

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA
Consejero ponente: Dr. JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de abril de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 05001-23-31-000-1995-01588-01(15553)

Actor: ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A C/MUNICIPIO DE MEDELLIN

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

- FALLO -

Resuelve la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandante, contra la providencia dictada por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Risaralda, Caldas y Chocó, Sala de Descongestión el 14 de febrero de 2005, desestimatoria de las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra los actos administrativos de determinación oficial del impuesto de industria y comercio y avisos por el periodo gravable de 1991, vigencia 1992.

ANTECEDENTES

El 3 de abril de 1992 ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A, presentó la declaración del impuesto de Industria y Comercio correspondiente al año base 1991, vigencia 1992.

La División de Rentas Municipales de la Secretaría de Hacienda de Medellín, expidió **el 10 de abril de 1992 la Resolución No. 555**, por medio de la cual prorrogó el término de presentación de la declaración de Industria y Comercio correspondiente al año 1991, hasta el 6 de mayo de 1992.

Mediante Requerimiento Especial No. 184 del 4 de mayo de 1994, la División de Rentas propuso la modificación de la declaración privada del actor.

La División de Rentas expidió la Resolución N° REQ- 483 del 3 de noviembre de 1994, notificada el 25 de noviembre de 1994, por medio de la cual practicó Liquidación de Revisión, estableciendo un impuesto a cargo en la suma de \$2.063.327 y ordenó liquidar la sanción.

La sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A, interpuso el recurso de apelación en forma directa contra la Liquidación de Revisión, siendo confirmada a través de la Resolución No. SH-17-265 del 27 de mayo de 1995.

El demandante canceló por el reajuste del impuesto de Industria y Comercio la suma de \$19.423.896 en tres cuotas mensuales pagadas en los meses de enero, febrero y marzo de 1995 (fls. 121, 122 y 123).

Por sanción de inexactitud canceló la suma de \$20.671.081 pagada en el mes de enero de 1995 (fl. 121).

LA DEMANDA

La sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, demandó la nulidad de la Liquidación de Revisión Resolución No. REQ-483 del 3 de noviembre de 1994 y la Resolución No. SH-17-265 del 27 de mayo de 1995, expedidas por la División de Rentas Municipales y por la Secretaría de Hacienda Municipal de Medellín, respectivamente, mediante las cuales se determinó el impuesto de Industria, Comercio por el periodo gravable de 1991, vigencia 1992 y a título de

restablecimiento del derecho solicitó la devolución con intereses de la sanción por inexactitud impuesta y los dineros cobrados indebidamente.

Con fundamento en el artículo 4 de la Constitución Política solicitó declarar que la Resolución No. 555 de abril 10 de 1992 (sic), de la División de Rentas Municipales de Medellín, no es aplicable en el presente caso.

Invocó como normas violadas:

Constitución Nacional: los artículos 4, 6, 29, 58, 85, 150 num. 12, 286, 287, 313 num 4 y 338.

Normas Nacionales: los artículos 2, 3, 43, 73 del Código Contencioso Administrativo, artículo 3 de la Ley 58 de 1982 (sic), Ley 26 de 1904 (sic), el artículo 2 de la Ley 4 de 1913, el artículo 1 literal k) de la Ley 97 de 1913 (sic), Ley 84 de 1915 (sic), artículo 1 de la Ley 20 de 1946 (sic), artículo 3 de la Ley 29 de 1963 (sic), artículo 1 del Decreto Reglamentario 84 de 1964 (sic), artículos 2, 32, 34, 35, 36, 37 y 39 de la Ley 14 de 1983, artículos 1 y 10 del Decreto Reglamentario 3070 de 1983, artículo 1 de la Ley 57 de 1985, artículos 195, 196, 259 del Decreto 1333 de 1986, artículo 77 de la Ley 49 de 1990, artículos 263m, 264, 515, 845, 850, 853, 915 del Código de Comercio, artículos 52, 59 60 y 70 del Régimen Político Municipal.

