SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de mayo de dos mil dieciocho (2018)

Referencia:	Medio de control de nulidad
Radicación	11001 03 27000 **2014 00190** 00 [21555]
Demandante:	ISABELLA GIRALDO FERNÁNDEZ
Demandado:	LA NACIÓN – MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
Temas:	CREE – renta líquida por recuperaciones de deducciones

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala decide el medio de control de nulidad instaurado por Isabella Giraldo Fernández contra el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013, por medio del cual se reglamenta la Ley 1607 de 2012.

DEMANDA

Isabella Giraldo Fernández, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicitó se declare la nulidad del acto administrativo de carácter general, parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013, *"por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012"*, expedido por el Presidente de la República.

La norma demandada es la que se transcribe y subraya a continuación:

> *"**Artículo 3.** Base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE – La base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) se determina así: De la totalidad de los ingresos brutos realizados en el año o periodo gravable, susceptible de incrementar el patrimonio, sin incluir las ganancias ocasionales, se restarán únicamente:*
>
> *(...)*
>
> ***Parágrafo 1º.** La base gravable determinada en el presente artículo incluirá la renta líquida por recuperación de deducciones. [...]".*

La demandante invocó como norma violada el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012.

Como concepto de la violación, la demandante expuso los argumentos que se resumen así:

En el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 el legislador no incluyó las rentas líquidas especiales para la conformación de la base gravable del CREE, como lo es la renta líquida por recuperación de deducciones. Sin embargo, en el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013, *"por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012"*, expedido por el Presidente de República, se dispuso que dentro de la base gravable del CREE se incluirá la renta líquida por recuperación de deducciones, la cual se encuentra regulada en el artículo 195 del Estatuto Tributario[1].

Dado que el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 estableció que la base gravable del CREE se determina a partir de los ingresos realizados, no es posible incluir las rentas líquidas especiales, toda vez que ese no es el mandato del legislador.

La norma acusada transgrede el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 y los artículos 113 y 189 numeral 11 de la Constitución Política, pues la Rama Ejecutiva al modificar uno de los elementos esenciales del tributo (base gravable) del CREE, excedió su facultad reglamentaria y se atribuyó potestades propias del Congreso de la República.

Así mismo, fue desconocido el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, porque los elementos esenciales de los tributos solo pueden fijarse mediante ley, excluyendo los decretos reglamentarios emitidos por el ejecutivo.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes argumentos:

En ejercicio de la potestad reglamentaria prevista en el artículo 189 numeral 11 de la Constitución Política, el Gobierno Nacional reglamentó parcialmente la Ley 1607 de 2012 a través del Decreto 2701 de 2013.

La renta líquida por recuperación de deducciones es un ingreso susceptible de incrementar el patrimonio del contribuyente; por tanto, no transgrede la base gravable del CREE determinada en el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012.

Adicionalmente, pese a que el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 no lo expresa de forma taxativa, no fue intención del legislador excluir de la base gravable algún ingreso y, por ende, no es posible que el intérprete

[1] "ARTICULO 195. DEDUCCIONES CUYA RECUPERACIÓN CONSTITUYEN RENTA LIQUIDA.
Constituyen renta líquida:
1. La recuperación de las cantidades concedidas en uno o varios años o períodos gravables como deducción de la renta bruta, por depreciación, pérdida de activos fijos, amortización de inversiones, deudas de dudoso o difícil cobro, deudas perdidas o sin valor, pensiones de jubilación o invalidez, o cualquier otro concepto; hasta concurrencia del monto de la recuperación.
2. La distribución de las cantidades concedidas en años anteriores por concepto de reservas para protección o recuperación de activos, fomento económico y capitalización económica, o la destinación de tales reservas a finalidades diferentes".

excluya de la base gravable los conceptos que no han sido contemplados en las normas especiales del CREE.

La DIAN, en condición de coadyuvante, señaló:

Las deducciones por recuperación de inversiones y estimación de ciertas pérdidas tienen incidencia en el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013 y el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, dado que una vez tomadas en cierto periodo gravable y, luego recuperadas, constituyen renta líquida por recuperación de deducciones de acuerdo con el artículo 195 del E.T.

En el evento en que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo adopte la decisión de declarar la nulidad del parágrafo acusado, se desconocería el principio de equidad tributaria, por cuanto se estaría concediendo un beneficio exagerado a los contribuyentes.

