

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

Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de abril de dos mil ocho (2008)

Referencia: 25000-23-27-000-2003-00076-01(16255)

Radicado 16255

Actor: ÁLVARO EDUARDO CAMACHO MONTOYA

AUTORIDADES DISTRITALES

F A L L O

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el señor Álvaro Eduardo Camacho Montoya, contra la sentencia de 11 de mayo de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", que denegó las súplicas de la demanda de nulidad contra el artículo 17 del Decreto Distrital 423 del 26 de junio de 1996.

ACTO DEMANDADO

El actor demandó la nulidad del artículo 17 del Decreto 423 de junio 26 de 1996 expedido por el Alcalde Mayor del Distrito Capital de Bogotá en los apartes subrayados a continuación:

Decreto 423 de 1996:

“Artículo 17. Base Gravable. La base gravable para liquidar el impuesto predial unificado, será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente en su declaración tributaria.

El autoavalúo no podrá ser inferior al mayor de los siguientes valores:

- a. El autoavalúo determinado en el año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).*
- b. El avalúo catastral del año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).*

Cuando el avalúo catastral provenga de formación, realizada en el año inmediatamente anterior, se tendrá en cuenta este valor.

- c. La base presuntiva mínima establecida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de este Decreto.*

PARÁGRAFO PRIMERO: Durante el mes de enero de cada año, la Dirección Distrital de Impuestos comunicará el porcentaje de incremento a que hacen referencia los literales a) y b) de este artículo, aplicable al respectivo período.

PARÁGRAFO SEGUNDO: Cuando el período tenga un incremento menor, o un decremento, el contribuyente solicitará autorización para declarar el menor valor”.

DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad consagrada el artículo 84 del C.C.A., el señor Álvaro Eduardo Camacho Montoya, demandó la nulidad de la norma anteriormente transcrita.

Citó como norma violada el numeral 1° del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993. En síntesis argumentó:

Debe existir un pronunciamiento sobre el artículo 17 del Decreto 423 de 1996, porque a pesar de que fue derogado por el Decreto 400 de 1999, sigue teniendo efectos sobre procesos que se encuentran en curso.

El Decreto Distrital 423 de 1996 claramente vulnera el artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 porque en este último, el legislador consagró la disyuntiva “o” para indicar que el contribuyente puede escoger entre alguna de las dos siguientes opciones para determinar el autoavalúo base del impuesto predial:

- a. El autoavalúo determinado en el año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, “o”

- b. El avalúo catastral del año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior.

No obstante lo anterior, la norma que se demanda, eliminó la anterior posibilidad al indicar que el contribuyente, debe escoger el mayor de los anteriores valores con lo cual, claramente desconoció el espíritu de la norma y los principios de equidad, justicia y eficiencia que rigen el sistema tributario nacional.

OPOSICIÓN

El Distrito Capital, por conducto de apoderado judicial, contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la misma por considerar que la interpretación del actor es equivocada toda vez que no tiene en cuenta todos los elementos normativos y jurisprudenciales que regulan el asunto en discusión.

El artículo 17 del Decreto 423 de 1996, no solo recopiló el artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, sino también los artículos 2° del Acuerdo 39 de 1993 y 10° del Acuerdo 28 de 1995, además, tuvo en cuenta las sentencias¹ del Consejo de Estado en las cuales se revisó la legalidad de la base gravable del impuesto predial unificado en el Distrito Capital.

¹ El Distrito citó la sentencia de 24 de marzo de 1995, Exptes. Acumulados 5017, 5138 y 5486 M.P. Jaime Abella Zárate.

Todo lo anterior, de conformidad con los artículos 14 del Acuerdo 28 de 1995 y 16 del Acuerdo 26 de 1998.

El Consejo de Estado indicó que la base gravable no podrá ser inferior al autoavalúo del año anterior incrementado en el IPC, ni al avalúo catastral del año anterior incrementado en el mismo índice y señaló que el contribuyente no podía escoger el menor de éstos en su declaración, como lo pretende el demandante.

Otro aspecto que se debe tener en cuenta, es que el Consejo de Estado en sentencia de 17 de noviembre de 1995 M.P. Guillermo Chaín Lizcano declaró nula la expresión “comercial” del artículo 2° del Acuerdo 39 de 1993, sin embargo, todo lo demás quedó vigente, por lo tanto es claro que la base gravable del impuesto predial unificado no podrá ser inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior.

La norma demandada no violó el espíritu del legislador, ni mucho menos el Decreto 1421 de 1993, pues de conformidad con lo anterior, no modificó ninguna disposición, simplemente compiló las ya existentes.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, mediante Sentencia de 11 de mayo de 2006, denegó las súplicas de la demanda por considerar que cuando la base se

liquida tomando el autoavalúo, en ningún caso podrá ser inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior.

La Ley 14 de 1983 dentro de las muchas modificaciones que introdujo en materia de impuesto predial, señaló que el autoavalúo no podrá ser inferior al avalúo vigente.

En el mismo sentido, con la expedición de la Ley 44 de 1990, se reformaron las disposiciones que regulan el impuesto predial convirtiéndolo en impuesto predial unificado. Esta Ley al igual que la Ley 14 de 1983, estableció que se puede tomar como base gravable para liquidar el impuesto el autoavalúo, siempre y cuando, éste no sea inferior al último avalúo catastral.

De conformidad con lo anterior, el artículo 3° de la Ley 44 de 1990 consagró que la base estará constituida por el avalúo catastral y por el autoavalúo, pero el autoavalúo, sólo podrá ser utilizado cuando la entidad territorial establezca la declaración anual del impuesto predial unificado.

Se debe tener en cuenta además, que el Decreto 423 de 1996 compiló las normas que regulaban el impuesto predial unificado, y el Alcalde Mayor no modificó ningún aspecto en relación con el tributo toda vez que no tenía competencia para ello.

Concluyó que la “o” es utilizada en el artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, como conjunción y no de manera disyuntiva, por lo tanto no da la opción de escoger entre el menor valor del avalúo o del autoavalúo.

LA APELACIÓN

El demandante impugnó la Sentencia de primera instancia, reiterando los cargos expuestos en su demanda. Consideró que el artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996, de forma ilegal obliga a tomar el mayor valor entre el avalúo y el autoavalúo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado.

Indicó que la única autoridad que puede interpretar una ley oscura es el legislador (art. 25 C.C.). De lo contrario, si la norma es lo suficientemente clara no se puede desatender a su tenor literal (art. 27 C.C.)².

Señaló que el Decreto 423 de 1996 tenía como única misión, recopilar las normas vigentes en materia de impuesto predial unificado y no modificarlas.

De otra parte, el concepto que emitió el Ministerio Público fue favorable a las pretensiones de la demanda, al considerar que efectivamente el

² Sobre este punto, citó la sentencia de 18 de marzo de 2004, Exp. 13551, M.P. Ligia López Díaz.

Alcalde Mayor de Bogotá D.C., había desbordado las facultades que le habían sido conferidas en el Decreto 1421 de 1993, porque se había eliminado la doble opción consagrada en esta norma.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante, reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación.

El Distrito demandado, guardó silencio en esta etapa procesal.

El **Ministerio Público** rindió concepto en el cual solicitó al Consejo de Estado confirmar la sentencia apelada por considerar que efectivamente, la conjunción “o” debe tomarse en su sentido comparativo, esto es que si bien el contribuyente puede tomar el autoavalúo para liquidar su impuesto, si la Administración en ejercicio de sus funciones efectúa avalúo, el valor del autoavalúo no podrá ser inferior a éste.

Solicitó se tengan en cuenta los fallos citados por el Distrito, en los cuales se decidió sobre la nulidad del numeral 3° del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, ya que si bien no resolvían los mismos aspectos de fondo, sí se llegaba a conclusiones muy importantes en relación con la base gravable del impuesto predial unificado³.

³ La sentencia es de 25 de marzo de 1995, Exps. 5017, 5138, 5648, M.P. Jaime Abella Zárate.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se controvierte la legalidad del Artículo 17 del Decreto 423 de 1996 proferido por el Alcalde Mayor de Bogotá D.C., mediante el cual se recopilaron las normas vigentes en el Distrito Capital del impuesto predial unificado.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora, corresponde a la Sala determinar si el Alcalde desbordó sus funciones modificando el contenido del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, o si por el contrario, la norma demandada se ajusta a los parámetros establecidos en la disposición superior.

El Decreto 423 de 1996, "*Por el cual se expide el cuerpo jurídico que **compila** las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales*", fue derogado por el artículo 126 del Decreto 400 de 1999, sin embargo, la Sala concuerda con el demandante y el Tribunal, sobre la necesidad de tomar una decisión en relación con su legalidad, pues es claro que este cuerpo normativo puede seguir produciendo efectos sobre muchas situaciones jurídicas en las cuales no existe pronunciamiento judicial.

Hecha la anterior aclaración, la Sala indica que se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones:

El demandante invoca como violado el numeral 1° del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 consagró para el Distrito Capital:

“ARTÍCULO 155. Predial unificado. A partir del año de 1994, introdúcese las siguientes modificaciones al impuesto predial unificado en el Distrito Capital:

1. La base gravable será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente y el cual no podrá ser inferior al avalúo catastral o autoavalúo del año inmediatamente anterior, según el caso, incrementado en la variación porcentual del índice Nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). Cuando el predio tenga un incremento menor o un decremento, el contribuyente solicitará autorización para declarar el menor valor. (Numeral modificado por el artículo 1 de la Ley 601 de 2000).

(...)”.

Al respecto la Sección Cuarta⁴ ha señalado que la lectura del citado artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 permite concluir lo siguiente:

“1. La base gravable del Impuesto Predial Unificado será la que establezca el contribuyente mediante autoavalúo de su inmueble.

2. No hay tope máximo por el cual deba declararse.

3. No hay pauta, criterio o calificativo distintivo que obligue al declarante, sino que la norma le señala unos límites mínimos, al indicar que el autoavalúo no puede ser inferior a ninguno de los siguientes valores:

- *Al avalúo catastral del año inmediatamente anterior incrementado con el I.P.C. (numeral 1o.)*
- *Al autoavalúo del año anterior, incrementado en el I.P.C. (numeral 1o.)*

⁴ Consejo de Estado, sentencia es de 25 de marzo de 1995, Exps. 5017, 5138, 5648, M.P. Jaime Abella Zárate.

- *Al 50% del valor comercial del predio (numeral 3o).*
- *A las bases presuntas mínimas fijadas por la Administración Distrital (numeral 5o.)*

Entendido así el artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, a la Sala no le cabe duda de que la base gravable está constituida únicamente por el “valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, el cual no podrá ser inferior a los parámetros que se acaban de enunciar. La referencia al “valor comercial” en el numeral 3o. no está consagrada para que se declare en su integridad por el total de éste, sino por lo menos en la mitad del mismo.” (Subrayas fuera del texto).

El Concejo de Bogotá desarrolló esta norma en el artículo 2° del Acuerdo 39 de 1993 en los siguientes términos:

“Acuerdo 39 de 1993.

Artículo Segundo. Base Gravable. Quienes estén obligados a declarar a partir del año de 1994, la base gravable del impuesto predial unificado, será el valor “comercial⁵” del predio determinado por el contribuyente en su declaración tributaria. El valor “comercial” del predio no podrá ser inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior y se incrementará anualmente en ciento por ciento de la variación del índice nacional de precios del consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas DANE.(Subrayas fuera del texto).

De acuerdo con lo anterior, para la Sala es claro que, a pesar de la declaratoria de nulidad de la expresión “comercial”, el artículo 2° del

⁵ La expresión “comercial” fue declarada nula por el Consejo de Estado en sentencia de 17 de noviembre de 1995 M.P. Guillermo Chaín Lizcano.

Acuerdo 39 de 1993 consagró que la base gravable del impuesto predial para el Distrito sería, en todo caso, el valor del predio determinado por el contribuyente en su declaración el cual, no podría ser inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior incrementado en el IPC. Al declararse la nulidad de la expresión “comercial”, el resto de la norma quedó vigente al momento de realizar la recopilación el Decreto 423 de 1996.

