



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

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., veintiséis (26) de mayo de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 13001-23-33-000-2013-00016-01 (21559)
Demandante: HSBC COLOMBIA S.A.
Demandado: DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS
Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho. Sanción por no declarar. Nulidad de los actos de carácter tributario notificados por fuera del término de ley.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la sociedad HSBC Colombia S.A., parte demandante en el proceso, contra la sentencia del 18 de septiembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

1. Hechos

1.1.- La sociedad HSBC Colombia S.A. presentó en el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio, por los años gravables 2007 a 2009 y pagó el tributo liquidado en cada una de ellas. Lo anterior, de acuerdo con la autorización que en ese sentido había concedido el artículo 91 del Acuerdo Municipal 041 de 2006.

1.2.- La Dirección de Impuestos Distritales profirió el Emplazamiento por no Declarar No. 253-10 de septiembre 6 de 2010, por la presunta omisión de

presentar las declaraciones anuales del ICA, correspondiente a los años 2007 a 2009.

1.3.- Mediante la Resolución No. 410 de diciembre 15 de 2010, notificada el 12 de enero de 2011, la Secretaría de Hacienda impuso sanción por no presentar la declaración anual del ICA por los años 2007 a 2009, y precisó, que el contribuyente no estaba habilitado para liquidar el tributo de manera bimestral, pues no cumplía las condiciones del artículo 123 del Acuerdo Distrital 41 de 2006.

1.4.- Inconforme con dicha decisión, el 14 de marzo de 2011, la demandante presentó recurso de reconsideración, que fue resuelto en forma extemporánea mediante la Resolución No. AMC-RES-000934-2012 de junio 14 de 2012.

2. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

“Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

1. Resolución n° 410, del 15 de diciembre de 2010, por medio de la cual se impuso una sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio durante los años 2007, 2008 y 2009, proferida por el Sr. Asesor de Fiscalización de la Dirección de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda de Cartagena.

2. Resolución n° AMC-RES-000934-2012, del 14 de junio de 2012, proferida por el Secretario de Hacienda Distrital de Cartagena, por medio de la cual se falló el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución sancionadora n° 410 del 15 de diciembre de 2010.

Restablecimiento del derecho: Para el restablecimiento del derecho de mi mandante, de la manera más respetuosa, solicito a los Honorables Magistrados lo siguiente:

1. Que se exima al HSBC de toda responsabilidad administrativa sancionadora por los hechos del caso.



2. Que se libere al HSBC de pagar la sanción por no declarar impuesta por la SECRETARÍA DE HACIENDA DE CARTAGENA”.

3. Normas violadas y concepto de la violación

Para la demandante, los actos administrativos demandados vulneran los artículos 29 de la Constitución Política; 714, 730 y 732 del Estatuto Tributario Nacional; 264 de la Ley 223 de 1995; 138 del C.P.A.C.A. y ; 123, 293, 352 y 395 del Acuerdo Distrital No. 41 de 2006.

3.1.- En el concepto de la violación indicó que los actos demandados incurren en la causal de nulidad del artículo 730-3 del E.T., porque la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no fue notificada dentro del término de ley, que es de un año contado a partir de su interposición.

3.2.- Adicionalmente, el ente demandado desconoció el derecho al debido proceso al contribuyente, porque omitió proferir un acto previo en el que declarara que las autoliquidaciones bimestrales del ICA se tenían por no presentadas, y por lo tanto, no producían efectos.

3.3.- En todo caso, la administración carecía de competencia para pronunciarse respecto del ICA declarado y pagado en los años 2007 a 2009, porque las liquidaciones bimestrales de ese periodo adquirieron firmeza, comoquiera que pasaron más de dos años desde su presentación y no se notificó decisión alguna en la que desconociera su eficacia.

3.4.- El pago bimestral del ICA en el Distrito de Cartagena fue autorizado en el Acuerdo Distrital 41 de 2006. Dicha norma excluyó de su aplicación a los contribuyentes autorretenedores que declaran y pagan sus autoretenciones con las retenciones efectuadas.

No obstante, y contrario a lo afirmado por el Distrito, HSBC Colombia S.A. no cumple esas condiciones, porque si bien es autorretenedor de ICA, no paga sus propias retenciones con los ingresos que recibe de terceros, toda vez que esos recursos no hacen parte de su base gravable. Eso es así, porque el ICA para los contribuyentes que hacen parte del sector financiero recae



sobre rubros distintos (cambios, comisiones, intereses, rendimientos derivados de inversiones hechas con recursos captados de la sección de ahorros e ingresos en operaciones con tarjetas de crédito).