Normas Municipales: Los artículos 1, 2, 3, 4, 6 num. 2, 9, 10, 12, 28, 33, 34, 44, 45, 52, 53, 58, 95, 96, 97, 98, 99 y 100 del Acuerdo 61 de 1989 y el artículo 1 del Acuerdo 5 de 1987 (sic) del Concejo Municipal de Medellín.

El concepto de la violación lo desarrolló así:

Excepción de inconstitucionalidad e inoponibilidad de la Resolución 555 de abril 10 de 1992 y nulidad de la liquidación de revisión por vencimiento de plazo para practicarla y notificarla. La Resolución 555, carece de publicidad en la Gaceta Oficial del municipio de Medellín, toda vez que su publicación se efectuó en el periódico El Mundo, mediante un AVISO y no por la inserción de su texto, tal como lo exige el artículo 43 del Código Contencioso Administrativo en

concordancia con el artículo 52 del Código de Régimen Político y Municipal que determina que la promulgación consiste en insertar la ley en el periódico oficial.

La Resolución No. 555 de abril 10 de 1992, resulta inaplicable a la empresa porque ésta con anterioridad a la expedición de la citada resolución, había presentado su declaración el 3 de abril de 1992, es decir dentro del plazo establecido en el artículo 33 del Acuerdo 61 de 1989.

La División de Rentas Municipales conforme al artículo 53 del Acuerdo 61 de 1989, disponía de un término de dos años para expedir y notificar al contribuyente por una sola vez el requerimiento especial, término que iba desde el 30 de abril de 1992 (fecha de vencimiento del plazo para declarar) hasta el 30 de abril de 1994.

Como el requerimiento especial No. 184 del 4 de mayo de 1994, que da origen a las Resoluciones impugnadas, fue notificado el día 6 de mayo de 1994, deviene en extemporáneo, porque el término máximo para expedir y notificar el requerimiento especial, había precluido el 30 de abril de 1994.

La consecuencia de la preclusión de dicho término de dos años, se encuentra determinada en el artículo 58 del Acuerdo 61 de 1989, que establece que la liquidación tributaria quedará en firme si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial.

Falsa motivación.- Según el art. 33 del Acuerdo 61 de 1989, el plazo para declarar se extendió hasta el último día hábil del mes de abril y la sociedad presentó su declaración privada el día 3 de abril de 1992 y no como lo citó el Requerimiento Especial No. 184 que la actora *“presentó la declaración en forma extemporánea”*.

La Resolución 555 de abril 10 de 1992 expedida por la División de Rentas Municipales no fue publicada en la Gaceta Oficial, según certificación del Secretario del Concejo de Medellín. La información sobre la ampliación de los

plazos para la presentación del denuncia rentístico se efectuó a través de un aviso en un diario de la ciudad.

La División de Rentas Municipales no tenía facultades para ampliar los plazos para la presentación de las declaraciones de Industria y Comercio, pues ésta solo corresponde al Concejo Municipal al tenor del artículo 313 num. 4 y 338 de la Constitución Política.

Se sanciona por inexactitud sin que se hubiese practicado visita de carácter fiscal a los libros de contabilidad.

Incompetencia del Municipio para gravar el tránsito de mercancías e ingresos generados fuera de su territorio. La Ley 26 de 1904, la Ley 20 de 1946, La Ley 29 de 1963, el Decreto Reglamentario No. 84 de 1964, la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986, prohíben a los Departamentos y Municipios imponer gravámenes de cualquier clase o denominación al tránsito de mercancías.

La actora tiene su centro de producción y comercialización en el municipio de Aracataca, Departamento de Magdalena, lugar donde procesa el arroz (descascarilla), acepta las ofertas de compra independientemente del lugar donde provengan los pedidos, produce su facturación y distribuye las mercancías a los diferentes clientes de todo el país incluyendo dentro de ellos los ubicados en el municipio de Medellín.

La empresa ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A, se encuentra exonerada del pago de industria y comercio por Acuerdo Municipal No. 12 del 6 de septiembre de 1985 emanado del Concejo Municipal de Aracataca, por tratarse de una industria dedicada a la producción y distribución de un producto agrícola de primera necesidad (arroz).

