

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., cuatro (4) de mayo de dos mil quince (2015)

ACCIÓN:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE:	METROCINCO PLUS S.A.
DEMANDADO:	MUNICIPIO DE BUCARAMANGA
RADICADO:	680012333000-2012-00133-01 (20615)
DECISIÓN:	REVOCA LA SENTENCIA APELADA
ASUNTO:	LIQUIDACIÓN DE AFORO – ESTAMPILLAS MUNICIPALES DE PREVISIÓN SOCIAL MUNICIPAL, PRO CULTURA Y PRO BIENESTAR DEL ADULTO MAYOR

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por el municipio demandado contra la sentencia proferida el 20 de junio de 2013 por el Tribunal Administrativo de Oralidad de Santander, corregida mediante providencia del 10 de julio de 2013¹, en la que se dispuso:

“PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad de las (sic) Resolución No. 848 del 1 de junio de 2011 y No. 918 del 31 de mayo de 2012, mediante las cuales la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga, profiere la Liquidación de Aforo de los Tributos de las

¹ La corrección de la sentencia se refirió al numeral tercero de la parte resolutive, en el sentido de disponer que la condena en costas recaía en la entidad demandada, tal y como se transcribe en esta providencia.

Estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, en virtud de la cual se impone el pago de \$481.977.756,00, como valor a pagar por concepto de estampillas municipales y se confirma dicha decisión, respectivamente, por las razones expuestas en la parte motiva de este proveído.

SEGUNDO: *En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, declárase que el demandante no se encuentra obligado a cancelar los valores establecidos en la liquidación de aforo, y ordénase revocar los procedimientos de cobro coactivo adelantados contra la sociedad demandante, con fundamento en las Resoluciones (sic) anteriores”².*

“TERCERO: CONDÉNASE *en costas a la entidad demandada –por resultar vencida en el proceso (numeral 1º art. 392 del C.P.C.)- a favor del demandante, y en el monto equivalente al 1% del valor de las pretensiones reconocidas, por concepto de agencias en derecho, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia. Líquidense por Secretaría de conformidad con el artículo 393 del C.P.C.”³.*

1. ANTECEDENTES

1.1 Hechos

El 19 de enero de 2008, las sociedades METROCINCO PLUS S.A. y METROLÍNEA S.A. celebraron el “CONTRATO DE CONCESIÓN UNO PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS DEL SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTE MASIVO DEL ÁREA METROPOLITANA DE BUCARAMANGA”.

² Fl. 715 vltto. c.p. No. 1.

³ Fl. 727 vltto. c.p. No. 1.

La suscripción del mencionado contrato condujo a que a la sociedad METROCINCO PLUS S.A. se le realizara el “*pago de concesión*”, conforme con lo dispuesto en el literal f) de la cláusula 15 del contrato.

El 9 de mayo de 2011, la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga expidió el “*OFICIO PERSUASIVO COBRO ESTAMPILLAS MUNICIPALES*”, de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, por el periodo comprendido entre febrero y septiembre de 2010, exceptuando los siguientes periodos: (i) del 5 al 27 de febrero de 2010, (ii) del 16 al 31 de marzo de 2010, (iii) del 7 al 20 de junio de 2010, (iv) del 25 de octubre al 7 de noviembre de 2010, (v) del 8 al 21 de noviembre de 2010 y (vi) del 22 de noviembre al 31 de diciembre de 2010, porque está pendiente la correspondiente información.

Mediante este oficio se persuadía a METROCINCO PLUS S.A. para que en el término de diez (10) días, contados a partir de su notificación (13 de mayo de 2011), procediera a pagar la suma total \$481.977.756 más los intereses de mora, desde la causación del tributo.

El 1 de junio de 2011, la Secretaría de Hacienda de Bucaramanga expidió la Resolución No. 848, mediante la cual liquidó oficialmente los tributos de las estampillas Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor con cargo a la sociedad METROCINCO PLUS S.A., por los periodos señalados en el oficio persuasivo y por la suma total de \$481.977.756 más los intereses de mora calculados desde cuando se hizo exigible la obligación, a la tasa vigente de acuerdo con los artículos 238 y 240 del Acuerdo 044 de 2008, por cada día calendario de retardo en el pago.

Contra la anterior decisión se interpuso recurso de reconsideración, que fue decidido mediante la Resolución No. 918 del 31 de mayo de 2012, por la cual se confirmó la liquidación de aforo cuestionada.

1.2 Pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad demandante solicita que se hagan las siguientes declaraciones:

Primera: Declarar la NULIDAD de la Resolución Número 848 de Junio 1 de 2011 “Por medio de la cual se profiere Liquidación de Aforo de los Tributos de las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor”, proferida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga, en virtud de la cual se impone el pago de \$481.977.756,00 como valor a pagar por concepto de estampillas municipales.

Segunda: Declarar la NULIDAD de la Resolución Número 918 de Mayo 31 de 2012, proferida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Bucaramanga, en virtud de la cual se resuelve el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución Número 848 de Junio 1 de 2011, confirmando la Liquidación de Aforo correspondiente.

Tercera: Declarar el RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO a favor de METROCINCO PLUS S.A., en el sentido que no se encuentra obligado a cancelar los valores correspondientes a las estampillas municipales por el periodo comprendido entre el 28 de Febrero de 2010 y (sic) 10 de Octubre de 2010.

Cuarta: Ordenar al MUNICIPIO DE BUCARAMANGA, revocar los procedimientos de cobro coactivo adelantados contra METROCINCO PLUS S.A., con fundamento en las Resoluciones Números 848 de Junio 1 de 2011 y 918 de Mayo 31 de 2012.

Quinta: Que se condene al MUNICIPIO DE BUCARAMANGA a cancelar a favor de la sociedad METROCINCO PLUS S.A., el valor correspondiente a las costas del proceso y agencias en derecho.

Sexta: Que se me reconozca la calidad de apoderado judicial de la sociedad METROCINCO PLUS S.A.”.

1.3 Normas violadas y concepto de la violación

La parte actora considera que con la actuación del Municipio de Bucaramanga se transgredieron las siguientes normas: los artículos 29, 95-9 y 363 de la Constitución Política, los artículos 683, 715, 716, 717 y 730 del Estatuto Tributario Nacional, y los artículos 348, 349 y 350 del Acuerdo Municipal No. 044 de 2008.

El concepto de la violación lo desarrolla de la siguiente manera:

1.3.1 Violación al debido proceso y al derecho a la defensa

Para que proceda la liquidación de aforo es obligatorio que el municipio demandado observe los artículos 348, 349 y 350 del Acuerdo Municipal No. 044 de 2008, así como los artículos 715, 716 y 717 del Estatuto Tributario Nacional, normas que no prevén la expedición de un oficio de cobro coactivo y mucho menos el término perentorio de diez (10) días para que el contribuyente cumpla con la obligación de pagar los valores correspondientes a las estampillas.

Conforme con las normas aplicables al caso concreto, para que proceda la liquidación de aforo es necesario: (i) comprobar la existencia de la obligación del contribuyente, (ii) emplazar al contribuyente por el término de un (1) mes para que proceda a presentar o cumplir con la obligación de declarar, (iii) vencido el término concedido en el emplazamiento sin que se cumpla con la correspondiente obligación tributaria, se debe proceder a imponer sanción por no declarar y (iv) una vez agotado el procedimiento anterior, expedir la liquidación de aforo.

