

TORNAGUIAS – Certificados de control de ingreso y salida de mercancía. Autoridad competente para expedirlas. Legalización / EXPEDICION Y LEGALIZACION DE TORNAGUIAS – Le compete exclusivamente a las autoridades departamentales o distritales

Por su parte el artículo 3° del Decreto 3071 del 23 de diciembre de 1997, define las tornaguías como el certificado único nacional expedido por las autoridades departamentales y del Distrito Capital a través del cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que sean sujetos activos de tales impuestos, o dentro de las mismas, cuando sea del caso. De otra lado, el artículo 9° del mismo Decreto, establece que la legalización de las tornaguías corresponde a una actuación del jefe de rentas o funcionario competente de la entidad territorial de destino de las mercancías amparadas con tornaguía, a través de la cual dicho funcionario da fe de que tales mercancías han llegado a la entidad territorial propuesta; que consiste en un autoadhesivo o rotulo elaborado en papel de seguridad que se adherirá a la factura o relación de productos gravados el cual debe contener el código del departamento o distrito de destino de las mercancías, nombre, identificación y firma del funcionario competente, clase de tornaguía, ciudad y fecha de legalización, y número de la tornaguía. Para tal efecto el transportador dejará una copia de la factura o relación al funcionario competente para legalizar la tornaguía. De acuerdo con el artículo 10° el término para legalizar las tornaguías es de quince (15) días siguientes a la fecha de su expedición. De acuerdo con lo señalado, queda claro que la expedición y legalización de tornaguías compete exclusivamente a las autoridades departamentales o distritales de donde se despachan las mercancías transportadas, y al jefe de rentas o funcionario competente de la entidad territorial a donde se destinan. Por tanto, no puede considerarse que sea ésta una obligación de los productores, exportadores o transportadores de bienes gravados con el impuesto al consumo.

FUENTE FORMAL: DECRETO 3071 DE 1997 – ARTICULO 3

NORMA DEMANDADA: ESTATUTO DE RENTAS DEL TOLIMA - ARTÍCULO 330 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 18 DE LA ORDENANZA 057 DE 1998 (18 de diciembre) (Anulado)

SANCIONES – Se deben fijar bajo un criterio de proporcionalidad y equidad. Finalidad / SANCION POR NO PRESENTAR TORNAGUIAS – Debe estar fijada con base en los parámetros de razonabilidad y proporcionalidad / REGIMEN SANCIONATORIO – Se aplica el procedimiento del Estatuto Tributario Nacional

De acuerdo con los artículos 13, 95-9 y 363 superior que imponen la obligación a los asociados de contribuir con las cargas públicas, la sanción establecida para los obligados a legalizar las tornaguías, que no cumplan con ese deber oportunamente, debe respetar los principios de justicia, igualdad y equidad, tal como lo ordena el artículo 363 de la Constitución Política y enmarcarse en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen su poder sancionador. En ese contexto, la sanción “del doble del valor de la mercancía” desborda cualquier parámetro de razonabilidad y proporcionalidad de las sanciones de tipo tributario, en que las más onerosas, como son “por inexactitud” está definida en el 160% del mayor impuesto fijado y la “extemporaneidad” en la presentación de la declaración, cuando ha sido advertida por la Administración Tributaria (con posterioridad al emplazamiento), es del 10% por cada mes o fracción de mes de

retardo sin que supere el 200% del impuesto; en sanciones que no se orientan sobre el valor o monto del impuesto, sino del monto de las operaciones, como es el caso de la sanción por no informar, ésta está limitada al 5% del monto de la información no reportada, reportada incompleta o con errores, lo que evidencia que la analizada supera con creces lo que es “normal” o “razonable” en las normas tributarias. En el tema de las infracciones tributarias, el legislador ha consagrado una serie de sanciones, generalmente de carácter patrimonial, cuyo fin, no es sólo sancionar, sino evitar e impedir comportamientos que vulneren o pongan en peligro el interés general del Estado. Señalan las disposiciones, citadas, que la administración, fiscalización, cobro y recaudo del impuesto al consumo le corresponde a las entidades territoriales, y que para la determinación oficial del impuesto, procedimiento e imposición de sanciones, se aplicarán en lo pertinente las normas establecidas en el Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 363

NORMA DEMANDADA: ESTATUTO DE RENTAS DEL TOLIMA - ARTÍCULO 330 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 18 DE LA ORDENANZA 057 DE 1998 (18 de diciembre) (Anulado)

NOTA DE RELATORIA: Aclaración de voto del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá, D. C. dieciséis (16) de diciembre de 2011

Radicación número: 73001-23-31-000-2004-01574-01(17561)

Actor: ARTURO ACOSTA VILLAVECES y FRANCY ELENA ÁLVAREZ
CARVAJAL

Demandado: DEPARTAMENTO DEL TOLIMA

FALLO

ACCION PÚBLICA DE NULIDAD DEL ARTÍCULO 330 DEL ESTATUTO DE RENTAS DEL TOLIMA, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 18 DE LA ORDENANZA 057 DEL 18 DE DICIEMBRE DE 1998. SANCION POR NO LEGALIZACION DE TORNAGUÍAS

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 28 de noviembre de 2008 proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, dentro del proceso de acción de nulidad simple prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, contra el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 del 18 de

diciembre de 1998, expedido por la Asamblea Departamental del Tolima, que dispuso: (sic)

Primero. DECLARAR la nulidad del artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, modificado por el artículo 18 de la ordenanza número 057 del 18 de diciembre de 1998 “Por medio de la cual se modifican, adicionan y derogan algunos artículos de la Ordenanza 057 de 1997, contentiva del Estatuto de Rentas del Tolima, y se dictan otras disposiciones”, expedida por la Asamblea Departamental del Tolima, de conformidad con lo señalado en la parte motiva de esta providencia.