La demandante en jurisdicción del municipio de Medellín, no cuenta con ninguna infraestructura para la comercialización de la producción, no tiene sucursal, agencia, local o establecimiento comercial de su propiedad para comercializar la producción.

El establecimiento comercial ubicado en la carrera 46 # 14-219 de Medellín, pertenece a la sociedad Compañía Colombiana de Empaquetados Fernández Jaramillo S.C.A, quien ha suscrito un contrato de suministro de empaques y empaquetamiento de arroz en bolsas plásticas y cajas de cartón de 1.5 kilos a 10 kilos, para luego ser entregado directamente por el actor, a los clientes de Medellín y municipios del área metropolitana del Valle de Aburrá, lo cual constituye un simple tránsito de mercancías cuyo gravamen está prohibido en la ley.

La empresa ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA S.C.A, al no comercializar su producción a través de sucursales o agencias de su propiedad sino directamente desde Aracataca, no está obligada al pago del impuesto de industria y comercio en Medellín, por cuanto no efectúa actividad adicional a su actividad industrial realizada en su sede fabril de Aracataca-Magdalena.

OPOSICIÓN

El Municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos:

Según el Acuerdo 61 de 1989, artículo 1, el Impuesto de Industria y Comercio lo que grava es la actividad, bien sea industrial, mercantil o de servicios, independiente de tener o no, establecimiento de comercio.

En el procesamiento de Arroz Marfil, la actividad es realizada en dos ciudades, Aracataca y Medellín por dos firmas, Arroz Marfil Fernández Restrepo y Cía S.C.A y Empaquetados Fernández Jaramillo y Cia S.C.A., las cuales en Medellín comparten el mismo local. Es decir, en Medellín se da la fase final del empaque y entrega del producto a los compradores de esta ciudad y/o de los municipios vecinos. Se concluye que la demandante se beneficia de la infraestructura de que dispone la ciudad, para el desarrollo de su actividad mercantil.

De la Resolución SH 17-175 del 24 de agosto de 1990, se deduce que no son productores primarios, ya que no tienen cultivos, compran las cosechas en el Magdalena pero no lo producen, únicamente lo molinan (descascaran), por lo

tanto no se enmarcan en la prohibición del artículo 37 de la Ley 14 de 1983, ya que ésta corresponde a la producción primaria.

No es inconstitucional ni ilegal que la Secretaría de Hacienda de la cual depende la División de Rentas, a través del periódico "El Mundo" publicara el aviso con los datos esenciales, comunicando la prórroga del plazo para la presentación de la declaración.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal denegó las pretensiones de la demanda. En primer lugar indicó que el municipio de Medellín con la expedición de la Resolución No. 555 de 1992 garantizó que se contara con el plazo establecido en el Acuerdo 61 de 1989.

En lo que atañe a la sanción por inexactitud y a la responsabilidad del pago de Impuesto de Industria y Comercio, indicó que del material probatorio obrante en el procedimiento administrativo clientes como almacenes Éxito, Cadenalco, Comfama, Cooperativa Cafetera Central, almacenes El Mar, Caravana, Cooperativa ISS, informaron que la negociación se realizó en la ciudad de Medellín; es decir se demostró la actividad comercial de ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA en la ciudad de Medellín, y que éstas correspondían a un porcentaje aproximado de algo más de una sexta parte de todo lo comercializado en el país.

El contribuyente no demostró la territorialidad donde se generaron los ingresos.

En relación a la solicitud de nulidad por incompetencia del municipio de Medellín para gravar el tránsito de mercancías e ingresos generados fuera de su territorio, indicó que se probó que lo gravado es la actividad comercial de compraventa desarrollada por la empresa.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La actora interpuso recurso de apelación, en el que pidió revocar la providencia de primer grado, con fundamento en los siguientes motivos:

La Resolución No. 555 del 10 de abril de 1992, es inaplicable a los contribuyentes que habían cumplido oportunamente con su obligación de presentar la declaración privada del impuesto aludido antes del 30 de abril de 1992, es decir dentro de los cuatro primeros meses del respectivo año.