En consecuencia, bien podía optar por hacer el pago del gravamen en forma bimestral, sin que fuere necesario, además, presentar una declaración anual, como lo exige el Distrito.

3.5.- La actora obró de buena fe, pues presentó las declaraciones bimestrales con fundamento en la autorización que en ese sentido habían hecho las normas locales, y los pronunciamientos de la Secretaría de Hacienda Distrital sobre la posibilidad de acogerse a dicho sistema o al de declaración anual, según las necesidades e intereses de cada contribuyente.

3.6.- En vista de que las declaraciones bimestrales sirvieron para determinar los ingresos de todo el año y calcular la sanción por los años 2007 a 2009, es claro que no se obstaculizó la labor fiscalizadora de la administración; luego, no se generó daño alguno a la actividad administrativa tributaria.

En consecuencia, en atención al principio de proporcionalidad en materia sancionatoria, la administración debió ponderar la sanción teniendo en cuenta que no se lesionó el bien jurídico protegido: la correcta realización del deber de contribución.

3.7.- La demandada vulneró el derecho al debido proceso y a la defensa de la demandante, pues no se pronunció frente a las inconformidades planteadas en el recurso de reconsideración.

3.8.- El funcionario que profirió el acto sancionatorio (Asesor del Fiscalización de la Dirección de Impuestos Distritales) carecía de competencia para adoptar esa decisión, porque de conformidad con el artículo 293 del Acuerdo Distrital 41 de 2006, tal facultad compete a la Tesorería General del Distrito.

4. Oposición



El Distrito de Cartagena compareció al proceso y se opuso a las pretensiones de la demanda. Para el efecto, se remitió a los argumentos expuestos en los actos demandados, los cuales transcribió.

En síntesis, señaló que el demandante no podía optar por la presentación de declaraciones de ICA bimestrales, porque su calidad de autorretenedor se lo impedía. En esa medida, ya que no liquidó el gravamen en forma anual, se hizo acreedor de la sanción impuesta en los actos demandados.

En consecuencia, propuso la excepción que denominó *“ausencia de motivos para pedir la nulidad de los actos acusados”* y cualquiera otra que resultara probada.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar, en sentencia del 18 de septiembre de 2014, negó las pretensiones de la demanda, decisión que fundó en los argumentos que se sintetizan a continuación:

En este caso, la notificación extemporánea de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración da lugar al silencio administrativo positivo, pero esa es una circunstancia que debe ser declarada por la administración. En ese orden, la actora debió solicitar al Distrito que reconociera la existencia del acto ficto positivo, y en caso de que esta negara su petición, demandar el acto administrativo que así lo determinara.

Por lo tanto, *“...al no existir pronunciamiento de la administración que niegue la declaratoria de configuración del silencio administrativo positivo no es posible acudir ante esta jurisdicción para tal fin.”*

Finalmente precisó que no se refería a los demás argumentos expuestos en la demanda, pues al desestimarse el anterior cargo, se hacía innecesario el estudio de los restantes.



El Tribunal condenó en costas y agencias en derecho a la demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la demandante interpone recurso de apelación, y manifiesta como motivos de su disenso:

1.-La demanda no estaba dirigida a que se declarara la configuración del silencio administrativo positivo, habida cuenta de que la notificación extemporánea del acto que resolvió el recurso de reconsideración se expuso como motivo autónomo de nulidad, expresamente reconocido en el Estatuto Tributario.

En consecuencia, la sentencia es incongruente con lo solicitado en la demanda.

2.- Sin justificación alguna, el Tribunal omitió pronunciarse sobre los demás cargos expuestos.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La demandante presentó alegatos de conclusión en los que reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

El Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias no presentó alegatos.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público rindió concepto en el sentido de revocar la sentencia de primera instancia para, en su lugar, conceder las pretensiones de la demanda, porque tal como se afirmó en el recurso de apelación, el demandante no solicitó que se declarara la configuración del silencio administrativo positivo, sino, la nulidad de los actos demandados por la



ocurrencia de una causal de nulidad especial tratándose de actos de contenido tributario; esto es, la notificación extemporánea de los mismos.

