

**CONSEJO DE ESTADO****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO****SECCIÓN QUINTA****Consejero ponente: CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO**

Bogotá, D. C., mayo treinta y uno (31) de dos mil dieciocho (2018)

RADICACIÓN: 11001-03-15-000-2017-03181-01**ACTOR: DISTRITO ESPECIAL DE BUENAVENTURA****DEMANDADOS: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA****ASUNTO: ACCIÓN DE TUTELA- FALLO DE SEGUNDA INSTANCIA**

Decide la Sala la impugnación presentada por el apoderado de la parte demandante, contra el fallo del 7 de marzo de 2018, proferido por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, a través del cual negó el amparo solicitado en la acción de tutela de la referencia.

I. ANTECEDENTES**1. La petición de amparo**

El Distrito Especial, Industrial, Portuario, Biodiverso y Ecoturístico de Buenaventura, por conducto de apoderado, instauró acción de tutela contra el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, con el fin de que se protegieran sus derechos fundamentales a la igualdad y al debido proceso, los cuales consideró vulnerados con ocasión de la sentencia del 24 de julio de 2017, proferida por la referida autoridad judicial, en el marco del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho con radicación 76109-33-33-002-2013-00332-01.

En concreto, formuló las siguientes pretensiones:

"1. Ordenar al tribunal administrativo del valle (sic) modificar la sentencia a favor del Distrito de Buenaventura redactándola nuevamente conforme a derecho y se declare a la compañía accionante como sujeto pasivo del Impuesto de Industria y



Comercio en el Distrito.

2. *Que se condene en el pago de las costas del proceso a la entidad DISTRIBUIDORA SERVIVALLE S.A.S.*¹

La petición de tutela, tuvo como fundamento los siguientes:

2. Hechos

El apoderado de la parte actora refirió que el 27 de febrero de 2012 el jefe del Grupo Financiero del Distrito de Buenaventura profirió los emplazamientos para declarar 0321-2-0251-2012; 0321-2-0252-2012; 0321-2-0253-2012 y 0321-2-0254-2012, mediante los cuales solicitó a la DISTRIBUIDORA SERVIVALLE S.A.S. (en adelante Servivalle S.A.S.), presentar la declaración del Impuesto de Industria y Comercio de los años 2007 a 2010.

Adujo que la empresa requerida dio respuesta en el sentido de indicar que no realiza actividad comercial en la jurisdicción del Distrito de Buenaventura, por cuanto su domicilio es en el municipio de Vijes, Valle del Cauca.

Advirtió que el director administrativo y financiero del Distrito de Buenaventura libró requerimiento de información, en el que solicitó a Servivalle S.A.S., remitir el reporte total de ventas registradas en la contabilidad, sin incluir el IVA, devoluciones, rebajas, descuentos, deducciones, exenciones y actividades no sujetas y retenciones, a las que se les practicó el impuesto de industria y comercio (en adelante ICA), que pertenezcan la jurisdicción del Distrito en mención, entre los años 2007 a 2011.

Señaló que la empresa aportó la documentación en la que reportó ingresos por la comercialización y distribución de sus productos en el Distrito de Buenaventura entre los años 2007 y 2011.

Sostuvo que el 22 de octubre de 2012, mediante las Resoluciones 0321-1-54-0059-2012; 0321-1-54-0060-2012; 0321-1-54-0061-2012 y 0321-1-54-0062-2012, el fisco de Buenaventura impuso a Servivalle S.A.S. sanción por no declarar el ICA entre los años 2007

¹ Folios 80 a 99.



a 2010.

Afirmó que la sancionada presentó reconsideración contra cada uno de los referidos actos, y la administración resolvió lo pertinente en el sentido de despachar desfavorablemente los argumentos de la recurrente.

Mencionó que, ante la inconformidad con las decisiones bajo mención, Servivalle S.A.S. presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los referidos actos.

Sostuvo que el juzgado de primera instancia denegó las pretensiones, al considerar que Servivalle S.A.S. era sujeto pasivo del ICA en Buenaventura; no obstante, en sede de apelación el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca revocó el proveído en mención para, en su lugar, anular los actos demandados.

