

TORNAGUIA - Noción / TORNAGUIA - Clases / TORNAGUIA DE MOVILIZACION - Noción / TORNAGUIA DE REENVIO - Noción / TORNAGUIA DE TRANSITO - Noción / DECLARACION DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS SIFONES Y REFAJOS - Se presenta en el Formulario MHCP DAF 38, cuyas instrucciones son obligatorias / REENVIOS - El impuesto al consumo correspondiente a ellos se descuenta del impuesto generado en el periodo / DESCUENTO DE REENVIOS - Requisitos para su procedencia / FORMULARIO MHCP DAF 38 - No contempla eventos distintos a los reenvios que puedan afectar la liquidación del impuesto al consumo

De conformidad con el artículo 3 del Decreto 3071 de 1997, las tornaguías son el certificado único nacional que expiden las autoridades departamentales para autorizar y controlar la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, entre entidades territoriales que sean sujetos activos del impuesto, o dentro de las mismas, cuando sea del caso. Según el artículo 8 ibídem, las tornaguías pueden ser de movilización, reenvío o tránsito. Las tornaguías de movilización autorizan el transporte entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo, de mercancías gravadas con el impuesto que estén destinadas para el consumo en la respectiva entidad territorial. Las tornaguías de reenvíos autorizan el transporte de mercancías entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo cuando dichas mercancías fueron declaradas para consumo en la entidad territorial de origen. Y, las tornaguías de tránsito autorizan el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, cuando sea del caso, o de mercancías en tránsito hacia otro país. Por otra parte, mediante Resolución 1462 de 1997, la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda dispuso que las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de producción nacional, se presentarían ante los departamentos en el Formulario MHCP - D.A.F.- 3B. Respecto de la liquidación del impuesto, las instrucciones para el diligenciamiento del Formulario MHCP - D.A.F. - 3B indican lo siguiente [...] Según las instrucciones en mención, que son de obligatorio cumplimiento, **los reenvíos se descuentan del impuesto al consumo generado en el periodo** y así se determina el impuesto a cargo. En consecuencia, en las declaraciones del impuesto al consumo, el contribuyente debe liquidar el impuesto que corresponda por los bienes entregados en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión, o el autoconsumo, en el respectivo departamento. Y, **si en el periodo existen operaciones de reenvío**, el impuesto correspondiente a éstas se descuenta del impuesto generado. Así pues, al incluir reenvíos en la declaración privada, debe restarse del impuesto generado en el periodo, el impuesto que pertenece a una entidad territorial distinta de aquella en que declaró y pagó el impuesto inicialmente. Para ello, el artículo 14 del Decreto 2141 de 1996 exige que (i) los reenvíos consten en la contabilidad, (ii) previamente, el impuesto al consumo haya sido declarado y pagado en la entidad territorial en la que se solicita el descuento por reenvíos, y (iii) los reenvíos consten en tornaguías legalizadas en la entidad de destino. Cabe precisar que según el formulario diseñado por la Dirección de Apoyo Fiscal, los reenvíos se declaran solamente en las casillas 13 y 14 del formulario, y que este documento no contempla otros eventos, como cambios de destino, que puedan afectar la liquidación del impuesto. En efecto, en los renglones 11 y 12 del formulario se registra el impuesto al consumo generado por cervezas, sifones, refajos y mezclas en el periodo. **Al valor correspondiente se restan el impuesto al consumo generado por reenvíos de cervezas, sifones, refajos y mezclas de las casillas 13 y 14**, y el saldo a favor del periodo anterior de la casilla 15, y se suman las sanciones

liquidadas en la casilla 16. Si el resultado es positivo, el saldo a cargo se registra en la casilla 18, pero si es negativo, el saldo a favor se registra en la casilla 19.

FUENTE FORMAL: DECRETO 3071 DE 1997 - ARTICULO 3 / DECRETO 3071 DE 1997 - ARTICULO 8 / RESOLUCION 1462 DE 1997 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 14

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos por los que el Departamento del Atlántico modificó las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos que Cervecería Leona S.A (hoy Bavaria S.A.) presentó por los meses de marzo a junio de 2005. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó la nulidad de esos actos, tras concluir que el departamento rechazó el descuento de reenvíos, porque la actora no presentó las tornaguías legalizadas, como lo exige el art. 14 del Decreto 2141 de 1996, para que tal descuento proceda. La Sala precisó que los reenvíos se descuentan del impuesto al consumo generado en el periodo, esto es, que si en la declaración privada se incluyen reenvíos, se debe restar del impuesto del periodo el impuesto que pertenece a una entidad territorial distinta de aquella en que se declaró y pagó el tributo inicialmente, para lo cual la mencionada norma exige que los reenvíos consten en la contabilidad, que el impuesto al consumo se haya declarado y pagado en la entidad territorial en la que se solicita el descuento y que los reenvíos consten en tornaguías legalizadas en la entidad de destino. Agregó que los cambios de destino de mercancías no inciden en la liquidación del impuesto al consumo, toda vez que la Ley 223 de 1995 ni el Decreto 2141 de 1996 prevén que para determinar el tributo se deban restar tales cambios, al punto de que ese concepto no se incluyó en el formulario MHCP-D.A.F.-38, en el que se presenta la declaración y cuyas instrucciones de diligenciamiento son obligatorias.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la obligatoriedad de los instructivos para el diligenciamiento de los formularios para la declaración de impuestos se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 27 de noviembre de 1998, Radicación 03-27-1998-0040, M.P. Germán Ayala Mantilla y de 16 de junio de 2011, Radicación 7001-23-31-000-2007-00143-01(18156), M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS SIFONES Y REFAJOS - Hecho generador / IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS SIFONES Y REFAJOS - Aunque es un gravamen de propiedad de la Nación su producto fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo en sus jurisdicciones / IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS SIFONES Y REFAJOS - Sujetos pasivos. Causación. Base gravable. Tarifa

El impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos se genera por el consumo de estos productos y de mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas en el territorio nacional (art. 186 de la Ley 223 de 1995). Aunque es un gravamen de propiedad de la Nación, su producto fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo de los productos en sus jurisdicciones (art. 185 ibídem). Los sujetos pasivos o responsables del impuesto al consumo son los productores, importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. A su vez, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden (art. 187 ib.). El impuesto se causa en el momento en que el productor entrega los bienes en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación,

comisión, o los destina a autoconsumo. Para los productos extranjeros, la causación ocurre cuando los bienes se introducen al país, salvo que se trate de productos en tránsito hacia otro país (art.188 ib.). La base gravable es el precio de venta al detallista y, para los productos nacionales, el productor debe señalar los precios de venta de los bienes gravados a los vendedores al detal, según la calidad y contenido de las bebidas (art. 189 ib). La tarifa es del 48% para cervezas y sifones y del 20% para mezclas y refajos. Sin embargo, la tarifa del 48% para cervezas y sifones comprende ocho puntos porcentuales que corresponden al IVA destinado a financiar el segundo nivel de atención en salud (art. 190 ib.).

FUENTE FORMAL: LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 185 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 186 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 187 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 188 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 189 / LEY 223 DE 1995 - ARTICULO 190

NOTA DE RELATORIA: La Ley 223 de 1995 fue modificada por la Ley 1393 de 2010 y el Decreto 127 del mismo año.

DECLARACION DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS SIFONES REFAJOS Y MEZCLAS DE BEBIDAS FERMENTADAS - Presentación / REENVIO - Noción / REENVIOS DE PRODUCTOS NACIONALES - Requisitos

Los productores, importadores o distribuidores, según el caso, de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas deben presentar la declaraciones del impuesto al consumo ante los departamentos y el Distrito Capital, sobre los despachos, entregas o retiros de productos nacionales para distribución, venta, permuta, publicidad, comisión, donación o autoconsumo, efectuados en el periodo gravable en la respectiva entidad territorial, incluidos los adquiridos en la enajenación de productos nacionales decomisados o declarados en abandono (art. 6 num. 3° del Decreto 2141 de 1996). Las declaraciones se presentan en los formularios diseñados por la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda (art. 7 ibídem) y deben contener la liquidación privada del impuesto generado y la *“información sobre reenvíos cuando haya lugar a ello”* (art. 10 ib). Los reenvíos son *“las operaciones de traslado de los productos de una entidad territorial (Departamento o Distrito Capital) a otra u otras, cuando dichos productos han sido declarados inicialmente ante la entidad territorial donde se origina la operación de traslado”* (art. 13 ib.). Para incluir reenvíos de productos nacionales en las declaraciones del impuesto al consumo presentadas ante los departamentos, *“se requiere que las operaciones se encuentren debidamente respaldadas en la contabilidad del responsable y que los productos hayan sido declarados y pagados en declaraciones anteriores y se haya efectuado la legalización de la respectiva tornaguía en la entidad territorial de destino”* (art. 14 ib.).

FUENTE FORMAL: DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 6 NUMERAL 3 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 7 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 10 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 13 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 14

CAMBIOS DE DESTINO - No inciden en la liquidación del impuesto al consumo / DESCUENTO DE REENVIOS - Finalidad / FORMULARIO MHCP DAF 38 - No incluye los cambios de destino como conceptos que se puedan restar para determinar el impuesto al consumo

De otra parte, la demandante afirma que los valores declarados como reenvíos en realidad son “cambios de destino”, que no corresponden a un impuesto al consumo que haya sido declarado en el departamento del Atlántico, y que, por tanto, no debían estar respaldados en tornaguías de reenvío. Adicionalmente, considera que el demandado violó el debido proceso, porque no analizó las pruebas aportadas ni decretó las solicitadas para demostrar estos hechos. Al respecto, la Sala considera que era irrelevante para el caso tratar de comprobar que los reenvíos declarados correspondían a “cambios de destino”, ya que estos no inciden en la liquidación del impuesto al consumo. En efecto, ni la Ley 223 de 1995 ni el Decreto Reglamentario 2141 de 1996 establecen que para determinar el impuesto al consumo a cargo del contribuyente deban restarse los “cambios de destino” de los productos, tanto así que dicho concepto no fue incluido en el formulario elaborado por la Dirección de Apoyo Fiscal. Los artículos 10, 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996 únicamente permitieron el descuento de los reenvíos, porque representan impuestos pagados en entidades territoriales en las que no se causó el gravamen y su finalidad es que dichos impuestos sean trasladados a las entidades territoriales a las que realmente pertenecen. En consecuencia, si la ley no consagró un descuento especial por “cambios de destino” y la demandante no declaró en el departamento del Atlántico el impuesto al consumo que en principio se habría generado por los productos trasladados a otras entidades territoriales, hecho que no se discute por las partes, el descuento incluido en las declaraciones privadas por supuesto cambio de destino carece de sustento legal.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 10 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 13 / DECRETO 2141 DE 1996 - ARTICULO 14