(...)”

ANTECEDENTES

La demanda¹

Los ciudadanos Arturo Acosta Villaveces y Francy Elena Álvarez Carvajal, en ejercicio de la acción de nulidad solicitan al Tribunal del Tolima, declare la nulidad del artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, tal como fue modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 del 18 de diciembre de 1998, que expresa:

“Ordenanza 057 del 18 de diciembre de 1998²

(...)

ARTÍCULO 18. Modifícase el artículo 330, el cual quedará así:

ARTÍCULO 330. SANCION POR NO LEGALIZACION DE TORNAGUIAS: Quien no legalice las tornaguías en la forma y dentro de los plazos determinados en el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998, será sancionado con multa del doble del valor de la mercancía amparada.

(...)”

Los demandantes consideran que el artículo 18 de la Ordenanza 057 de 1998 viola los artículos 1°, 13, 29, 95-9, 300-4 y 363 de la Constitución Política; 199, 200 y 221 de la Ley 223 de 1995; 59 de la Ley 788 de 2002; y 651 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se puede resumir así:

Precisan que en general se reconoce la posibilidad de que las autoridades tributarias exijan a los particulares, en su condición de contribuyentes, responsables o de simples terceros en la relación tributaria sustancial, la presentación de informaciones económicas con efectos tributarios, con miras a controlar la correcta tasación de los impuestos administrados por aquéllas y de velar por su exacta recaudación.

¹ Folios 26 a 44 cuaderno principal

² Folios 7 a 21 cuaderno de antecedentes

El Legislador optó por crear un sistema nacional único de control al transporte de productos gravados con impuestos departamentales al consumo³, y dentro de las obligaciones formales impuso al transportador el deber de portar y exhibir la tornaguía⁴ y entregar copia de la factura o relación de las mercaderías amparadas por la misma⁵. La Corte Constitucional declaró constitucionales los artículos 197 y 219 de la Ley 223 de 1995, pues a pesar de no tratarse de una ley orgánica sobre régimen territorial, la consideró connatural al régimen tributario sustancial dentro del cual se concibió.

Indica que los documentos que deben emitirse para controlar el transporte terrestre nacional de cervezas, licores y cigarrillos, tornaguías, así como el proceso de su legalización, atestación, a nivel del departamento destino, fueron asuntos reglamentados directamente por el Gobierno Nacional a través del Decreto 3071 de 1997, en el que precisó que el Jefe de Rentas puede exigir al transportador la exhibición de la tornaguía así como la presentación de las facturas o relaciones de la mercancía amparada.

Advierte que no queda duda de que la falta de colaboración de los transportadores en el control al transporte de cervezas, licores o cigarrillos puede constituir una infracción tributaria, que contribuye pasivamente a la evasión del impuesto al consumo; de manera que la carga de la prueba le corresponde a la Administración conforme con la *ratio decidendi* de la Corte Constitucional, en cuanto a que el daño debe acreditarse y la sanción debe ser proporcional al mismo.

Afirma que al modificarse el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, la Asamblea Departamental del Tolima quebrantó el ordenamiento superior, así: i) fijó una sanción no prevista por el legislador; ii) fijó una sanción diferente a la establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario para los particulares que omitan o envíen con errores la información tributaria requerida; iii) aumenta las sanciones tipificadas en la ley, sin guardar proporcionalidad con el impuesto al consumo; iv) ambigüedad de la infracción tipificada, en contravención al principio de legalidad de las sanciones que la Administración puede imponer a los particulares.

- Ambigüedad del artículo 330 del Estatuto de Rentas.

Advierten que el redactar normas es una labor compleja, pues el autor debe consultar diversos factores para cumplir con la misión y las finalidades perseguidas con su promulgación; se deben expresar en lenguaje natural, tal como lo señala el profesor inglés H. L. Hart.; en el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima el verbo consiste en “legalizar” y la infracción radica en no hacerla en la forma establecida en el artículo 18-I de la Ordenanza Departamental 025 de 1998.

Respecto a la norma demandada indican que, teniendo en cuenta que es el Jefe de Rentas quien exige al transportador la exhibición de la tornaguía, el no legalizarla es una conducta antijurídica imputable al Jefe, en su condición de funcionario llamado a dar fe de las mercancías gravadas con el impuesto al consumo, pues sólo él puede abstenerse de llevar a cabo esa actuación; es decir, el Jefe se expone a una sanción injusta por no guardar proporcionalidad con el

³ Artículos 197 y 219 de la Ley 223 de 1995

⁴ Artículos 194 párrafo, 215 párrafo 1 de la Ley 223 de 1995

⁵ Artículo 9° del Decreto 3071 de 1997

posible daño ni con la capacidad económica del infractor, equivalente al doble del valor comercial de la mercancía amparada con la tornaguía no legalizada.