El fundamento de la decisión del Tribunal consistió en que Servivalle S.A.S. no ejecutó actividades comerciales en la jurisdicción del Distrito de Buenaventura, puesto que el método de venta, despacho, entrega y cobro a los clientes se realizó desde sus agencias en otros municipios, por conducto de sus representantes de ventas, y en el distrito demandado sólo se recibió la mercancía.

3. Sustento de la petición

Afirmó que la autoridad judicial demandada **desconoció el precedente** plasmado en los siguientes pronunciamientos de la Sección Cuarta del Consejo de Estado:

- Sentencia del 28 de junio de 2010. Expediente 17.415, con ponencia del doctor William Giraldo Giraldo.
- Sentencia del 16 de septiembre de 2001. Expediente 12.440, con ponencia de la doctora Ligia López Díaz.
- Sentencia del 29 de septiembre de 2011. Expediente 18.413, con ponencia de la doctora Martha Briceño de Valencia.
- Sentencia del 17 de mayo de 1993. Expediente 4.640, con



ponencia del doctor Guillermo Chanin Lizcano.

Al respecto, luego de referirse al texto de los proveídos bajo cita expuso que en ellos se resaltó que en materia del ICA, específicamente en lo atinente a la actividad comercial, no se cuenta con una regla precisa respecto del territorio donde esta se realiza, por lo que para su determinación resulta necesario el análisis de las pruebas sobre el particular, a fin de demostrar el origen del ingreso y el lugar donde se acordó la venta, la entrega y el precio, que es el resultado del ejercicio de la actividad comercial.

Señaló que en el presente caso se cumplen los requisitos para reclamar la aplicación del precedente, ya que Servivalle S.A.S., si bien no tiene establecimiento de comercio en Buenaventura, si comercializó sus productos con los clientes que tiene en ese lugar, por lo que fue allí donde se generaron sus ingresos por ventas y, por lo tanto, es sujeto pasivo del ICA.

Resaltó que no basta con tener en cuenta la simple toma de pedidos por parte de los representantes de ventas, pues ello puede realizarse por teléfono o internet, sino que su labor es más amplia en aspectos como mantenimiento, cuidado y fidelización de clientes, para lo cual deben desplazarse hasta el municipio correspondiente y atenderlos de forma presencial.

Explicó que el representante de ventas determina el lugar donde se encuentra la oportunidad de negocio, promueve los productos y servicios, y realiza presentaciones de ventas a la medida de las necesidades de los clientes, razón por la que la actividad comercial, en este caso, se ejecutó en el territorio de Buenaventura.

Posteriormente se refirió a las pruebas que acreditaron que Servivalle S.A.S. ejerció en Buenaventura su actividad comercial, que es el hecho imponible que le generó ingresos.

Frente al punto, citó la respuesta de la empresa al requerimiento del fisco de Buenaventura², en la que se aportaron documentos suscritos por su revisor fiscal, que dieron cuenta de la realización de ventas en Buenaventura, y que constituyen prueba contable y

² 0321-2-545-2012 del 10 de julio de 2012.



confesión de su representante legal, sobre la realización del hecho generador del ICA en el distrito en mención, ello según los artículos 747 y 777 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que el Tribunal demandado desconoció esta evidencia al afirmar que el ente territorial no demostró que se ejerció la actividad comercial en ese lugar.

Indicó que Servivalle S.A.S. no aportó prueba alguna que permitiera desvirtuar que obtuvo ingresos en Buenaventura, producto del ejercicio de su actividad comercial, pese a que dicha carga le correspondía, máxime ante la existencia de una certificación del revisor fiscal y la confesión de su representante legal.

Precisó que si bien la empresa Servivalle S.A.S. pagó el ICA en el municipio de Vijes, no se presentó doble tributación, ya que el contribuyente, al momento de determinar la base gravable, debe restar del total de ingresos los que generó en otros municipios, y en el formulario correspondiente se puede indicar los pagos del tributo en otras ciudades, por lo que siempre se dará el mismo total de ingresos en la contabilidad

Indicó que, de esta forma, así el contribuyente tenga su domicilio en otro municipio, debe responder por las obligaciones tributarias que adquiera en donde realice sus actividades gravadas, lo cual debe reflejarse en sus registros contables.

