



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
Consejera Ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ

Bogotá, D. C., veintisiete (27) de marzo de dos mil ocho (2008)

Referencia 250002327000-2003-02379-01

Radicado 16166

Actor: CORPORACIÓN EL MINUTO DE DIOS
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la Sentencia de 29 de junio de 2006, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, anuló los Actos Administrativos a través de los cuales la Administración Distrital de Bogotá D.C., liquidó el impuesto de Industria y Comercio a la Corporación Minuto de Dios por los bimestres 2 a 6 de 1997 y todos los bimestres de los años 1998 a 2000 inclusive.

ANTECEDENTES

El 22 de marzo de 2002 la Administración Distrital de Bogotá profirió emplazamiento para declarar a la Corporación Minuto de Dios, al cual esta entidad dio respuesta oponiéndose.

El 8 de mayo de 2002, se profirió la Liquidación de Aforo No. LA-IPC 10614 en donde se le liquidó oficialmente el impuesto de industria y comercio a la corporación por los bimestres 2 a 6 de 1997 y todos los bimestres de los años 1998 a 2000. Este acto fue notificado el 14 de mayo de 2002.

Contra la anterior liquidación, la demandante interpuso recurso de reconsideración el día 8 de julio de 2002.

El 30 de mayo de 2003, la Administración profirió el Auto No. 088 decretando la práctica de inspección tributaria y suspendiendo el término para resolver el recurso de reconsideración por 90 días. Para tal efecto, el 14 de julio de 2003 expidió el Auto comisorio No 1128623.

El 26 de septiembre de 2003, la Administración profirió la Resolución No. 2003-E.E.94567, mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración confirmando la actuación.

DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la Corporación Minuto de Dios solicitó declarar la nulidad de las siguientes resoluciones:

- Liquidación de Aforo No. LA IPC 10-0614 de 8 de mayo de 2002, y
- Resolución No. 2003-E.E.-94567 de 26 de septiembre de 2003, por medio de la cual, se resolvió el recurso de reconsideración confirmando la actuación.

Como restablecimiento del derecho solicitó que declare que la Corporación no debe suma alguna por concepto de impuesto de industria y comercio por los bimestres 2 a 6 de 1997, ni tampoco por los bimestres de 1998 a 2000.

Citó como normas violadas los artículos 29 y 338 de la Constitución Política; 732, 733 y 734 del Estatuto Tributario; 36 y 39 literal d) de la Ley 14 de 1983; 6° del Decreto 3070 de 1983; 11 de la Ley 50 de 1984 y por último los artículos 10, 11, 20 y 21 del Código de Comercio. En síntesis argumentó:

Existió violación de los artículos 732, 733 y 734 del Estatuto Tributario por las siguientes razones:

La Resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue notificada extemporáneamente.

La practica de inspección tributaria suspende el término para notificar la Resolución que resuelve el recurso de reconsideración, siempre y cuando no se haya vencido el plazo para ello. En el caso particular el término para hacerlo se encontraba vencido.

El Consejo de Estado ha indicado que el término se suspende cuando efectivamente se ha practicado la inspección. No se puede aplicar el artículo 104 del Decreto Distrital 807 de 1993 el cual consagra que el término se suspende cuando se decreten otras pruebas, pues la única prueba que se realizó fue la de la referida inspección.

De conformidad con lo anterior, se dejó de aplicar el artículo 734 del Estatuto Tributario puesto que operó el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente.

Bajo la teoría de la Administración también violó el artículo 29 de la Constitución Política, toda vez que dictó la resolución que resolvió el recurso de reconsideración cuando el término estaba suspendido, pues éste se reactivaría el 10 de octubre de 2003, y se profirió el 26 de septiembre de ese año.

De otra parte, existió violación de los artículos 36 y 39 literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983; 6° del Decreto 3070 de 1983; 11 de la Ley 50 de 1984 y 338 de la Constitución Política de conformidad con los siguiente argumentos:

La corporación Minuto de Dios es una entidad de beneficencia por lo tanto no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio sino cuando realiza actividades industriales o comerciales (art. 11 Ley 50 de 1984, 36 y 39 literal d) de la Ley 14 de 1983). Al gravar una actividad como la de servicios cuando existe la prohibición legal de hacerlo, la Administración ejerció facultad impositiva, la cual en virtud del artículo 338 de la Constitución radica exclusivamente en los organismos de representación.