El contenido de los actos administrativos demandados evidencia que el municipio demandado no cumplió con el procedimiento previo a la expedición de la liquidación de aforo; por lo tanto, dicho acto administrativo está viciado de nulidad por desconocimiento al debido proceso y al derecho a la defensa.

En lo que tiene que ver con el cobro de las estampillas, aclaró que es imposible proceder con el trámite de la liquidación de aforo porque en esta clase de tributos no

está prevista la obligación de declarar; por lo tanto, no es acertado hablar de un emplazamiento con dicha finalidad.

En conclusión, el municipio demandado se “*inventó*” un procedimiento ilegal para el cobro de las estampillas en discusión, con la expedición de un oficio persuasivo al que se le pretende dar el alcance de un emplazamiento para declarar.

1.3.2 Falsa motivación por inexistencia del hecho generador de la estampilla

Aclaró que en el caso de las estampillas, lo que determina la imposición de este tributo no es la suscripción del contrato sino el efectivo giro de los recursos públicos al particular, con ocasión de dicha suscripción.

La sociedad demandante no es sujeto del tributo en discusión –estampillas-, derivado de la suscripción del contrato de concesión No. 001 con METROLÍNEA S.A., porque en dicho contrato no existen aportes o recursos de carácter público, ni se paga valor o remuneración alguna con cargo al presupuesto público.

El municipio demandado pretende gravar con las estampillas municipales los ingresos provenientes del sistema de transporte masivo, es decir, estaría gravando el contrato de fiducia mercantil existente entre la entidad recaudadora de los dineros y la entidad fiduciaria, negocio jurídico completamente privado, celebrado entre dos entidades que ostentan la calidad de comerciante.

En efecto, los recursos provenientes del sistema de transporte masivo son recursos privados cuyo titular es TRANSPORTE INTELIGENTE S.A. TISA S.A., administrados por un patrimonio autónomo derivado del contrato de fiducia mercantil celebrado entre TISA S.A. y CORFICOLOMBIANA S.A., encargada de distribuir los dineros a los diferentes beneficiarios, conforme con el contrato de fiducia mercantil de administración, inversión y fuente de pago para el manejo de los fondos

provenientes del recaudo del Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros del Área Metropolitana de Bucaramanga.

Para confirmar el error en el que incurre el municipio demandado, basta con leer la cláusula 86 del contrato de concesión suscrito entre METROLÍNEA S.A. y METROCINCO PLUS S.A., que prevé: “[i]ngresos del Concesionario a que tiene Derecho por la Operación de Transporte del Sistema Metrolínea. Como participación por las obligaciones que impone el presente contrato de concesión, el concesionario recibirá, durante el término de vigencia del presente contrato, un valor que estará determinado en función de los kilómetros recorridos” (Subraya la parte actora).

Lo anterior significa que la participación de la sociedad efectivamente corresponde a un reconocimiento por las obligaciones adquiridas para desarrollar el sistema, que de ninguna manera se deriva de los recursos que recibe METROLÍNEA S.A., sino de aquellos pagados por los usuarios del sistema, en consecuencia, se trata de recursos privados.

1.3.3 Falsa motivación por aplicación de un procedimiento diferente al reglamentado en el Estatuto Tributario Nacional y al que rige en el municipio demandado

Conforme con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional; por lo tanto, en aras de proteger el debido proceso y la legalidad de los procedimientos, el municipio demandado está obligado a observar el citado ordenamiento.

De la lectura de los artículos 715 del Estatuto Tributario Nacional y 348 del Acuerdo 044 de 2008, que tratan del emplazamiento previo por no declarar, no se deduce que en el procedimiento tributario sea procedente expedir un documento diferente a dicho acto, o que se pueda modificar mediante un oficio persuasivo de cobro.

En lo que tiene que ver con la consecuencia por la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento, los artículos 716 del Estatuto Tributario Nacional y 349 del Acuerdo 044 de 2008, son claros en señalar que lo procedente es imponer la sanción por no declarar.

Por último, es claro que conforme con los artículos 717 del Estatuto Tributario Nacional y 350 del Acuerdo 044 de 2008, la única y legal posibilidad para que la administración profiera una liquidación oficial de aforo, es que se haya cumplido con la totalidad del procedimiento previsto para tal fin, lo que no ocurrió en el caso concreto.

1.3.4 Falsa motivación porque las estampillas no son un tributo

Conforme con la sentencia de la Corte Constitucional C-1097 de 2001, las estampillas corresponden a tasas parafiscales que se generan por la utilización, para beneficio propio, de un bien de carácter público.

Por lo anterior, no es acertado afirmar que en la celebración del contrato de concesión entre METROLÍNEA S.A. y METROCINCO PLUS S.A. se produjo el hecho generador de dicho tributo, en la medida en que no existe contraprestación directa con cargo al erario, porque los dineros que le corresponden al concesionario no son del Estado, sino de los particulares, pagados por particulares y administrados por un patrimonio autónomo.

1.4 Contestación de la demanda

El Municipio de Bucaramanga guardó silencio⁴.

1.5 Sentencia apelada

⁴ En el folio 191 del cuaderno principal se observa el informe rendido por la secretaria del Tribunal Administrativo de Santander, mediante el cual se informa que la parte demandada fue debidamente notificada, pese a lo cual guardó silencio.

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes razones:

Consideró el *a quo* que en el caso *sub examine* no se agotó el emplazamiento previo a la liquidación de aforo y que el oficio persuasivo está previsto en la Instrucción Administrativa No. 13 del 2 de septiembre de 2013 de la DIAN, que permite su aplicación para fiscalizar a los contribuyentes no declarantes, disposición que se aplica solo a esa entidad y no se puede hacer extensiva al Municipio de Bucaramanga.

Con fundamento en el Acuerdo 044 de 2008, aplicable en el municipio demandado, el procedimiento de aforo comprende tres etapas: (i) el emplazamiento por no declarar, (ii) la sanción por no declarar y (iii) la liquidación de aforo.

Ahora bien, conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado⁵, en los casos en los que no existe el emplazamiento para declarar procede la nulidad de la liquidación de aforo, porque su expedición previa constituye requisito de validez en el procedimiento adelantado en el proceso de aforo, al igual que lo es la imposición de la sanción por no declarar.

De manera que, conforme con el procedimiento especial, una vez impuesta la sanción por no declarar y vencido el término para interponer el correspondiente recurso, si el contribuyente continúa siendo renuente en el cumplimiento del deber de declarar, procede la determinación oficial del tributo, siempre, observando el término legal para tal fin.

La liquidación de aforo está establecida para los casos en los que existe un obligado a declarar y omite hacerlo; por lo tanto, el procedimiento previsto en estos casos no

⁵ Sección Cuarta, sentencia del 27 de septiembre de 2007, radicado No. 2001-02970-01 (15240), C.P. Héctor J. Romero Díaz.

es aplicable al *sub examine*, habida consideración de que la estampilla de Previsión Social Municipal no es susceptible de ser declarada sino pagada mediante adhesión al contrato (numeral 3 del artículo 2 del Acuerdo 034 de 1989).

