

ACTO ADMINISTRATIVO - Falsa motivación. Vicio de ilegalidad. Falta de configuración

“La falsa motivación, entendida como vicio de ilegalidad del acto administrativo, se estructura cuando en las consideraciones de hecho o de derecho que contiene el acto, se incurre en un error, ya sea porque los hechos aducidos en la decisión son inexistentes o, cuando existiendo éstos, son calificados erradamente desde el punto de vista jurídico. [...] Igualmente, se debe señalar que los actos demandados no se encuentran viciados de falsa motivación, toda vez que la decisión administrativa no se fundó en razones engañosas, simuladas o contrarias a la realidad. En este caso la administración, dio cumplimiento al artículo 614 del Estatuto Tributario, al constatar la realidad de la información reportada por el solicitante para el cese de su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas”.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - Cese de responsabilidad por cese de actividades del responsable / RESPONSABLES DEL IVA - Deben informar a la administración de impuestos el cese definitivo de actividades sujetas al IVA dentro de los 30 días siguientes a la ocurrencia de ese hecho / RESPONSABLES DEL IVA – Cancelación de la inscripción en el RUT por cese de actividades. No basta que el responsable informe ese hecho a la administración, sino que esta debe constatar la información mediante las verificaciones respectivas

“De conformidad con el artículo 614 ibídem [del Estatuto Tributario], los responsables del impuesto sobre las ventas tienen la obligación de informar a la Administración, el cese definitivo de las actividades sujetas a dicho impuesto, dentro de los 30 días siguientes a su ocurrencia. El cumplimiento de esta obligación formal permite a la autoridad tributaria conocer el hecho y proceder a cancelar la inscripción del responsable en el registro nacional de vendedores, ahora RUT, previas las verificaciones a que haya lugar. Entonces, para la cancelación del registro no basta con que el responsable del impuesto informe el cese de actividades, sino que, además, dicha información debe ser constatada por la Administración mediante las verificaciones respectivas. En el presente caso, el 29 de mayo de 2008, el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro informó a la Administración: “1) Ya no ejerzo la actividad de profesional del derecho (abogado). 2) Solicito que se elimine mi responsabilidad del régimen común. Al verificar la anterior información, la Administración encontró que el solicitante tenía el registro mercantil vigente, y con fundamento en ello, consideró que continuaba realizando actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas. A ese respecto, encuentra la Sala que la Administración no le exigió al solicitante el cumplimiento de un requisito que no se encuentre previsto en el artículo 614 ibídem, pues el rechazo se fundamentó en que el contribuyente continuaba realizando actividades gravadas, lo cual fue comprobado en ejercicio de las facultades de verificación que le otorga la norma en mención”.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 507, ARTICULO 555-2, ARTICULO 507

REGISTRO MERCANTIL - Objeto / MATRICULA MERCANTIL – Finalidad / COMERCIANTE – Pérdida de la calidad. Se debe informar a la cámara de comercio a la que el comerciante se encuentra inscrito. Falta de información. Consecuencias

“Con relación al registro mercantil, regulado por el artículo 26 del Código de Comercio, se encuentra que tiene por objeto hacer la matrícula de los

comerciantes y de los establecimientos de comercio, así como la inscripción de los actos, libros y documentos, de acuerdo con las disposiciones legales. De lo anterior se deduce que la matrícula es el registro a que están obligadas todas las personas que ejercen regularmente el comercio, lo mismo que en relación con sus establecimientos de comercio. En ese sentido, se encuentra que la matrícula mercantil pone en conocimiento de los demás que determinada persona o sociedad tiene la calidad de comerciante. Por tanto, otorga a los terceros la posibilidad de conocer la información sobre ciertas condiciones y circunstancias del comerciante, entre otras cosas, que cumplió con la obligación de matricularse en el registro mercantil. El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, y el hecho de inscribirse como comerciante implica que quien lo hace, profesionalmente se ocupa en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles. Por ello es necesario que cuando el inscrito deje de realizar dichas actividades, informe a la correspondiente Cámara de Comercio la pérdida de su calidad de comerciante, como lo dispone el artículo 33 del Código de Comercio. En caso contrario, si la persona se encuentra inscrita en el registro mercantil y la actividad que dio lugar a ese registro se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas, es evidente que, eventualmente, puede llegar a realizar dichas actividades”.

FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 19-1, ARTICULO 26, ARTICULO 33

DECRETO 688 DE 1989 – ARTICULO 2. Fue anulado por el Consejo de Estado en sentencia del 19 de octubre de 1990 / MATRICULA MERCANTIL - Falta de renovación. No conlleva la cancelación de la inscripción en el Registro Mercantil, sino la sanción prevista en el artículo 37 del Código de Comercio / REGISTRO DE VENDEDORES – Cancelación. No procede si no se demuestra el cese definitivo del desarrollo de actividades sujetas al IVA

“El artículo 2º del Decreto 668 de 1989 indicaba: “Artículo 2o. La no renovación anual de la Matrícula Mercantil dará lugar a la exclusión del comerciante del respectivo Registro”. Dicha norma fue anulada por esta Corporación mediante sentencia del 19 de octubre de 1990. En esa oportunidad se dijo: “(...)El Gobierno Nacional so pretexto de reglamentar el C. de Co., y más concretamente su artículo 33, que se limita a repetirlo en su primera parte ("la matrícula se renovará anualmente dentro de los tres primeros meses de cada año"), suma a la multa antes mencionada a cargo de la Superintendencia de Industria y Comercio otra sanción que el Decreto 668 de 1.989 acusado hace consistir en "la exclusión de comerciante del respectivo registro". Es así entonces que por norma reglamentaria no se puede crear una sanción más y diferente a la ya establecida en el mismo estatuto del ramo. Nótese que si bien el susodicho artículo 37 deja a salvo las demás sanciones que puedan imponerse por no renovar la matrícula, en los términos atrás explicados, es bien preciso al calificar tales sanciones de legales, esto es, las determinadas por el propio legislador. Es al Congreso, por derecho propio, el cual compete proveer sobre la materia que es objeto de enjuiciamiento. Si aquél confirió facultades extraordinarios al Gobierno Nacional, en la Ley 16 de 1.968, para la expedición del nuevo Código de Comercio, y en todo su texto no incorporó disposición alguna relativa a la sanción controvertida por la no renovación de la matrícula mercantil, sino la comentada anteriormente de una multa, no le corresponde al Ejecutivo echando mano, indebidamente de la potestad reglamentaria, crear una diferente. Al haber expedido el precepto acusado con tales anomalías, rebasó la simple facultad reglamentaria e invadió al propio tiempo el ámbito de las atribuciones propias del legislador”. De conformidad con lo anterior, la falta de renovación de la matrícula no conlleva la cancelación

de la inscripción en el registro mercantil, sino la imposición de la sanción prevista en el artículo 37 del Código de Comercio. En ese sentido, la matrícula mercantil tiene vigencia mientras no sea cancelada, esto es, hasta cuando el inscrito renueve el registro informando a la Cámara de Comercio la pérdida de la calidad de comerciante, y ésta, una vez surtido los trámites de ley, realice la respectiva cancelación. [...] Así las cosas, teniendo en cuenta que el registro mercantil no se encontraba cancelado, el demandante continuaba ostentando la calidad de comerciante, y debido a que antes de la solicitud de cancelación, la actividad principal reportada en el Registro Nacional de Vendedores, ahora RUT, corresponde al código 7411¹, esto es, actividades jurídicas, el demandante podía continuar prestando sus servicios de abogado, y por ende, se encontraba sujeto al impuesto sobre las ventas.[...] De conformidad con lo anterior, el demandante no demostró el cese definitivo del desarrollo de actividades sujetas al impuesto sobre las ventas, razón por la cual no era procedente la cancelación del registro de vendedores, ahora RUT”.

FUENTE FORMAL: DECRETO 688 DE 1989 – ARTICULO 2 / CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 33, ARTICULO 37

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá D. C., dos (2) de agosto de dos mil doce (2012)

Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00051-00(18578)

Actor: ANDRES RAMON POLEARCO RODRIGUEZ PIZARRO

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide, en única instancia², la demanda que, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, interpuso el ciudadano Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro.

I) ANTECEDENTES

¹ FI 2 c.a.

² De conformidad con el artículo 128 del Código Contencioso Administrativo, corresponde al Consejo de Estado conocer en única instancia, los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho que carezcan de cuantía, en los cuales se controvertan actos administrativos expedidos por autoridades del orden nacional.

El 29 de mayo de 2008 el demandante presentó ante la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá – DIAN solicitud de cancelación del registro de responsable del impuesto sobre las ventas en el régimen común.

Mediante la Resolución Decisión Solicitud Especial No. 7147000492019 del 11 de septiembre de 2009 la Administración resolvió negar la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas presentada.

Frente al anterior acto administrativo, el demandante interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante la Resolución No. 0007 del 9 de julio de 2010, confirmando el acto recurrido.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro solicitó que:

“Se declare la nulidad de los actos administrativos identificados como Acto de decisión No. 7147000492019 del 11 de septiembre del 2009 expedido por la División de Gestión de Asistencia al Cliente, y el acto administrativo No. 0007 del 9 de julio del 2010 expedido por la Dirección Seccional de Impuesto de Bogotá, ambas dependencias de la DIAN, notificada esta última en forma personal el 14 de julio de 2010, razón por la cual esta demanda se presenta dentro de la oportunidad legal.