No obstante haber gravado actividades de servicios, también la liquidación de aforo incluyó actividades industriales y comerciales en total desconocimiento de los artículos 10, 11, 20 y 21 de Código de Comercio. Para realizar actividades comerciales hay que ser comerciante profesional, con lo cual las personas que ocasionalmente ejercen operaciones mercantiles no encajan dentro de esta definición.

Todos los recursos que percibe la Corporación son destinados para obras de beneficencia que constituyen su objeto social.

OPOSICIÓN

El 14 de abril de 2004, el Distrito Capital se opuso a las pretensiones de la demanda.

En relación al cargo primero y segundo, alegó que no operó el silencio administrativo debido a que la Administración se pronunció sobre su recurso. Las pruebas que se decretaron en el auto del 30 de mayo de 2003 se practicaron en su totalidad quedando constancia en las actas de julio 16 y 23 de 2003.

En virtud del párrafo del artículo 104 del Decreto 807 de 1993, la Administración de Impuestos puede recaudar las pruebas que considere necesarias para poder tomar sus decisiones.

La Ley 14 de 1983 en su artículo 39 numeral 2°, literal d) consagra la prohibición de gravar a las entidades de beneficencia, sin embargo, la Ley 50 de 1984 indicó que éstas sí deben tributar en lo que se refiere a las actividades industriales o comerciales.

La Corporación Minuto de Dios no es entidad de beneficencia, porque su objeto no es la prestación de servicios gratuitos que satisfacen necesidades sociales, es una entidad sin ánimo de lucro, lo cual de acuerdo a lo consagrado en la Ley 14 de 1983 no constituye una excepción para que sea gravada con el impuesto de industria y comercio.

De acuerdo con lo anterior, las únicas actividades realizadas por entidades sin ánimo de lucro que no se encuentran sujetas al impuesto de industria y comercio son las efectuadas por las asociaciones gremiales o profesionales.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante sentencia de 29 de junio de 2006, declaró la nulidad de los actos demandados pues consideró que la diligencia de inspección tributaria que decretó la Administración era impertinente e innecesaria, porque los hechos que se corroboraron en ella hubiesen podido ser probados a través de otros medios.

De conformidad con el artículo 733 del Estatuto Tributario, el simple decreto de la inspección tributaria no conlleva automáticamente la suspensión del término.

De conformidad con lo anterior, el Tribunal estimó que efectivamente en el presente caso operó el silencio administrativo, razón por la cual anuló los actos demandados.

EL RECURSO DE APELACION

El Distrito demandado, impugnó la sentencia de primera instancia con base en las siguientes razones:

De acuerdo con el artículo 779 del Estatuto Tributario, la inspección tributaria más que un medio probatorio constituye un mecanismo mediante el cual se practican los demás medios probatorios.

En el presente caso, la inspección tributaria fue pertinente y necesaria porque se ordenó con el fin de establecer la totalidad de los ingresos netos gravables correspondientes a las actividades que desarrolló la Corporación demandante.

El contenido del párrafo primero del artículo 31 del Decreto 423 de 1996 es lo suficientemente claro al indicar que las entidades que se dedican a realizar actividades de beneficencia serán sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio en lo que respecta a actividades industriales y comerciales. Este hecho también fue corroborado a través de la inspección decretada.

Por último, indicó que es claro, que en virtud del artículo 104 del Decreto 807 de 1993, el término para resolver el recurso de

reconsideración se suspende cuando se decreta la práctica de inspección tributaria o de cualquier otra prueba.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante reiteró los argumentos de su demanda.

La parte demandada reiteró lo expuesto en la contestación y en su recurso de apelación.

El Ministerio Público guardó silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el presente caso se controvierte la legalidad de los actos mediante los cuales la Administración Distrital de Bogotá liquidó el impuesto de Industria y Comercio a la Corporación Minuto de Dios por los bimestres 2° a 6° de 1997 y 1° a 6° de los años 1998 a 2000 inclusive.

Bajo los cargos que se presentaron en el recurso de apelación y en los escritos de la demanda y su contestación, corresponde a la Sala resolver los siguientes puntos:

- Determinar si la Resolución No. 2003-E.E.94567 26 de septiembre de 2003, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración fue expedida dentro del término legal y por lo tanto si operó o no el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente, y
- En caso de no prosperar el cargo anterior, establecer si la Corporación demandante debe ser considerada sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Distrito Capital.

Para el Tribunal, la inspección tributaria fue absolutamente innecesaria por lo cual, no suspendió los términos para resolver el recurso de reconsideración. El párrafo del artículo 54¹ del Decreto 401 de 1999, que modificó el artículo 104 del Decreto Distrital 807 de 1993, dispone lo siguiente:

*“Artículo 104. **Recurso de Reconsideración.** Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales del presente decreto y en aquellas normas del Estatuto Tributario a las cuales se remiten sus disposiciones, contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que aplican sanciones y demás actos producidos por la administración tributaria distrital, procede el recurso de reconsideración el cual se someterá a lo regulado por los artículos 720, 722 a 725, 729 a 734 del Estatuto Tributario Nacional.*

Parágrafo: Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 733 del Estatuto Tributario Nacional, el término para resolver el recurso también se suspenderá cuando se decrete la práctica de otras pruebas, caso en el cual la suspensión operará por el término único de noventa días contados a partir de la fecha en que se decrete la primera prueba.” (Subraya la Sala)

De conformidad con lo anterior, el artículo 732 del Estatuto Tributario, citados por la norma transcrita disponen lo siguiente:

*“Artículo 732. **Término para resolver los recursos.** La administración de impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.”*

*“Artículo 733. **Suspensión del término para resolver.** Cuando se practique inspección tributaria, el término para fallar los recursos, se suspenderá mientras dure la inspección, si ésta se practica a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, y hasta por tres (3) meses cuando se practica de oficio.” (Subrayas fuera del texto).*

De conformidad con la remisión específica que hace el artículo 104 del Decreto Distrital 807 de 1993, la Administración tiene el término de un (1) año para resolver el recurso de reconsideración, contado a partir de

¹ Esta norma remite expresamente al artículo 734 del Estatuto Tributario Nacional, haciendo referencia al silencio administrativo positivo.

su interposición en debida forma. Este plazo puede suspenderse cuando se **practica inspección tributaria**, por el término de su duración y hasta por tres meses, cuando es oficiosa.

Adicionalmente, el párrafo del artículo 104 del Decreto 807 de 1993, norma especial del Distrito Capital de Bogotá, establece la posibilidad de suspender el término para resolver el recurso de reconsideración por el término de noventa (90) días cuando se decreten **otras pruebas**.

Al respecto, la Sala modifica su criterio expresado en ocasiones anteriores² y considera que debe inaplicarse el párrafo del artículo 104 del Decreto Distrital 807 de 1993 porque contiene un supuesto que no esta previsto en el Estatuto Tributario Nacional. El artículo 733 del E.T. ya transcrito, prevé la suspensión del término únicamente cuando se practique inspección tributaria sin que en dicha norma o en alguna otra se haya advertido la suspensión de términos por “la práctica de otras pruebas”.

El artículo 162 del Decreto 1421 de 1993, remite a las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, cobro y en general la administración de los tributos, las cuales son aplicables en el Distrito conforme a la naturaleza y estructura funcional de sus impuestos. Por su parte, el artículo 176 ib. Facultó al Gobierno distrital para expedir las normas estrictamente necesarias para “armonizar” las disposiciones vigentes en el Distrito con los preceptos del Estatuto Tributario Nacional.

² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 24 de octubre de 2007, exp. 16094, M.P. Héctor J. Romero Díaz.