En lo que tiene que ver con las estampillas municipales Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, tampoco son susceptibles de ser declaradas sino recaudadas por el Tesorero General de Bucaramanga y los tesoreros de las entidades descentralizadas del orden municipal, del Concejo Municipal de Bucaramanga y de los órganos de control municipales, en virtud de lo dispuesto en los artículos 203 y 214 del Estatuto Tributario Municipal de Bucaramanga, motivo por el cual no procede la liquidación de aforo como tampoco las “*adecuaciones*” al procedimiento establecido para tal fin, máxime si con la figura aplicada se reducía el término de un (1) mes a diez (10) días.

Lo anterior evidencia la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa de la parte actora, razón fundamental por la que el Tribunal anuló los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, declaró que METROCINCO PLUS S.A. no está obligada a pagar los valores determinados de manera oficial, adicionalmente, dispuso “*revocar los procedimientos de cobro coactivo adelantados contra la sociedad demandante*”, que tengan como fundamento los actos anulados.

Respecto de los demás cargos de ilegalidad propuestos en la demanda, el Tribunal se abstuvo de estudiarlos.

1.6 Recurso de apelación

El municipio demandado interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque el fallo de primera instancia, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación:

La sociedad demandante tiene suscrito un contrato con METROLÍNEA S.A. (en su calidad de ente descentralizado de la administración municipal), que corresponde a la licitación pública M-LP-003-2007 Contrato de Concesión Uno para la prestación del servicio público de transporte masivo de pasajeros del Sistema Integrado de Transporte Masivo del Área Metropolitana de Bucaramanga, *“recibiendo como contraprestación por la participación en la explotación del servicio público de transporte, una remuneración en un valor que se presume indeterminado al momento de suscripción, pero que se determina a la ejecución del mismo tal y como lo señala la forma de pago; por ello el valor del contrato, que es la base gravable para la liquidación del tributo, solo se podrá determinar al momento de pago que es la ejecución, ciñéndose a la realidad económica de la actividad pública explotada”*.

En este caso están probados los elementos materiales que configuran el nacimiento de la obligación tributaria, en la medida en que en el curso de la investigación adelantada en contra de METROCINCO S.A., se estableció la existencia del contrato suscrito por esa sociedad con la entidad descentralizada METROLÍNEA S.A. y, por ende, la realización del hecho generador de las estampillas en discusión.

Se equivoca la parte demandante al razonar que para que se configure el hecho generador del tributo –estampilla-, además de la celebración del contrato, es necesaria *“la salida de los recursos públicos con destino al contratista”*.

En efecto, el Acuerdo 034 de 1989 dispuso como hecho generador de la Estampilla de Previsión Social Municipal todo contrato escrito y reajuste del mismo, órdenes de trabajo y prestación de servicios con la Administración Central del Municipio y demás entidades descentralizadas del orden municipal.

Por su parte, en los artículos 202 y 211 del Acuerdo 044 de 2008, se señaló que son hechos generadores de las estampillas Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano, la celebración de contratos con el Municipio de Bucaramanga, todas las entidades descentralizadas del orden municipal, la Contraloría, el Concejo y la Personería del

citado municipio. En el último de los artículos señalados, también se señala a la Sociedad de Inversiones Bucaramanga.

En este orden de ideas, las citadas normas son claras en señalar que el hecho generador se configura con la suscripción del contrato, mas no con la salida de recursos públicos con destino al contratista, como lo pretende hacer valer la parte demandante, circunstancia que concierne con la causación del tributo.

En este caso, la intervención del funcionario, como característica de las estampillas, es realizada por METROLÍNEA S.A. en su calidad de entidad del sector descentralizado de la administración municipal, que para todos los efectos ostenta la categoría de ente estatal y, por ende, sus funcionarios gozan de la calidad requerida para esta clase de tributo.

Así las cosas, cualquier contrato que se suscriba con METROLÍNEA S.A. dará lugar al tributo –estampilla-, máxime si se tiene en cuenta que no encaja dentro de las exclusiones al gravamen, previstas en la jurisdicción del Municipio de Bucaramanga.

No es acertado afirmar que el municipio pretende gravar cualquier operación documental entre entes privados, porque lo cierto es que el hecho generador que la administración municipal está teniendo en cuenta no es otro que el contrato suscrito por METROCINCO S.A. con METROLÍNEA S.A., distinto es, que para efectos de la materialización del recaudo de los tributos, por tratarse de un contrato de cuantía indeterminada, se deba esperar hasta el momento del pago efectivo que realiza el ente descentralizado a su contratista o concesionario con intervención de un tercero, sin que tenga mayor relevancia, en términos fiscales, que el giro del dinero lo haga un ente privado como simple administrador de los recursos provenientes de la explotación de un servicio público. Es decir, la intervención de este administrador no desnaturaliza que se trate de recursos públicos captados por la prestación de un servicio público, mediante un contrato de concesión.

Tampoco se puede inferir que la entidad descentralizada sea la que debe pagar el dinero al operador, porque los recursos jamás ingresan al erario. Por el contrario, son administrados por un patrimonio autónomo.

En lo que tiene que ver con el procedimiento seguido en este caso, explicó que, precisamente, con el fin de propender por el respeto al debido proceso del contribuyente, la administración procedió a expedir un oficio persuasivo en reemplazo del acto de emplazamiento, porque este último quedó diseñado de manera expresa para exhortar a los contribuyentes a presentar la declaración, acto de carácter formal que no se presenta en las estampillas, porque el pago de este tributo se realiza de manera directa.

Aplicar el procedimiento previsto en los artículos 348, 349 y 350 del Acuerdo 044 de 2008 acarrearía un perjuicio para el contribuyente porque en lugar de solo conminarlo al pago de la obligación, se le impondría una carga adicional como es la sanción por no declarar, a pesar de que en este tributo no se debe presentar declaración.

Además, en dicho oficio persuasivo se expusieron las razones de hecho y de derecho que condujeron a la administración a establecer la omisión en el pago del tributo y, adicionalmente, se concedió el término correspondiente para que la sociedad ejerciera su derecho de defensa.

Surtido este procedimiento, procedía la expedición de la liquidación de aforo como último recurso con el que dispone la administración para lograr que el contribuyente cumpla con la obligación de pagar el tributo.

En cuanto a la sanción por no declarar, es claro que esta no procede por las características del tributo –estampilla-.

En conclusión, el procedimiento observado en este caso corresponde a la simplificación de los procedimientos previstos en el Acuerdo 044 de 2008, en atención a la naturaleza del gravamen y en cumplimiento de lo previsto en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

1.7 Alegatos de conclusión

La parte demandante solicitó que se confirme la sentencia apelada con fundamento en los siguientes argumentos:

Los recursos del sistema de transporte masivo, concesionado por METROLÍNEA S.A., son de carácter privado porque son pagados por los particulares que usan el servicio de transporte, ofrecido y operado por un particular, además, ingresan a una sociedad comercial privada (TISA S.A.), encargada de administrarlos mediante un encargo fiduciario, lo que confirma que estos dineros en ningún momento ingresan al erario.

El sistema de concesión contractual (art. 32 de la Ley 80 de 1993) dispone que bajo el esquema de la concesión, los ingresos que produzca la obra dada en concesión serán asignados en su totalidad al concesionario privado hasta tanto se obtenga el retorno del capital invertido, respetando los plazos estipulados en el contrato, es decir, reconoce que los dineros resultantes del servicio concesionado son recursos privados hasta que el concesionario obtenga el retorno del capital invertido.