SANCION POR INEXACTITUD - Procede por incluir en la declaración del impuesto al consumo descuentos por cambios de destino, porque no existe norma que así lo permita

El artículo 284 del Estatuto de Rentas del Departamento del Atlántico, que reitera, en esencia, el artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional, dispone, en lo pertinente, lo siguiente: [...] En el caso en estudio, el departamento debió imponer la sanción por inexactitud porque la demandante incluyó en las declaraciones privadas descuentos carentes de soportes y de fundamento legal, que generaron un menor impuesto a pagar. Además, no existió diferencia de criterio en la interpretación del derecho aplicable, debido a que no existe norma que justifique la inclusión de descuentos por “cambio de destino” en las declaraciones del impuesto al consumo.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO DE RENTAS DEL DEPARTAMENTO DEL ATLANTICO - ARTICULO 284

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., treinta y uno (31) de julio de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 08001-23-31-000-2009-00381-01(19801)

Actor: BAVARIA S.A.

Demandado: DEPARTAMENTO DEL ATLANTICO

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 30 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

Previo requerimiento especial y la respuesta correspondiente, el departamento del Atlántico expidió las liquidaciones oficiales de revisión que se relacionan a continuación, por las cuales modificó las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos que CERVECERÍA LEONA S.A. (hoy BAVARIA S.A) presentó por los meses de marzo a junio de 2005, en el sentido de rechazar los descuentos por reenvíos aplicados:

PERIODO	LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN	DESCUENTOS POR REENVÍOS RECHAZADOS	SANCIÓN POR INEXACTITUD
Marzo de 2005	7-0687-0032P-07 de 8 de agosto de 2007 (fls. 77 a 83)	\$437.411.000	\$699.857.600
Abril de 2005	7-0859-0036P-07 de 7 de septiembre de 2007 (fls. 65 a 69)	\$315.733.000	\$505.172.800
Mayo de 2005	7-1063-055P de 5 de octubre de 2007 (fls. 49 a 56)	\$282.759.000	\$452.414.400
Junio de 2005	7-1352-081P de 7 de noviembre de 2007 (fls. 33 a 40)	\$523.509.0000	\$837.614.400

Mediante las siguientes resoluciones, la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico confirmó en reconsideración las liquidaciones oficiales de revisión descritas:

PERIODO	RESOLUCIÓN
Marzo de 2005	5-1391-032P-07 de 11 de septiembre de 2008 (fls. 84 a 90)
Abril de 2005	5-1433-036P-07 de 29 de septiembre de 2008 (fls. 70 a 76)
Mayo de 2005	5-1660-055P de 22 de octubre de 2008 (fls. 57 a 63)
Junio de 2005	5-1661-081P de 22 de octubre de 2008 (fls. 41 a 48)

DEMANDA

En ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A., BAVARIA S.A., como absorbente de CERVECERÍA LEONA S.A., formuló las siguientes pretensiones:

*“1ª.- Que son **NULOS** los actos administrativos que se enumeran a continuación, proferidos por la Secretaría de Hacienda – Subsecretaría de Rentas del Atlántico, mediante los cuales se determinó oficialmente el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos a cargo de mi representada en el Departamento del Atlántico así:*

Periodo Gravable	Acto Administrativo	Fecha
1. Junio 2005	Liquidación de Revisión 7-1352-081P	07 de noviembre de 2007
1.1. Junio 2005	Resolución 5-1661-091P	22 de octubre de 2008
2. Mayo 2005	Liquidación de Revisión /-1059-054P	05 de octubre de 2007
2.1. Mayo 2005	Resolución 5-1652-054P	22 de octubre de 2008
3. Abril 2005	Liquidación de Revisión 7-0859-036P	07 de septiembre de 2007
3.1. Abril 2005	Resolución 5-1433-036P-07	29 de septiembre de 2008
4. Marzo de 2005	Liquidación de Revisión 7-0687-032P	08 de agosto de 2007
4.1. Marzo 2005	Resolución 5-1391-032P-07	11 de septiembre de 2008

Mediante las Liquidaciones de Revisión enunciados (sic) se modificaron las Liquidaciones privadas del impuestos (sic) presentadas junto con las declaraciones de impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos correspondientes a los meses de junio, mayo, abril y marzo de 2.005. Las Liquidaciones de Revisión fueron confirmadas al fallar los recursos de Reconsideración presentados contra tales liquidaciones, mediante las Resoluciones enumeradas en el cuadro que antecede.

*2ª.- Que, como consecuencia de la declaratoria de Nulidad anteriormente solicitada, se restablezca el Derecho a **BAVARIA S.A. (antes CERVECERÍA LEONA S.A.)** declarando que por los meses de junio, mayo, abril y marzo de 2005 la sociedad no adeuda suma alguna por concepto de impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos en el Departamento del Atlántico”.*

Invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 6, 29 y 83 de la Constitución Política
- Artículos 647, 683, 772 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional
- Artículos 185, 186, 188, 194 y 197 de la Ley 223 de 1995
- Artículos 13 y 23 del Decreto 2141 de 1996
- Artículos 3, 8 y 16 del Decreto 3071 de 1997

Como concepto de violación, la demandante propuso los siguientes cargos:

El demandado desconoció el debido proceso, el principio de eficiencia y el espíritu de justicia ya que resolvió el recurso de reconsideración sin analizar las pruebas y argumentos planteados ni practicar las pruebas solicitadas en dicho recurso.