Ante esa realidad, la Gobernación del Tolima viene interpretando que la norma no sanciona la falta de legalización por parte del Jefe de Rentas, sino la falta de entrega de las facturas o relaciones de mercancías amparadas con la tornaguía, hecho que podría igualmente conducir a que éste último no legalice en la forma y tiempos determinados las correspondientes tornaguías; en tal situación no se sancionaría a quien no legalice, como lo ordena la disposición, sino al particular que impida, por acción u omisión, que el jefe de rentas legalice a tiempo las tornaguías.

Agregan que en su interpretación, la Gobernación del Tolima, contribuye a oscurecer el artículo 330, pues al desentrañar quien, en su concepto, es el particular el que puede incurrir en la conducta, esto es el transportador que no entrega a tiempo la tornaguía ni las facturas, pero el responsable del pago de la sanción es el dueño de la mercancía.

Todas estas posiciones llevan a generar una ambigüedad, al abrirle espacio a varias interpretaciones, cuando el artículo 215 de la Ley 223 de 1995 es claro al afirmar que la obligación de portar y presentar la tornaguía recae en el transportador por expresa referencia del párrafo 1º., de donde se colige que el transportador sería el agente de la infracción. Por su parte la Gobernación del Tolima insiste en que la forma y términos determinados en el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998 están referidos al dueño de la mercancía, pues considera que la disposición está directamente encaminada a sancionar la evasión del impuesto al consumo, por el simple hecho de que el transportador no presente físicamente la tornaguía.

En cuanto a la base de la sanción afirman que hay otra ambigüedad, pues la norma no precisa cómo se determina el valor comercial de las mercancías, si corresponde a los precios de importación de los productos, a los precios de lista del fabricante nacional a los distribuidores, o más bien al precio de venta de éstos a los minoristas, o de estos últimos a los consumidores, o si se asume al valor reportado en la tornaguía, pues el valor comercial no corresponde a la base gravable del impuesto al consumo en los términos de la Ley 223 de 1995, como quiera que para los cigarrillos nacionales se utiliza un precio de venta al detal en tanto que para los importados se utiliza una base consistente en el 130% del valor de importación del respectivo cargamento.

Finalizan afirmando que la norma no ofrece la certeza mínima que dentro del Estado de Derecho demanda una norma sancionatoria, conforme con el principio de legalidad de las penas tutelado por el artículo 29 de la Constitución Política, que enseña que una norma de esta índole debe ser lo suficientemente clara para que los gobernados conozcan anticipadamente y de forma inequívoca quiénes, cuándo y por qué pueden ser sancionados. Al respecto transcribe apartes de la Sentencia de la Corte Constitucional C-559 del 4 de agosto de 1999, Magistrado Ponente Doctor Alejandro Martínez Caballero.

- Exceso de la potestad departamental en materia tributaria.

Desde la expedición del artículo 221 de la Ley 223 de 1995, las asambleas departamentales fueron autorizadas para aplicar en el ordenamiento territorial del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado las mismas sanciones previstas en el Estatuto Tributario. Posteriormente la Ley 788 de 2002 señaló que

estaban autorizadas a disminuir las sanciones de carácter nacional y simplificar su trámite, siempre que guardaran la debida proporcionalidad con los tributos de que se trate. En ese orden, las asambleas departamentales deben ceñirse a los límites en el ejercicio de la potestad tributaria, especialmente a no vulnerar el derecho fundamental a la igualdad de los ciudadanos y de exigirles su contribución para el sostenimiento de las cargas públicas dentro de criterios de equidad y justicia.

Violación de los artículos 651 del Estatuto Tributario; 59 de la Ley 788 de 2002; y 66 de la Ley 383 de 1997.

Según el artículo 651 del Estatuto Tributario la sanción por no presentar cualquier tipo de información tributaria es una multa máxima de hasta el 5% del valor de la información no reportada o reportada con errores; sin embargo el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima establece una multa equivalente al 200% del valor de la información no presentada o presentada en forma extemporánea. Es evidente la contradicción, la norma departamental no respeta los límites impuestos por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, según el cual los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados.

Resaltan que la Ley 788 disminuyó el campo de acción de los órganos colegiados territoriales, y sólo los facultó para disminuir el monto de las sanciones del Estatuto Tributario, las cuales deben ser proporcionales al monto de los impuestos correspondientes, es decir, no pueden aumentar el monto de las sanciones, como ocurre en el caso del artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima.

Como soporte de su manifestación, cita la Sentencia de la Corte Constitucional C-232 del 20 de mayo de 1998, según la cual, en caso de oposición o contradicción entre normas procedimentales fijadas por los entes territoriales con aquellas dispuestas por el legislador, prevalecen estas últimas, por lo que en consecuencia los órganos competentes de las entidades territoriales deberán ajustar y modificar su normativa para hacerla concordante con la señalada por la ley.

- Violación de los principios de proporcionalidad, justicia e igualdad.

Manifiestan que una sanción se considera desproporcionada cuando su monto es mayor a la magnitud del daño causado por la infracción, para que esto no suceda la norma que la consagra debe permitir modular la pena en razón del perjuicio que ocasiona; la multa establecida por el artículo 330 se fija para cualquier modalidad de infracción, sin importar la tarifa del impuesto o si el daño es inferior al monto del impuesto; desconoce lo que al respecto ha reconocido la Corte Constitucional en la Sentencia C-690 de 1996, la proporcionalidad es un requisito básico para que las sanciones sean justas e igualitarias, con el fin de salvaguardar el principio de igualdad en la contribución con las cargas del estado.