Como consecuencia de la anterior declaración y para el restablecimiento de los derechos vulnerados, respetuosamente solicito que se establezca por medio de sentencia que haga tránsito de cosa juzgada que la Dirección de Impuestos Nacionales y sus dependencias deben proceder a cancelar todos aquellos registros donde el demandante aparezca como responsable del impuesto a las ventas dentro del régimen común”.

Como normas violadas y concepto de la violación dijo:

Violación de los artículos 29 de la Constitución Política, 429, 437, 614 y 683 del Estatuto Tributario.

La Administración vulneró el artículo 29 de la Constitución Política, toda vez que negó la solicitud de cancelación del registro como responsable de IVA en el régimen común que presentó el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro, con fundamento en un requisito que no se encuentra establecido en el artículo 614 del Estatuto Tributario, como es el hecho de que el solicitante estaba matriculado

como comerciante en la Cámara de Comercio. Por tanto, los actos administrativos demandados se encuentran viciados de falsa motivación.

No existe relación de causalidad entre el registro efectuado ante la DIAN como responsable del IVA por el ejercicio profesional de abogado, y el expedido por la Cámara de Comercio para tener la representación legal de una sociedad, razón por la cual este no puede ser fundamento para el rechazo de la solicitud presentada por el administrado, además porque dicho documento sólo estuvo vigente durante los años 1981 y 1982.

Violación de los artículos 2º, 4º, 6º, 13, 15 y 25 de la Constitución Política, 2º del Decreto 668 de 1989, 882 del Código de Comercio y 1625 del Código Civil, 68 y 66 del Decreto 01 de 1984 y la Ley 791 de 2002

En virtud de lo dispuesto en el artículo 2º del Decreto 668 de 1989 y 4º y subsiguientes del Código Civil, le correspondía a la Cámara de Comercio excluirlo del registro de comerciantes. Que el hecho de que la entidad no cumpliera lo dispuesto en la ley no puede causar perjuicios al solicitante.

Independientemente de que el artículo 2º del Decreto 668 de 1989 fuera anulado por el Consejo de Estado, dicha decisión no tiene efectos retroactivos, razón por la cual, en su momento, tuvo existencia jurídica y la Cámara de Comercio debió darle cumplimiento.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones del actor con los siguientes argumentos:

Los actos demandados negaron la solicitud presentada por el contribuyente, toda vez que existían serios indicios sobre la continuidad de sus actividades comerciales, como lo es la existencia de una matrícula mercantil vigente.

El Decreto 688 de 1989 fue declarado nulo por el Consejo de Estado mediante sentencia del 19 de octubre de 1990. Por tanto, no era procedente excluir al

comerciante del respectivo registro, como tampoco le corresponde a la Administración emitir juicios respecto de las actuaciones de otras entidades.

Las pruebas allegadas por el contribuyente, como el recuento histórico de su actividad laboral y el reporte médico, no prueban el cese de actividades como comerciante.

La Administración no creó elementos nuevos para la cancelación del RUT, pues el procedimiento que se adelantó es el señalado en el Decreto 2788 de 2004 y la Orden Administrativa No.001 de 2005, y dado que el contribuyente no aportó medios probatorios que sustentaran sus argumentos y que desvirtuaran las pruebas recaudadas, no es procedente acceder a la solicitud presentada.

IV) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** dentro de esta etapa procesal rindió concepto en los siguientes términos:

Los actos administrativos no están viciados de falsa motivación, toda vez que fueron motivados, y las consideraciones que se tuvieron en cuenta se encuentran relacionadas con la decisión.

El artículo 614 del Estatuto Tributario no consagra las causales para que la Administración acceda a la cancelación de la inscripción en el Registro Nacional de Vendedores formulada por los responsables del IVA, sino que solamente exige que éstos informen el cese de las actividades que originaron ese registro.

La cancelación es una consecuencia directa de la información sobre el cese de actividades gravadas, que solo depende de la ocurrencia de este hecho, toda vez que el legislador no autorizó a la Administración para negarla por situaciones que

involucren al responsable en el incumplimiento de las obligaciones tributarias, o de otro orden.

Por tanto, el hecho de que el contribuyente se encontrara inscrito en la Cámara de Comercio como comerciante no impedía cancelar el registro en el RUT.

V) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Procede la Sala a pronunciarse sobre la legalidad de las Resoluciones Nos. 7147000492019 del 11 de septiembre de 2009 y 0007 del 9 de julio de 2010, por medio de las cuales, la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá – DIAN negó la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas, presentada por el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro.

