



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Bogotá D.C., doce (12) de febrero de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 44001-23-31-000-2010-00197-02 (23583) ACUMULADO¹
Demandante: CARBONES DEL CERREJÓN LIMITED
Demandado: MUNICIPIO DE BARRANCAS
Temas: Impuesto de industria y comercio - años gravables 2003 a 2007.
Imprudencia de la sanción por no declarar. Debido proceso.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 12 de octubre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de La Guajira, que resolvió:

«**PRIMERO: Declarar** la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Resolución No. 50 del 2 de junio de 2009, Resolución No. 001 del 12 de enero de 2010 y la Resolución No. 008 del 16 de junio de 2010 emitidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Barrancas – La Guajira, de conformidad con los argumentos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Declarar a título de restablecimiento del derecho que la sociedad Carbones del Cerrejón Limited no está obligada al pago de la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio y complementarios avisos y tableros impuesta por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Barrancas – La Guajira por los períodos gravables 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007.

TERCERO: Sin costas en esta instancia».

ANTECEDENTES

¹ Expediente 44001233100120100004600



CARBONES DEL CERREJÓN LIMITED², presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007, en las siguientes fechas:

ANO GRAVABLE	FECHA PRESENTACIO	TOTAL A PAGAR	FL. C.P.
2003	14 de marzo de 2003	\$20.403.000	61
2004	11 de marzo de 2004	\$0	62
2005	11 de marzo de 2005	\$0	63
2006	24 de febrero de 2006	\$0	64
2007	13 de marzo de 2007	\$0	65

El 15 de abril de 2009, la Secretaría de Hacienda de Barrancas, profirió un «auto emplazamiento para declarar» a fin de que, en el término de un mes, la actora presentara las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2003 a 2007 por la «*actividad industrial de producción de agentes de explosivos*»³. La demandante dio respuesta a este acto⁴.

El 2 de junio de 2009, por medio de la Resolución 50, la Secretaría de Hacienda de Barrancas resolvió:

«ARTÍCULO PRIMERO: Sancionar por no declarar con posterioridad al emplazamiento previo formulado al contribuyente de la referencia (Carbones del Cerrejón Limited) (...) por ejercer la actividad industrial de la Producción de Agentes de Voladuras (Explosivos) para el uso exclusivo del proyecto minero carbonífero Cerrejón durante las vigencias fiscales de los años 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007.

ARTÍCULO SEGUNDO: Liquidar la sanción por no declarar en el 20% del valor estimado del kilo de agente Explosivo (Voladura) en CUATRO MIL PESOS (\$4.000.00) ML y CUATROCIENTOS MILLONES (\$400.000.000.00) ML., el de una tonelada de la producción industrial del elemento explosivo (...) con fundamento en el informe suministrado y recibido de INDUMIL (...) y en el artículo 643 del Estatuto Tributario en coadyuvancia con el artículo 330 del Acuerdo Municipal N° 037 de 2008 (...) en la suma de \$284.564.000.000⁵.

² Sucursal de la sociedad extranjera International Colombia Resources Corporation LLC Intercor. Los negocios y actos de los que se ocupa la sucursal de la compañía en Colombia consisten, entre otros, en la exploración, explotación, beneficio, transformación y comercialización del carbón que pueda encontrarse en un área aproximada de 38.000 hectáreas, distinguida como bloque B del área de El Cerrejón o en otras áreas del territorio colombiano. Fl. 17 c.p. 1

³ Información tomada de la Resolución 50 de 2009, por la cual se impuso sanción por no declarar. Fl. 26 c.p. 1

⁴ Fls. 530 a 538 c.p. 2

⁵ Fls. 26 a 38 c.p. 1



ARTÍCULO TERCERO: (...), *contra la misma no procede el recurso de reconsideración (...)*».

El 16 de junio de 2009, por Resolución 50 A, se corrigió y se dejó sin validez el contenido textual del artículo tercero de la referida resolución 50, para indicar la procedencia del recurso de reconsideración⁶.

El 21 de julio de 2009, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución 50 de 2 de junio de 2009⁷.

El 12 de enero de 2010, por Resolución 001, la Secretaría de Hacienda de Barrancas, resolvió el recurso de reconsideración, así:

«**ARTÍCULO PRIMERO:** *Modifíquese la liquidación a petición del recurrente y reliquídese la Sanción por no Declarar, aplicando la tarifa del 10%, conforme lo dispone el artículo 206, numeral 1 del Acuerdo No. 044/91, en sustitución de la tarifa del 20% consagrada en el Acuerdo 037, artículo 330, numeral 1, (...) a la suma de \$142.282.000.000.*

ARTÍCULO SEGUNDO: *Confirmar la sanción por no declarar, contenida en el Artículo Primero de la Resolución N° 50 (...).*

ARTÍCULO TERCERO: *Se agota la vía gubernativa parcial, en lo relacionado con la Sanción por no Declarar, confirmada en el “Artículo Primero de la Resolución No. 050 de 2009” de este acto administrativo. En contra de ésta, no proceden recursos de ley⁸.*

ARTÍCULO CUARTO: *Notifíquese la presente resolución y contra la misma, por efecto de la modificación en la liquidación, sobre la sanción por no declarar a solicitud del recurrente, procede el Recurso de Reconsideración (...)*⁹.

El 26 de marzo de 2010, la sociedad presentó un escrito dirigido a la Secretaría de Hacienda de Barrancas, en el cual explicó que el recurso concedido por la Resolución 001, es improcedente y no se puede interponer por carecer de respaldo legal, toda vez que conforme a los artículos 720 del ET y 359 del Acuerdo 37 de 2008, «*el recurso de reconsideración contra*

⁶ Fls. 40-41 c.p. 1

⁷ Fls. 443 a 466 c.p. 2

⁸ Fls. 26 a 38 c.p. 1

⁹ Fl. 43 a 51 c.p. 1



las resoluciones que imponen sanciones, es único, carece de instancia adicional y con su decisión se agota la vía gubernativa»¹⁰.

El 5 de marzo de 2010, la actora radicó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho para que se anularan las resoluciones 50 del 2 de junio de 2009 (aclarada por la 50 A) y 001 del 12 de enero de 2010¹¹.

El 16 de junio de 2010, por medio de la Resolución 008, la Secretaría de Hacienda de Barrancas, confirmó el artículo primero de la Resolución 001 de 12 de enero de 2010, el cual reliquidó la sanción por no declarar en la suma de \$142.282.000.000¹².

El 7 de septiembre de 2010, la demandante radicó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho para que se anularan, además de las resoluciones 50 del 2 de junio de 2009 (aclarada por la 50 A) y 001 del 12 de enero de 2010, la Resolución 008 del 16 de junio de 2010¹³.

DEMANDA

CARBONES DEL CERREJÓN LIMITED, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones¹⁴:

«1. PRETENSIONES

*Solicito se declare la **nulidad** de los siguientes actos administrativos, en su integridad:*

- La Resolución Número 50 de 2 de junio de 2009 de la SECRETARÍA DE HACIENDA DE LA ALCALDÍA MUNICIPAL DE BARRANCAS, tal como fue aclarada por la Resolución Número 50 A del 16 de junio de 2009, “Por la cual se impone una sanción por no declarar con posterioridad al emplazamiento”, aclarada mediante Resolución 50 A del 16 de junio de 2009.

- La Resolución Número 001 de 12 de enero de 2010, de la misma entidad “Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración”.

¹⁰ Fls. 58-59 c.p. 1

¹¹ Fls. 67 a 89 c.p. 1

¹² Fls. 53 a 55 c.p. 1

¹³ Fls. 1 a 13 c.p. 1

¹⁴ Fls. 1 y 2 c.p. 1



- La Resolución Número 008 de 16 de junio de 2010 de la SECRETARÍA DE HACIENDA de la ALCALDIA MUNICIPAL DE BARRANCAS, “Por la cual se confirma una sanción por no declarar”.

A título de **restablecimiento del derecho** solicito se declare que la Compañía CARBONES DEL CERREJÓN LTD no está obligada a pagar suma alguna al Municipio de Barrancas por concepto de la sanción por no declarar la actividad de explosivos por los años 2003 a 2007 y que sus declaraciones del impuesto de industria y comercio por dichos años se encuentran en firme. Así mismo, solicito se declare que es improcedente la confirmación por segunda vez de la sanción por no declarar».

La actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política
- Artículos 62 y 63 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 580, 643, 702, 703, 714, 715, 720, 730, 742 y 829 del Estatuto Tributario
- Artículo 59 de la Ley 788 de 2002
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 7 del Decreto 3070 de 1983
- Artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986
- Artículo 77 de la Ley 49 de 1990
- Artículos 27, 32, 166 y 206 del Acuerdo 44 de 1999
- Artículos 296, 330, 344, 351, 352, 359, 367 y 373 del Acuerdo 37 de 2008

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Destacó que la actuación acusada vulneró el **debido proceso** y constituyó una vía de hecho pues, sin sustento legal, se apartó de las formas propias del procedimiento tributario para la imposición de sanciones; que el error se originó cuando consideró que la confirmación de la sanción y su cuantificación son dos decisiones separables, con las cuales abrió dos vías procesales: la gubernativa, frente a la cuantificación de la sanción, y la contenciosa, frente a su imposición, lo que impidió el ejercicio del derecho de defensa.

Explicó que el recurso de reconsideración otorgado mediante la Resolución 001 de 2010, es contrario a los artículos 720 del ET y 359 del Acuerdo 37 de 2008, toda vez que las referidas normas solo prevén este recurso contra las resoluciones que imponen sanciones, y no frente a las resoluciones que lo deciden.

Señaló que, a pesar de haberse expuesto la improcedencia del recurso de reconsideración concedido, la Administración confirmó, por segunda vez, la liquidación que ya estaba en firme,



con lo cual se vulneraron los artículos 62 y 63 del CCA, 829 [4] del ET y 367 del Acuerdo 37 de 2008, al prolongar la vía gubernativa más allá de las instancias creadas por la ley.

Estimó que con la expedición de la Resolución 008 de 2010 se incurrió en la causal de nulidad prevista en el artículo 730 [5] del ET pues, dicho acto, solo se profirió para confirmar una sanción que ya se encontraba en firme.

Enfatizó que la Administración desconoció que la sociedad presentó las declaraciones de industria y comercio por los períodos 2003 a 2007, razón por la cual es improcedente la sanción impuesta, la cual solo procedería cuando se omite el deber de declarar.

Resaltó que, conforme al Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, la obligación de declarar el impuesto de industria y comercio se cumple con la presentación de una sola declaración anual, en la cual se incluyen todos los ingresos provenientes de todas las actividades, por lo que carece de fundamento la exigencia del municipio de presentar otra declaración por la actividad de producción de explosivos.

Manifestó que, si la Administración consideraba que la actividad de producción de explosivos era gravable, debió modificar las declaraciones presentadas por la sociedad, previo requerimiento especial, y no proferir un emplazamiento para declarar e imponer sanción por no declarar, pues las declaraciones presentadas por la sociedad quedaron en firme, gozan de presunción de veracidad y son prueba del cumplimiento de la obligación de declarar.

Precisó que la pretendida producción de explosivos no generó ingresos para la sociedad, por lo que no causan impuesto de industria y comercio por ausencia de hecho generador y de base gravable; que según el Concepto 119 de 1999 de la Dirección de Apoyo Fiscal, no causa ICA el retiro de bienes para consumo propio sobre bienes que no son productos finales para la venta sino materia prima.

Indicó que los actos acusados determinaron la sanción sobre un valor por kilogramo de explosivo, sin soporte o norma que permita imponerla sobre una base presunta de ingresos, pues se demostró la inexistencia de ingresos por esa actividad.

OPOSICIÓN

El **municipio de Barrancas** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹⁵:

Propuso las excepciones de *inepta demanda* y *pleito pendiente*.

¹⁵ Fls. 315 a 327, c.p. 1



Frente a la primera excepción, señaló que (i) no se enunció en las pretensiones de la demanda la «*particularidad*» en que se fundamenta la acción de nulidad de los actos proferidos por el municipio; (ii) se omitió anexar el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 50 de 2009, y (iii) no se acreditó la prueba de la Resolución 001 de 2010 «*en razón de excluir del contenido textual del acto demandado la rúbrica o firma de la entidad demandada con la cual se materializa el acto administrativo*».

Consideró que se probó la *excepción de pleito pendiente* porque se demostró que se instauró otro proceso entre las mismas partes y con las mismas pretensiones; que a la entidad se le notificó la existencia del proceso con el cual se trabó la relación jurídica procesal.

Manifestó que no se vulneró el debido proceso porque los actos acusados se notificaron en debida forma, y sobre los mismos la actora ejerció el derecho de defensa hasta agotar la vía gubernativa.

TRÁMITE PROCESAL

Por auto del 21 de enero de 2013¹⁶, el Tribunal Administrativo de La Guajira acumuló a este proceso el radicado con el número 44001233100320100004600, decisión confirmada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante providencia del 10 de febrero de 2015¹⁷.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de La Guajira, accedió a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en las siguientes consideraciones¹⁸:

Encontró no probadas las excepciones de *inepta demanda y pleito pendiente*; frente a la primera señaló que (i) en las pretensiones se individualizaron los actos acusados, se indicaron los números y fechas de las resoluciones, así como la entidad que las expidió; (ii) que aunque en el expediente 2010-00197 no se encuentra el recurso de reconsideración, consta en el 2010-00046 y (iii) en el expediente obra copia completa de la Resolución 001 del 12 de enero de 2010, incluida la firma del secretario de hacienda del municipio.

En relación con la *excepción de pleito pendiente*, explicó que el 5 de marzo de 2010, fecha de presentación de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra las

¹⁶ Fls. 621 a 623 c.p. 2

¹⁷ Fls. 115 a 120 c.p. Exp. 20470

¹⁸ Fls. 370 a 379 c.p. 2



Resoluciones 50 de 2 de junio de 2009 y 001 de 12 de enero de 2010, no se había expedido la Resolución 008 de 16 de junio de 2010, razón por la cual la actora presentó una nueva demanda para que se declarara la nulidad de las referidas resoluciones y de la Resolución 008; que por auto del 21 de enero de 2013, se decretó la acumulación de los procesos 2010-00046 y 2010-00197, decisión que confirmó el Consejo de Estado.

Sostuvo que la actuación acusada vulneró el debido proceso e incurrió en la causal de nulidad prevista en el artículo 730 [5] del ET, toda vez que conforme al artículo 829 del ET, la Resolución 001 de 2010, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción, quedó ejecutoriada y contra la misma no procedía recurso alguno; que ni la referida norma, ni el Acuerdo 37 de 2008 señalan la procedencia del recurso de reconsideración contra la resolución que lo decide.

Advirtió que de las pruebas obrantes en el expediente se demostró que la actora presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los períodos gravables 2003 a 2007; que de acuerdo con el Decreto 3070 de 1983, se debe presentar una sola declaración del impuesto de industria y comercio por el total ingresos, aunque se desarrollen distintas actividades o se tengan varios establecimientos.

Consideró que el procedimiento administrativo que debió adelantar el municipio cuando presumió que se omitieron ingresos por la producción de explosivos, era el de la liquidación de revisión, pues existían declaraciones privadas presentadas por la actora respecto de los años gravables 2003 a 2007.

Afirmó que es improcedente la sanción por no declarar, toda vez que los argumentos en los cuales se apoyó la Administración para proferirla carecen de fundamento, pues se probó que la sociedad cumplió con el deber formal de presentar las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los períodos gravables 2003 a 2007.

No condenó en costas a la parte demandada porque no advirtió que actuara con temeridad o mala fe.

RECURSO DE APELACIÓN

El **Municipio de Barrancas**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos¹⁹:

Indicó que en la parte resolutive de la sentencia apelada no se resolvió sobre las excepciones individuales propuestas en cada una de las demandas y no se pronunció sobre la Resolución

¹⁹ Fls. 306 a 310 c.p. 1



50 A de 16 de junio de 2009, complementaria de la Resolución 50 de 2 de junio de 2009. Y que tampoco se pronunció sobre el auto administrativo de impulso (auto emplazamiento para declarar).

Consideró que el Tribunal, con mala fe y violación del debido proceso, omitió en la motivación del fallo «*lo relacionado con las contestaciones de las demandas y las excepciones propuestas, en cada una de las demandas y los alegatos, sobre la misma*».

Estimó que el *a quo* no especificó las normas violadas o los motivos de violación cuando afirmó que los actos están viciados de nulidad, con lo cual incurrió en falsedad ideológica en documento público.

Adujo que se surtió el procedimiento previsto en la ley, pues el municipio emplazó a la actora para que presentara la declaración del impuesto de industria y comercio por la actividad industrial de producción de agentes explosivos y, como no lo hizo, la sancionó por no declarar; que notificado el acto administrativo, la actora ejerció el derecho de defensa, con lo cual se desvirtúa la afirmación relativa a los vicios de nulidad, la cual se fundamentó, de manera errada, en el artículo 730 [5] del ET.

Manifestó que aunque se afirmó que la actora presentó las declaraciones, no se validaron en cuanto a la actividad declarada, la identificación del contribuyente y los elementos del tributo o la exención del mismo; que aunque el contribuyente o la actividad estén exentos del impuesto, si no declaran, están sujetos a sanciones por no declarar, así no estén obligados a pagar impuesto.

Consideró que el Tribunal no explicó las razones constitucionales y legales por las cuales exoneró a la demandante al pago de las sanciones causadas, en perjuicio del municipio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó confirmar la sentencia apelada para lo cual reiteró los argumentos expuestos en la demanda²⁰.

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

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada y exhortar al apoderado del municipio para que, en sus escritos, se dirija a los jueces con respeto como se lo impone el

²⁰ Fls. 322 a 332 c.p. 1



artículo 78 [4] del CGP, so pena de ser sancionado, en razón a las acusaciones que realizó en el recurso de apelación sin sustento legal válido²¹.

Precisó que el Tribunal se refirió a las normas violadas y al concepto de la violación, a la contestación del municipio y a los alegatos de conclusión; que la causal de nulidad del artículo 730 [5] del ET, en la cual sustentó la violación del debido proceso, está fundamentada en la segunda demanda.

Advirtió que no procedía una decisión sobre la Resolución 50 A de 2009, pues solo corrigió un error de transcripción contenido en la Resolución 50 que impuso la sanción.

Sobre la sanción por no declarar indicó que, previo a su imposición, se debió proferir un pliego de cargos, y no un emplazamiento; que la actora presentó las declaraciones de los períodos 2003 a 2007, por lo cual es improcedente la sanción.

Precisó que el municipio contaba con facultades de fiscalización para verificar o modificar los rubros declarados por la actora, por lo que no es cierto que el trámite seguido para imponer la sanción desvirtuó las razones en las que se basó el Tribunal para anular la actuación acusada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Decide la Sala sobre la legalidad de las Resoluciones 50 de 2 de junio de 2019, (aclarada por la 50 A del 16 de junio de 2019), 001 del 12 de enero de 2010 y 008 de 16 de junio de 2010, actos administrativos por medio de los cuales la secretaría de hacienda del municipio de Barrancas impuso sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio, por los años gravables 2003 a 2007, a CARBONES DEL CERREJÓN LIMITED.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada, la Sala debe establecer si el fallo de primera instancia (i) se pronunció sobre las excepciones propuestas por el municipio y la Resolución 50 A del 16 de junio de 2009, por medio de la cual se aclaró la Resolución 50 del 12 de junio de 2019, (ii) si la decisión anulatoria se fundamentó en la normativa aplicable al caso y (iii) si, como lo sostiene el recurrente, se siguió el procedimiento previsto en la ley, para la expedición de los actos acusados por medio de los cuales le impuso sanción por no declarar a la actora.

²¹ Fls. 333 a 335 c.p. 1



Aspecto previo

La Sala precisa que si bien el *a quo* se pronunció sobre las excepciones propuestas por la entidad demandada (inepta demanda y pleito pendiente) y las declaró no probadas, no incluyó esta decisión en la parte resolutive de la sentencia apelada, razón por la cual se adicionará para incluir esta decisión; así mismo, también se adicionará en el sentido de anular la Resolución 50 A del 16 de junio de 2009, que aclaró la resolución sancionatoria.

La Sala anticipa que no le asiste razón al apelante cuando afirma que no vulneró el debido proceso y siguió el procedimiento previsto en la ley para sancionar por no declarar a la actora pues, como lo consideró el Tribunal, al fundamentar su decisión anulatoria en las normas de procedimiento establecidas tanto en el Estatuto Tributario Nacional, como en el del municipio de Barrancas, el procedimiento utilizado por la entidad demandada fue equivocado, con lo cual vulneró el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad demandante.

Para resolver, la Sala reiterará, en lo pertinente, los criterios expuestos en las sentencias del 30 de agosto de 2016, Exp. 20671²² del 25 de julio de 2019, Expediente 21972²³ y del 19 de septiembre de 2019, Exp. 22430²⁴, providencias en las cuales se estableció la vulneración del debido proceso y del derecho de defensa por parte de las entidades territoriales demandadas, en cuanto se apartaron del procedimiento establecido en el Estatuto Tributario Nacional y en los acuerdos locales para proferir las actuaciones administrativas acusadas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, los municipios y distritos, para efecto de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional.

Por tanto, a partir de la vigencia de esta ley, los municipios y distritos quedaron obligados a aplicar los procedimientos contenidos en el Estatuto Tributario para efectos de la administración, determinación, discusión, cobro y devolución de los impuestos territoriales, así como para la imposición de las sanciones con ellos relacionadas.

²² CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

²³ CP. Stella Jeannette Carvajal Basto

²⁴ CP. Milton Chaves García



Posteriormente, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 reiteró el mandato dado a los entes territoriales para que aplicaran los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, así:

“Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.” (Subraya la Sala)

En consecuencia, las normas de procedimiento establecidas en el Estatuto Tributario deben aplicarse por parte del municipio de Barrancas. En cuanto a la sanción por no declarar, el artículo 643 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

SANCIÓN POR NO DECLARAR. *Los contribuyentes, agentes retenedores o responsables obligados a declarar, que omitan la presentación de las declaraciones tributarias, serán objeto de una sanción equivalente a:* (Subraya la Sala)

De acuerdo con la norma transcrita, la sanción por no declarar solo procede cuando los contribuyentes de un impuesto determinado **no cumplan con el deber formal de declarar**, para lo cual se debe seguir, de manera previa, el procedimiento previsto en los artículos 715 y 716 del ET²⁵.

En el expediente se encuentra demostrado que la sociedad actora presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los períodos gravables 2003 a 2007, de la siguiente forma:

²⁵ “ARTICULO 715. *Emplazamiento previo por no declarar. Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán remplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.*

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el artículo 642”.

ARTICULO 716. *Consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento. Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior, sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Administración de Impuestos procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en el artículo 643”.*



ANO GRAVABLE	FECHA PRESENTACIO	TOTAL A PAGAR	FL. C.P.
2003	14 de marzo de 2003	\$20.403.000	61
2004	11 de marzo de 2004	\$0	62
2005	11 de marzo de 2005	\$0	63
2006	24 de febrero de 2006	\$0	64
2007	13 de marzo de 2007	\$0	65

Como se encuentra acreditado que la sociedad actora presentó las declaraciones correspondientes a los periodos en discusión, no hay lugar a la sanción por no declarar pues, no se configuró la conducta sancionable prevista por la ley, esto es, omitir el deber formal de declarar.

En el caso bajo estudio, se advierte que la demandada expidió un «*auto emplazamiento para declarar*» en el que le ordenó a la actora, en el término perentorio de un mes, presentar las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los períodos 2003 a 2007, por ejercer en la jurisdicción del municipio de Barrancas la actividad industrial de «*producción de agentes de voladuras (Explosivos)*».

En respuesta a dicho emplazamiento, la actora precisó que «*presentó todas y cada una de sus declaraciones anuales del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Barrancas*», y aclaró que los «*agentes explosivos son exclusivamente para la actividad minera del carbón (...) y constituyen un costo de producción, y no un ingreso*», por lo que «*no genera una mayor base gravable del impuesto de industria y comercio*»²⁶

No obstante, lo anterior, la Administración Municipal procedió, por medio de los actos acusados, a sancionar a la actora por no declarar.

Se reitera que la presentación de las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2003 a 2007, impide que se imponga la sanción por no declarar por lo que, con su actuación, el municipio vulneró las normas de procedimiento establecidas tanto en el Estatuto Tributario Nacional, como en el del municipio de Barrancas, razón por la cual lo precedente era, como lo resolvió el Tribunal y lo adujo el Ministerio Público, con fundamento en la normativa aplicable al caso, anular la actuación acusada.

Si la pretensión de la Administración era la de modificar las declaraciones presentadas por la actora para incluir en estas una actividad que, en su entender, está gravada con el impuesto de industria y comercio, debió adelantar el procedimiento para modificar los valores declarados, esto es, el de la **liquidación oficial de revisión**, previo requerimiento especial.

²⁶ Fls. 531-532.c.p. 2



La Secretaría de Hacienda del Municipio de Barrancas tiene facultades de fiscalización e investigación, para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales²⁷; en uso de las facultades de determinación puede, conforme a lo dispuesto en el artículo 250 del Acuerdo 44 de 1999, «*modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, declarantes y agentes de retención, mediante **liquidación de revisión**, la cual deberá contraerse exclusivamente a la respectiva declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el **requerimiento especial** o en su ampliación si la hubiere*».

Por su parte, el artículo 251 del referido acuerdo prevé el requerimiento especial como requisito previo para la expedición de la liquidación de revisión, el cual debe contener todos los puntos que se proponga modificar con la explicación de las razones en que se sustenta.

En el caso en estudio, es un hecho probado y no discutido por las partes, que la administración municipal no modificó las declaraciones privadas presentadas por la sociedad respecto del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2003 a 2007, para establecer, por medio de un proceso de determinación del impuesto que culminara con una **liquidación de revisión**, el mayor valor que, a su juicio, debió pagar la demandante por concepto de impuesto de industria y comercio.

Así las cosas, la Sala reitera que la administración municipal violó el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad demandante, al no acatar las normas de procedimiento establecidas tanto en el Estatuto Tributario Nacional, como en el del municipio de Barrancas, razón suficiente para confirmar la anulación de los actos demandados.

Con base en lo anterior, se comparte lo decidido por el *a quo*. Con todo, se modificará la sentencia apelada, en el sentido de adicionar en la parte resolutive el pronunciamiento sobre las excepciones y la nulidad de la Resolución 50 A del 16 de junio de 2009, así como la inhibición frente al «auto emplazamiento para declarar», por tratarse de un acto de trámite, que no es objeto de control judicial.

Por último, la Sala insta al apoderado del municipio de Barrancas a observar el deber consagrado en el artículo 78 [4] del Código General del Proceso.

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

²⁷ Artículos 250 y 251 del Acuerdo 44 de 1999



FALLA

MODIFICAR la sentencia del 12 de octubre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de La Guajira, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia. En consecuencia, la referida sentencia queda así:

«**PRIMERO. DECLARAR** no probadas las excepciones de inepta demanda y pleito pendiente propuestas por la entidad demandada.

SEGUNDO. INHIBIRSE para emitir pronunciamiento respecto del «auto emplazamiento para declarar» del 15 de abril de 2009, expedido por la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancas – La Guajira, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO. DECLARAR la nulidad de las Resoluciones 50 del 2 de junio de 2009, 50 A del 16 de junio de 2009, 001 del 12 de enero de 2010 y 008 del 16 de junio de 2010, expedidas por la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancas – La Guajira.

CUARTO. A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que la sociedad Carbones del Cerrejón Limited, no está obligada al pago de la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio y complementarios avisos y tableros impuesta por la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancas – La Guajira por los períodos gravables 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007.

QUINTO. Sin condena en costas».



Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.
Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