La Secretaría de Hacienda frente a los contribuyentes que habían presentado sus declaraciones antes del 30 de abril de 1992, no podía aplicar con efectos retroactivos, la Resolución No. 555 del 10 de abril de 1992 por haber definido su situación tributaria como lo disponía el artículo 33 del Acuerdo 61 de 1989.

La Resolución No. 555 de abril 10 de 1992, resultaba inoponible a la empresa ARROZ MARFIL, por cuanto no fue publicada en la Gaceta Oficial del Municipio de Medellín, y menos al no haberse publicado su texto completo en un diario de amplia circulación.

La Secretaría de Hacienda usurpó indebidamente las facultades atribuidas por la Constitución Nacional en los artículos 313 num 4 y 338 al Concejo Municipal, al ampliar el plazo para la presentación de las declaraciones de Industria y Comercio.

La administración municipal carecía de competencia para la expedición del Requerimiento No. 184 del 4 de mayo de 1994 porque sus facultades de revisión habían caducado el día 30 de abril de 1994 al encontrarse en firme la declaración tributaria de la empresa ARROZ MARFIL, de conformidad con el artículo 53 en concordancia con el artículo 58 del Acuerdo 61 de 1989.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandada presentó sus alegatos para ratificarse en los argumentos expuestos a lo largo de la litis.

La parte demandante guardó silencio.

El Ministerio Público, conceptuó que el fallo objeto de apelación debe ser revocado porque la práctica de la notificación del requerimiento especial fue extemporánea, teniendo en cuenta que el actor quedó enmarcado en el artículo 53 del Acuerdo 61 de 1989, por ser la norma vigente al momento de la presentación de la declaración, en concordancia con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación debe la Sala decidir en primer lugar la excepción de inconstitucionalidad de la Resolución No. 555 del 10 de abril de 1992 formulada por el actor y posteriormente analizar si se presentó la firmeza de la declaración privada como consecuencia de la extemporaneidad del Requerimiento Especial previo a la Liquidación de Revisión.

El artículo 338 de la Constitución Nacional dispone que los Concejos pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales y establece que por Acuerdo se fijan los sujetos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos e incluso que estas últimas se señalen por las autoridades; y el artículo 313-4 prevé que la facultad para votar por Acuerdo los tributos, se debe ejercer de conformidad con la Constitución y la ley, limitación igualmente establecida por el artículo 287 ib, relativo al régimen de las entidades territoriales.

El Concejo Municipal de Medellín, mediante Acuerdo 61 del 20 de diciembre de 1989 y con fundamento en la Ley 14 de 1983, dictó las disposiciones relacionadas con el impuesto de Industria y Comercio para dicho municipio y por disposición expresa comprendida en el artículo 33, estableció la obligatoriedad de la presentación anual de la declaración y liquidación privada de Industria y Comercio, ***sin que exceda el último día hábil del mes de abril***".

En el caso sub-examine, argumenta la parte demandada que en uso de las facultades extraordinarias otorgadas en el Acuerdo No. 61 de 1989, la División de Rentas Municipales de la Secretaría de Hacienda, expidió la Resolución No. 555 del **10 de abril de 1992**, por medio de la cual prorrogó el término de presentación

de la declaración de Industria y Comercio correspondiente al año 1991 hasta el 6 de mayo de 1992.

La Sala destaca que en cuanto la Resolución No. 555 del 10 de abril de 1992, expedida por la División de Rentas Municipales de Medellín, prorroga el término para la presentación de la declaración y liquidación privada de Industria y Comercio y Avisos correspondiente al año de 1992 hasta el 6 de mayo de 1992, está desbordando las facultades otorgadas por el citado Acuerdo.

Lo anterior, por cuanto el acuerdo citado contiene en el capítulo VII las OBLIGACIONES Y ATRIBUCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS (funciones que realizará el Departamento de Impuestos, hasta tanto se reestructure - artículo 120), las cuales desarrolla a partir del artículo 44 hasta el 63, sin que en ellos se evidencie disposición alguna que faculte a la División de Rentas Municipales para prorrogar el término de presentación para la declaración y liquidación privada de Industria y Comercio y Avisos.