Agregó que el pago del tributo en otro municipio no impide al Distrito de Buenaventura exigir lo que le corresponde.

Frente a la afirmación del Tribunal demandando, en cuanto adujo que no se estableció que fue en Buenaventura donde se perfeccionó la negociación que generó el ingreso, explicó que Servivalle S.A.S. cuenta dentro de su estructura con asesores de ventas que se desplazan al domicilio de los clientes, incluidos los de Buenaventura, para brindar asistencia de los bienes que comercializa y tomar pedidos.

Mencionó que el Consejo de Estado estableció que el hecho generador del ICA, en la actividad comercial, se causa en el lugar



donde se conviene sobre los elementos del contrato de compraventa, esto es, la fijación del precio y la cosa.

Luego de citar el texto de los artículos 1857, 1864 y 1865 del Código Civil, sobre el perfeccionamiento del contrato de venta y la determinación del precio, explicó que dicho contrato es un acuerdo entre dos personas, en el que una de ellas se obliga a dar una cosa a la otra, a cambio del pago del precio, el cual se conviene entre ambas.

Indicó que, por lo tanto, la fijación del precio en otro municipio distante al del cliente, sin que exista aceptación, no genera obligación alguna entre las partes.

Sostuvo que, de tal modo, resulta descabellado que la fijación del precio y la cosa se realice en otro municipio, sin que en dicho acto medie la manifestación del comprador, ya que con ello no existiría la bilateralidad del contrato.

Agregó que, de acuerdo con la modalidad de venta de Servivalle S.A.S., el único lugar donde se puede concretar la realización del hecho generador es en el domicilio del comprador, esto es, en el Distrito de Buenaventura, puesto que es allí donde el vendedor presenta el catálogo de los productos y su precio, para la aceptación del comprador.

Sostuvo que la venta, comercialización y distribución de productos son actividades gravadas según lo previsto en el artículo 35 de la Ley 14 de 1983 y, en tal sentido, el Código de Comercio, en los numerales 1 y 17 del artículo 20, determina que tales actividades son operaciones mercantiles.

Posteriormente trajo a colación algunos pronunciamientos del Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartago, Valle del Cauca, que, en su criterio, respaldan su tesis.

4. Trámite en primera instancia

Por auto del 29 de noviembre de 2017 la Sección Cuarta de esta Corporación admitió la presente solicitud de amparo, dispuso la



vinculación de la autoridad judicial demandada, del juez Segundo Administrativo de Buenaventura y del representante legal de Servivalle S.A.S³.

5. Contestación

5.1. Tribunal Administrativo del Valle del Cauca

Notificado en debida forma⁴, guardó silencio.

5.2. Otros vinculados

El Juzgado Segundo Administrativo del Circuito de Buenaventura aportó el expediente ordinario⁵, pero no se pronunció sobre el particular.

La Distribuidora Servivalle S.A.S., pese a que fue notificada en debida forma⁶, no intervino.

6. Sentencia de primera instancia

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante sentencia del 7 de marzo de 2018, negó el amparo solicitado⁷.

Acerca de los argumentos sobre el perfeccionamiento del contrato de venta, advirtió que no se pronunciaría sobre el particular, ya que si bien en la contestación de la demanda del proceso ordinario el distrito señaló que *“sin la decisión, voluntad o deseo y aceptación del comprador, los cuales para este caso son los comerciantes de la ciudad, la entidad no hubiera podido acrecentar sus haberes”*, tal argumento estaba dirigido a comprobar el origen de los ingresos de la sociedad, mientras que no se propuso ningún fundamento sobre el perfeccionamiento del contrato.

Resaltó que la parte actora no puede pretender usar este escenario para subsanar dicha omisión, pues la tutela contra providencias

³ Folio 102.

⁴ Folio 106.

⁵ Folio 108.

⁶ Folios 106 reverso y 107.

⁷ Folios 110 a 118.



judiciales no está concebida como un mecanismo que permita a las partes exponer los argumentos que dejaron de proponer en los procesos ordinarios.