Debe tenerse en cuenta en todo caso, que la formación catastral en firme, se tiene en cuenta para determinar el avalúo catastral.

En consecuencia:

- La base gravable del impuesto predial en Bogotá es el valor del inmueble estimado por el contribuyente pero la determinación no puede quedar totalmente a su arbitrio, por ello se fijan unos límites mínimos con el fin de aproximarse al cumplimiento efectivo de los principios de equidad y progresividad (art. 155 Dec. 1421 de 1993).
- Del contenido del numeral 1° del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, se puede inferir que la Administración pretendió que la base gravable del impuesto predial unificado no fuere inferior al avalúo catastral, pues consagró que sería el autoavalúo o el avalúo “según el caso”. Esta expresión entre colmillas permite establecer la base gravable sobre uno u otro y fue reglamentada

siguiendo el marco establecido en el artículo 155 de tomar el valor que sea superior.

Sobre este tema la Sala se ha pronunciado en sentencia de agosto veintinueve (29) de dos mil dos (2002), Exp. 12486 M.P. María Inés Ortiz Barbosa, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, en donde el contribuyente aplicó un autoavalúo inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior, situación sobre la cual la Sala estimó:

“Del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 se infiere que el contribuyente es quien debe establecer la base gravable, pero dentro de los parámetros previstos en la norma, esto es, el mayor valor entre el avalúo catastral o el autoavalúo del año inmediatamente anterior, según el caso, incrementado en la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior.

(...)

*En el caso, la actora en su denuncia privado correspondiente al año gravable 1997 determinó el valor de tributo en cuestión sobre la suma de **\$864.031.000** que corresponde al **autoavalúo** del año anterior (\$732.230.000) incrementado en el IPC (18.00%).*

*Sin embargo según certificación catastral que obra a folio 14 del cuaderno de antecedentes el **avalúo catastral** del predio antes citado vigente para 1997, era de **\$1.969.244.000**”.(Subrayas fuera del texto).*

La Sala no encuentra motivo para anular la norma demandada, toda vez que en primer lugar, es claro que la función que cumplió el Decreto

423 de 1996 en su momento fue la de recopilar todas las normas sustanciales que regulaban los impuesto territoriales, dentro de los cuales se encuentra el impuesto predial unificado. En este orden de ideas, del análisis que se realizó sobre cada una de dichas disposiciones recopiladas, se puede concluir que para el Distrito Capital la base del impuesto predial unificado no se liquida con un valor inferior al del avalúo catastral del año inmediatamente anterior debidamente indexado.

La función catastral es una actuación de naturaleza administrativa especial, que goza de garantías procesales especiales, sirve para dar seguridad sobre un recaudo mínimo que debe llegar al patrimonio público, en este caso el del Distrito. El impuesto predial debe determinarse teniendo en cuenta la realidad física, jurídica, fiscal y económica del predio para tener certeza sobre esos hechos y aplicar el gravamen dentro de los conceptos de equidad y objetividad, para lo cual tiene previstos los procesos de la formación, actualización y conservación. Si el contribuyente no se encuentra conforme con lo que está consignado dentro de su boletín catastral, puede ejercer los medios de defensa que le otorga la ley, que en este caso tal y como se señaló son especiales.

Por último la Sección ha señalado que la adopción del sistema de autoavalúo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado, constituye “una opción concedida a los concejos para actualizar y conservar en valores cercanos a sus precios reales las

cédulas catastrales, sin menoscabar por el hecho de su adopción los futuros ingresos de los municipios, ya que el estatuto contempla normas mínimas que regulan y rigen la elaboración de autoavalúos por parte de los contribuyentes”⁶.

Por todo lo anterior, la Sala confirmará la sentencia de 11 de mayo de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”

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 11 de mayo de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

⁶ Consejo de Estado, sentencia es de 25 de marzo de 1995, Exps. 5017, 5138, 5648, M.P. Jaime Abella Zárate.

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