Precisa la Sala que no es posible suspender el término para resolver el recurso utilizando simultáneamente la inspección tributaria de que trata el artículo 779 del Estatuto Tributario y además decretar “otras pruebas” con fundamento en el párrafo del artículo 104 del Decreto Distrital 807 de 1993, porque la finalidad de uno u otro caso es la misma. Tanto una como otra figura pretenden, a través del decreto y práctica de pruebas, constatar los hechos que interesan al proceso.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, la consecuencia que le da el ordenamiento jurídico a una respuesta extemporánea del recurso de reconsideración por parte de la Administración es la consagrada en el artículo 734 del E.T. En virtud de esta norma, si ha transcurrido el término de un año señalado en el artículo 732 del E.T., y el recurso no ha sido resuelto, éste se entiende fallado a favor del recurrente, con lo cual opera el silencio administrativo positivo a su favor.

En consecuencia, la suspensión del término para resolver dicho recurso, no opera por la sola notificación del auto que ordena la práctica de pruebas, o de la inspección tributaria, sino que se exige que se decrete la primera prueba en el primer caso o que se inicie la inspección.

En este caso, no operó la suspensión de términos porque el párrafo del artículo 104 del Decreto 807 de 1993, modificado por el 54 del Decreto 401 de 1999, indica que ese término se suspende a partir del decreto de la primera prueba que este en el caso fue el auto comisorio de fecha 4 de julio de 2003 (Fl. 570 c.a.). En efecto, del contenido del auto de 30 de mayo de 2003, simplemente se abrió a pruebas sin indicar cuales serían los medios probatorios y en consecuencia no se pudo suspender el término.

Constan dentro del expediente los siguientes hechos:

- a. La liquidación oficial de aforo se expidió el 8 de mayo de 2002(FI. 543 c.a.).
- b. El recurso de reconsideración se interpuso el día 10 de julio de 2002 (FI. 562 c.a.).
- c. El 30 de mayo de 2003 según consta en Auto No 088 que obra a folios 566 a 567 se ordenó la práctica de pruebas.
- d. Mediante auto comisorio del 14 de julio de 2003, se comisionó a un funcionario de la Administración para “practicar interrogatorios, proferir requerimientos ordinarios y en general las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del Coordinador del Grupo de Fiscalización etc...” (FI 570 c.a.).
- e. La visita de estos funcionarios se inició el 16 de julio de 2003 (FI. 572 c.a.).
- f. El recurso de reconsideración se resolvió el día 26 de septiembre de 2003, mediante la Resolución No. E.E. 94567 (Fls. 697 a 732 c.a.).

De conformidad con lo anterior, es claro que en el presente caso la Administración dejó vencer el término para proferir el acto mediante el cual tenía que resolver el recurso de reconsideración, pues el momento a partir del cual se suspendió dicho término fue a partir del día 14 de julio de 2003, fecha en que profirió el auto comisorio decretando la practica de la primera prueba.

En consecuencia, al ser proferida extemporáneamente la Resolución No. 2003-E.E.94567 de 26 de septiembre de 2003, y en aplicación del artículo 734 del Estatuto Tributario, la Sala procederá a confirmar el fallo del Tribunal, en el sentido de que dicho acto, fue resuelto por fuera del término legal consagrado en el artículo 732 del Estatuto Tributario.

En relación con los demás cargos expuestos, la Sala omitirá el estudio de los mismos toda vez que al operar el silencio administrativo a favor del contribuyente, el recurso de reconsideración se entiende resuelto a su favor.

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

FALLA

CONFÍRMASE la sentencia de 29 de junio de 2006, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B".
Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

-Presidente-

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO

Secretario

Referencia 25000232700020030237901
Radicado 16166
Actor: CORPORACIÓN EL MINUTO DE DIOS
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO
FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la Sentencia de 29 de junio de 2006, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", anuló los Actos a través de los cuales se le liquidó el impuesto de industria y comercio a la Corporación Minuto de Dios.

Se confirma la Sentencia apelada. La administración profirió la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración por fuera del término de un año consagrado en el artículo 732 del E.T., por lo tanto operó el silencio administrativo positivo a favor del recurrente.

APODERADOS:

ACTOR: Hernán Alberto González Parada

DEMANDADO: Marcela Cortes Jaramillo

MAGISTRADO: Beatriz Martínez Quintero

CF.

Referencia 25000232700020030237901
Radicado 16166
Actor CORPORACIÓN EL MINUTO DE DIOS