Por otra parte, si se analiza el clausulado contractual del contrato de fiducia mercantil (cláusulas 7, 72, 77 y 86) constituido para el manejo y la administración de los recursos del sistema y del contrato suscrito por METROLÍNEA S.A. para el recaudo de los dineros producto del servicio de transporte (cláusula 59), es claro que los dineros recaudados no tienen el carácter de públicos.

Serán públicos, única y exclusivamente aquellos recursos que ingresan directamente a la entidad concedente, vía recuperación de la inversión, y una vez el concesionario ha recuperado la suya, pero jamás será un ingreso público el recibido por el concesionario por la prestación directa del servicio concedido, por tratarse del sistema adoptado por el concedente para la operación del servicio.

En lo que tiene que ver con el procedimiento aplicado por el municipio demandado para proferir la liquidación de aforo cuestionada, aclaró que la facultad prevista en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 no le permite al ente territorial crear ni aplicar una “*mixtura*” de procedimientos, como ocurrió en este caso, en el que antes de proferir la liquidación de aforo, expidió un oficio persuasivo en lugar del emplazamiento por no declarar, con la consecuente modificación de los términos con los que se cuenta para discutir la actuación de la administración tributaria.

En este asunto, el municipio demandado debió atender el procedimiento previsto en los artículos 348, 349 y 350 del Acuerdo 044 de 2008 y 715, 716 y 717 del Estatuto Tributario Nacional; por lo tanto, la desatención al mismo conduce a la vulneración del derecho al debido proceso y al principio de legalidad.

Además, el municipio demandado incurrió en indebida interpretación y aplicación de la Ley 788 de 2002, norma que de ninguna manera facultó a los departamentos y municipios para modificar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional.

Por otra parte, si en el municipio demandado no existe un procedimiento previo para el cobro de las estampillas, le corresponde crearlo, así lo reconoció el Consejo de Estado en la sentencia del 6 de diciembre de 2012⁶, al analizar la aplicación del artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

El municipio demandado y el Ministerio Público guardaron silencio.

⁶ Sin número de radicado, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

1.1 En los términos del recurso de apelación y teniendo en cuenta que según la sociedad METROCINCO PLUS S.A. no tenía la obligación formal de declarar las estampillas en discusión, debe la Sala determinar si era indispensable que el Municipio de Bucaramanga, previamente a expedir la liquidación de aforo, profiriera en contra de la sociedad actora un emplazamiento previo y la sanción por no declarar.

1.2 En el evento de que no prospere este cargo de ilegalidad, le corresponde a la Sala estudiar el fondo del asunto, para lo cual debe esclarecer si en el caso *sub examine* se configuró el hecho generador del tributo, por los periodos y en las cuantías señaladas en los actos administrativos demandados en este proceso.

2. La sociedad demandante no está obligada a cumplir con la obligación formal de declarar el tributo - estampilla

2.1 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.

2.2 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*⁷, porque la finalidad de esta norma es **unificar** a nivel nacional el régimen procedimental.

2.3 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.

2.4 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).

2.5 En la práctica, el cumplimiento de esta regla de unificación, a nivel nacional, del régimen procedimental en materia tributaria tiene la dificultad de 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, porque 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 de declarar.

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,

⁷ M.P. Jaime Córdoba Triviño.

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.

2.6 Eso explica que 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.

3. 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, por este aspecto, no se encuentra viciada de nulidad la actuación enjuiciada.

4. La liquidación de aforo expedida en el caso *sub examine*, como acto de determinación del tributo

4.1 Naturalmente que el hecho de que el sujeto pasivo del impuesto no tenga el deber de presentar declaración, no lo exime del cumplimiento de otras prestaciones que dimanen directamente de la naturaleza del gravamen, como obligación de dar lo que, además, apareja el derecho –deber de la administración de percibir el valor, suma de dinero o prestación que se deriva de su calidad de titular o sujeto activo del gravamen-, lo que explica, en últimas, las potestades de fiscalización y control que le otorga el ordenamiento con miras a lograr su recaudo forzoso, si el deudor no lo hiciera voluntariamente.

4.2 Ahora bien, en el caso *sub examine* está probado lo siguiente:

4.2.1 Que en uso de las facultades de fiscalización previstas en el artículo 315 del Acuerdo 044 de 2008⁸, el Municipio de Bucaramanga adelantó un proceso de

⁸ “**Artículo 315. Facultades de fiscalización e investigación.** La Secretaría de Hacienda tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:

- a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario;
- b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados;
- c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios;
- d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados;
- e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad;

fiscalización en contra de la sociedad METROCINCO PLUS S.A., por concepto de las estampillas a la Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, por el periodo comprendido entre febrero y septiembre del año 2010.

4.2.2 En el curso de dicho procedimiento, el 9 de mayo de 2011, la administración expidió un **oficio persuasivo**, en los siguientes términos:

“(...)

REF: OFICIO PERSUASIVO COBRO ESTAMPILLAS MUNICIPALES

Dentro de nuestro plan (sic) de Desarrollo quedó concebido el fortalecimiento de la Gestión Financiera para lograr “hacer de Bucaramanga una ciudad con Gerencia Pública honesta y eficiente”, plan que propone como estrategias financieras entre otras las de: Diseñar y poner en marcha planes cuyas acciones apunten a la reducción de los niveles de evasión y elusión tributaria; bajo ese marco de acción esta Secretaría direcciona sus esfuerzos en fortalecer las finanzas públicas de nuestra ciudad a través de la ejecución de programas que incentivan a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de manera oportuna, en atención a las disposiciones legales vigentes en nuestro municipio.

Dentro de las facultades de fiscalización de las rentas municipales lo requerimos para que se acerque dentro del término de diez (10) días contados a partir de la recepción del presente oficio y cumpla con la obligación de pagar los valores correspondientes a las estampillas de Previsión Social Municipal en la Tesorería de la Caja de Previsión Social Municipal (...), Pro Cultura en la Tesorería del Instituto Municipal de Cultura (...) y Pro Bienestar del Adulto Mayor en la Tesorería del Municipio de Bucaramanga (...); solicitando el respectivo Recibo Oficial de pago para cancelar en las Entidades Financieras autorizadas para el recaudo de los pagos.

Es preciso señalar que la obligación del pago de la (sic) estampillas de previsión social municipal, pro cultura, y la estampilla pro bienestar del adulto mayor nació desde las (sic) celebración del contrato que fue suscrito entre METROCINCO PLUS S.A. y METROLINEA S.A., y sobre este contrato se ha causado el pago de las estampillas por las autorizaciones de desembolso,

f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación”.

producto del contrato realizadas a su empresa, momento en el cual se venció la oportunidad de pagar las estampillas sobre el monto desembolsado.

