lo que equivale a una denegación del derecho de defensa.

Al observar los fundamentos jurídicos esbozados en la actuación cuestionada, claramente se evidencia que la Administración no se detuvo en un estudio juicioso y pormenorizado de las razones de las cuales infería que la actora al percibir ingresos por peajes en la estación de BETANIA, jurisdicción del municipio de San Pedro, desarrollaba actividades comerciales y de servicios, motivos que serían suficientes para que la Sala declarara la nulidad de los actos demandados". (Subrayas fuera del texto)⁷.

En el presente caso se da la misma situación ya que la Administración omitió la práctica de instancias esenciales para el adecuado ejercicio del derecho de defensa de la demandante bajo el argumento de que la discusión ya se encontraba agotada porque en relación con la Resolución No. 001 de 2003 no había demanda alguna.

Respecto a las actividades que desarrolla Proyectos de Infraestructura S.A. -PISA-, es claro que lo que gravó el Municipio con impuesto de industria y comercio fue el producto de los peajes en la caseta de Betanía.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983, compilada en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, dispone que "El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, 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."

Las actividades comerciales son aquellas destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor

⁷ Consejo de Estado Sección Cuarta sentencia de

INSTITUTO COLOMBIANO DE
DERECHO TRIBUTARIO
I. C. D. T.
RELATORIA

Referencia 76001233100020030478601
Radicado 16250
Actor PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA S.A.-PISA-

12

356

como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código como actividades industriales o de servicios⁸.

Las actividades de servicios en cambio, son las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casa de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho⁹. El Acuerdo 05 de 2000 del Municipio de San Pedro, contempló estas actividades bajo la misma óptica.

El numeral 9° del artículo 20 del Código de Comercio, se consideran actos mercantiles, "*La explotación o prestación de servicios de puertos, muelles, puentes, vías y campos de aterrizaje...*".

Observa la Sala que los ingresos percibidos por la sociedad actora a través de peajes en el municipio de San Pedro, por el contrato de obra pública por el sistema de concesión suscrito con el Departamento del Valle del Cauca (diciembre 30 de 1993), no se enmarca dentro de la

⁸ Ley 14 de 1983, Artículo 35.

⁹ Ley 14 de 1983, Artículo 36.

INSTITUTO COLOMBIANO DE
DERECHO TRIBUTARIO
I. C. D. T.
RELATORIA

Referencia 76001233100020030478601
Radicado 16250
Actor PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA S.A.-PISA-

13

357

concepción comercial descrita, toda vez que no explota, ni presta un servicio por la vía Buga-Tulúa- La Paila, sino que constituye la forma pactada para remunerarle la construcción y mantenimiento de ese corredor vial, lo que descarta calificarla como una actividad mercantil de las que menciona la Ley 14 de 1983. Es posición reiterada de la Sala el hecho de que la existencia de una caseta de peajes no es en sí una actividad de servicios, ni análoga a las mismas, habida cuenta que corresponde al pago por el cumplimiento del objeto del contrato de obra¹⁰.

Si bien los trabajos de ingeniería, construcción, mantenimientos de vías, interventora están gravados con el impuesto de industria y comercio, en este caso el Municipio no fijó el tributo por estas circunstancias sino únicamente por la explotación del peaje.

Como consecuencia de lo anterior, la demandante no ejerció actividad gravada con el impuesto de industria y comercio por la vigencia fiscal 2002 en la jurisdicción del Municipio de San Pedro.

De otra parte, la Sala reitera la posición jurisprudencial¹¹ de la Corporación, en el sentido de que la causación del Impuesto de Industria y Comercio, no implica per se la consecuente generación del Impuesto de Avisos y Tableros, claramente diferenciado en sus elementos esenciales, toda vez que para que surja la obligación tributaria es indispensable la utilización del espacio público para anunciar y difundir su actividad industrial, comercial o de servicios mediante la colocación de avisos y tableros, por lo que si ello no ocurre, se carece de la calidad de sujeto pasivo.

¹⁰ Sentencia de octubre 29 de 1999, Exp. 9557, M.P.. Delio Gómez Leyva.

¹¹ Sentencia de junio 12 de 2002, expediente 12646, Consejero Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.



Referencia 76001233100020030478601
Radicado 16250
Actor PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA S.A.-PISA-

14

358

En el presente caso, es claro que la Administración no demostró que la sociedad utilizaba el espacio público para anunciar su actividad, sino que simplemente la gravó por el hecho de considerarla responsable del Impuesto de Industria y Comercio.

Finalmente, la Sala considera que el cargo de indebida acumulación de pretensiones no está llamado a prosperar porque la consecuencia lógica de la nulidad de la Liquidación de aforo implica restablecer las cosas a su estado anterior, es decir definir que la sociedad no debía presentar denuncia tributaria por concepto de impuesto de Industria y Comercio por el año gravable 2002.

Por todas las razones anteriormente expuestas, la Sala procederá a confirmar la sentencia apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley.

FALLA

1. **CONFÍRMASE** la sentencia de 2 de diciembre de 2005, del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.
2. **RECONÓCESE** personería jurídica a la doctora Luz María Escorcía Vargas en los términos del poder que obra a folios 10 y 11 del Cuaderno Principal.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

359

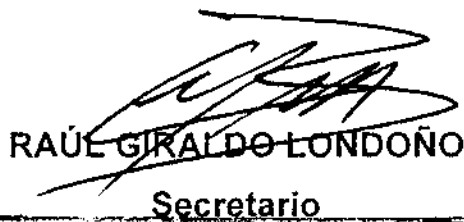
Esta providencia fue estudiada y aprobada en la sesión de la fecha.


MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
-Presidente de la Sección-


LIGIA LÓPEZ DÍAZ


JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ


HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ


RAÚL GIRALDO LONDOÑO
Secretario

INSTITUTO COLOMBIANO DE
DERECHO TRIBUTARIO
I. C. D. T.
RELATORIA