Sostiene el demandante que los actos administrativos demandados se encuentran viciados de falsa motivación, toda vez que negaron la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas, con fundamento en un requisito que no está previsto en el artículo 614 del Estatuto Tributario, como es el hecho de que el solicitante estaba matriculado como comerciante en la Cámara de Comercio.

Además, indicó que de conformidad con el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, le correspondía a la Cámara de Comercio de Bogotá excluirlo del registro mercantil, y que si bien la mencionada norma fue declarada nula por el Consejo de Estado, ésta se encontraba vigente para la época en que el solicitante no renovó su matrícula.

Para la Administración no es procedente la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas, por cuanto el demandante continúa realizando operaciones gravadas, como se desprende de la matrícula mercantil que le fue otorgada por la Cámara de Comercio de Bogotá.

La falsa motivación, entendida como vicio de ilegalidad del acto administrativo, se estructura cuando en las consideraciones de hecho o de derecho que contiene el acto, se incurre en un error, ya sea porque los hechos aducidos en la decisión son inexistentes o, cuando existiendo éstos, son calificados erradamente desde el punto de vista jurídico.

A efectos de establecer si los actos administrativos demandados se encuentran falsamente motivados, la Sala debe resolver si la solicitud de cese de responsabilidad en el impuesto sobre las ventas, por el cese definitivo de las actividades del responsable, está sujeta a condición diferente a la del cumplimiento de la obligación formal de informarlo.

A ese respecto, los artículos 507, 614 y 555-2 del Estatuto Tributario, establecen:

“ARTICULO 507. OBLIGACIÓN DE INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO NACIONAL DE VENDEDORES. Todos los responsables del impuesto sobre las ventas, incluidos los exportadores, deberán inscribirse en el registro nacional de vendedores. (...)

ARTICULO 614. OBLIGACIÓN DE INFORMAR EL CESE DE ACTIVIDADES. Los responsables del impuesto sobre las ventas que cesen definitivamente en el desarrollo de actividades sujetas a dicho impuesto, deberán informar tal hecho, dentro de los treinta (30) días siguientes al mismo.

Recibida la información, la Administración de Impuestos procederá a cancelar la inscripción en el Registro Nacional de Vendedores, previa las verificaciones a que haya lugar.

Mientras el responsable no informe el cese de actividades, estará obligado a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas

ARTÍCULO 555-2. REGISTRO UNICO TRIBUTARIO - RUT. <Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

El Registro Unico Tributario sustituye el Registro de Exportadores y el Registro Nacional de Vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

(...)”

De conformidad con el artículo 614 *ibídem*, los responsables del impuesto sobre las ventas tienen la obligación de informar a la Administración, el cese definitivo de las actividades sujetas a dicho impuesto, dentro de los 30 días siguientes a su ocurrencia.

El cumplimiento de esta obligación formal permite a la autoridad tributaria conocer el hecho y proceder a cancelar la inscripción del responsable en el registro nacional de vendedores, ahora RUT, **previas las verificaciones a que haya lugar.**

Entonces, para la cancelación del registro no basta con que el responsable del impuesto informe el cese de actividades, sino que, además, dicha información debe ser constatada por la Administración mediante las verificaciones respectivas.

En el presente caso, el 29 de mayo de 2008, el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro informó a la Administración: *"1) Ya no ejerzo la actividad de profesional del derecho (abogado). 2) Solicito que se elimine mi responsabilidad del régimen común³.*

Al verificar la anterior información, la Administración encontró que el solicitante tenía el registro mercantil vigente, y con fundamento en ello, consideró que continuaba realizando actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas.

A ese respecto, encuentra la Sala que la Administración no le exigió al solicitante el cumplimiento de un requisito que no se encuentre previsto en el artículo 614 *ibídem*, pues el rechazo se fundamentó en que el contribuyente continuaba realizando actividades gravadas, lo cual fue comprobado en ejercicio de las facultades de verificación que le otorga la norma en mención.

Con relación al registro mercantil, regulado por el artículo 26 del Código de Comercio, se encuentra que tiene por objeto hacer la matrícula de los comerciantes y de los establecimientos de comercio, así como la inscripción de los actos, libros y documentos, de acuerdo con las disposiciones legales. De lo anterior se deduce que la matrícula es el registro a que están obligadas todas las personas que ejercen regularmente el comercio, lo mismo que en relación con sus establecimientos de comercio.

En ese sentido, se encuentra que la matrícula mercantil pone en conocimiento de los demás que determinada persona o sociedad tiene la calidad de comerciante. Por tanto, otorga a los terceros la posibilidad de conocer la información sobre

ciertas condiciones y circunstancias del comerciante, entre otras cosas, que cumplió con la obligación de matricularse en el registro mercantil⁴.