El Departamento modificó las declaraciones privadas para incluir el impuesto al consumo generado por productos que, en principio, causaron el impuesto en el departamento del Atlántico, pero que tuvieron cambio de destino y debieron declararse en otras entidades territoriales. No obstante, el departamento presumió que los cambios de destino eran reenvíos, lo que no era viable porque los productos no habían sido declarados.

El artículo 8 del Decreto 3071 de 1997 ordena la expedición de tornaguías de movilización para el traslado de productos entre entidades territoriales y de tornaguías de reenvío para los productos ya declarados. Entonces, el reenvío y simple cambio de destino dependen de si los productos fueron declarados o no.

El Decreto 3071 de 1997 estableció que para movilizar productos gravados con el impuesto al consumo, los sujetos pasivos deben contar con la tornaguía respectiva, que es el documento que autoriza y controla la entrada, salida y movilización de dichos productos. La tornaguía no causa el impuesto, pues solo autoriza y controla la movilización de productos. Además, el transportador es el responsable por la solicitud y manejo de las tornaguías, al igual que por su expedición y legalización ante el funcionario de rentas.

En vía gubernativa, la demandante allegó una relación que discrimina las facturas, productos, cantidades, fechas y el impuesto causado, y solicitó la práctica de una inspección contable para demostrar que los productos cambiaron de destino y que el transporte se realizó únicamente con las tornaguías de movilización. Sin embargo, la Administración no analizó la prueba aportada ni decretó la inspección solicitada.

De acuerdo con los artículos 185, 186, 188 y 194 de la Ley 223 de 1995 y 23 del Decreto 2141 de 1996, BAVARIA S.A. estaba obligada a registrar en su contabilidad, en una cuenta independiente por cada entidad territorial, el impuesto al consumo causado por los productos que salieron de fábrica en cada vigencia

fiscal. Para determinar la base gravable y el impuesto a cargo, debía considerar las entregas, despachos y retiros correspondientes. La contabilidad así llevada constituye plena prueba de los datos declarados, como disponen los artículos 772 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional.

La contabilidad de la demandante demuestra que los productos objeto de cambio de destino no fueron declarados en el Departamento, ya que registra las fechas de los movimientos realizados en el mes anterior a la presentación de la declaración del impuesto al consumo.

A pesar de que se trataba de un cambio de destino, la actora utilizó el renglón de reenvíos porque no existe un renglón específico para informar este tipo de operaciones y la Administración debe conocerlas debido a que es un factor que incide en la liquidación del impuesto.

La sanción por inexactitud es improcedente, dado que la demandante no incurrió en la conducta sancionable, pues en la declaración incluyó cambios de destino, no descuentos por reenvíos inexistentes, y las cifras reportadas coinciden con las contabilizadas.

Asimismo, en la declaración, la actora no reportó datos o factores falsos, incompletos o desfigurados, ni se valió de maniobras fraudulentas para disminuir el impuesto a cargo. La adición de ingresos se generó por diferencias de criterios entre el contribuyente y la Administración, respecto de la normativa aplicable al caso.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El departamento del Atlántico se opuso a las pretensiones por las razones que siguen:

El demandado no desconoció el debido proceso de la actora, pues siguió el procedimiento previsto en la ley para este tipo de controversias y en cada etapa proporcionó las garantías necesarias para el ejercicio del derecho de defensa de la actora.

Para liquidar el impuesto al consumo, la demandante descontó el impuesto generado por reenvíos de cervezas y sifones.

De conformidad con el artículo 188 de la Ley 223 de 1995, el impuesto al consumo se causa en el momento en que el productor entrega los bienes en fábrica o planta para distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o el autoconsumo.

Para el despacho de productos, el productor debe contar con las tornaguías, que constituyen el mecanismo de control de las mercancías y este hecho se registra en el sistema automatizado de INFOCONSUMO para que sirva de fundamento a las actuaciones administrativas, como establece el artículo 16 del Decreto 3071 de 1997. Asimismo, INFOCONSUMO registra todo cambio de destino de los productos que no han sido declarados en el departamento y descuenta automáticamente el impuesto causado en su momento.

Por tanto, al conocer del cambio de destino de los productos, BAVARIA S.A. debió realizar los ajustes contables pertinentes, para que la información del sistema automatizado coincidiera con la registrada en la contabilidad, sin tener que descontar el impuesto generado por los productos que cambiaron de destino.

Según los artículos 2 y 5 del Decreto 3071 de 1997, los productos no pueden ser retirados de planta o fábrica si no cuentan con la respectiva tornaguía. Las tornaguías de reenvío autorizan el transporte de mercancías gravadas con el impuesto al consumo entre entidades territoriales que sean sujetos activos del impuesto, cuando los productos fueron declarados en la entidad territorial de origen. No obstante, para que pueda efectuarse el reenvío, es necesario que las operaciones estén contabilizadas, que los productos hayan sido declarados y pagados en periodos anteriores, y que las tornaguías hayan sido legalizadas en la entidad territorial de destino (art. 14 del Decreto 2141 de 1996, adicionado por el art. 2 del Decreto 1150 de 2003). Además, el formulario de la declaración contiene una casilla en la que se puede incluir la información de los reenvíos.

La actora no efectuó reenvíos, ya que no cumplió los requisitos previstos en la ley, y no es válida la afirmación de que realizó cambios de destino, en razón a que, en tal evento, el productor debía efectuar los ajustes en la declaración, para que ésta solo reflejara el impuesto causado. Los ajustes contables no tenían que reflejarse en la declaración ni incluirse como descuentos por reenvíos.