Destaco las normas del Estatuto Tributario relacionadas con la carga de la prueba, frente a lo que concluyó que la autoridad tributaria está dotada de facultades de fiscalización e investigación, dirigidas a garantizar el efectivo cumplimiento de las normas fiscales sustanciales, esto es, comprobar el cumplimiento de los presupuestos que la ley dispone para legitimar el tributo, sin embargo, en materia tributaria opera la carga dinámica de la prueba, en el entendido de que es el contribuyente el que se encuentra en posición privilegiada para probar el hecho económico.

Destacó que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, siempre que este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del Estatuto Tributario.

Frente al presunto defecto fáctico que alegó la parte actora, advirtió que la decisión bajo reproche se sustentó en el artículo 742 del Estatuto Tributario, que dispone que la *"determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente (...)"*.

Luego de citar las consideraciones hechas en el proveído bajo controversia en torno al material probatorio aportado al proceso ordinario, entre ellas testimonios y la información recaudada por el fisco, consideró que el Tribunal demandado encontró, de manera razonada, que la administración tributaria de Buenaventura no logró acreditar que Servivalle S.A.S. ejerció actividades comerciales en su jurisdicción entre 2007 y 2010, por lo que no se comprobó que dicha compañía fuera contribuyente del ICA.

Frente al cargo por desconocimiento del precedente, advirtió que la línea jurisprudencial contenida en las sentencias invocadas por el ente territorial *"ha sido ampliamente"* superada en pronunciamientos



recientes de la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁸, en los que determinó que la actividad comercial se realiza donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo de compraventa y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

Por lo anterior, concluyó que las providencias cuyo desconocimiento invocó la parte actora son vinculantes para el colegiado demandado. Por el contrario, como en efecto sucedió, la autoridad judicial estaba obligada a aplicar la línea jurisprudencial actual de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en cuanto a la territorialidad de las actividades comerciales en ICA.

7. Impugnación

Por escrito radicado oportunamente el 27 de marzo de 2018⁹, el apoderado de la parte actora impugnó el proveído de primera instancia en los siguientes términos¹⁰:

Adujo que el *a quo* desconoció la importancia que reviste la factura y la entrega de la cosa a efectos de la causación del impuesto del ICA en actividades comerciales.

Aclaró que la venta, comercialización y distribución de productos son actividades gravadas según lo previsto en el artículo 35 de la Ley 14 de 1983 y, en tal sentido, el Código de Comercio, en los numerales 1 y 17 del artículo 20, determina que tales actividades son operaciones mercantiles.

Afirmó que al tenor de lo dispuesto en el artículo 1857 del Código Civil, para tener como realizada la actividad comercial, es necesario el acuerdo de voluntades para perfeccionar el contrato de compraventa.

Destacó algunos pronunciamientos del Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Cartago, Valle del Cauca, que, en su

⁸ Citó los siguientes proveídos: (i) Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094); sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060); y (iii) Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19265).

⁹ La sentencia se notificó por medios electrónicos el 23 de marzo de 2018 (Folio 119).

¹⁰ Folios 125 a 132.



criterio, respaldan su tesis.

Insistió en que la voluntad de los contratantes en lo referente al señalamiento del lugar de entrega, solo puede configurarse de manera real con la entrega de la mercancía en el local del comprador.

Agregó que, por lo anterior, no es posible ubicar el hecho generador del tributo en cuestión en el domicilio de la sociedad vendedora, por la sola circunstancia de que allí se realizan los actos comerciales de facturación, despacho y recepción de pedidos, pues el verdadero acto comercial definitorio es la aceptación por parte del comprador del municipio que recibe la mercancía, a través de la suscripción de la factura.

Advirtió que la contabilidad es el medio de prueba idóneo para corroborar que un contribuyente tiene la obligación de declarar en determinado municipio, ello al tenor del artículo 1° del Decreto 3070 de 1983, que reglamentó la Ley 14 de 1983.

Argumentó que el Distrito de Buenaventura contó con los fundamentos legales y pruebas suficientes para adelantar el proceso de cobro del ICA a Servivalle S.A.S., por cuanto dicha sociedad obtuvo sus ingresos en ese territorio entre los años 2007 y 2010, producto de las ventas allí realizadas, según los datos contables que aportó para dar respuesta a los requerimientos del fisco, lo que configuró el supuesto del artículo 747 del Estatuto Tributario, de acuerdo con el cual, la manifestación que se hace mediante escrito dirigido a las oficinas de impuestos, por parte del contribuyente, constituye prueba contra este.