Al disponer el artículo 330 una sanción excesivamente onerosa, los responsables del impuesto al consumo de cervezas, cigarrillos y licores se ven avocados a un tratamiento desigual, cuando la ley buscó unificar los procedimientos y el régimen sancionatorio. Por esta razón, el artículo quebranta el artículo 13 de la Constitución Política.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

El Departamento del Tolima, dentro de la oportunidad legal, solicitó denegar las pretensiones de la demanda, al no encontrarse configurada la violación de las normas citadas por los demandantes⁶.

Al referirse al artículo 300 numeral 4 de la Constitución Política, según el cual las asambleas departamentales tienen potestad para establecer tributos y contribuciones, afirma que con la expedición del Estatuto de Rentas del Tolima la Asamblea cumplió con esa potestad constitucional, es decir, no hubo extralimitación de funciones; el principio de legalidad no se vulneró, pues éste estatuto es suficientemente claro y fue divulgado, junto con todas sus modificaciones, por lo tanto no puede alegarse desconocimiento de las sanciones establecidas en él.

En cuanto a la presunta ambigüedad del artículo demandado y su interpretación, precisa que no es lógica la afirmación del actor, cuando dice que se debe sancionar es al jefe de rentas, por la función que realiza, la legalización de las tornaguías. Esto tendría sentido si el encargado de la mercancía no tuviera que acercarse a la dependencia de Rentas Departamentales con el fin de legalizar la mercancía que ingresa al Departamento del Tolima; es lógico que si el portador de la tornaguía no se acerca a legalizar, al jefe le es imposible cumplir dicha función.

Precisa que la base de la sanción corresponde al valor de la mercancía reportada en la tornaguía, por cuanto el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998, establece que las tornaguías se pueden autorizar sobre las facturas que amparan las mercancías a transportar, lo que indica que este es el valor que se informa al momento de legalizar.

Excepciones:

- Inexistencia de motivos para solicitar se declare nulo el acto demandado, por cuanto no se perpetró vulneración alguna al ordenamiento jurídico que se menciona en el escrito de demanda.
- Legalidad del acto administrativo atacado. La Asamblea expidió la ordenanza en uso de la potestad constitucional otorgada por el artículo 300 Superior, respetando las normas vigentes al momento de su promulgación.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Tolima, mediante sentencia del 28 de noviembre de 2008, anuló el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 del 18 de diciembre de 1998, expedido por la Asamblea Departamental del Tolima, por las siguientes razones⁷:

Considera el a-quo que *“se evidencia una enorme contradicción entre la norma sancionatoria nacional y la territorial; toda vez que la дума departamental no respetó los límites del artículo 59 de la Ley 788 del 27 de diciembre de 2002, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y*

⁶ Folios 59 a 63 cuaderno principal

⁷ Folios 69 a 80 cuaderno principal

territorial; y se dictan otras disposiciones,” donde se manifestó: “Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados.

(...)”

Advierte que el artículo 651 del Estatuto Tributario, determinó una sanción por no enviar información, de multa máxima de hasta el 5% del valor de la información no reportada o reportada con errores; es decir, por tratarse la tornaguía de un certificado que contiene datos sobre mercancías sometidas al impuesto al consumo, se puede considerar que dicho documento se asimila para todos sus efectos al que trata la norma en cita.

Menciona en seguida que los departamentos deben aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, como debió ocurrir con las sanciones por la falta de legalización de las tornaguías, por lo cual no se podía ampliar el tope máximo señalado en el artículo 651 del mismo Estatuto; cuando dos normas, una de carácter local y otra nacional disponen sobre el mismo tema, prevalecen estas últimas.

Finalmente, consideró que el artículo demandado desbordó los límites legales señalados en la norma de carácter nacional, aumentando considerablemente la sanción por no legalización oportuna de la información contenida en las tornaguías.

RECURSO DE APELACIÓN

El Departamento del Tolima, mediante apoderado, interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal Administrativo del Tolima, para lo cual, expuso los siguientes argumentos⁸:

Precisa que “*asimilar*” no es lo mismo que “*igualar*”, razón por la cual, de conformidad con los artículos 60 y 62 del Decreto 1222 de 1986 y el 300 de la Constitución Política, a las asambleas departamentales le es dable regular esta clase de sanciones.

De otra parte, afirma que el Tribunal Administrativo del Tolima, al indicar que existe una enorme contradicción entre la norma sancionatoria nacional y la territorial, deja de lado que es esa misma ley la que le da a las asambleas la potestad e independencia para establecer ese tipo de sanciones, por lo cual, insiste en la legalidad de la norma demandada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos planteados en la demanda⁹.

La parte **demandada** no intervino en esta etapa procesal.

⁸ Folio 91 a 92 cuaderno principal

⁹ Folio 102 cuaderno principal

El **Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación** solicita la confirmación de la sentencia de primera instancia por las siguientes razones¹⁰:

Después de hacer un recuento normativo sobre las leyes que regulan “*el sistema único nacional de control de transporte de productos gravados con el impuesto al consumo y el procedimiento tributario territorial*”, concluye, con base en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, que la tornaguía es una certificación que incluye información de carácter impositivo, en la medida que contiene datos sobre las mercancías o productos gravados con el impuesto al consumo, a través de la cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con dicho impuesto, por lo cual resulta ser un documento contentivo de una declaración de carácter tributario.