Lo anterior, porque mediante la sentencia C-291 de 2015 la Corte Constitucional incluyó en el CREE la compensación de pérdidas fiscales con renta líquidas obtenidas en años posteriores, de allí que resulte procedente la inclusión de la renta líquida por recuperación de deducciones en la base gravable del tributo.

AUDIENCIA INICIAL

El 7 de marzo de 2018 se llevó a cabo audiencia inicial en el presente proceso. Conforme con los hechos de la demanda, los cargos de nulidad planteados por la parte demandante, los argumentos de la contestación de la demanda, las excepciones propuestas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el pronunciamiento de la demandante frente a las excepciones y la coadyuvancia a la parte demandada realizada por la DIAN, se precisó lo siguiente:

Excepciones previas

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público propuso las excepciones de legalidad de la norma acusada y pleito pendiente.

De las anteriores excepciones se corrió traslado a la parte demandante, quien no se manifestó al respecto.

En la audiencia inicial el Despacho Sustanciador aclaró que la excepción de legalidad de la norma acusada no es previa, ni hace parte de las excepciones que, de acuerdo con el artículo 180 numeral 6 de la Ley 1437 de 2011 deban ser resueltas en audiencia inicial. Por el contrario, hace parte del análisis del fondo del asunto y así será resuelta en la sentencia.

En cuanto a la excepción de pleito pendiente, así fue resuelta:

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público alega pleito pendiente por la existencia de los procesos Nos. 11001-03-27-000-2014-00049-00 y 11001-03-27-000-2014-00012-00 promovidos por Álvaro Andrés Díaz Palacios y Carlos Alfredo Ramírez Guerrero contra Ministerio de Hacienda y Crédito Público, respectivamente.

Para resolver, el Despacho efectuó las siguientes precisiones:

El artículo 100 numeral 8º del Código General del Proceso, aplicable por remisión del artículo 306 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, establece que el demandado podrá proponer la excepción previa de pleito pendiente[2].

La jurisprudencia del Consejo de Estado ha determinado que el objeto de la excepción previa de pleito pendiente es evitar, de una parte, la existencia de dos o más juicios con idénticas pretensiones y entre las mismas partes y, de otra parte, evitar juicios contradictorios frente a las mismas pretensiones.[3]

Atendiendo la finalidad descrita de la excepción de pleito pendiente, el Despacho Sustanciador la negó, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Si bien los procesos en los que la parte demandada fundamenta la excepción de pleito pendiente, radicados con los números 11001-03-27-000-2014-00049-00 y 11001-03-27-000-2014-00012-00, se encuentran en el despacho del Doctor Jorge Octavio Ramírez y aún no se ha proferido sentencia, según da cuenta la información que reposa en el Sistema Siglo XXI y en la consulta de procesos de la página web de la Rama Judicial, se observa que en ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, diferentes personas en calidad de demandantes acudieron a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo para solicitar la nulidad del parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto Reglamentario 2701 de 2013.

Siendo así, en principio podría identificarse una identidad en la pretensión de los procesos, pues van encaminadas a la declaratoria de nulidad del parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto Reglamentario 2701 de 2013, y la consecuente identidad de la parte demandada, Ministerio de Hacienda y Crédito Público; sin embargo, la parte demandante es diferente en cada uno de estos procesos, encontrándose ausente uno de los presupuestos de la excepción de pleito pendiente.

---

[2] "**Artículo 100. Excepciones previas.** Salvo disposición en contrario, el demandado podrá proponer las siguientes excepciones previas dentro del término de traslado de la demanda:
[...] 8. Pleito pendiente entre las mismas partes y sobre el mismo asunto."

[3] CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN TERCERA. Magistrado ponente: GUILLERMO SÁNCHEZ LUQUE. Bogotá D.C. Auto de trece (13) de marzo de dos mil diecisiete (2017). Radicación número. 25000-23-36-000-2015-00105-01. No. interno. 57357.

En suma, no hubo lugar a declarar probada la excepción de falta de pleito pendiente y no se presentaron excepciones previas que hubieran tenido que ser declaradas de oficio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante, en adición a lo indicado en la demanda, expuso:

La renta líquida por recuperación de deducciones no es un ingreso en tanto no puede ser afectada con costos y deducciones, por ende, no puede incluirse dentro de la base gravable del CREE.