Adujo que se cometió un error en la valoración de lo que certificó el revisor fiscal de Servivalle S.A.S., puesto que se determinó que con ello se acreditó que las actividades comerciales fueron realizadas en la sede social de la empresa en mención, lo que desconoció el principio de territorialidad del ICA.

Reiteró que el contribuyente, al momento de establecer la base gravable, debe restar del ingreso total el que obtuvo en otros municipios, por lo que no se configuró la doble tributación.



Mencionó que al margen de que el contribuyente se encuentre domiciliado en determinado municipio, debe responder por las obligaciones tributarias que adquiere en el lugar donde realiza sus actividades gravadas.

Frente al desconocimiento del precedente, arguyó que no se analizó el que trajo a colación en la demanda de tutela, que es criterio orientador y complementario del verdadero fin del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, que determina que el ICA grava actividades comerciales, industriales y de servicios, realizadas a través del establecimiento de comercio, con o sin intermediación del mismo.

Adujo que en el fallo impugnado no se observó que si bien el Tribunal demandado se refirió a la jurisprudencia del Consejo de Estado frente al principio de territorialidad del tributo, las situaciones fácticas allí analizadas difieren del *sub lite*, pues en dichos asuntos se contaba con suficiente material probatorio para determinar el lugar donde se materializó el negocio.

Indicó que el Consejo de Estado, en la sentencia del 5 de octubre de 2001¹¹, estableció que de acuerdo con los elementos de prueba, se puede concluir que el hecho generador del ICA se realizó en el lugar donde se tomaban los pedidos, así la facturación se haya llevado a cabo en otro municipio.

Posteriormente se refirió a los antecedentes históricos del ICA, y citó la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983, frente a lo que concluyó que cualquier ingreso que genera incremento del patrimonio, forma parte de la base gravable para la cuantificación del tributo de que se trata.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Competencia

La Sala es competente para conocer de la impugnación interpuesta por el demandante contra la sentencia emitida por la Sección Cuarta en Consejo de Estado, en primera instancia, en atención a lo

¹¹ Expediente 25000-23-27-000-1998-00888-02 (11870). C.P. Germán Ayala Mantilla.



consagrado por los Decretos 2591 de 1991 y 1069 de 2015¹².

2. Problema jurídico

Corresponde a la Sala determinar si hay lugar a confirmar, revocar o modificar el fallo proferido la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que negó el amparo solicitado, con base en los argumentos de la impugnación.

Para el efecto, se deberá analizar si el Tribunal demandado desatendió la prueba que, según la parte actora, acreditaba que Servivalle S.A.S. es sujeto pasivo del ICA en el Distrito de Buenaventura, y si desconoció el precedente de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

La Sala se abstendrá de analizar los argumentos de la impugnación relacionados con el perfeccionamiento de contrato de compraventa, ya que el *a quo* se abstuvo de proveer sobre tal aspecto, y la parte actora no elevó reparo alguno sobre ello en la impugnación.

De mismo modo, no se referirá al texto de la sentencia del 5 de octubre de 2001¹³, ya que no se enlistó en la demanda de tutela como precedente desconocido.

3. Caso concreto

Según se tiene, lo pretendido por la parte actora, ahora recurrente, es que se ordene a la autoridad judicial demandada dictar una decisión de reemplazo en la que se declare que Servivalle S.A.S. es sujeto pasivo del ICA en el Distrito de Buenaventura.

En primera instancia se negó el amparo, por cuanto el Tribunal demandado determinó, acertadamente y con fundamento en el material probatorio, que el fisco no demostró que Servivalle S.A.S. ejecutó actividades generadoras del ICA en el Distrito de Buenaventura; y en razón a que la tesis del precedente cuyo desconocimiento invocó la parte demandante, fue superada por la jurisprudencia actual de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

¹² Modificado por el Decreto 1983 de 2017.

¹³ Expediente 25000-23-27-000-1998-00888-02 (11870). C.P. Germán Ayala Mantilla.