El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, y el hecho de inscribirse como comerciante implica que quien lo hace, profesionalmente se ocupa en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles⁵. Por ello es necesario que cuando el inscrito deje de realizar dichas actividades, informe a la correspondiente Cámara de Comercio la pérdida de su calidad de comerciante, como lo dispone el artículo 33 del Código de Comercio.

En caso contrario, si la persona se encuentra inscrita en el registro mercantil y la actividad que dio lugar a ese registro se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas, es evidente que, eventualmente, puede llegar a realizar dichas actividades.

Encuentra la Sala que en el año de 1980, el demandante se inscribió como comerciante ante la Cámara de Comercio de Bogotá, entidad que a lo largo del proceso ha presentado distintas certificaciones en las que consta que la última renovación del registro mercantil se realizó en el año 1982 y que este no ha sido renovado desde el año 1983⁶. En estas certificaciones no se observa que el registro hubiere sido cancelado.

A ese respecto indica el demandante, que la Cámara de Comercio de Bogotá debía cancelar el registro mercantil de conformidad con el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, el cual se encontraba vigente para la fecha en que no se renovó.

El artículo 2º del Decreto 668 de 1989 indicaba:

“Artículo 2o. La no renovación anual de la Matrícula Mercantil dará lugar a la exclusión del comerciante del respectivo Registro”.

Dicha norma fue anulada por esta Corporación mediante sentencia del 19 de octubre de 1990⁷. En esa oportunidad se dijo:

³ Fl 1 y 4 c.a.

⁴ Artículo 19-1 del Código de Comercio.

⁵ Artículo 10 del Código de Comercio.

⁶ Fl 15 – 16 c.a. y 45-46 c.p.

⁷ C.P.Dr. **Simón Rodríguez Rodríguez, Exp. 1196**

"(...)El Gobierno Nacional so pretexto de reglamentar el C. de Co., y más concretamente su artículo 33, que se limita a repetirlo en su primera parte ("la matrícula se renovará anualmente dentro de los tres primeros meses de cada año"), suma a la multa antes mencionada a cargo de la Superintendencia de Industria y Comercio otra sanción que el Decreto 668 de 1.989 acusado hace consistir en "la exclusión de comerciante del respectivo registro".

Es así entonces que por norma reglamentaria no se puede crear una sanción más y diferente a la ya establecida en el mismo estatuto del ramo. Nótese que si bien el susodicho artículo 37 deja a salvo las demás sanciones que puedan imponerse por no renovar la matrícula, en los términos atrás explicados, es bien preciso al calificar tales sanciones de legales, esto es, las determinadas por el propio legislador

Es al Congreso, por derecho propio, el cual compete proveer sobre la materia que es objeto de enjuiciamiento. Si aquél confirió facultades extraordinarios al Gobierno Nacional, en la Ley 16 de 1.968, para la expedición del nuevo Código de Comercio, y en todo su texto no incorporó disposición alguna relativa a la sanción controvertida por la no renovación de la matrícula mercantil, sino la comentada anteriormente de una multa, no le corresponde al Ejecutivo echando mano, indebidamente de la potestad reglamentaria, crear una diferente. Al haber expedido el precepto acusado con tales anomalías, rebasó la simple facultad reglamentaria e invadió al propio tiempo el ámbito de las atribuciones propias del legislador".

De conformidad con lo anterior, la falta de renovación de la matrícula no conlleva la cancelación de la inscripción en el registro mercantil, sino la imposición de la sanción prevista en el artículo 37 del Código de Comercio.

En ese sentido, la matrícula mercantil tiene vigencia mientras no sea cancelada, esto es, hasta cuando el inscrito renueve el registro informando a la Cámara de Comercio la pérdida de la calidad de comerciante⁸, y ésta, una vez surtido los trámites de ley, realice la respectiva cancelación.

En cuanto al argumento del demandante en el que indica que la Cámara de Comercio, antes de que se produjera la declaratoria de nulidad, debió aplicar el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, es importante señalar que este es un asunto que no es objeto de los actos acusados, razón por la cual la Sala no puede pronunciarse al respecto. Igualmente, se debe advertir que una vez declarada la nulidad de la mencionada norma no existe fundamento legal que permita su aplicación en el ordenamiento jurídico.

En ese sentido, correspondía al demandante pedir la matrícula mercantil, lo cual, si bien fue solicitado con ocasión de los actos administrativos acusados⁹, no se allegó un documento en el que conste que la Cámara de Comercio hubiere

⁸ Artículo 33 del Código de Comercio.

⁹ FI 23-24 c.a.

cancelado la referida matrícula, situación que tampoco se verificó en el certificado de matrícula de persona natural, allegado por dicha entidad por solicitud de esta Corporación¹⁰.