Como la base gravable de las referidas estampillas en los términos del Artículo 212 del Estatuto Tributario Municipal Acuerdo 044 de 2008, está constituida por: "El valor total establecido en los contratos celebrados entre el municipio de Bucaramanga y las demás entidades adscritas en el artículo 211 del presente Estatuto, con las personas naturales y jurídicas cuando el valor del contrato sea superior a treinta (30) salarios mínimos legales mensuales vigentes", le informamos que el valor a pagar por concepto de los referidos impuestos se relacionan en las tablas que siguen:

**“ACTA DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA 0001DE SEPTIEMBRE 27 DE 2010
AGENTE RETENEDOR METROLÍNEA S.A.
LIQUIDACIÓN PARTICIPACIÓN ECONÓMICA CONTRATO DE
CONCESIÓN UNO PARA LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO PÚBLICO DE
TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS DEL SISTEMA INTEGRADO DE
TRANSPORTE MASIVO
CONCESIONARIO METRO CINCO (sic) PLUS S.A. NIT. 900.186.817-3**

PERIODO DE LIQUIDACIÓN	CONCEPTO	NÚMERO KILÓMETROS	BASE LIQUIDACIÓN ESTAMP MUNICIPALES	PROCULTURA 2%	PROBIENESTAR ADULTO MAYOR 2%	PREVISIÓN SOCIAL MUNICIPAL 2%
28-02-2010 a 15-03-2010	ARTICULADO	24884,8	\$110.170.733	2.203.415	2.203.415	2.203.415
	PADRON	43479,1	\$133.373.009	2.667.460	2.667.460	2.667.460
	ALIMENTADOR	88271,7	\$249.650.905	4.993.018	4.993.018	4.993.018
			\$493.194.647	9.863.893	9.863.893	9.863.893
01-04-2010 a 15-04-2010	ARTICULADO	22272,5	\$98.605.480	1.972.110	1.972.110	1.972.110
	PADRON	59924,9	\$183.820.830	3.676.417	3.676.417	3.676.417
	ALIMENTADOR	104592,1	\$295.808.423	5.916.168	5.916.168	5.916.168
			\$578.234.733	11.564.695	11.564.695	11.564.695
16-04-2010 a 09-05-2010	ARTICULADO	37734,9	\$167.061.081	3.341.222	3.341.222	3.341.222
	PADRON	105343,5	\$323.143.293	6.462.866	6.462.866	6.462.866
	ALIMENTADOR	177993,1	\$503.401.866	10.068.037	10.068.037	10.068.037
			\$993.606.240	19.872.125	19.872.125	19.872.125
10-05-2010 a 23-05-2010	ARTICULADO	25186,8	\$111.507.756	2.230.155	2.230.155	2.230.155
	PADRON	69608,8	\$213.526.386	4.270.528	4.270.528	4.270.528
	ALIMENTADOR	105013,6	\$297.000.514	5.940.010	5.940.010	5.940.010
			\$622.034.656	12.440.693	12.440.693	12.440.693
24-05-2010 a 06-06-2010	ARTICULADO	26591,1	\$117.724.916	2.354.498	2.354.498	2.354.498
	PADRON	76539,7	\$234.787.060	4.695.741	4.695.741	4.695.741
	ALIMENTADOR	107904,4	\$305.176.303	6.103.526	6.103.526	6.103.526
			\$657.688.279	13.153.766	13.153.766	13.153.766
21-06-2010 a 30-06-2010	ARTICULADO	17802,9	\$78.817.533	1.576.351	1.576.351	1.576.351
	PADRON	59175,9	\$181.523.257	3.630.465	3.630.465	3.630.465
	ALIMENTADOR	57526,7	\$162.697.588	3.253.952	3.253.952	3.253.952
			\$423.038.378	8.460.768	8.460.768	8.460.768
SUBTOTAL			\$3.767.796.933	\$75.355.939	\$75.355.939	\$75.355.939

PASAN						
01-07-2010 a	ARTICULADO	6538,3	\$29.600.061	592.001	592.001	592.001
04-07-2010	PADRON	20092,6	\$63.025.865	1.260.517	1.260.517	1.260.517
	ALIMENTADOR	22243,2	\$64.328.446	1.286.569	1.286.569	1.286.569
			\$156.954.372	3.139.087	3.139.087	3.139.087
05-07-2010 a	ARTICULADO	23374,8	\$105.821.927	2.116.439	2.116.439	2.116.439
18-07-2010	PADRON	74138,9	\$232.556.677	4.651.134	4.651.134	4.651.134
	ALIMENTADOR	80274,5	\$232.157.868	4.643.157	4.643.157	4.643.157
			\$570.536.472	11.410.729	11.410.729	11.410.729
19-07-2010 a	ARTICULADO	22136,6	\$100.216.373	2.004.327	2.004.327	2.004.327
01-08-2010	PADRON	81483,1	\$255.593.744	5.111.875	5.111.875	5.111.875
	ALIMENTADOR	80011	\$231.395.812	4.627.916	4.627.916	4.627.916
			\$587.205.929	11.744.119	11.744.119	11.744.119
02-08-2010 a	ARTICULADO	22408,4	\$101.446.860	2.028.937	2.028.937	2.028.937
15-08-2010	PADRON	82634,8	\$259.206.362	5.184.127	5.184.127	5.184.127
	ALIMENTADOR	81215,1	\$234.878.130	4.697.563	4.697.563	4.697.563
			\$595.531.352	11.910.627	11.910.627	11.910.627
16-08-2010 a	ARTICULADO	21864,8	\$98.985.885	1.979.718	1.979.718	1.979.718
29-08-2010	PADRON	81165,2	\$254.596.565	5.091.931	5.091.931	5.091.931
	ALIMENTADOR	80135,1	\$231.754.716	4.635.094	4.635.094	4.635.094
			\$585.337.166	11.706.734	11.706.734	11.706.734
30-08-2010 a	ARTICULADO	22665,1	\$102.608.987	2.052.180	2.052.180	2.052.180
12-09-20210	PADRON	83320,7	\$261.357.872	5.227.157	5.227.157	5.227.157
	ALIMENTADOR	81245,3	\$234.965.470	4.699.309	4.699.309	4.699.309
			\$598.932.329	11.978.647	11.978.647	11.978.647
SUBTOTAL PASAN			\$6.862.294.553	\$137.245.891	\$137.245.891	\$137.245.891
13-09-2010 a	ARTICULADO	22000,7	\$99.601.129	1.992.023	1.992.023	1.992.023
26-09-2010	PADRON	80996	\$254.065.823	5.081.316	5.081.316	5.081.316
	ALIMENTADOR	81634,6	\$236.091.345	4.721.827	4.721.827	4.721.827
			\$589.758.297	11.795.166	11.795.166	11.795.166
27-09-2010 a	ARTICULADO	21910,1	\$99.190.967	1.983.819	1.983.819	1.983.819
10-10-2010	PADRON	78003,9	\$224.680.293	4.893.606	4.893.606	4.893.606
	ALIMENTADOR	81962,1	\$237.038.491	4.740.770	4.740.770	4.740.770
			\$580.909.751	11.618.195	11.618.195	11.618.195
TOTALES			\$8.032.962.601	\$160.659.252	\$160.659.252	\$160.659.252

**VALOR ESTABLECIDO ESTAMPILLAS MUNICIPALES \$ 481.977.756
A CARGO DE METROCINCO PLUS S.A.**

El valor aquí consignado corresponde al gravamen surgido en el periodo comprendido entre los meses de Febrero (sic) a Diciembre (sic) de 2010. Se deja expresa constancia que faltan por liquidar los pagos correspondientes a las cuentas aprobadas para pago comprendidas de los periodos entre el 5 al 27 de Febrero de 2010, 16 al 31 de Marzo de 2010, 7 al 20 de Junio de 2010, 25 de Octubre al 7 de Noviembre de 2010, 8 al 21 de Noviembre de 2010 y 22 de Noviembre al 31 de Diciembre de 2010 cuya información con los respectivos soportes debe ser enviada a esta Secretaría por parte de la Tesorería de METROLÍNEA S.A.