Inconforme con dicha decisión, la demandante la impugnó reiterando los cargos del escrito introductorio.

En vista de lo anterior, la Sala anticipa que confirmará el proveído impugnado, comoquiera que el Tribunal demandado adoptó su decisión como resultado del análisis de las pruebas aportadas al proceso, y además acogió la tesis reciente del Consejo de Estado, lo que dio lugar a concluir, acertadamente, que el Distrito de Buenaventura no demostró la configuración del hecho generador del ICA en su territorio.

La conclusión anterior tiene sustento en los siguientes razonamientos.

El Tribunal demandado fundamentó sus consideraciones a partir de la postura jurisprudencial que al respecto adoptó la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en lo relacionado con la actividad comercial y su sujeción al ICA, frente a lo cual expuso:

"En cuanto a la actividad comercial y la sujeción al impuesto de Industria y Comercio, el H. Consejo de Estado¹⁴ ha puntualizado:

"(...)

*El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicio. **Es criterio uniforme y consolidado de la Sala, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el acuerdo sobre el precio, la cosa que se vende y las otras cláusulas del negocio jurídico mismo. Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos. (...)***

La dinámica de la operación descrita, muestra con claridad que el negocio jurídico de compraventa de equipos celulares, que es la actividad que pretende gravarse, no ocurre en Bogotá, es decir, el contrato no se celebra o nace en el territorio distrital, pues el acuerdo sobre el precio, la cosa y demás elementos del

¹⁴ Cita de cita: Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia del 18 de febrero de 2016, número interno 19041. CP. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



*contrato, esto es, su perfeccionamiento, tiene lugar en el exterior. Sobre el particular, no puede perderse de vista, de acuerdo con las premisas fijadas en el punto 4) de esta providencia, que, **como la actividad que pretende gravarse es la comercialización y/o venta de productos, lo importante para que se configure el hecho generador del impuesto de Industria y Comercio, es el territorio en que se perfecciona el negocio jurídico** de la compraventa. Y, según la regulación civil y comercial, el perfeccionamiento del contrato se da **cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio:** (...) 5.6.- Así las cosas, no cabe duda de que la venta de los equipos celulares se perfecciona y celebra en el exterior, esto es, por fuera del Distrito Capital. Luego, dicha actividad no puede ser gravada con el impuesto de Industria y Comercio por las autoridades distritales, toda vez que no es en su jurisdicción donde concurren los elementos del contrato, en otras palabras, donde se realiza el hecho generador". (Destacado por la Sala).*

Según la tesis del órgano de cierre que adoptó el Tribunal demandado, el hecho generador del ICA se concreta en el lugar donde se perfecciona el contrato de compra venta, esto es, el lugar donde se acuerda entre las partes sobre la cosa y el precio, sin que tenga relevancia la ciudad o municipio donde se toman los pedidos.

Ahora bien, según la parte actora, el revisor fiscal de Servivalle S.A.S., al dar respuesta al requerimiento del fisco, reportó información contable de ingresos en el Distrito de Buenaventura entre los años 2007 y 2010, producto de las ventas allí realizadas.

El ente actor considera que la autoridad judicial demandada cometió un error en la valoración de esta prueba, al determinar que con ello se acreditó que las actividades comerciales fueron realizadas en la sede de la empresa en mención, lo que desconoció el principio de territorialidad del ICA, pues tales ingresos fueron producto de la actividad comercial desarrollada en Buenaventura, por lo tanto fue allí donde se concretó el hecho generador.

¶ Frente al punto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca Frente al punto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca desvirtuó el peso probatorio del medio de convicción al que se refiere la parte actora, bajo las siguientes consideraciones:

"En el caso objeto de estudio, sostiene el demandado que la actora ejecutó actividades comerciales dentro de su jurisdicción



por el año 2007, 2008, 2009 y 2010, (sic) las cuales son objeto del gravamen de Industria y Comercio.

(...)