En ese orden, toda vez que no era motivo de discusión el hecho de que la Resolución No. AMC-RES-000934-2012 fue notificada por fuera del término de un año que dispone la ley, es claro que se presentó la causal de nulidad del artículo 730-3 del E.T.

CONSIDERACIONES

1.- Problema jurídico

En los precisos términos del recurso de apelación, y de acuerdo con el marco de competencia del juez de segunda instancia, le corresponde a la Sala determinar si en la expedición de los actos administrativos demandados, el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias incurrió en la causal de nulidad del artículo 730-3 del Estatuto Tributario, por la notificación extemporánea; esto es, por fuera del término del artículo 732 ib., de la Resolución No. AMC-RES-000934-2012, que resolvió en forma desfavorable el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 410 de 2010, mediante la cual se impuso una sanción por no declarar el ICA correspondiente a los años 2007 a 2009.

2.- Anotación previa

El apoderado de la parte demandante aportó copia de la Resolución No. AMC-RES-003220-2014, que declara la configuración del silencio administrativo positivo en relación con la Resolución No. 165 de septiembre 12 de 2011, en la que se liquidó de manera oficial el impuesto de Industria y Comercio por los años 2007 a 2009, toda vez que el recurso de reconsideración interpuesto contra la misma no fue resuelto en el término de ley.

Tal determinación no afecta el análisis de legalidad que corresponde a la Sala en este caso, en que se controvierte la sanción por no declarar el ICA

en dichos periodos, comoquiera que se trata de actos administrativos diferentes, y, si bien se reconoce la incidencia que tiene la liquidación de aforo en la sanción, no puede perderse de vista que la desaparición de aquella no apareja *per se* la nulidad de esta última, más, cuando tal como ocurre en esta ocasión, se debió a razones distintas a la causación de la obligación tributaria propiamente dicha¹.

En síntesis, si bien la liquidación de aforo y la sanción pueden tener relación, esta no obedece al concepto de necesidad, sino de contingencia, queriendo significar con eso que la nulidad de una no implica inexorablemente la de la otra, más cuando los cargos pueden ser diferentes.

3.-Nulidad de los actos administrativos de carácter tributario por notificación extemporánea de los mismos

3.1.- De conformidad con el artículo 732 del E.T., la administración tributaria tiene un término de un año para **resolver** los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.

Esta Sección² ha precisado que el término “*resolver*” al que se refiere la norma, comprende la **notificación** del respectivo acto administrativo, pues mientras el contribuyente no conozca la determinación de la administración, esta no produce efectos jurídicos y no puede considerarse resuelto el recurso.

3.2.- Tratándose de los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, la sola notificación extemporánea de los mismos da lugar a su nulidad, por expresa disposición del artículo 730-3 del Estatuto Tributario, que señala:

¹ Recuérdese que la desaparición de la liquidación de aforo obedeció a la configuración del silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto contra la misma.

² Ver Exp.; 19515 de Septiembre 12 de 2013, 17142 de octubre 21 de 2010, y 15532 de abril 12 de 2007.

“ARTICULO 730. CAUSALES DE NULIDAD. Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos:

(...)

3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.

(...)”

Todo, con fundamento en la pérdida de competencia temporal de la administración para pronunciarse y liquidar o modificar el gravamen.

Tales actos –los notificados extemporáneamente- pueden ser objeto de una solicitud de declaratoria de ocurrencia del silencio administrativo positivo, o bien, ser demandados ante la jurisdicción contenciosa, con fundamento en la causal de nulidad del artículo 730-3 ib., en concordancia con el artículo 137 del CPACA, que consagra la expedición sin competencia, como causal de anulación.

Eso es así, porque aunque comparten una causa común (la pérdida de competencia temporal de la administración), se trata de vías independientes: con ocasión de la primera, se produce un acto nuevo, que puede o no, ser favorable a los intereses del recurrente, mientras que cuando se acude a la sede contenciosa, el juez declarará la nulidad de la decisión recurrida, con los efectos que esto genera; esto es, la firmeza de la declaración privada, la desaparición de la sanción, etc.

La ocurrencia del silencio administrativo positivo en este caso concreto, no impide que el contribuyente acuda a la jurisdicción contenciosa, porque se trata de una ficción que opera en su favor; luego, este tiene la opción de hacer uso o no de la misma. Por eso, se reitera, el ciudadano tiene la posibilidad de acudir a una u otra vía, elección que dependerá de sus intereses particulares³.