La sanción por inexactitud es procedente, porque no existen diferencias de criterio en la interpretación de las normas. La jurisprudencia y doctrina son claras al señalar los eventos en que procede el descuento por reenvío de mercancías y la demandante no podía descontar el impuesto que pagó por la mercancía que cambió de destino, en la medida en que ya había ajustado la contabilidad de los respectivos periodos gravables.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

En las declaraciones del impuesto al consumo, BAVARIA S.A. incluyó descuentos por reenvíos de refajos y mezclas sin tener derecho a ello, pues no cumplió los requisitos de los artículos 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996 y 8 del Decreto 3071 de 1997.

Aunque la actora sostuvo que no realizó reenvíos de mercancía sino cambios de destino de productos que no habían sido declarados en el Departamento, no demostró ese hecho.

Los certificados de revisor fiscal aportados al proceso confirman que inicialmente los productos se contabilizaron a favor del Departamento y que después se trasladaron a otras entidades territoriales, sin desvirtuar la afirmación de que estos ya habían sido declarados.

La jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha dicho que el impuesto al consumo se causa en el momento en que el producto sale de fábrica con destino a lugares de depósito o distribución con fines de consumo, porque el objetivo de la movilización es la distribución con fines de comercialización¹. En consecuencia, el demandado podía basarse en las tornaguías para liquidar el impuesto al consumo, ya que éstas controlan las entradas, salidas y la movilización de los productos gravados con dicho impuesto.

La sanción por inexactitud debe mantenerse porque no existen diferencias de criterio. Además, no se cuestionó el cambio de destino de los productos, sino el

¹ Sentencia de 28 de enero de 2010, exp. 16198, C.P. William Giraldo Giraldo.

incumplimiento del requisito de legalizar la tornaguía de reenvío en la entidad territorial de destino que otorga derecho al descuento.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** interpuso recurso de apelación por las razones que a continuación se sintetizan:

El Departamento violó el debido proceso de la actora porque le negó la posibilidad de demostrar, mediante inspección contable, corroborada por el certificado de revisor fiscal, que lo que hubo fue cambio de destino y no reenvíos de mercancía. El demandado no podía presumir que los cambios de destino representaban reenvíos y que los productos no debían estar respaldados en tornaguías de reenvío, porque no habían sido declarados, pues el ingreso al departamento del Atlántico y la movilización se efectuaron en la misma vigencia fiscal.

La contabilidad demuestra las operaciones realizadas en cada ejercicio fiscal y desvirtúa la presunción aplicada por el demandado. Además, en el expediente no existe prueba que indique que los cambios de destino cumplieron los requisitos de los artículos 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996 para ser considerados como reenvíos.

Los artículos 194 de la Ley 223 de 1995, 23 del Decreto 2141 de 1996, 772 y 777 del Estatuto Tributario Nacional otorgan valor probatorio a la contabilidad y en ella se registran tanto las entregas, despachos y retiros por cada entidad territorial, como la base y liquidación de los impuestos.

Dado que el Departamento se negó a practicar la inspección contable solicitada, los certificados de revisor fiscal anexos a la demanda constituyen la única prueba que el productor podía aportar para demostrar que los cambios de destino que generaron el mayor impuesto liquidado por el Departamento se realizaron efectivamente y están registrados en la contabilidad.

Los certificados de revisor fiscal precisan las entradas y salidas registradas en cada mes. Asimismo, aclaran que las diferencias encontradas corresponden a cambios de destino y señalan las facturas, fechas y productos que salieron del departamento del Atlántico hacia otras entidades territoriales.

Igualmente, los citados certificados sostienen que inicialmente los productos fueron registrados a favor del departamento del Atlántico con el impuesto al consumo respectivo y que luego fueron trasladados a otros departamentos.

Lo anterior demuestra que cuando los productos salieron de fábrica, el impuesto al consumo se causó a favor del departamento del Atlántico, pero después el gravamen se trasladó contablemente a los departamentos de destino, como ordenan los artículos 185, 188 y 194 de la Ley 223 de 1995 y 23 del Decreto 2491 de 1996. La contabilización no está relacionada con la obligación de declarar y pagar el impuesto, prevista en el artículo 191 de la Ley 223 de 1995, que se exige para catalogar el movimiento de productos como reenvíos.

En ese orden de ideas, los certificados de revisor fiscal prueban que los productos de los cuales se cambió el destino, y que generaron la adición de ingresos, entraron y salieron del departamento del Atlántico en cada vigencia fiscal, antes de que se presentara la declaración privada. Por tal razón, contablemente se disminuyó el impuesto al consumo generado en el departamento del Atlántico para aumentar el impuesto a favor de la entidad territorial en que se consumieron los productos.

Según el artículo 16 del Decreto 2141 de 1996, las tornaguías sirven de fundamento para las actuaciones administrativas que tienen por objeto la aprehensión de mercancías, el control de contrabando o el decomiso de productos, mas no causan el impuesto al consumo.

La sanción por inexactitud es improcedente, pues en el expediente no existe prueba de que la demandante hubiera desconocido el derecho aplicable para cambiar el destino de los productos. La actora aplicó correctamente las normas de transporte de productos, pero no solicitó la expedición de tornaguías de reenvíos, porque no estaba obligada a ello.

La diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente radica en que el productor afirma y prueba que se efectuaron cambios de destino mientras que la Administración se limita a sostener que son reenvíos. Adicionalmente, la demandante no utilizó datos falsos, engañosos, incompletos o desfigurados, ya que las cifras reportadas encuentran respaldo en la contabilidad y la ley.