Así las cosas, en los soportes allegados se encuentra el Registro Único Tributario que da cuenta de la actividad económica registrada por la accionante, identificada como "4690 Comercio al por mayor no especializado"; el Certificado de Existencia y Representación Legal donde refleja como domicilio Vijes Valle del Cauca, y dentro de su objeto social ostenta la condición de comerciante y distribuidor al por mayor y al detal, **donde se comprueba que si efectúa actividades comerciales pero no en la jurisdicción de Buenaventura, como se puede apreciar en la respuesta al requerimiento ordinario del día 06 de agosto de 2012, visible a folios 32 a 93 del Cuaderno No. 02.**

Las declaraciones de Héctor Mario Mejía Medina (reverso folio 242 y folio 243, C.I.) y Anderson Jiménez Giraldo (folio 243, CE), quienes se identificaron como Jefe Comercial y Supervisor de Ventas respectivamente de la demandante Distribuidora Servivalle, a pesar de tener o haber tenido una relación de dependencia con la demandada en virtud de su vinculación laboral, serán valoradas pues no fueron objeto de tacha alguna por la contraparte en momento procesal oportuno (artículo 211 del C.G.P.), además de que el objeto de esas versiones es describir el desarrollo de la actividad comercial adelantada por la empresa accionante para precisar la territorialidad del tributo, surgiendo como coherente que la prueba idónea sea el relato que provenga de alguien al interior de la empresa que conozca el manejo de esa área. Dichos testigos son coincidentes en informar que en el municipio de Vijes se realiza la negociación con los proveedores de las mercancías a comercializar, el pedido de la mercancía a los proveedores, el recibo de la mercancía de esos proveedores, el almacenamiento de dicha mercancía, el manejo íntegro del inventario, el picking o separación de las mercancías para poder ser enviadas a los clientes, las reuniones con el personal de ventas o administrativo, la determinación de las políticas de ventas y fijación de precios y plazos de pago, el estudio de crédito a los clientes, la elaboración de la facturación a los clientes, el despacho de la mercancía dirigida a los clientes, el manejo íntegro de la cartera y la utilización de las vías y la infraestructura. Determinan que lo ejecutado en el municipio de Buenaventura se circunscribe a la toma de pedidos, después de haberse mostrado por el representante de ventas el catálogo de productos y precios.



Es decir, si bien la parte demandante ejerce actividades comerciales, de conformidad con el procedimiento de ventas usado, éstas no han sido ejecutadas dentro de la jurisdicción del Municipio de Buenaventura sino en los municipios de Candelaria y Vijes, fuera de la comprensión territorial.” (Destacado por la Sala)

De este modo, la Sala observa que el Tribunal demandado valoró en su conjunto las pruebas documentales, entre ellas la respuesta al requerimiento ordinario del fisco tutelante, y las testimoniales que acreditaron que las actividades comerciales que dieron lugar a la configuración del hecho generador del ICA, se concretaron en los municipios de Vijes y Candelaria, y no en el Distrito de Buenaventura, donde sólo se tomaron pedidos.

En concreto, se refirió a la respuesta al requerimiento de información de que se trata, en los siguientes términos:

“En el asunto bajo estudio, se inició la actuación administrativa en contra de la demandante mediante Requerimiento de Información, donde se solicitó entre otros, el reporte de ventas soportadas en la contabilidad de direcciones ubicadas en la jurisdicción del Distrito Especial de Buenaventura por los años 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011, certificadas por contador público y/o el revisor fiscal.

En respuesta al requerimiento de la administración, la demandante precisa las ventas realizadas en las Agencias ubicadas en el municipio de Candelaria (2007 a 2009) y Vijes (2010 y 2011), despachada a las personas naturales y jurídicas domiciliadas en el municipio de Buenaventura, con base en la dirección suministrada y reflejada en la factura de venta. Informó que no tiene registro contable de ventas realizadas a dicha Ciudad, puesto que las facturas de venta que se contabilizan corresponden en su totalidad a las que se realizan en los municipios donde la demandante ha tenido el domicilio social, Candelaria y Vijes, siendo estos los municipios donde se toma el pedido, se concreta la venta, se factura y se despachan los productos. Por otro lado, indica el procedimiento llevado a cabo para la venta, despacho, entrega y cobro a los clientes de la mercancía.