Adicionalmente debe cancelar los valores generados por la mora en el pago de la obligación, desde el momento de su causación, es decir desde la fecha en la que autorizó el ente público contratante el pago de las remuneraciones pactadas en el contrato, en los términos de los Artículos 238 y 240 del Acuerdo 044 de 2008.

De no cumplir con su obligación dentro del término fijado en el presente oficio, la SECRETARÍA DE HACIENDA procederá a emitir los actos administrativos mediante los cuales le sea determinado oficialmente el tributo y a partir de su ejecutoria procederá con el cobro coactivo de los títulos ejecutivos que en el marco del presente programa se profieran.

(...)⁹

4.2.3 Con posterioridad, el 1º de junio de 2011, la Secretaría de Hacienda de Bucaramanga expidió la **Resolución No. 848**, mediante la cual “*se profiere Liquidación Oficial de Aforo de los Tributos de las Estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor*” (se subraya y resalta), en los mismos términos propuestos en el oficio persuasivo. Acto administrativo que fue confirmado en reconsideración por la Resolución No. 918 del 31 de mayo de 2012.

4.2.4 Es decir, como en el proceso de determinación del tributo –estampillas-, la parte actora no estaba obligada a cumplir con la obligación formal de declarar, el municipio demandado expidió un acto previo (oficio persuasivo) y otro de carácter definitivo que denominó liquidación de aforo.

4.2.5 Respecto de esa “liquidación de aforo”, aunque la parte actora no cuestiona su procedencia, la Sala aclara que, técnicamente hablando, esta clase de liquidación, 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.

4.2.6 Pero tal circunstancia no implica la inexistencia o invalidez de las decisiones

⁹ Fls. 49-53 c.p.

adoptadas en ella.

4.2.7 Lo cierto es que se trata del acto que determinó de manera oficial la obligación sustancial con cargo a la parte actora, independientemente que se le haya denominado liquidación de aforo. Constituyó, por lo tanto, un acto administrativo, manifestación de la facultad de fiscalización de la administración, en el que se determina el tributo a cargo del contribuyente, más 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.

4.2.8 Aclarado lo anterior, observa la Sala que al acto de determinación del tributo le antecedió un acto previo al que se tituló oficio persuasivo, mediante el cual el municipio demandado explicó los motivos por los cuales consideró que la sociedad actora era sujeto pasivo de la obligación tributaria en discusión y expuso los factores que tuvo en cuenta para fijar y cuantificar el tributo. Es decir, la administración le dio la oportunidad a METROCINCO PLUS S.A. de conocer las razones por las cuales decidió determinar la obligación de carácter tributario a su cargo, con lo que se le proporcionó la oportunidad para expresar sus opiniones respecto del requerimiento hecho, previo a proferir el acto de carácter definitivo.

En otras palabras, con esta actuación previa se garantizó el debido proceso y se acataron las normas generales sobre las actuaciones administrativas¹⁰, en concreto, el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo¹¹, vigente para

¹⁰ En este sentido, confrontar la sentencia del 16 de octubre de 2014, radicado No. 2007-00380-01 (19126), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹¹ “**Artículo 35.** *Habiéndose dado oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión que será motivada al menos en forma sumaria si afecta a particulares.*

En la decisión se resolverán todas las cuestiones planteadas, tanto inicialmente como durante el trámite.

la época de los hechos, aplicable al municipio demandado con fundamento en el artículo 1 *ibídem*¹².

4.2.9 En síntesis: (i) la sociedad actora no debía cumplir con el deber formal de declarar las estampillas en discusión; por lo tanto, el municipio demandado no estaba forzado a expedir el emplazamiento previo por no declarar e imponer la sanción por no declarar y (ii) la “*Liquidación Oficial de Aforo*” constituye una verdadera manifestación de la voluntad de la administración, en ejercicio de su facultad de fiscalización, mediante la cual se determinó y liquidó el tributo con cargo a la sociedad demandante.

Acto administrativo cuya denominación no se ajusta a la realidad, pero, esto no resulta suficiente para desconocer su validez, fuerza vinculante y ejecutoria, porque fue expedido en el curso de un procedimiento administrativo surtido de manera regular.

4.2.10 En este orden de ideas, no le asiste la razón al Tribunal, que declaró la nulidad de los actos administrativos enjuiciados, por la ausencia de un emplazamiento previo al acto administrativo de determinación del tributo y por violación del derecho a la defensa y al debido proceso, lo que impone decidir el

(...)

[Aparte subrayado declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, en los términos de la sentencia, mediante sentencia C-371 del 26 de mayo de 1999, Magistrado Ponente José Gregorio Hernández Galindo, *en el entendido de que las decisiones que se tomen en materia de derecho de petición, así se motiven tan solo sumariamente, sí deberán resolver el fondo del asunto sometido a consideración y no limitándose la autoridad competente a dar una respuesta formal sobre el trámite o el estado de la solicitud*].

¹² “**Artículo 1.** Las normas de esta parte primera del código se aplicarán a los órganos, corporaciones y dependencias de las ramas del Poder Público en todos los órdenes, a las entidades descentralizadas, a la Procuraduría General de la Nación y Ministerio Público, a la Contraloría General de la República y contralorías regionales, a la Corte Electoral y a la Registraduría Nacional del Estado Civil, así como a las entidades privadas, cuando unos y otras cumplan funciones administrativas. Para los efectos de este Código, a todos ellos se les dará el nombre genérico de “autoridades”.

Los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se registrarán por éstas; en lo no previsto en ellas se aplicarán las normas de esta parte primera que sean compatibles.

(...)

fondo del asunto.

5. El fondo del asunto

5.1 El hecho generador de las estampillas en el Municipio de Bucaramanga

5.1.1 Por el Acuerdo 034 de 1989, el Concejo Municipal de Bucaramanga modificó el Acuerdo 033 de 1981 que establece el pago de la **Estampilla de Previsión Social Municipal**, creada mediante el Acuerdo 030 de 1973.

En el artículo 2 del citado acuerdo se dispuso que “[e]l timbre de que trata el artículo anterior se hará efectivo por medio de estampillas adheridas a los documentos que se discriminan a continuación”, que constituyen el hecho generador del tributo, entre otros, “[t]odo Contrato (sic) escrito, y reajuste del mismo, órdenes de trabajo y prestación de servicios con la Administración Central Municipal, y demás entidades descentralizadas del orden Municipal, pagarán dos pesos (\$2.00) por cada cien pesos o fracción (\$100.00)” (numeral 3).

En el artículo 3 del acuerdo en cita se previó que “[l]a anulación de las estampillas corresponden (sic) al funcionario que intervenga en los actos y en el diligenciamiento de los documentos que deban ser gravados, teniendo en cuenta las reglamentaciones que expida la junta y la contraloría Municipal”.

5.1.2 Mediante el Acuerdo 044 del 22 de diciembre de 2008, se expidió el Estatuto Tributario del Municipio de Bucaramanga y en el Capítulo V se refirió a las **estampillas municipales Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano**.