El registro contable efectuado cuando los productos salieron de fábrica no debe confundirse con la declaración y pago del impuesto al consumo que debe realizarse dentro de los quince días siguientes al vencimiento del periodo gravable respectivo, pues los certificados de revisor fiscal comprueban que cuando se efectuaron los movimientos no se habían presentado las declaraciones.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y el recurso de apelación.

El **demandado** insistió en los planteamientos de la contestación.

El **Ministerio Público** estimó que la sentencia apelada debe confirmarse, por las siguientes razones:

Las pruebas que hacen parte del expediente no indican que el demandado hubiera violado el debido proceso de la actora.

El Departamento no adicionó ingresos gravables a las declaraciones privadas. El mayor impuesto a cargo se generó por el rechazo de descuentos por reenvíos incluidos en los renglones 13 y 14 de dichas declaraciones, debido a que no se demostró que se hubiera declarado y pagado el impuesto por los productos objeto de reenvío, que existieran tornaguías de reenvío y que éstas hubieran sido legalizadas en la entidad de destino, como ordenan los artículos 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996. En consecuencia, no es cierto que el demandado hubiera presumido que los cambios de destino son reenvíos.

La demandante afirmó que los cambios de destino no fueron declarados y que este hecho se ve reflejado en la contabilidad. Lo anterior prueba que el impuesto declarado corresponde al causado según la contabilidad, pero no que el impuesto omitido en el departamento del Atlántico sea por reenvíos descontados.

La sanción por inexactitud es procedente en la medida en que la actora incluyó descuentos por reenvíos sin tener derecho a ellos y que generaron un menor impuesto a pagar. Además, no existen diferencias de criterio en la interpretación de la legislación aplicable.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide sobre la legalidad de los actos por los cuales el departamento del Atlántico modificó las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, que la actora presentó por los meses de marzo a junio de 2005.

En concreto, precisa si el demandado modificó las declaraciones privadas para adicionar el impuesto al consumo inicialmente causado en el departamento del Atlántico por productos que después cambiaron de destino o si, por el contrario, rechazó el descuento de reenvíos incluidos por la actora en dichas declaraciones.

En el último evento establece sí la demandante tenía derecho a incluir los descuentos en las declaraciones privadas y, en caso negativo, si la sanción por inexactitud es procedente.

1. Descuentos por “cambios de destino”

El impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos se genera por el consumo de estos productos y de mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas en el territorio nacional (art. 186 de la Ley 223 de 1995). Aunque es un gravamen de propiedad de la Nación, su producto fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo de los productos en sus jurisdicciones (art. 185 ibídem).

Los sujetos pasivos o responsables del impuesto al consumo son los productores, importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. A su vez, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden (art. 187 ib.).

El impuesto se causa en el momento en que el productor entrega los bienes en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión, o los destina a autoconsumo. Para los productos extranjeros, la causación ocurre cuando los bienes se introducen al país, salvo que se trate de productos en tránsito hacia otro país (art.188 ib.).

La base gravable es el precio de venta al detallista y, para los productos nacionales, el productor debe señalar los precios de venta de los bienes gravados a los vendedores al detal, según la calidad y contenido de las bebidas (art. 189 ib).

La tarifa es del 48% para cervezas y sifones y del 20% para mezclas y refajos. Sin embargo, la tarifa del 48% para cervezas y sifones comprende ocho puntos porcentuales que corresponden al IVA destinado a financiar el segundo nivel de atención en salud (art. 190 ib.)².

Los productores, importadores o distribuidores, según el caso, de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas deben presentar la declaraciones del impuesto al consumo ante los departamentos y el Distrito Capital, sobre los despachos, entregas o retiros de productos nacionales para distribución, venta, permuta, publicidad, comisión, donación o autoconsumo, efectuados en el periodo gravable en la respectiva entidad territorial, incluidos los adquiridos en la enajenación de productos nacionales decomisados o declarados en abandono (art. 6 num. 3° del Decreto 2141 de 1996)³.

Las declaraciones se presentan en los formularios diseñados por la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda (art. 7 ibídem) y deben contener la liquidación privada del impuesto generado y la *“información sobre reenvíos cuando haya lugar a ello”* (art. 10 ib).

Los reenvíos son *“las operaciones de traslado de los productos de una entidad territorial (Departamento o Distrito Capital) a otra u otras, cuando dichos productos han sido declarados inicialmente ante la entidad territorial donde se origina la operación de traslado”* (art. 13 ib.).

Para incluir reenvíos de productos nacionales en las declaraciones del impuesto al consumo presentadas ante los departamentos, *“se requiere que las operaciones se encuentren debidamente respaldadas en la contabilidad del responsable y que los productos hayan sido declarados y pagados en declaraciones anteriores y se haya efectuado la legalización de la respectiva tornaguía en la entidad territorial de destino”* (art. 14 ib.).

² Texto original de la Ley 223 de 1995, antes de ser modificado por el Decreto 127 de 2010 y la Ley 1393 del mismo año.

³ *“Por el cual se reglamentan los Capítulos VII, VIII, IX X y XL, el artículo 257 de la Ley 223 de 1995, y se dictan otras disposiciones”*

De conformidad con el artículo 3 del Decreto 3071 de 1997, las tornaguías son el certificado único nacional que expiden las autoridades departamentales para autorizar y controlar la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, entre entidades territoriales que sean sujetos activos del impuesto, o dentro de las mismas, cuando sea del caso.