En consecuencia, la orden dada por la División de Rentas Municipales, mediante **Resolución No. 555 del 10 de abril de 1992** no se puede aplicar al sub lite, pues se observa que por ser dicho acto administrativo proferido sin tener las facultades para ello, no puede modificar disposiciones incluidas en normas superiores como en el presente caso el Acuerdo 61 de 1989, que como se anotó, contempla las disposiciones del Impuesto de Industria y Comercio y establece la presentación anual de la declaración tributaria, sin que exceda el último día hábil del mes de abril y la firmeza de la declaración dos años contados a partir de la fecha de vencimiento de la presentación.

Conforme a lo anterior, se debe dar prosperidad al cargo de apelación analizado, por cuanto el requerimiento especial No. 184 del 4 de mayo de 1994 fue expedido extemporáneamente porque las facultades de revisión habían caducado el día 30 de abril de 1994 y encontrarse en firme la declaración tributaria presentada por la sociedad actora el 3 de abril de 1992 de conformidad con el artículo 53 del Acuerdo 61 de 1989 en concordancia con el artículo 58 ib.

En consecuencia, la Sala revocará el fallo apelado y en su lugar se declarará la firmeza de la declaración tributaria presentada por la sociedad actora, previa

anulación de la Liquidación Oficial de Revisión contenida en la Resolución No. 483 del 3 de noviembre de 1994 y la Resolución No. 17-265 del 27 de mayo de 1995 que resolvió el Recurso de Apelación.

De otra parte, a folios 309 aparece certificación de la Supervisora del Grupo de Información indicando que la actora pagó por concepto de impuesto de Industria y Comercio y avisos, en cumplimiento de la Resolución REQ-483 de noviembre 3 de 1994 y la Resolución SH-17-265 del 27 de mayo de 1995, por reajuste la suma de \$19.423.896 y por sanción por inexactitud \$20.671.081. Igualmente a folios 121, 122 y 123 obra fotocopia de los recibos de pagos efectuados por el actor; razón por la cual se ordenará la devolución de las sumas canceladas junto con los respectivos intereses de conformidad con el art. 177 del Código Contencioso Administrativo.

Por lo tanto, a título de restablecimiento del derecho se ordenará al municipio de Medellín restituir a la sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA, la suma de \$19.423.896 que equivale al mayor valor cancelado por concepto de Impuesto de Industria y Comercio, año base 1991 período gravable 1992 y \$20.671.081 que equivale a la suma cancelada como sanción por inexactitud, junto con los respectivos intereses de conformidad con el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo.

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

1. REVÓCASE la sentencia del 14 de febrero de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia.

2. ANÚLASE la actuación administrativa contenida en la Liquidación de Revisión Resolución REQ-No. 483 del 3 de noviembre de 1994 de la División de Rentas Municipales de Medellín y las Resolución No. SH 17-265 del 27 de mayo de 1995 expedida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Medellín, mediante las cuales determinó el impuesto de Industria, Comercio y Avisos por el periodo

gravable de 1991, vigencia 1992 a la sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA.

3. DECLÁRASE en firme la declaración privada del impuesto de industria y comercio presentada por la sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA, por el periodo gravable de 1991, vigencia 1992.

4. A título de restablecimiento del derecho **ORDÉNASE** al municipio de Medellín restituir a la sociedad ARROZ MARFIL FERNÁNDEZ RESTREPO Y CIA, la suma de **\$19.423.896** que equivale al mayor valor cancelado por concepto de Impuesto de Industria y Comercio, año base 1991 período gravable 1992 y **\$20.671.081** que equivale a la suma cancelada como sanción por inexactitud, junto con los respectivos intereses de conformidad con el art. 177 del Código Contencioso Administrativo.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CÚMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

Presidente

-Aclara Voto-

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

-Salva Voto-

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