Precisa que las infracciones relacionadas con la extemporaneidad en la información declarada en las tornaguías de productos gravados con el impuesto al consumo, deben remitirse a las sanciones para las declaraciones tributarias establecidas en el Estatuto Tributario Nacional.

Agrega que la norma demandada desconoció el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 y reguló materias en franca contradicción con los artículos 641 y 651 del Estatuto Tributario, normas prevalentes y aplicables para la extemporaneidad en la presentación de declaraciones y los errores en la información cuando existe la obligación tributaria de declarar. Así mismo no tenía competencia, la Asamblea Departamental del Tolima para establecer a través de una ordenanza el régimen sancionatorio por la no legalización de tornaguías, como en efecto lo hizo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandado, corresponde a la Sala decidir sobre la pretensión de nulidad del artículo 330 del Estatuto de Rentas del Departamento del Tolima, modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 del 18 de diciembre de 1998, expedida por la Asamblea departamental del Tolima, por medio del cual se establece una sanción por no legalización de las tornaguías.

Las razones de la ilegalidad manifestadas en la demanda se concretan en afirmar que la disposición viola los artículos 199, 200 y 221 de la Ley 223 de 1995; 59 de la Ley 788 de 2002; 651 del Estatuto Tributario, toda vez que establece una sanción por la no legalización de las tornaguías dentro de los plazos determinados en el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998.

Considera que la Asamblea Departamental del Tolima extralimitó su competencia pues modificó el Estatuto de Rentas desconociendo que en lo relacionado con el impuesto al consumo se debe aplicar lo ordenado por los artículos 59 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, es decir se deben aplicar las normas del Estatuto Tributario.

Pues bien, el artículo 62 del Decreto 1222 del 18 de abril de 1986, “*Por el cual se expide el Código de Régimen Departamental*”, establece:

“ARTICULO 62.-Son funciones de las asambleas:

¹⁰ Folios 109 a112 cuaderno principal

(...)

15. Arreglar todo lo relativo a la organización, recaudación, manejo e inversión de las rentas del departamento; a la formación y revisión de cuentas de los responsables y a la represión y castigo del fraude.

(...)”

De acuerdo con esa autorización, la Asamblea Departamental del Tolima expidió el Estatuto de Rentas del Tolima, Ordenanza 057 de 1997, el cual, entre otros temas, reguló en el artículo 330, lo relacionado con el ingreso de mercancías amparadas con tornaguías, modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 de 1998.

En ese contexto procede la Sala a hacer el examen de la norma demandada:

ARTÍCULO 18. Modifícase el artículo 330, el cual quedará así:

ARTÍCULO 330. SANCION POR NO LEGALIZACION DE TORNAGUIAS: Quien no legalice las tornaguías en la forma y dentro de los plazos determinados en el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998, será sancionado con multa del doble del valor de la mercancía amparada.

Este artículo establece una multa del doble del valor comercial de la mercancía amparada, para quienes no legalicen las tornaguías en la forma y dentro de los plazos determinados en el artículo 18-I de la Ordenanza 025 de 1998 que establece:

“La tornaguía deberá ser legalizada dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de expedición.

El funcionario competente para efectuar la legalización devolverá las relaciones o facturas objeto de tornaguías, al Jefe de Rentas o de impuestos de la unidad territorial de origen de las mercancías, dentro de los días siguientes a la fecha de la legalización.

El envío a que se refiere el presente artículo podrá ser realizado por correo certificado, por fax o por cualquier medio ágil generalmente aceptado.

Parágrafo. Cuando se trate de tornaguías de tránsito el término máximo para la legalización será de diez (10) días.”

En efecto, quien no cumpla con la legalización de la tornaguía, en los plazos y la forma establecida en la ordenanza en cita, se le aplicará una multa del doble del valor de la mercancía transportada.

Por su parte el artículo 3° del Decreto 3071 del 23 de diciembre de 1997, define las tornaguías como el certificado único nacional expedido por las autoridades departamentales y del Distrito Capital a través del cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que sean sujetos activos de tales impuestos, o dentro de las mismas, cuando sea del caso.

De otra lado, el artículo 9° del mismo Decreto, establece que la legalización de las tornaguías corresponde a una actuación del jefe de rentas o funcionario competente de la entidad territorial de destino de las mercancías amparadas con tornaguía, a través de la cual dicho funcionario da fe de que tales mercancías han llegado a la entidad territorial propuesta; que consiste en un autoadhesivo o rotulo elaborado en papel de seguridad que se adherirá a la factura o relación de productos gravados¹¹, el cual debe contener el código del departamento o distrito de destino de las mercancías, nombre, identificación y firma del funcionario competente, clase de tornaguía, ciudad y fecha de legalización, y número de la tornaguía.

Para tal efecto el transportador dejará una copia de la factura o relación al funcionario competente para legalizar la tornaguía. De acuerdo con el artículo 10° el término para legalizar las tornaguías es de quince (15) días siguientes a la fecha de su expedición.

De acuerdo con lo señalado, queda claro que la expedición y legalización de tornaguías compete exclusivamente a las autoridades departamentales o distritales de donde se despachan las mercancías transportadas, y al jefe de rentas o funcionario competente de la entidad territorial a donde se destinan. Por tanto, no puede considerarse que sea ésta una obligación de los productores, exportadores o transportadores de bienes gravados con el impuesto al consumo.

Lo anterior porque desde el año 1997, con el Decreto Reglamentario 3071, dichos certificados deben expedirlos las autoridades departamentales, toda vez que la autorización y control de la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, es una función pública en cuanto proviene del ejercicio del poder fiscalizador del departamento frente a la determinación del tributo territorial en alusión de acuerdo con lo señalado en los artículos 185 y 199 de la Ley 223 de 1995. Y, como lo ha precisado la Sala, el transporte de los productos gravados con impuesto al consumo es una actividad inherente a la distribución de los mismos, porque distribuir implica necesariamente transportar¹².

En esa medida, les asiste razón a los demandantes en cuanto que el tema de la legalización de las tornaguías compete exclusivamente a las autoridades departamentales, es decir, no es una actuación atribuible al productor, importadores o al transportador de bienes gravados con el impuesto al consumo, como se precisó.

A juicio de los demandantes el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Tolima, modificado por la Ordenanza 057 de 1998 viola lo previsto por los artículos 1°, 13, 29, 95-9 y 300-4 de la Constitución Política, los cuales se refieren a la igualdad, al debido proceso, el deber ciudadano de contribuir a los gastos e inversiones del Estado, dentro de conceptos de justicia y equidad, y a la obligación de decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales.

La disposición atacada establece una sanción aplicable a aquellos transportadores que movilicen, productos nacionales o extranjeros gravados con

¹¹ Artículo 13 del Decreto 3071 de 1997

¹² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 3 de agosto de 2006, expediente 14293, C. P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

el impuesto al consumo, dentro del territorio del Departamento del Tolima, que estando sometidos al deber formal de legalizar las tornaguías, la presenten después de los quince (15) días siguientes a la fecha de su expedición, con multa del doble del valor comercial de la mercancía amparada.

En sentencia C-160 de abril 29 de 1998, la Corte Constitucional afirmó:

“Es claro, entonces, que las sanciones que puede imponer la administración, deben estar enmarcadas en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen su poder sancionador.

(...)

La proporcionalidad y razonabilidad de las sanciones, en el marco de las infracciones tributarias, tiene un claro fundamento en el principio de equidad, consagrado en el artículo 363 de la Constitución, equidad que, en concepto de esta Corporación, no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que puedan llegarse a imponer, tanto por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial, como de las accesorias a ella. El legislador, en este caso, es el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, fijando sanciones razonables y proporcionadas al hecho que se sanciona. Pero, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, están obligados a su observancia.

(...)”

Igualmente sobre el principio de equidad y progresividad tributaria, en sentencia C-385 de abril 23 de 2008 con ponencia de la Magistrada Clara Inés Vargas Hernández, expresó que:

“... ambos aluden a la distribución de las cargas en el sistema tributario, así como a los beneficios que se establecen dentro del mismo, diferenciándose, sin embargo, en que el principio de equidad es un criterio más amplio e indeterminado de ponderación que atañe a la manera en que determinada disposición tributaria afecta a los diferentes destinatarios a la luz de los valores constitucionales, en tanto que el principio de progresividad atañe a la manera en que determinada carga o beneficio tributario modifica la situación económica de un grupo de personas en comparación con las demás¹³.

De otra parte hay que tener igualmente en cuenta que el principio de igualdad opera no solo en relación con la regla general que impone al ciudadano la obligación de tributar, sino, además, en cuanto atañe a las exenciones o beneficios que se establezcan en relación con determinados hechos económicos¹⁴.

(...)

¹³ Sentencia C-989 de 2004

¹⁴ Sentencia C-711 de 2001. M.P. Jaime Araujo Rentería.”

En el mismo sentido, sobre la equidad tributaria, en sentencia C-734 de septiembre 10 de 2002, con ponencia del Magistrado Manuel José Cepeda Espinosa, la Corte indicó:

“La equidad tributaria se predica del deber de [c]ontribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado’. Para la Corte, ‘el cumplimiento del deber que el Constituyente radicó en cabeza de los ciudadanos, de contribuir a la financiación de los gastos e inversiones del Estado, en una marco de equidad (artículo 95 C.P.), es asunto y problema que atañe a la sociedad en su conjunto y particularmente a las autoridades públicas, que tienen la obligación de diseñar el sistema fiscal y propender por su óptimo funcionamiento’¹⁵.

3.3.3.2. Esta Corporación también ha sostenido que, en términos generales, los principios consagrados en el artículo 363 de la Constitución ‘se predicán del sistema tributario en su conjunto, y no de un impuesto específico’¹⁶, lo cual puede implicar ‘ciertos sacrificios en términos de equidad tributaria concreta’¹⁷. Los eventuales sacrificios a que pueda dar lugar una carga tributaria se ajustan a la Constitución ‘siempre que no sean irrazonables y se justifiquen en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes, como los mencionados en el párrafo precedente’¹⁸ pues el legislador ‘puede buscar conciliar principios en conflicto, como la eficiencia y la equidad’¹⁹. Por ello, ‘ha dicho al respecto la Corte que la ideal coexistencia de equidad y eficiencia, no siempre se puede traducir con exactitud en la realidad normativa y en la praxis, en las cuales una ganancia en equidad puede tener un costo en eficiencia y un incremento de ésta derivar en pérdida en aquélla, por lo cual es posible favorecer un principio incluso afectando el otro, sin que ello sea inconstitucional ‘hasta el punto en que, atendidas las circunstancias históricas, un sacrificio mayor carezca de razonabilidad’²⁰.