Según el artículo 8 ibídem, las tornaguías pueden ser de movilización, reenvío o tránsito. Las tornaguías de movilización autorizan el transporte entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo, de mercancías gravadas con el impuesto que estén destinadas para el consumo en la respectiva entidad territorial. Las tornaguías de reenvíos autorizan el transporte de mercancías entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo cuando dichas mercancías fueron declaradas para consumo en la entidad territorial de origen. Y, las tornaguías de tránsito autorizan el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, cuando sea del caso, o de mercancías en tránsito hacia otro país.

Por otra parte, mediante Resolución 1462 de 1997, la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda dispuso que las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de producción nacional, se presentarían ante los departamentos en el Formulario MHCP – D.A.F. – 3B.

Respecto de la liquidación del impuesto, las instrucciones para el diligenciamiento del Formulario MHCP – D.A.F. – 3B indican lo siguiente:

“[...] E9. Valor del Impuesto:

Frente a cada uno de los renglones, liquide el impuesto correspondiente, multiplicando la Base Gravable (E7) por la tarifa (E8). [...]

RENGLÓN 11. Impuesto al Consumo por Cervezas y Sifones: Lleve a este renglón el valor correspondiente a la sumatoria de los renglones diligenciados en la columna E9 que correspondan a cervezas y sifones.

RENGLÓN 12. Impuesto al Consumo por Refajos y Mezclas: Lleve a este renglón el valor correspondiente a la sumatoria de los renglones diligenciados en la columna E9 que correspondan a refajos y mezclas.

RENGLÓN 13. Impuesto al consumo por reenvíos de cervezas y sifones: Escriba en este renglón, el total del impuesto al consumo de cervezas y sifones que corresponda a los productos ya declarados ante el Departamento

y que fueron enviados posteriormente para consumo a otras Entidades Territoriales. Este Impuesto se determina teniendo en cuenta el impuesto que ya había sido declarado y pagado ante el Departamento.

Nota 1: Este descuento solo puede ser solicitado una vez se haya efectuado la legalización de la tornaguía en la entidad territorial de destino.

Nota 2: Con la declaración en la que solicite el descuento, adjunte un anexo en el que relacione y discrimine los productos reenviados, diligenciando los mismos ítems de la sección E columnas E1 a E9, e indique el número y fecha de la tornaguía o tornaguías con que salieron los productos.

RENGLÓN 14. Impuesto al consumo por reenvíos de refajos y mezclas: Escriba en este renglón, el total del impuesto al consumo de refajos y mezclas que corresponda a los productos ya declarados ante el Departamento y que fueron enviados posteriormente para consumo a otras Entidades Territoriales. Este Impuesto se determina teniendo en cuenta el impuesto que ya había sido declarado y pagado ante el Departamento.

Nota 1: Este descuento solo puede ser solicitado una vez se haya efectuado la legalización de la tornaguía en la entidad territorial de destino.

Nota 2: Con la declaración en la que solicite el descuento, adjunte un anexo en el que relacione y discrimine los productos reenviados, diligenciando los mismos ítems de la sección E columnas E1 a E9, e indique el número y fecha de la tornaguía o tornaguías con que salieron los productos.

RENGLÓN 15. Saldo a Favor del Periodo Anterior: Traslade a este renglón, el valor del renglón 19 que figure en su declaración del periodo anterior.

RENGLÓN 16. Sanciones: Liquide las sanciones a que haya lugar por concepto de extemporaneidad y corrección a la declaración y lleve a este renglón la sumatoria de las mismas. En caso de no existir sanciones a liquidar, escriba cero (0). [...]

RENGLÓN 17. Valor correspondiente a las Direcciones o Fondos de salud: Sume el valor de los renglones de la columna E9 (valor del impuesto) que correspondan a cervezas y Sifones, réstele el valor del impuesto correspondiente a reenvíos de cervezas y sifones y al resultado divídalo por seis (6) lleve este valor a este renglón.

RENGLÓN 18. Valor a Cargo por impuestos y sanciones y RENGLOÓN 19 Saldo a Favor: Sume el valor de los renglones 11,12 y 16 y réstele el valor de los renglones 13, 14 y 15. Si el valor es positivo, anote el resultado en el renglón 18, si el valor es negativo, lleve el resultado al renglón 19. En el renglón no diligenciado anote cero (0).

Según las instrucciones en mención, que son de obligatorio cumplimiento⁴, **los reenvíos se descuentan del impuesto al consumo generado en el periodo** y así se determina el impuesto a cargo.

En consecuencia, en las declaraciones del impuesto al consumo, el contribuyente debe liquidar el impuesto que corresponda por los bienes entregados en fábrica o

⁴ Entre otras, ver sentencias de 27 de noviembre de 1998, exp 003-27-1998-0040. C.P Germán Ayala Mantilla y de 16 de junio de 2011, exp 18156 C.P Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión, o el autoconsumo, en el respectivo departamento. Y, **si en el periodo existen operaciones de reenvío**⁵, el impuesto correspondiente a éstas se descuenta del impuesto generado.

Así pues, al incluir reenvíos en la declaración privada, debe restarse del impuesto generado en el periodo, el impuesto que pertenece a una entidad territorial distinta de aquella en que declaró y pagó el impuesto inicialmente. Para ello, el artículo 14 del Decreto 2141 de 1996 exige que (i) los reenvíos consten en la contabilidad, (ii) previamente, el impuesto al consumo haya sido declarado y pagado en la entidad territorial en la que se solicita el descuento por reenvíos, y (iii) los reenvíos consten en tornaguías legalizadas en la entidad de destino.