Así las cosas, teniendo en cuenta que el registro mercantil no se encontraba cancelado, el demandante continuaba ostentando la calidad de comerciante, y debido a que antes de la solicitud de cancelación, la actividad principal reportada en el Registro Nacional de Vendedores, ahora RUT, corresponde al código 7411¹¹, esto es, actividades jurídicas, el demandante podía continuar prestando sus servicios de abogado, y por ende, se encontraba sujeto al impuesto sobre las ventas.

De otra parte, el demandante sostiene que no podía realizar la actividad de profesional en derecho, toda vez que se encontraba bajo un tratamiento médico. A ese respecto, encuentra la Sala que si bien aportó como prueba certificación médica del Dr. Ernesto Gaitán Rey¹², en ésta no consta que el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro se encontrara impedido para realizar alguna actividad o labor.

Así mismo, cabe precisar que el hecho de que el demandante percibiera ingresos por conceptos de arrendamiento de un inmueble¹³, no implicaba que no podía obtener honorarios por sus servicios de abogado, máxime cuando se encontraba registrado, en la Cámara de Comercio, como comerciante.

De conformidad con lo anterior, el demandante no demostró el cese definitivo del desarrollo de actividades sujetas al impuesto sobre las ventas, razón por la cual no era procedente la cancelación del registro de vendedores, ahora RUT.

Igualmente, se debe señalar que los actos demandados no se encuentran viciados de falsa motivación, toda vez que la decisión administrativa no se fundó en razones engañosas, simuladas o contrarias a la realidad. En este caso la administración, dio cumplimiento al artículo 614 del Estatuto Tributario, al

¹⁰ FI 45-46 c.p.

¹¹ FI 2 c.a.

¹² FI 21 c.a.

¹³ FI 20 c.a.

constatar la realidad de la información reportada por el solicitante para el cese de su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas.

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,

F A L L A

DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Salvamento de Voto

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

REGISTRO MERCANTIL – Finalidad

“El registro mercantil es una modalidad oficial de comunicación a través de la cual se da publicidad de ciertos actos de los comerciantes que deben ser conocidos por la comunidad. De esta forma se puede conocer la actividad del comerciante, los representantes de las sociedades y sus facultades, nombre y ubicación de los establecimientos de comercio matriculados, activos brutos y patrimonio del comerciante, capital de las sociedades, etc.”.

REGISTRO MERCANTIL - Funciones y efectos

La doctrina ha señalado como funciones y efectos del registro, entre otras, las siguientes: a. Función de Publicidad: Es el objetivo primordial. Da a conocer a terceros al comerciante, sus actos, sus bienes y documentos. Es la forma oficial y jurídica de dar la publicidad conveniente para el cumplimiento de los fines del comercio. No existe posibilidad de probar contra estos actos y documentos por fuentes distintas al registro. b. Función de garantía de Autenticidad: Los documentos que no son auténticos y que deben ser presentados ante la Cámara de Comercio, dicha presentación les otorga autenticidad. c. Función probatoria de los actos y documentos inscritos: las Cámaras de Comercio deben certificar sobre los actos y documentos registrados y constituyen plena prueba según las reglas generales del procedimiento. Ej. Libros de contabilidad debidamente registrados. d. Función declarativa: Si bien los actos y contratos solo surten efectos entre las partes, si se desea que también produzcan efectos ante terceros, deben registrarse, así el registro es un requisito de oponibilidad de los actos y contratos frente a terceros. e. Función constitutiva: Algunos actos y negocios requieren del registro como supuesto necesario para su validez (Ej, revisores fiscales, representantes legales, gerentes y suplentes, liquidadores, empresas unipersonales, etc). De lo anterior se advierte que el registro mercantil es un medio de publicidad sobre la condición de comerciante, de sus actos y contratos, además tiene efectos probatorios, constitutivos y declarativos respecto de los documentos inscritos”.

FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 40

REGISTRO MERCANTIL – No habilita para desarrollar actos de comercio. La inscripción en el registro no confiere, por sí sola, la calidad de comerciante / CALIDAD DE COMERCIANTE - La tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no esté registrado ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio

“[...] no comparto que en la sentencia objeto de salvamento se afirme que «*El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, (...)*» pues no hace parte de las funciones del registro mercantil, habilitar a una persona para desarrollar actos de comercio. El hecho de estar inscrito no confiere por sí solo la calidad de comerciante, porque esta condición la tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no

esté registrado, ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio. En esas condiciones, en el caso concreto, se desvirtúa el criterio sostenido por la DIAN y aceptado por la Sala, según el cual, el hecho de que el demandante continúe registrado en el registro mercantil significa que puede seguir prestando servicios de abogado, porque independientemente del registro los podría prestar”.

FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 10

REGISTRO MERCANTIL - No es la prueba para establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, el carácter de responsable del inscrito. La administración de impuestos está facultada para realizar cruces de información para verificar el ejercicio de actividades gravadas / RESPONSABLE DEL IVA – Debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos. No basta para ello estar inscrito en el Registro Mercantil / ACTIVIDADES GRAVADAS - Carga de la prueba. El hecho de no efectuar actividades gravadas constituye una negación indefinida, por lo que la carga de la prueba para demostrar el ejercicio de tales actividades corresponde a la administración

“Como se advierte la única prueba aducida por la demandante para mantener la responsabilidad del demandante en el régimen común del IVA, la constituyó un registro mercantil. Sin embargo, en el certificado aportado al proceso no consta ni se puede precisar el tipo de actividad que realiza el demandante, por consiguiente, contrario a lo sostenido por la DIAN, del registro mercantil no se deriva que el demandante ejerza su actividad de «abogado», por la cual era responsable de IVA. En esas condiciones, la prueba en que se fundamentó la DIAN no desvirtúa por sí sola el cese de responsabilidad del demandante en el régimen común, por el contrario, se advierte que la DIAN contaba con la posibilidad de realizar cruces de información para verificar que el demandante no esté ejerciendo su actividad. Lo anterior, por cuanto la no realización de actividades gravadas es una negación indefinida y, por tanto, la carga de la prueba la tenía la Administración para demostrar que el demandante realizaba actividades por las cuales recibe ingresos gravados con IVA, situación que no se probó en el proceso. Sin embargo, dadas las características y finalidades del registro mercantil antes explicadas, puede establecerse que no es esta la prueba de la cual la demandada pudiera establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, de su carácter de responsable, pues el registro no es prueba de ello. Si bien el registro anuncia a una persona ante terceros como comerciante, ese solo hecho no sirve para presumir su condición de responsable del IVA, pues para ello debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos”.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

SALVAMENTO DE VOTO

Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00051-00(18578)

Actor: ANDRES RAMON POLEARCO RODRIGUEZ PIZARRO

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

No comparto la decisión mayoritaria de la Sala de no acceder a anular los actos administrativos demandados, mediante los cuales la DIAN le negó al actor el cese de responsabilidades en el Impuesto sobre las Ventas.

La decisión objeto de este salvamento, encontró ajustado a derecho el fundamento de los actos acusados, en los que se sostuvo que dado que el contribuyente continuaba inscrito en el registro mercantil, podía continuar realizando las actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas y, por tanto, no era posible acceder a la solicitud de cese de su responsabilidad en el citado impuesto.

Al respecto considero lo siguiente:

El **registro mercantil** es una modalidad oficial de comunicación a través de la cual se da publicidad de ciertos actos de los comerciantes que deben ser conocidos por la comunidad. De esta forma se puede conocer la actividad del comerciante, los representantes de las sociedades y sus facultades, nombre y ubicación de los establecimientos de comercio matriculados, activos brutos y patrimonio del comerciante, capital de las sociedades, etc.

La doctrina¹⁴ ha señalado como **funciones y efectos** del registro, entre otras, las siguientes:

- a. **Función de Publicidad:** Es el objetivo primordial. Da a conocer a terceros al comerciante, sus actos, sus bienes y documentos. Es la forma oficial y jurídica de dar la publicidad conveniente para el cumplimiento de los fines del comercio. No existe posibilidad de probar contra estos actos y documentos por fuentes distintas al registro.
- b. **Función de garantía de Autenticidad:** Los documentos que no son auténticos y que deben ser presentados ante la Cámara de Comercio, dicha presentación les otorga autenticidad¹⁵.

¹⁴ MEDINA VERGARA, Jairo. Derecho Comercial Parte General. Editorial Ibáñez : Bogotá., págs.. 485 y ss.

¹⁵ Art. 40 C.Co

- c. **Función probatoria de los actos y documentos inscritos:** las Cámaras de Comercio deben certificar sobre los actos y documentos registrados y constituyen plena prueba según las reglas generales del procedimiento. Ej. libros de contabilidad debidamente registrados
- d. **Función declarativa:** Si bien los actos y contratos solo surten efectos entre las partes, si se desea que también produzcan efectos ante terceros, deben registrarse, así el registro es un requisito de oponibilidad de los actos y contratos frente a terceros.
- e. **Función constitutiva:** Algunos actos y negocios requieren del registro como supuesto necesario para su validez (Ej, revisores fiscales, representantes legales, gerentes y suplentes, liquidadores, empresas unipersonales, etc).

De lo anterior se advierte que el registro mercantil es un medio de publicidad sobre la condición de comerciante, de sus actos y contratos, además tiene efectos probatorios, constitutivos y declarativos respecto de los documentos inscritos.