5.1.3 Respecto de la **Estampilla Pro Cultura** en el municipio demandado se dispuso como hecho generador: a) “[l]as Personas (sic) naturales y jurídicas que celebren contratos con el Municipio de Bucaramanga, todas las Entidades (sic)

descentralizadas del orden Municipal (sic), la Contraloría Municipal de Bucaramanga, el Concejo de Bucaramanga y la Personería de Bucaramanga, pagaran el 2% del valor del contrato, excepto, cuando el valor del contrato sea inferior a quince (15) salarios mínimos legales mensuales vigentes”, b) “[l]as actas de posesión de los empleados del Municipio (sic) de sus entidades descentralizadas, del Concejo Municipal, de la Contraloría Municipal de Bucaramanga, y de la Personería de Bucaramanga, que excedan los cinco (5) salarios mínimos legales vigentes mensuales pagarán el dos por ciento (2%) del salario mensual a devengar” y c) “[l]os pagos que se efectúen a la Dirección de Tránsito de Bucaramanga, se gravarán así: Comparendos y multas con el 2% adicional del mismo” (art. 202).

5.1.4 En lo que tiene que ver con la estampilla **Pro Bienestar del Anciano** se señaló como hecho generador del tributo *“[l]os Contratos (sic) que celebren las personas naturales y jurídicas con el Municipio de Bucaramanga, las entidades descentralizadas del orden municipal, la Contraloría Municipal de Bucaramanga, el Concejo de Bucaramanga, la Personería de Bucaramanga y la Sociedad de Inversiones Bucaramanga, además las actas de posesión de los empleados del municipio, de las entidades descentralizadas de orden municipal, de la Contraloría Municipal, del concejo, la personería municipal y la sociedad de inversiones Bucaramanga” (art. 2011).*

Además, se previó que la obligación de exigir, adherir y anular la estampilla o el *“recibo oficial de pago” (formato M-1), le corresponde a los servidores que intervienen en los actos o contratos que la originan” (arts. 205 y 221).*

5.1.5 De manera que, en términos generales y en lo que interesa para el caso concreto, en el Municipio de Bucaramanga el **hecho generador** de las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano está constituido por la **celebración de todo contrato** con la administración central y las entidades descentralizadas del orden municipal, entre otras, es decir, se requiere **la**

intervención de un funcionario municipal, quien, a su vez, tiene la obligación de adherir la estampilla al acto o contrato en el que está interviniendo.

5.2 **El contrato de concesión suscrito por METROCINCO PLUS S.A. con METROLÍNEA S.A., como hecho generador de las estampillas en discusión**

5.2.1 En el expediente está probado que el 19 de enero de 2008 se suscribió el **contrato de concesión** para la prestación del servicio público de transporte masivo de pasajeros dentro del Sistema Integrado de Transporte Masivo del Área Metropolitana de Bucaramanga, entre **METROLÍNEA S.A.**¹³ (concedente), que es una sociedad por acciones entre entidades públicas sujeta al régimen de una empresa industrial y comercial del Estado, dotada de personería jurídica, autonomía administrativa y capital independiente, constituida mediante la Escritura Pública No. 1011 del 21 de marzo de 2003, otorgada por la Notaría Séptima del Círculo de Bucaramanga, aclarada mediante la Escritura Pública No. 3809 del 6 de octubre de 2004 de la misma notaría, registrada en la Cámara de Comercio de Bucaramanga, y **METROCINCO PLUS S.A.** (concesionario), que es una sociedad constituida mediante la Escritura Pública No. 6924 del 27 de noviembre de 2007, otorgada en la Notaría Tercera del Círculo de Bucaramanga.

5.2.2 Así las cosas y teniendo en cuenta lo expuesto con anterioridad, es evidente que la suscripción del contrato de concesión con la **entidad descentralizada METROLÍNEA S.A.**, constituyó el hecho generador de las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano en la jurisdicción del Municipio de Bucaramanga; por lo tanto, la sociedad demandante está obligada a pagar el tributo causado.

¹³ Conforme con el numeral 2.103 de la Cláusula 2 del contrato de concesión que trae la definición de los términos consignados en dicho contrato, Metrolínea S.A. es una sociedad por acciones entre entidades públicas sujeta al régimen de una Empresa Industrial y Comercial del Estado, dotada de personería jurídica, autonomía administrativa y capital independiente, *“es la entidad estatal concedente y tiene el carácter de titular del Sistema Metrolínea”* (Se subraya) (Fl. 81 c.p.).

5.3 La base gravable y la tarifa de las estampillas en discusión

5.3.1 El numeral 3 del artículo 2 del Acuerdo 034 de 1989 prevé que por el contrato escrito, en este caso, el contrato de concesión suscrito con una entidad descentralizada del orden municipal, se *“pagarán dos pesos (\$2.00) por cada cien pesos o fracción (\$100.00)”*, por concepto de la **estampilla de Previsión Social Municipal**.

5.3.2 En el caso de la **estampilla Pro Cultura**, el literal a) del artículo 202 del Acuerdo 044 de 2008 dispone que la persona natural o jurídica que contrate con una entidad descentralizada del orden municipal pagará *“el 2% del valor del contrato, excepto, cuando el valor del contrato sea inferior a quince (15) salarios mínimos legales mensuales vigentes”*.

5.3.3 Por otra parte, en lo que atañe con la **estampilla Pro Bienestar del Anciano**, el artículo 212 del Acuerdo 044 de 2008 señala que la base gravable *“la constituyen el valor total establecido en los contratos”, “cuando el valor del contrato sea superior a treinta (30) salarios mínimos legales mensuales vigentes”*, a una tarifa del 2% del total del correspondiente contrato (art. 213 *lb*).

5.3.4 Entonces, se concluye que la base gravable de las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano en el Municipio de Bucaramanga, la constituye el valor del contrato suscrito por las personas naturales y jurídicas con ese municipio y demás entidades descritas en la norma, a una tarifa del 2%.

5.4 La base gravable del tributo en discusión. El valor del contrato de concesión suscrito por METROLÍNEA S.A. con METROCINCO PLUS S.A.

5.4.1 Teniendo claro que el **hecho generador** de las estampillas Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Anciano en el Municipio de Bucaramanga se configuró el 19 de enero de 2008 con la **suscripción del**

contrato de concesión entre METROLÍNEA S.A. (concedente) con METROCINCO PLUS S.A. (concesionario), para la prestación del servicio público de transporte masivo de pasajeros dentro del Sistema Integrado de Transporte Masivo del Área Metropolitana de Bucaramanga, le corresponde a la Sala determinar la **base gravable** que se debe tener en cuenta en el caso concreto, con el fin de determinar el tributo con cargo a la sociedad actora.

5.4.2 Si la base gravable de las estampillas en estudio es el valor del contrato, es indudable que, en el caso *sub examine*, la determinación del tributo en el momento de la suscripción del contrato, no solo se dificulta, sino que puede obstaculizar su adecuada y justa determinación, habida consideración de que en la **cláusula 129** del contrato de concesión las partes acordaron que “es de valor indeterminado, pero determinable en el tiempo de acuerdo con los resultados de su ejecución”¹⁴ (Se subraya).

5.4.3 Sin embargo, el valor del contrato se determina en función de la participación o remuneración del concesionario, acorde con el artículo 32-4 de la Ley 80 de 1993, que en ese aspecto, abstracción hecha de las normas especiales que puedan regir la operación de sistemas de transporte masivo, es claro al disponer que el concesionario lo hace **a cambio de una remuneración** que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización, o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual y, en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden.