El Ministerio demandado incurrió en error jurídico y contable, en tanto que la renta líquida por recuperación de deducciones no es un ingreso, sino, como su nombre lo indica, es una renta líquida especial.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda.

La coadyuvante, DIAN, en adición a lo expuesto en la contestación de la demanda, señaló:

Dado que la recuperación de deducciones es una renta líquida especial que constituye un ingreso susceptible de incrementar el patrimonio (artículo 21 de la Ley 1607 de 2012), este concepto se encuentra dentro del hecho generador del CREE (artículo 21 de la Ley 1607 de 2012). En consecuencia, el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013 no vulnera los artículos 189 numeral 11 y 363 de la Constitución Política, ni el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012.

El Ministerio Público conceptuó lo siguiente:

La renta líquida por recuperación de deducciones está sujeta al CREE, como quiera que en los términos del artículo 21 de la Ley 1607 de 2012 se trata de un ingreso que incrementa el patrimonio del contribuyente.

En Gobierno Nacional en el acto demandado se circunscribió a determinar que la renta líquida por recuperación de deducciones está gravada con el CREE, como se concluye de la lectura del artículo 21 de la Ley 1607 de 2012, sin que ello conllevara un exceso en la atribución legal y reglamentaria.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Acorde con la fijación del litigio realizada en la audiencia inicial, la Sala debe revolver el siguiente problema jurídico:

Si el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto Reglamentario 2701 de 2013 vulnera las normas en que ha debido fundarse, esto es, el artículo 22 de la

Ley 1607 de 2012, al disponer que dentro de la base gravable del CREE se debe incluir la renta líquida por recuperación de deducciones.

Análisis de legalidad del parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013

La demandante señala que el Gobierno Nacional en el parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013 vulneró las normas constitucionales previstas en los artículos 113, 189 numeral 11 y 338 de la Constitución Política, al igual que lo determinado en el artículo 22 (original) de la Ley 1607 de 2012, por cuanto la norma demanda incluyó la renta líquida por recuperación de deducciones dentro de la base gravable del CREE. De igual forma, señaló que la renta líquida por recuperación de deducciones no corresponde a un ingreso, sino a una renta especial que no admite costos ni deducciones.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la DIAN aducen que la renta por recuperación de deducciones hace parte de la base gravable del CREE al corresponder a un ingreso que incrementa el patrimonio del contribuyente, de manera que no hubo exceso de facultad reglamentaria por parte del Gobierno Nacional.

La Sala considera que se debe declarar la nulidad del acto demandado, por cuanto en los artículos 21 y 22 de la Ley 1607, antes de su modificación introducida por la Ley 1739 de 2014, no se incluyó la renta por recuperación de deducciones como un elemento integrante del CREE, como pasa a exponerse.

Mediante la Ley 1607 de 2012 se estableció el CREE, nuevo impuesto que empezó a regir a partir del 1º de enero de 2013 y para el que aplican las normas del impuesto sobre la renta y complementarios, sobre las que así lo hubiere determinado expresamente el legislador.

Como hecho generador del CREE, el artículo 21 de la Ley 1607 de 2012 señaló, "El hecho generador del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el año o período gravable, de conformidad con lo establecido en el artículo 22 de la presente ley". (Destacado fuera del texto original).

De esta manera, el legislador determinó que el CREE lo componen los ingresos que incrementen el patrimonio del contribuyente, acorde con lo previsto en el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012.

Ahora, si bien el artículo 21 de la Ley 1607 de 2012 prevé que el CREE está compuesto por ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio, la base gravable del CREE no puede ser determinada bajo parámetros no establecidos por el legislador y que correspondan a otro tributo. Un aspecto son los componentes que hacen parte del ingreso y otro los elementos y la forma de calcular la base gravable de la obligación tributaria.

El artículo 22 de la ley 1607 de 2012 estableció la base gravable del CREE, elemento esencial de todo tributo, cuya determinación es de competencia exclusiva y excluyente del legislador en virtud del principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, enmarcado dentro del principio democrático y máxima tributaria "*no taxation without representation*".