Este criterio, en virtud del cual tanto el sistema tributario en su conjunto como cada una de las cargas tributarias deben ser razonables y deben estar justificados en la persecución de objetivos constitucionalmente relevantes, muestra que la equidad se predica también de cada uno de los impuestos. En efecto, ‘la Corte, como

¹⁵ Sentencia C-741 de 1999; M.P. Fabio Morón Díaz (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de una norma en la que se indicaba lo siguiente: ‘Todos los vehículos deberán portar en lugar visible la calcomanía que demuestre el pago oportuno del impuesto sobre vehículos automotores y del seguro obligatorio de accidentes de tránsito’. Uno de los temas estudiados en esa oportunidad fue el relativo a los mecanismos de los que disponen los órganos competentes del Estado para lograr el pago de los impuestos contemplados en el ordenamiento jurídico en tanto que mecanismo para garantizar la equidad tributaria).”

¹⁶ Sentencia C-412 de 1996; M. P. Alejandro Martínez Caballero (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de una norma en la que se contemplaba un tratamiento tributario diferente respecto del pago del impuesto al consumo sobre productos nacionales y extranjeros).”

¹⁷ *Ibidem.*”

¹⁸ *Ibidem.*”

¹⁹ *Ibidem.*”

²⁰ Sentencia C-015 de 1993 Fundamento Jurídico No 4.”

guardiana de la estricta sujeción del poder tributario a los mandatos constitucionales debe asegurarse que el sistema tributario, en su conjunto y en las leyes que lo integran, se informe en los principios de justicia y equidad, los cuales se concretan en las reglas y fórmulas de reparto de la carga tributaria y en la adecuada distribución del gasto público. Por consiguiente, la intensidad del control de constitucionalidad en esta materia no puede captarse siempre bajo una expresión única, ya que su mayor o menor severidad dependerá en últimas del grado de equidad de las disposiciones fiscales. En este orden de ideas, si del análisis preliminar de una ley tributaria surge un indicio de inequidad o arbitrariedad, derivado de un reparto desigual de la carga tributaria, el examen de constitucionalidad no podrá ser débil’.

(...)

3.3.4. La Corte Constitucional se ha pronunciado en varias ocasiones sobre la exequibilidad de normas tributarias y ha analizado si éstas son razonables a la luz del principio de la equidad, de acuerdo con las normas constitucionales pertinentes a las que se ha hecho mención.

3.3.4.1. Así, por ejemplo, esta Corporación ha sostenido que ‘el legislador, al momento de diseñar cualquier instrumento para que las personas contribuyan con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado [...], debe dar aplicación a principios tales como el de la equidad y justicia que exige la Constitución (artículo 95, numeral 9), para que estos mecanismos, que no necesariamente han de ser impuestos, no se conviertan en medios que hagan la situación los sujetos obligados desventajosa o gravosa’²¹.

(...)

3.3.4.2. Esta Corporación también ha estudiado normas en las que se contemplan tratos irrazonables, a causa de los cuales se vulnera el principio de la equidad tributaria. Así, por ejemplo, en otra oportunidad, ella sostuvo que ‘[l]a equidad tributaria se desconoce cuando se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley’²².

3.3.5. La anterior referencia jurisprudencial permite concluir que la

²¹ Sentencia C-476 de 1999; M. P. Alfredo Beltrán Sierra (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de la expresión: ‘Para el cálculo de la inversión de que trata el presente artículo, se descontarán del patrimonio líquido, aquella proporción que dentro del valor total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos a 31 de diciembre del respectivo año, corresponda a los bienes representados en acciones y aportes en sociedades’, contenida en una norma relativa a una inversión forzosa a cargo de los contribuyentes que tuvieran como mínimo un cierto patrimonio).’

²² Sentencia C-511 de 1996; Eduardo Cifuentes Muñoz (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la inexecutable de un conjunto de normas que prescribían saneamientos fiscales y redenciones de las obligaciones tributarias a cargo de personas morosas en el pago de ciertos impuestos).’

equidad tributaria es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.”

Al aplicar la disposición demandada, en circunstancias de incumplimiento, los transportadores pueden ser sancionados con multa del doble del valor de la mercancía transportada, lo que resulta desproporcionado.

Sobre el particular la Corte Constitucional ha dicho lo siguiente:

“ (...)

La proporcionalidad y razonabilidad de las sanciones, en el marco de las infracciones tributarias, tiene un claro fundamento en el principio de equidad, consagrado en el artículo 363 de la Constitución, equidad que, en concepto de esta Corporación, no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que puedan llegarse a imponer, tanto por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial, como de las accesorias a ella.

El legislador, en este caso, es el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, fijando sanciones razonables y proporcionadas al hecho que se sanciona. Pero, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, están obligados a su observancia. (...)”²³.

Ahora bien, de acuerdo con los artículos 13, 95-9 y 363 superior que imponen la obligación a los asociados de contribuir con las cargas públicas, la sanción establecida para los obligados a legalizar las tornaguías, que no cumplan con ese deber oportunamente, debe respetar los principios de justicia, igualdad y equidad, tal como lo ordena el artículo 363 de la Constitución Política y enmarcarse en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen su poder sancionador.