Por lo anterior, no comparto que en la sentencia objeto de salvamento se afirme que «*El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, (...)*»¹⁶, pues no hace parte de las funciones del registro mercantil, habilitar a una persona para desarrollar actos de comercio. El hecho de estar inscrito no confiere por sí solo la calidad de comerciante, porque esta condición la tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no esté registrado, ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio¹⁷.

En esas condiciones, en el caso concreto, se desvirtúa el criterio sostenido por la DIAN y aceptado por la Sala, según el cual, el hecho de que el demandante continúe registrado en el registro mercantil significa que puede seguir prestando servicios de abogado¹⁸, porque independientemente del registro los podría prestar.

¹⁶ Pág. 8

¹⁷ **Código de Comercio. Art. 10.** Son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles.

La calidad de comerciante se adquiere aunque la actividad mercantil se ejerza por medio de apoderado, intermediario o interpuesta persona.

¹⁸ Pág. 10

Adicionalmente, en el asunto analizado por la Sala, de la revisión del expediente se advierte lo siguiente:

1. El 29 de mayo de 2008, el demandante presentó la solicitud de cese de responsabilidades del régimen común porque «*ya no ejerzo la actividad de profesional del derecho (abogado)*»¹⁹.
2. La anterior afirmación fue realizada bajo declaración juramentada ante la DIAN²⁰. Además indica que está próximo a pensionarse y que sus ingresos los derivaría de ayudas de sus hijos y del arriendo de una vivienda.
3. A folio 26 del cuaderno de antecedentes está el cruce de información sobre “*Consulta Relación de Tercero Con Empresas*” y se verifica por la DIAN que el contribuyente es: miembro de Junta Directiva y Representante suplente de una sociedad “Promotora Urbana El Trébol” y que figura como liquidador de dos sociedades.
4. La DIAN negó la solicitud porque tiene matrícula activa **desde 1989** según certificado de existencia y representación legal, «*con una actividad que está gravada*»²¹.
5. Revisado el certificado de existencia y representación legal que fue aportado con los antecedentes administrativos²² y que coincide con el que fue allegado ante esta instancia por la Cámara de Comercio de Bogotá, se advierte lo siguiente:
 - Número de matrícula del “**31 de julio de 1980**”
 - Dirección comercial: **Cl. 35 No. 7-25 piso 4**. Esta dirección no coincide con ninguna de las informadas por el contribuyente en el RUT²³ ni en los escritos presentados con ocasión de la solicitud de cese de responsabilidad de IVA. (Calle 84 # 7-59 Of. 201).

¹⁹ Fl. 4 c.a.

²⁰ Fl. 18 c.a.

²¹ Fl. 31 c.a.

²² Fl. 46 c.a.

²³ Fl. 2

- Se deja constancia por la Cámara de Comercio que estos datos corresponden a la última información suministrada por el comerciante en el formulario de matrícula o renovación del año “1982”.

6. El demandante sostuvo que esa inscripción en el registro mercantil la hizo para cumplir un requisito que en esa época imponía la Superintendencia de Sociedades para ser el representante legal de una entidad bancaria²⁴.

Como se advierte la única prueba aducida por la demandante para mantener la responsabilidad del demandante en el régimen común del IVA, la constituyó un registro mercantil. Sin embargo, en el certificado aportado al proceso no consta ni se puede precisar el tipo de actividad que realiza el demandante, por consiguiente, contrario a lo sostenido por la DIAN, del registro mercantil no se deriva que el demandante ejerza su actividad de «abogado», por la cual era responsable de IVA.

En esas condiciones, la prueba en que se fundamentó la DIAN no desvirtúa por sí sola el cese de responsabilidad del demandante en el régimen común, por el contrario, se advierte que la DIAN contaba con la posibilidad de realizar cruces de información para verificar que el demandante no esté ejerciendo su actividad.

Lo anterior, por cuanto la no realización de actividades gravadas es una negación indefinida y, por tanto, la carga de la prueba la tenía la Administración para demostrar que el demandante realizaba actividades por las cuales recibe ingresos gravados con IVA, situación que no se probó en el proceso.

Sin embargo, dadas las características y finalidades del registro mercantil antes explicadas, puede establecerse que no es esta la prueba de la cual la demandada pudiera establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, de su carácter de responsable, pues el registro no es prueba de ello. Si bien el registro anuncia a una persona ante terceros como comerciante, ese solo hecho no sirve para presumir su condición de responsable del IVA, pues para ello debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos.

²⁴ Fl. 23 c.a.

En consecuencia, a mi juicio, debieron anularse los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, haber declarado que el demandante cesó su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas dentro del régimen común.

Con todo respeto,

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA