

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., catorce (14) de mayo de dos mil quince (2015)

PROCESO	MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE	METROCINCO PLUS S.A.
DEMANDADO	MUNICIPIO DE BUCARAMANGA
RADICADO	680012331000-2013-00857-01 (21582)
ASUNTO	REVOCA LA PROVIDENCIA APELADA – NIEGA LA SOLICITUD DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto y sustentado por la apoderada del municipio demandado, contra la decisión del 18 de junio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, mediante la cual se decretó la medida cautelar de suspensión provisional de las resoluciones Nos. 1044 del 21 de junio de 2012 y 0762 del 18 de abril de 2013, expedidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga.

I. ANTECEDENTES

1. La solicitud de medida cautelar

La parte actora solicitó la suspensión provisional de los actos administrativos demandados en este proceso, mediante los cuales se profirió liquidación de aforo por concepto de las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro

Bienestar del Anciano, por inaplicar el artículo 59 de la Ley 789 de 2002 y violar los artículos 715, 716 y 717 del Estatuto Tributario y 348, 349 y 350 del Acuerdo 044 de 2008.

Lo anterior, porque en el curso del proceso de fiscalización adelantado por concepto de las citadas estampillas municipales, el municipio demandado, sin fundamento legal, expidió un oficio persuasivo que no está previsto en el ordenamiento legal, mediante el cual se le concedió al contribuyente el término de diez (10) días para el pago del tributo, más no para su discusión.

Con esta actuación, la administración se atribuyó la facultad de sustituir un acto reglado, como lo es el emplazamiento por no declarar, por un oficio persuasivo.

Además, desconoció que para el Departamento de Santander los contratos de concesión celebrados entre METROLÍNEA S.A. y sus operadores, no comportan el pago o transferencia de recursos públicos a los particulares; en consecuencia, no pueden ser gravados con las estampillas.

Esta solicitud de suspensión provisional se fundamenta en el perjuicio derivado de la ejecución coactiva, fruto de la firmeza de los actos administrativos enjuiciados, lo que conduce al pago injusto de unos cuantiosos intereses de mora, que carecen de justificación, lo que acarrea un desequilibrio económico del contrato suscrito entre METROCINCO PLUS S.A. y METROLÍNEA S.A.

En conclusión, con los actos administrativos demandados se vulneró el ordenamiento jurídico que regula la expedición de la liquidación de aforo y el cobro de las estampillas.

2. Traslado de la medida cautelar

En el término de traslado de la medida cautelar, la apoderada del municipio demandado se opuso a la prosperidad de la solicitud de la parte actora, porque la administración actuó conforme con los parámetros legales aplicables al caso concreto, habida consideración de que la sociedad demandante no pagó el tributo a las estampillas.

Además, en este asunto no se aprecia el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 231 del CPACA, en especial: (i) la manifiesta infracción de las disposiciones invocadas como fundamento de la nulidad que se solicita, surgida de la confrontación directa o mediante documento público aportado con la solicitud y (ii) la acreditación del perjuicio que se pueda causar con los actos administrativos demandados.

También es improcedente la solicitud de suspensión provisional porque los fundamentos de esta petición son los mismos que se debaten en el proceso; por lo tanto, hasta tanto no exista una sentencia ejecutoriada, no es posible predicar la ilegalidad de los actos de determinación de las estampillas en discusión.

Finalmente, se debe tener presente que uno de los atributos de los actos administrativos es el de la presunción de legalidad y, en este asunto, no se cuenta con fundamento que la desvirtúe.

3. La providencia apelada

Mediante providencia del 18 de junio de 2014, el Tribunal Administrativo de Santander accedió a la solicitud de suspensión provisional de los actos administrativos enjuiciados.

Expuso que de la simple confrontación entre el acto acusado, las normas superiores invocadas y la prueba documental aportada con la demanda, se infiere que con la expedición de los actos administrativos demandados se desconoció el

procedimiento legal que debía observar la administración para proferir la liquidación de aforo cuestionada.

En consecuencia, el municipio demandado no agotó el emplazamiento previo para proferir el acto de determinación del tributo y, en su lugar, expidió un oficio persuasivo que no se encuentra regulado en las normas aplicables al caso concreto, es decir, en este caso se inobservó el procedimiento legalmente establecido, lo que genera un grave perjuicio para la parte demandante.

4. El recurso de apelación

La apoderada del municipio demandado manifestó que no está de acuerdo con la suspensión provisional de los actos administrativos demandados, porque la parte actora no demostró la transgresión de las normas invocadas como presuntamente vulneradas.

Por el contrario, ante la omisión de pago de las estampillas en discusión, el municipio actuó conforme con las pautas legales previstas en el Estatuto Tributario.

Además, en el caso concreto no se acredita el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 231 del CPACA, entre otros: (i) que tratándose del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, se debe acreditar el perjuicio que el acto administrativo puede causar y (ii) la existencia de una manifiesta infracción de las disposiciones invocadas como fundamento de la nulidad que se solicita, que surja de la confrontación directa o mediante documentos públicos aportados con la solicitud.

En consecuencia, no es procedente decretar la suspensión provisional de los actos administrativos demandados, porque además de no configurarse su ilegalidad, están investidos de la presunción de legalidad.

Tampoco es procedente la medida cautelar decretada, porque los fundamentos de la solicitud son los mismos que sustentan el debate del fondo del asunto, de manera que, hasta tanto no se profiera sentencia ejecutoriada que lo resuelva, no es posible predicar la ilegalidad de los actos administrativos enjuiciados.

Por lo expuesto, solicitó que se revoque la providencia proferida el 18 de junio de 2014, por el Tribunal *a quo*.

II. CONSIDERACIONES

1. Marco normativo de la medida cautelar de suspensión provisional

1.1 Para el caso concreto, interesa la medida cautelar señalada en el numeral 3 del artículo 230 del CPACA, es decir, la **suspensión provisional de un acto administrativo**.

1.1.1 Conforme con lo dispuesto en el artículo 238 de la Constitución Política, esta jurisdicción podrá suspender provisionalmente los efectos de los actos administrativos que sean susceptibles de impugnación por vía judicial, por los motivos y con los requisitos que establezca la ley.

1.1.2 En el artículo 231 del CPACA, el legislador señaló que **cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo**, la suspensión provisional de sus efectos procede cuando la violación de las normas invocadas por la parte actora surja: (i) del análisis del acto demandado y su confrontación con las normas superiores expresadas como violadas o (ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud.

1.1.3 Sobre el particular, esta Corporación ha precisado que la nueva regulación de la suspensión provisional establecida en el CPACA, prescinde de la “*manifiesta infracción*” exigida en la antigua legislación, y “*presenta una variación significativa*”

en la regulación de esta figura, por cuanto la norma obliga al juez administrativo a realizar el análisis entre el acto y las normas invocadas como transgredidas y a estudiar las pruebas allegadas con la solicitud¹. Esta es una reforma sustancial, si se tiene en cuenta que ello habilita al juez para realizar un estudio de una manera más amplia que la prevista en la legislación anterior².

Es decir, se amplió, “en pro de una tutela judicial efectiva, el ámbito de competencia que tiene el juez de lo contencioso administrativo a la hora de definir sobre la procedencia” de la medida cautelar³.

1.2 Ahora bien, conforme con los artículos 229 y siguientes del CPACA, en especial, con el artículo 231 *ibídem*, si se trata de la suspensión provisional, los únicos presupuestos materiales para su decreto son la violación de normas superiores y la prueba sumaria del perjuicio, si se busca el restablecimiento del derecho.

Otros requisitos como el *fumus boni iuris* o el *periculum in mora* o la ponderación de intereses públicos, etc., son propios de otros tipos de medidas cautelares, pero no, se repite, de la suspensión provisional.

1.3 La suspensión provisional, además, es una medida cautelar que apunta a enervar la eficacia y los efectos del acto administrativo, según se colige, no solo de la doctrina y la jurisprudencia, sino también del numeral 1º del artículo 91 de la Ley 1437 de 2011.

¹ Cfr. Sección Primera, auto del 3 de diciembre de 2012, C.P. Guillermo Vargas Ayala, expediente Nro. 2012-00290-00.

² Cfr. Sección Cuarta, auto del 29 de enero de 2014, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente Nro. 2012-00057-00 (19798).

³ Cfr. Sala Plena, auto del 17 de marzo de 2015, C.P. Sandra Lisset Ibarra Vélez, expediente Nro. 2014-03799-00

2. Los actos administrativos suspendidos por el Tribunal

El Tribunal Administrativo de Santander suspendió de manera provisional los efectos de los siguientes actos administrativos:

La **Resolución Nro. 1044 del 21 de junio de 2012**, expedida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga, mediante la cual se profirió “[/]liquidación Oficial de Aforo de los Tributos de las Estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor”, a cargo de la sociedad METROCINCO PLUS S.A., por el periodo comprendido “*DESDE OCTUBRE DE 2010, HASTA LOS PERIODOS DEL AÑO 2011*”, por la suma total de \$984.852.071,02, con ocasión del Contrato de Concesión Uno para la prestación del servicio público de transporte masivo de pasajeros del Sistema Integrado de Transporte Masivo, suscrito con la sociedad METROLÍNEA S.A.

La **Resolución Nro. 0762 del 18 de abril de 2013**, por la cual se confirmó la anterior liquidación de aforo.

3. La obligación formal de declarar el tributo - estampilla

3.1 En lo que tiene que ver con el procedimiento tributario aplicable en el municipio de Bucaramanga, el artículo 250 del Acuerdo 044 de 2008 dispuso la remisión de los procedimientos al Estatuto Tributario Nacional en los siguientes términos:

“Las normas que rigen el procedimiento tributario para el Municipio de Bucaramanga, son las referidas en el Estatuto Tributario Nacional, conforme a los artículos 66 de la Ley 383 de 1997, y 59 de la Ley 788 de 2002. En consecuencia éste se aplicará para la Administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones y régimen sancionatorio de los impuestos administrados por el Municipio de Bucaramanga. Por tanto en la generalidad de los casos el presente Estatuto remitirá los temas a la normatividad especial. Sin perjuicio de lo dispuesto, el presente ordenamiento regulará directamente el monto, cuantía, bases de las sanciones, ciertos términos de la aplicación de los procedimientos y otros aspectos no regulados en el Estatuto Tributario

Nacional y que corresponde a la naturaleza de los Tributos del Municipio de Bucaramanga en los términos del artículo 59 de la Ley 788 de 2002”.

El artículo 59 de la Ley 788 de 2002, en cita, prevé:

*“**Artículo 59.** Procedimiento tributario territorial. 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”.*

Conforme con esta norma y para el caso concreto, el municipio de Bucaramanga **deberá** aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional para los siguientes efectos: (i) administración, (ii) determinación, (iii) discusión, (iv) cobro, (v) devoluciones y (vi) régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos administrados por ese ente territorial y **podrá** (i) disminuir el monto de las sanciones y (ii) simplificar el término de la aplicación de los procedimientos antes citados.

3.2 Respecto de la regla que consagra que el procedimiento tributario nacional se aplique también como procedimiento tributario territorial, la Corte Constitucional en la sentencia C-1114 de 2003 expuso que *“nada se opone a que el Congreso determine el procedimiento tributario a aplicar en tales entidades. Mucho más si con esa decisión se promueven mecanismos adecuados de recaudo y se facilitan condiciones equitativas para los administrados, circunstancias estas que optimizan el principio de eficiencia del tributo y que potencian la realización de uno de los derechos contenidos en el principio de autonomía de las entidades territoriales, cual es el de participar en las rentas nacionales”*⁴, porque la finalidad de esta norma es **unificar** a nivel nacional el régimen procedimental.

⁴ M.P. Jaime Córdoba Triviño.

3.3 Entonces, si las entidades territoriales deben adecuar los procedimientos del orden nacional (Libro V del E.T.) a los tributos territoriales, es claro que con el fin de determinar el tributo en su jurisdicción, dichos entes podrán **practicar liquidaciones oficiales**, en ejercicio de la facultad de fiscalización e investigación que le asiste a la administración, para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

3.4 Esas liquidaciones oficiales se podrán expedir para (i) **verificar la exactitud** de las declaraciones presentadas por los contribuyentes respecto de los tributos del orden territorial o **corregir los errores** de las declaraciones privadas (v. gr. liquidación oficial de revisión y de corrección aritmética) o (ii) **para suplir su falta** adelantando, para tal fin, las investigaciones necesarias para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias en su jurisdicción, no declarados (v. gr. liquidación de aforo).

3.5 Sin embargo, el ejercicio de dicha potestad parte de una premisa indispensable: que exista el deber o la facultad de presentar una liquidación, lo que no ocurre en todos los casos de causación de los impuestos.

Eso explica, entonces, que la determinación oficial de los tributos a cargo de un contribuyente pueda hacerse, según el caso, mediante una liquidación de aforo propiamente dicha o de un acto administrativo que apunte a la misma finalidad, pero sin que pueda identificarse con aquella.

3.6 En la práctica, el cumplimiento de la regla de unificación a nivel nacional del régimen procedimental en materia tributaria tiene la dificultad que en la estructura de los procedimientos tributarios para la aplicación de los impuestos nacionales el punto de partida es la declaración, lo que no ocurre con todos los tributos del orden territorial: algunos son liquidados por la propia administración, como es el caso de las estampillas, en las que por su naturaleza, no es posible que el contribuyente presente una declaración, es decir, no existe la obligación formal o facultad de presentar la declaración privada por concepto de estampillas.

Esta conclusión la corrobora el artículo 272 del Acuerdo 044 de 2008, que prevé que los contribuyentes, responsables y agentes de retención en la fuente en el Municipio de Bucaramanga deberán presentar las siguientes declaraciones tributarias: a). declaración anual del impuesto de industria y comercio servicios, avisos y tableros, b). declaración mensual de retención en la fuente de industria y comercio, c). declaración bimensual optativa de industria y comercio, d). declaración sugerida para los contribuyentes del sistema especial del impuesto de industria y comercio, e). declaración mensual de la sobretasa a la gasolina motor y f). declaración del impuesto de espectáculos públicos.

Como se observa, la norma no hace referencia a las estampillas.

3.7 Por eso, la sociedad METROCINCO PLUS S.A. no está obligada a cumplir con la obligación formal de declarar las estampillas a la Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, en el Municipio de Bucaramanga y por los periodos en discusión, porque tal deber formal no está dentro de los que son propios de este tipo de gravamen.

4 Como no existe la obligación formal de declarar las estampillas, en la determinación y liquidación de este tributo no es aplicable el procedimiento previo previsto para la liquidación de aforo

Teniendo en cuenta que la sociedad demandante no tenía la obligación de declarar las estampillas en discusión, se impone concluir que el procedimiento previo previsto para proferir el acto administrativo llamado "*Liquidación Oficial de Aforo*", tampoco procede.

Repárese que la liquidación de aforo es un acto administrativo que expide la administración para suplir la falta de declaración por parte del contribuyente, siempre y cuando, esté obligado a hacerlo.

Por sustracción de materia, si no hay obligación de declarar, no puede exigirse liquidación de aforo y, menos, para el caso, emplazamiento para declarar.

Para ejercer la facultad de fiscalización e investigación de la que es titular el municipio demandado, tratándose de estampillas, contrario a lo afirmado por la parte demandante, no se debe expedir de manera previa emplazamiento previo por no declarar y, menos aún, sanción por no declarar, por tratarse de actuaciones que no se ajustan a la naturaleza del tributo.

Luego, no le asiste razón al Tribunal al afirmar que con la expedición del acto administrativo denominado "*Liquidación Oficial de Aforo*", el Municipio de Bucaramanga inobservó el procedimiento establecido en los artículos 715 a 717 del Estatuto Tributario y 348 a 350 del Acuerdo 044 de 2008, que en su orden se refieren al emplazamiento previo por no declarar, a la consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento y a la liquidación de aforo, porque, se repite, la sociedad METROCINCO PLUS S.A. no debía cumplir con la obligación formal de declarar; de manera que, técnicamente hablando, esta clase de liquidación –la de aforo–, que se expide para suplir la falta de declaración por parte del contribuyente, siempre y cuando esté obligado a hacerlo, no puede configurarse en el caso concreto.

Sin embargo, aclara la Sala que esta circunstancia no implica la inexistencia o invalidez de la decisión de la administración, mediante la cual se determinó de manera oficial la obligación sustancial con cargo a la parte actora, independientemente que se le haya denominado liquidación de aforo.

Lo cierto es que el acto de determinación del tributo es de carácter administrativo, manifestación de la facultad de fiscalización de la administración, en el que se determina el tributo a cargo del contribuyente, máxime, si se tiene en cuenta que es el contenido del acto y los efectos que genera, el aspecto primordial a tener en cuenta en el presente asunto, más que su denominación.

Por eso, que se llame liquidación de aforo cuando no lo es, por las razones dichas, no desvirtúa su validez, fuerza vinculante y ejecutoria como acto administrativo.

Por lo anterior, no es acertado concluir que los actos administrativos enjuiciados desconocieron el procedimiento previo a la liquidación de aforo, previsto en las normas del orden local y nacional y, menos aún, que se haya generado un perjuicio irremediable a la sociedad actora, como lo sostuvo el Tribunal.

Adicionalmente, observa la Sala que la parte demandante afirma que al acto de determinación del tributo le antecedió un acto previo que la administración denominó oficio persuasivo, que no se aporta en esta actuación, pero que debe obrar en los antecedentes administrativos; por lo tanto, tendrá que ser analizado en la sentencia, para determinar si con su expedición se garantizó el debido proceso y el derecho a la defensa que le asiste al contribuyente.

En este orden de ideas, en el caso *sub examine* no se cumple con los presupuestos previstos en el artículo 231 del CPACA para que proceda la suspensión provisional de los actos administrativos demandados; en consecuencia, se impone revocar la providencia apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE

Primero: REVÓCASE la providencia del 18 de junio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, mediante la cual se decretó la medida cautelar de suspensión provisional de las resoluciones Nos. 1044 del 21 de junio de 2012 y 0762 del 18 de abril de 2013, expedidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga.

En su lugar, **NIÉGASE** la **solicitud de medida cautelar de suspensión provisional** de los actos administrativos demandados.

Segundo: DEVUÉLVASE el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