La Equidad, según lo ha sostenido la Corte Constitucional²⁴, *“...no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que puedan llegarse a imponer, tanto por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial, como de las accesorias a ella. El legislador, en este caso, es el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, fijando sanciones razonables y proporcionadas al hecho que se sanciona. Pero, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, están obligados a su observancia”.*

En ese contexto, la sanción *“del doble del valor de la mercancía”* desborda cualquier parámetro de razonabilidad y proporcionalidad de las sanciones de tipo tributario, en que las más onerosas, como son *“por inexactitud”* está definida en el

²³ Sentencia C-160 de abril 29 de 1998 Exp. D- 1841

²⁴ Sentencia C-160 de 1998

160% del mayor impuesto fijado²⁵ y la “*extemporaneidad*” en la presentación de la declaración, cuando ha sido advertida por la Administración Tributaria (*con posterioridad al emplazamiento*), es del 10% por cada mes o fracción de mes de retardo sin que supere el 200% del impuesto²⁶; en sanciones que no se orientan sobre el valor o monto del impuesto, sino del monto de las operaciones, como es el caso de la sanción por no informar, ésta está limitada al 5% del monto de la información no reportada, reportada incompleta o con errores, lo que evidencia que la analizada supera con creces lo que es “*normal*” o “*razonable*” en las normas tributarias.

En el tema de las infracciones tributarias, el legislador ha consagrado una serie de sanciones, generalmente de carácter patrimonial, cuyo fin, no es sólo sancionar, sino evitar e impedir comportamientos que vulneren o pongan en peligro el interés general del Estado.

Por consiguiente, la Sala encuentra que el deber tributario de presentar una copia de la factura o relación al jefe de rentas o funcionario competente para legalizar la tornaguía, de que trata el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Departamento del Tolima, modificado por la Ordenanza 057 de 1998, es una obligación de hacer para con la administración, que se concreta en suministrar información por parte del transportador de bienes gravados con el impuesto al consumo.

Establece el artículo 199 de la Ley 223 de 1995, que la fiscalización, liquidación oficial, cobro y recaudo del impuesto al consumo de que trata este capítulo es de competencia de los Departamentos y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, competencia que se ejercerá a través de los órganos encargados de la administración fiscal. Los Departamentos y el Distrito Capital aplicarán en la determinación oficial del impuesto los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. El régimen sancionatorio y el procedimiento para la aplicación del mismo, previstos en el Estatuto Tributario se aplicarán en lo pertinente al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

Por su parte, el artículo 221 de la misma ley expresa que la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro y recaudo de los impuestos al consumo es de competencia de los departamentos y del Distrito Capital de Bogotá, en lo que a éste corresponda, competencia que se ejercerá a través de los órganos encargados de la Administración fiscal, los cuales aplicarán en la determinación oficial, discusión y cobro de los impuestos, los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional así como el régimen sancionatorio y el procedimiento previstos en el mismo Estatuto.

Señalan las disposiciones, citadas, que la administración, fiscalización, cobro y recaudo del impuesto al consumo le corresponde a las entidades territoriales, y que para la determinación oficial del impuesto, procedimiento e imposición de sanciones, se aplicarán en lo pertinente las normas establecidas en el Estatuto Tributario.

²⁵ Artículo 647 del Estatuto Tributario

²⁶ Artículo 642 del Estatuto Tributario

Dispone el artículo 651 del Estatuto Tributario²⁷ que las personas y entidades obligadas a suministrar informaciones tributarias, y aquellas a las que se les haya solicitado informaciones, o pruebas, que no las suministren dentro del plazo establecido para ello, o cuyo contenido presente errores, o no corresponda a lo solicitado, se les aplicará una multa que dependerá de factores determinados por la misma norma.

Por ello concluye la Sala que los departamentos deben adoptar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional para el impuesto al consumo; situación que no fue aplicada por el Departamento del Tolima. El ente territorial antes de establecer el régimen sancionatorio por la no legalización de las tornaguías en el plazo establecido en el artículo 18 -I de la Ordenanza 025 de 1998, debía analizar las sanciones que para el efecto había establecido el legislador; para el caso en estudio la sanción por no suministrar información, o por no presentarla en debida forma o cuando se suministre por fuera del término establecido.

En ese orden, el artículo demandado desconoce los artículos 199 y 221 de la Ley 223 de 1995, puesto que la Asamblea Departamental del Tolima no tenía competencia para establecer, a través de una ordenanza, el régimen sancionatorio por la no legalización de tornaguías, como en efecto lo hizo, y menos aún, una sanción tan desproporcionada.

Advierte la Sala que la Ley 788 de 2002, no pudo ser vulnerada con la Ordenanza 057 del 18 de diciembre de 1998, por cuanto para la fecha de esta ordenanza no se había promulgado la ley.

Por consiguiente, la determinación de la sanción por no legalizar las tornaguías en la forma y dentro de los plazos determinados en el artículo primero 18-I de la Ordenanza 025 de 1998 vulnera los derechos constitucionales alegados por los demandantes. En consecuencia, procede la Sala a confirmar la providencia recurrida, no prosperando el recurso de alzada interpuesto por el Departamento del Tolima.

²⁷ **ARTICULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN.** Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no las suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

a) Una multa hasta de 15.000 UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

- Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

- Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.

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 del 28 de noviembre de 2008 proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, dentro de la acción de nulidad simple instaurada por Arturo Acosta Villaveces y Francys Elena Álvarez Carvajal contra el artículo 330 del Estatuto de Rentas del Departamento del Tolima, modificado por el artículo 18 de la Ordenanza 057 de 1998, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