Cabe precisar que según el formulario diseñado por la Dirección de Apoyo Fiscal, los reenvíos se declaran solamente en las casillas 13 y 14 del formulario, y que este documento no contempla otros eventos, como cambios de destino, que puedan afectar la liquidación del impuesto.

En efecto, en los renglones 11 y 12 del formulario se registra el impuesto al consumo generado por cervezas, sifones, refajos y mezclas en el periodo. **Al valor correspondiente se restan el impuesto al consumo generado por reenvíos de cervezas, sifones, refajos y mezclas de las casillas 13 y 14**, y el saldo a favor del periodo anterior de la casilla 15, y se suman las sanciones liquidadas en la casilla 16. Si el resultado es positivo, el saldo a cargo se registra en la casilla 18, pero si es negativo, el saldo a favor se registra en la casilla 19.

Ahora bien, la demandante sostiene que el departamento del Atlántico modificó las declaraciones privadas para adicionar el impuesto que la actora causó contablemente a su favor por productos que tuvieron **cambio de destino** y que luego descontó en las declaraciones para así poder causar el impuesto en el departamento donde efectivamente ocurrió el consumo. Alega, además, que el demandado presumió que los cambios de destino son reenvíos, no obstante que no podían serlo, porque los productos no fueron declarados en el departamento del Atlántico.

⁵ Que según el artículo 13 del Decreto 2141 de 1996 corresponden al traslado de productos de un departamento a otros, cuando dichos productos fueron declarados inicialmente ante la entidad territorial donde se origina la operación de traslado.

La Sala advierte que **el Departamento rechazó los reenvíos que la actora declaró y descontó en cada periodo para disminuir el impuesto a cargo**. Por consiguiente, no es cierto que hubiera incrementado el impuesto declarado para equipararlo con el valor causado en la contabilidad, como afirmó la actora.

Se destaca que de conformidad con el artículo 377 del Estatuto Tributario del departamento del Atlántico (Decreto Ordenanzal 823 de 2003), en concordancia con el artículo 746 del Estatuto Tributario Nacional, los hechos consignados en las declaraciones tributarias se presumen ciertos, siempre y cuando sobre tales hechos no se haya solicitado una comprobación especial ni la ley la exija.

Con base en la facultad de pedir la comprobación especial de los hechos declarados, el Departamento solicitó a la actora que comprobara los reenvíos que declaró mediante las tornaguías respectivas, pues este es uno de los requisitos que el artículo 14 del Decreto 2141 de 1996 exige para que los reenvíos puedan ser descontados.

Además, en las casillas de reenvíos del formulario para la declaración del impuesto al consumo solo pueden incluirse los reenvíos efectuados que estén soportados en tornaguías legalizadas, como indican las instrucciones dadas por la Dirección de Apoyo Fiscal para la elaboración de la declaración del impuesto al consumo.

Dado que la actora no presentó las tornaguías de reenvío solicitadas, el departamento del Atlántico debía rechazar el descuento declarado.

De otra parte, la demandante afirma que los valores declarados como reenvíos en realidad son “cambios de destino”, que no corresponden a un impuesto al consumo que haya sido declarado en el departamento del Atlántico, y que, por tanto, no debían estar respaldados en tornaguías de reenvío. Adicionalmente, considera que el demandado violó el debido proceso, porque no analizó las pruebas aportadas ni decretó las solicitadas para demostrar estos hechos.

Al respecto, la Sala considera que era irrelevante para el caso tratar de comprobar que los reenvíos declarados correspondían a “cambios de destino”, ya que estos no inciden en la liquidación del impuesto al consumo.

En efecto, ni la Ley 223 de 1995 ni el Decreto Reglamentario 2141 de 1996 establecen que para determinar el impuesto al consumo a cargo del contribuyente deban restarse los “cambios de destino” de los productos, tanto así que dicho concepto no fue incluido en el formulario elaborado por la Dirección de Apoyo Fiscal.

Los artículos 10, 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996 únicamente permitieron el descuento de los reenvíos, porque representan impuestos pagados en entidades territoriales en las que no se causó el gravamen y su finalidad es que dichos impuestos sean trasladados a las entidades territoriales a las que realmente pertenecen.

En consecuencia, si la ley no consagró un descuento especial por “cambios de destino” y la demandante no declaró en el departamento del Atlántico el impuesto al consumo que en principio se habría generado por los productos trasladados a otras entidades territoriales, hecho que no se discute por las partes, el descuento incluido en las declaraciones privadas por supuesto cambio de destino carece de sustento legal.

Por las razones anotadas, se mantiene el rechazo de los descuentos por reenvíos que la actora incluyó en las declaraciones privadas por los periodos en discusión.

2. Sanción por inexactitud

El artículo 284 del Estatuto de Rentas del Departamento del Atlántico, que reitera, en esencia, el artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional, dispone, en lo pertinente, lo siguiente:

***“Sanción por inexactitud.** Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.*

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

[...]

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

En el caso en estudio, el departamento debió imponer la sanción por inexactitud porque la demandante incluyó en las declaraciones privadas descuentos carentes de soportes y de fundamento legal, que generaron un menor impuesto a pagar.

Además, no existió diferencia de criterio en la interpretación del derecho aplicable, debido a que no existe norma que justifique la inclusión de descuentos por “cambio de destino” en las declaraciones del impuesto al consumo.

Las anteriores razones son suficientes para 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,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

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

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente de la Sección

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