La base gravable del CREE, estipulada en el artículo 22[4] de la citada ley, se obtiene al restar de los ingresos brutos susceptibles de incrementar el patrimonio, las detracciones expresamente especificadas en la norma como lo son las rebajas, devoluciones y descuentos; a cuyo resultado se le restan los ingresos no constitutivos de renta específicamente señalados; al igual que los costos, las deducciones y rentas exentas expresamente autorizadas.

De lo establecido en la Ley 1607 de 2012 la Sala observa que para los años gravables 2013 y 2014 el artículo 195 del Estatuto Tributario no era aplicable al CREE, no sólo porque el legislador no lo incluyó dentro de la base del tributo, sino porque en efecto resultaba incompatible con el impuesto en mención.

En atención a lo previsto en los artículos 26, 178 y 195 del Estatuto Tributario, se tiene que la renta por recuperación de deducciones es una renta líquida especial que no permite la detracción de costos o gastos; que constituye renta gravable a la que se le aplica directamente la tarifa del impuesto, salvo la existencia de rentas exentas, evento en el cual esta últimas se han de restar para obtener la renta gravada.

---

[4] "Base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). La base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) a que se refiere el artículo 20 de la presente ley, se establecerá restando de los ingresos brutos susceptibles de incrementar el patrimonio realizados en el año gravable, las devoluciones rebajas y descuentos y de lo así obtenido se restarán los que correspondan a los ingresos no constitutivos de renta establecidos en los artículos 36, 36-1, 36-2, 36-3, 36-4, 37, 45, 46, 46-1, 47, 48, 49, 51, 53 del Estatuto Tributario. De los ingresos netos así obtenidos, se restarán el total de los costos susceptibles de disminuir el impuesto sobre la renta de que trata el Libro I del Estatuto Tributario y de conformidad con lo establecido en los artículos 107 y 108 del Estatuto Tributario, las deducciones de que tratan los artículos 109 a 118 y 120 a 124, y 124-1, 124-2, 126-1, 127 a 131, 131-1, 134 a 146, 148, 149, 151 a 155, 159, 171, 174, 176, 177, 177-1 y 177-2 del mismo Estatuto y bajo las mismas condiciones. A lo anterior se le permitirá restar las rentas exentas de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina y las establecidas en los artículos 4° del Decreto 841 de 1998, 135 de la Ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo 81 de la Ley 964 de 2005, 56 de la Ley 546 de 1999.

Para efectos de la determinación de la base mencionada en este artículo se excluirán las ganancias ocasionales de que tratan los artículos 300 a 305 del Estatuto Tributario. Para todos los efectos, la base gravable del CREE no podrá ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año gravable inmediatamente anterior de conformidad con lo previsto en los artículos 189 y 193 del Estatuto Tributario.

Parágrafo transitorio. Para los periodos correspondientes a los 5 años gravables 2013 a 2017 se podrán restar de la base gravable del impuesto para la equidad, CREE, las rentas exentas de que trata el artículo 207-2, numeral 9 del Estatuto Tributario.".

Específicamente el artículo 195 del Estatuto Tributario prevé una renta líquida especial denominada: renta por recuperación de deducciones, que consiste en una recuperación de rubros que han sido tomados como deducción de la renta bruta en años anteriores y, que en el año en que opera la recuperación, constituye renta líquida para el contribuyente. Entre los conceptos sobre los cuales opera la recuperación de deducciones se encuentra las depreciaciones, pérdida de activos, amortización de inversiones, deudas de dudoso o difícil cobro, deudas pérdidas o sin valor, pensiones de jubilación o invalidez, o cualquier otro concepto hasta concurrencia del monto de la recuperación.

En relación con la renta por recuperación de deducciones, esta Corporación ha señalado:

> "Dentro de las rentas especiales, está la renta por recuperación de deducciones que consiste en que la deducción solicitada por el contribuyente en un período gravable anterior es compensada por la recuperación de la deducción en el año o período gravable de que se trata. Se llama renta líquida especial, por cuanto, se produce sin ningún gasto imputable a esa renta"[5].

En consecuencia, se tiene que la renta por recuperación de deducciones es una renta líquida especial, para cuya existencia se requiere de un hecho que propicie dicha recuperación, esto es, que en años anteriores se haya efectuado depreciaciones, deducciones, amortizaciones y pérdidas de las que trata el artículo 195 del E.T.