El demandado se limitó a indicar que el demandante era sujeto del tributo por la simple razón de obtener ingresos, omitiendo la característica primordial como es la territorialidad del tributo local, además, la remisión de mercaderías a personas naturales o establecimientos de



comercio asentados en dicho Municipio no es el elemento determinante del tributo, actividad comercial.” (Destacado por la Sala)

Bajo el anterior contexto, para la Sala es claro que la autoridad judicial demandada tuvo presente la prueba cuya presunta indebida valoración es materia de debate constitucional, y fue con fundamento en la misma, además de los otros medios de convicción del proceso, que concluyó que las ventas se definieron en los municipios de Candelaria y Vijes, por ser donde se estas concretaron, se facturó y se despacharon los pedidos correspondientes.

Adicionalmente, el colegiado demandado puso de presente la limitada actividad probatoria del Distrito demandante en el proceso ordinario (aquí tutelante), al no constatar de manera directa los hechos:

“En lo que concierne a las facultades de comprobación y verificación del Tributo de manera directa, el H. Consejo de Estado¹⁵ ha concluido lo siguiente:

A lo anterior puede agregarse, que la inspección tributaria, a diferencia del emplazamiento para corregir, implica la constatación directa de los hechos que interesan al proceso adelantado por la administración tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar.

Se trata entonces, de un medio de comprobación cierta (no indiciaria) de la exactitud de las declaraciones, respecto de la efectiva existencia de los hechos gravables declarados y del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales.

Por el contrario, el emplazamiento para corregir supone la posibilidad de que sea el contribuyente el que modifique la liquidación privada, antes de que la administración adelante otra serie de actividades para dilucidar los indicios que tiene en ese momento, cumpliéndose así, con la máxima de “a menor actividad de la administración, menor sanción”

(...)”.

¹⁵ Cita de cita: Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia del 18 de febrero de 2016, numero interno 19041. CP. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



Bajo ese entendido, no existe en el proceso ni inspección tributaria o cruces con los terceros involucrados, que den cuenta de la realización de actividades comerciales gravadas dentro del municipio de Buenaventura.”
(Destacado por la Sala)

Entonces, adicional a las consideraciones antes destacadas, fue la falta de prueba acerca de la actividad comercial en el Distrito de Buenaventura, lo que dio lugar a que la autoridad judicial demandada concluyera que en esa ciudad no se realizaron actividades pasibles de ser gravadas con el ICA.

De análisis anterior, la Sala advierte que los cargos de la impugnación, en lo que concierne al defecto fáctico, carecen de vocación de prosperidad, comoquiera que el Tribunal demandado realizó un análisis certero y razonable de los medios de prueba del proceso, que dio lugar a concluir que Servivalle S.A.S. no es sujeto pasivo del ICA en el Distrito de Buenaventura.

Tampoco se advierte el desconocimiento del precedente al que se refiere la parte actora, toda vez que la Corporación demandada sustentó sus razonamientos en la tesis del órgano de cierre.

En este punto, cabe advertir que en manera alguna puede ser de recibo el argumento de la impugnación según el cual el precedente que acogió el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca no es aplicable, porque en ese caso se contó con suficiente material probatorio para determinar el lugar donde se materializó el negocio, puesto que la existencia de la prueba no es el insumo bajo el cual se verifica la identidad fáctica y jurídica del caso.

Finalmente, no sobra advertir que el amparo deprecado en este asunto refleja, más allá de algún defecto que amerite su procedencia, el inconformismo de la parte actora con la decisión que adoptó la autoridad judicial demandada, por cuanto esta resultó contraria a sus intereses, aspecto que no puede ser materia de debate ante el juez constitucional, ya que la acción de tutela no es una instancia adicional.

En ese orden de ideas, se confirmará el proveído impugnado.



Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: Confírmase la sentencia del 7 de marzo de 2018, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, a través de la cual negó el amparo solicitado, por las razones expuestas en las consideraciones de este proveído.

SEGUNDO: Notifíquese a las partes en la forma prevista en el artículo 30 del Decreto 2591 de 1991.

TERCERO: Dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria de esta providencia, remítase el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión, y envíese copia de la misma al Despacho de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

ROCÍO ARAÚJO OÑATE
Presidente

LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ
Consejera de Estado

CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO
Consejero de Estado

ALBERTO YEPES BARREIRO
Consejero de Estado



SC5780-6-1



GP059-6-1