³ Piénsese, por ejemplo, en aquel que no desee someterse a la contingencia de que la administración niegue su solicitud de declarar la existencia del acto ficto, sumada al posterior juicio de dicha decisión, y elija entonces acudir directamente al juez. Por el contrario, puede suceder que el contribuyente confíe en una decisión favorable por parte de la administración, y en consecuencia, escoja pedir que se declare la ocurrencia del silencio administrativo positivo.

4.- Caso concreto

4.1.- La Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias impuso sanción por no declarar, a la sociedad HSBC Colombia S.A., toda vez que no presentó la declaración anual del impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a los años gravables 2007, 2008 y 2009, pese a haber presentado las declaraciones bimestrales de dichos periodos.

Contra tal determinación, el demandante interpuso recurso de reconsideración y este fue proferido y notificado por fuera del término de un año establecido en el artículo 732 del E.T., al cual remite expresamente el artículo 395 del Estatuto de Rentas del ente demandado (Acuerdo Distrital 41 de 2006), hecho que no es objeto de discusión⁴.

4.2.- En esas condiciones, de acuerdo con las premisas expuestas en el punto 3) de esta providencia, es claro que las decisiones cuestionadas deben ser anuladas, pues en su expedición, la administración tributaria incurrió en la causal de nulidad del artículo 730-3 del E.T., según la cual, los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos son nulos cuando no se notifiquen dentro del término legal.

Al respecto, es necesario precisar que aunque el *a quo* indicó que era improcedente declarar en sede judicial la configuración del silencio administrativo positivo, lo cierto es que las pretensiones de la demanda, ni los fundamentos jurídicos de la misma estaban dirigidos en ese sentido, pues es claro que se pretende la nulidad de los actos demandados por la **pérdida de competencia producto de la notificación extemporánea de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.**

⁴ En todo caso, repárese en que la resolución sanción fue notificada el 12 de enero de 2011 (fls. 29-32. Cuaderno ppal.), y el recurso fue presentado el 14 de marzo del mismo año (por ser el día hábil siguiente), esto es, dentro de los dos meses que concede el artículo 720 del E.T. para el efecto. No obstante, la resolución que resuelve el recurso fue notificada el 22 de junio de 2012 (fl. 33 cuaderno ppal.), cuando había transcurrido más de un año y tres meses desde su interposición en debida forma.

4.3.- En consecuencia, la Sala revocará la decisión de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda y, en su lugar, declarará la nulidad de los actos acusados, pues, se reitera, fueron proferidos sin competencia temporal.

A título de restablecimiento del derecho, se declarará que la sociedad demandante no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos anulados.

Debido a que las anteriores consideraciones resultan suficientes para anular las resoluciones acusadas, la Sala se releva del estudio de los demás cargos planteados en el recurso de apelación.

4.4.- En relación con la condena en costas que impuso el *a quo* y las costas de esta instancia, la Sala precisa lo siguiente:

El artículo 188 del C.P.A.C.A., dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia debe disponer sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se debe hacer conforme a las normas del Código de Procedimiento Civil.

De conformidad con el artículo 365 del Código General del Proceso (actual régimen procedimental colombiano) las reglas para la determinación de la condena en costas, son las siguientes:

“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.
5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.
6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.
7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.
8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.
9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”
(Subraya fuera del texto original)

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 4 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que **“Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”**⁵.

En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho a cargo del ente demandado en ninguna de las dos instancias. Por lo tanto, se revoca la condena en costas en primera instancia y no se condena en costas en segunda instancia.

⁵ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



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

F A L L A

1.- Por lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia, se **REVOCA** la sentencia del 18 de septiembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar;

2.- Se **DECLARA** la nulidad de las Resoluciones Nos. 410 de diciembre 15 de 2010 y AMC-RES-000934-2012 del 14 de junio de 2012, proferidas por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena de Indias, mediante las cuales se impuso sanción por no declarar el impuesto de Industria y Comercio de los años 2007 a 2009, de acuerdo con los argumentos expuestos en la parte considerativa de esta providencia.

3.- A título de restablecimiento del derecho, se **DECLARA** que la sociedad demandante no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos demandados.

4.- Se dará cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 189 y 192 del CPACA.

5.- Sin condena en costas en ambas instancias.

6.- **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección



HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