En el caso de la renta por recuperación de deducciones no se trata de un ingreso bruto ordinario o extraordinario, sino de una recuperación que va directamente a la base gravable del tributo.

Al ser el CREE un tributo nuevo, para el año gravable 2013 no había periodos anteriores en los que se hubiesen permitido una deducción recuperable en el año en mención.

Dado que la renta líquida por recuperación de deducciones incide directamente en la base gravable del impuesto, la cual es un elemento esencial de todo de gravamen, para que pueda hacer parte del CREE debe ser expresamente incluida por el legislador, so pena de vulnerarse el principio de reserva de ley, en atención a que se cambia el tratamiento normal de un ingreso ordinario o extraordinario, a fin de considerarlo renta líquida.

En adición, la Sala precisa que por el hecho de no haber sido incluida la renta líquida por recuperación de deducciones dentro de la base gravable

[5] CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ. Bogotá D.C. Sentencia de diez y siete (17) de julio de dos mil ocho (2008). Radicación número. 25-000-23-27-000-2002-010-11-01. No. interno. 15722.

del CREE para los años 2013 y 2014, no implica que frente a un ingreso o utilidad obtenida no se tribute.

Por el contrario, si se trata de un ingreso gravado por el CREE, el contribuyente está obligado a declararlo y depurarlo conforme lo establece el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012. No obstante, para los años 2013 y 2014[6], en operaciones que se enmarquen dentro los escenarios contemplados en el artículo 195 del Estatuto Tributario, para efectos del CREE, no se tendrán como renta líquida por recuperación de deducciones, dado que así no fue determinado por el legislador.

Con fundamento en lo expuesto la Sala concluye que no es viable que vía Decreto reglamentario se incluyan elementos de la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios, como lo es la renta líquida por recuperación de deducciones, a otro impuesto, como el CREE.

Solo a partir del año gravable 2015 las rentas líquidas por recuperación de deducciones a las cuales se hace alusión en los artículos 195 a 199 del Estatuto Tributario son aplicables al CREE, por cuanto así lo determinó el legislador expresamente en el artículo 12 de la Ley 1739 de 2014[7].

En este orden de ideas la Sala encuentra que en el presente caso el Gobierno Nacional se extralimitó en el ejercicio de las facultades de reglamentación, dado que si bien de conformidad con el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política el Presidente de la República detenta la potestad de reglamentar la Ley, en virtud del principio de reserva de ley en el ámbito tributario establecido en el artículo 338 *ídem*, el Ejecutivo no tiene la facultad de modificar elementos esenciales del tributo, como lo es la base gravable, razón por la cual la Sala declarará la nulidad del parágrafo 1º del artículo 3º del Decreto 2701 de 2013.

De otro lado, la DIAN señaló que se ha tener presente la sentencia C-291 de 2015 de la Corte Constitucional referente a renta por recuperación de deducciones. Al respecto, la Sala precisa que en dicha providencia el Tribunal Constitucional determinó la procedencia de aplicar la figura de compensación de pérdidas fiscales al CREE, por cuanto el Congreso de la República incurrió en una omisión legislativa relativa que tornó regresivo el ordenamiento tributario. Situación que difiere tanto en el ámbito fáctico como jurídico de la renta por recuperación de deducciones objeto de la presente controversia, de allí que no sea procedente hacer un alcance extensivo de dicha sentencia al caso *sub judice.*

Finalmente, en atención a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no

[6] En el año 2013 es imposible aplicar la renta por recuperación de deducciones, conforme se ha expuesto con anterioridad.
[7] Ley 1739 de 2014, artículo 12. Rentas Brutas y Líquidas Especiales. Las rentas brutas especiales previstas en el Capítulo IV, del Título I del Libro primero del Estatuto Tributario, y las Rentas líquidas por recuperación de deducciones, señaladas en los artículos 195 a 199 del Estatuto Tributario serán aplicables para efectos de la determinación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

procede condena en costas, por cuanto en el presente asunto se debate una pretensión de nulidad general, la cual lleva inmersa un interés público. 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,

FALLA

PRIMERO: DECLARAR la nulidad del parágrafo 1° del artículo 3° del Decreto 2701 de 2013, por medio del cual se reglamenta la Ley 1607 de 2012, conforme lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese y comuníquese.

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