5.4.4 Entonces, no existe lugar a duda de que en virtud del contrato de concesión suscrito entre METROLÍNEA S.A. (concedente) con

¹⁴ Fl. 157 c.p.

METROCINCO PLUS S.A. (concesionario), el concesionario tiene **derecho a recibir una retribución o remuneración por el cumplimiento del objeto del contrato¹⁵, durante el plazo de su vigencia¹⁶ y por la suma que se determine en función del acuerdo entre las partes**, que para efectos tributarios, en el presente asunto, constituiría la base gravable de las estampillas, determinable de manera posterior a la suscripción del contrato, porque depende de los resultados del mismo, dado el carácter, se repite, determinable del valor.

5.4.5 Este contrato de concesión (de carácter público), no se puede confundir con el contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración, inversión y fuente de pago, para el manejo de los fondos provenientes del recaudo del Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros del Área Metropolitana de Bucaramanga (de carácter privado), suscrito el 22 de mayo de 2008¹⁷ entre la FIDUCIARIA CORFICOLOMBIANA S.A. con

¹⁵ **“Cláusula 3. Objeto**

Otorgar en concesión no exclusiva, conjunta y simultánea con otros concesionarios y exclusiva con respecto a operadores autorizados de transporte público colectivo, salvo en lo previsto por los derechos de paso, de la explotación del servicio público de transporte masivo del Sistema Metrolínea¹⁵, al concesionario, por su cuenta y riesgo, en los términos, bajo las condiciones y con las limitaciones previstas en el contrato.

Dicha concesión otorgará al concesionario: (i) el derecho a la explotación del servicio público de transporte masivo en las rutas troncales, las rutas pretroncales y en las rutas alimentadoras del Sistema Metrolínea para las fases 1 y 2, a través de la participación del concesionario por la prestación del servicio y (ii) el permiso de operación al concesionario para la prestación del servicio público de transporte masivo, previo trámite ante el Área Metropolitana de Bucaramanga” (Fls. 86-87 c.p.).

¹⁶ **“Cláusula 125. Plazo del Contrato**

El plazo del presente contrato será indeterminado, pero determinable, según el término en el que se agoten las siguientes etapas:

e) (sic) La etapa preoperativa, comprendida entre la fecha de iniciación de la vigencia del contrato y la iniciación de la etapa de operación regular del Sistema Metrolínea, correspondiente a doce (12) meses.

f) (sic) La etapa de operación regular que tendrá una duración de quince (15) años contados a partir de la fecha que al efecto defina Metrolínea S.A., mediante comunicación escrita dirigida al concesionario.

g) (sic) La etapa de reversión, en la cual se produce la restitución de bienes comprendida entre la fecha en que se produzca el vencimiento de la etapa de operación regular y la fecha en que Metrolínea S.A. le comunique al concesionario, la recepción a satisfacción de los bienes entregados en administración. El término para la reversión de los bienes no podrá ser superior a treinta (30) días.”

¹⁷ Modificado en cuatro ocasiones, vale decir, el 11 de diciembre de 2009, el 1º de febrero de 2010, el 24 de agosto de 2010 y el 26 de abril de 2013 (Fls. 208-2016 c.p.).

TRANSPORTE INTELIGENTE S.A. (fideicomitente)¹⁸, porque su naturaleza y finalidad son disímiles.

Además, para efectos tributarios, tratándose de estampillas, en nada interfiere que el pago de la remuneración al concesionario se realice por el administrador de los recursos, porque lo cierto es que su quantum es lo que interesa para efectos de determinar la base gravable de dicho tributo.

Otra conclusión llevaría a sostener que la sociedad actora es sujeto pasivo de las estampillas pero, debido a la indeterminación del valor del contrato en el momento de su suscripción, se le debe exonerar del pago correspondiente.

No es cierto, además, que al tenerse en cuenta el valor de la remuneración recibida por el concesionario por medio del patrimonio autónomo, se esté gravando el contrato de fiducia mercantil.

No se puede perder de vista que dicha remuneración se deriva de la ejecución del contrato de concesión suscrito por la sociedad actora que, se insiste, constituye el hecho generador de las estampillas, donde aquella –la remuneración– es el referente indispensable para fijar el monto de la obligación tributaria.

5.4.6 Los ingresos provenientes del Sistema Metrolínea, entre otros, constituyen uno de los recursos del patrimonio autónomo¹⁹, que son

¹⁸ **“Cláusula 2. Objeto.**

El objeto del presente contrato de fiducia mercantil irrevocable es la constitución de un patrimonio autónomo de administración, inversión y fuente de pago, para el manejo de la totalidad de los flujos de dinero que se vinculen al desarrollo y funcionalidad de la operación del Sistema Metrolínea, bajo cualquier concepto, y para servir de garantía de pago cuando sea relevante de acuerdo con los términos de este contrato.

(...)” (Fl. 222 c.p.).

¹⁹ **“Cláusula 7. Recursos del Patrimonio Autónomo.**

destinados para la **remuneración** (i) del administrador de los recursos del Sistema Metrolínea, (ii) del concesionario del sistema de recaudo y control del Sistema Metrolínea, (iii) de los titulares de las concesiones de operación de transporte, (iv) del concesionario para la adquisición de predios y para la **participación** (i) económica de Metrolínea, (ii) económica del Área Metropolitana de Bucaramanga y (iii) y de los municipios del Área Metropolitana de Bucaramanga que hubieren suscrito el convenio de cofinanciación y proporcionalmente al aporte entregado para la construcción de la infraestructura del Sistema Metrolínea, de conformidad con los convenios suscritos entre METROLÍNEA S.A. y los citados municipios²⁰.

5.4.7 En el caso concreto interesa la retribución al concesionario METROCINCO PLUS S.A. por la operación de transporte que, como se expuso con anterioridad, constituye la base gravable de las estampillas en estudio.

5.4.8 En la cláusula 86 del contrato de concesión, se dispone lo siguiente:

“Cláusula 86. Ingresos del Concesionario a que tiene Derecho por la Operación de Transporte del Sistema Metrolínea

Como participación por las obligaciones que impone el presente contrato de concesión, el concesionario recibirá, durante el término de vigencia del presente contrato, un valor que estará determinado en función de los kilómetros recorridos, de acuerdo con los tipos de autobuses que componen su flota, y de acuerdo con las órdenes de servicios de operación impartidas por Metrolínea S.A. y efectivamente ejecutadas por cada uno de

Los recursos del Patrimonio Autónomo los constituyen los siguientes rubros:

- a) Los recursos consignados diariamente por el concesionario del recaudo, producto del recaudo del Sistema Metrolínea.
- b) Los demás ingresos provenientes del Sistema Metrolínea.
- c) Los rendimientos financieros que resulten del manejo de los ingresos.
- d) Los valores recaudados por multas impuestas a los concesionarios, y las deducciones obtenidas de la aplicación del factor de niveles del servicio.
- e) Los aportes que realicen las entidades públicas o privadas.
- f) (...)” (Fls. 222 vltó y 223 c.p.).

²⁰ Cfr. la cláusula 8 del contrato de fiducia (Fl. 223 c.p.).

los autobuses que se encuentren vinculados a la operación del Sistema Metrolínea, sujeto al nivel de ingresos generados por viaje que constituyen pago.

Los ingresos para cada uno de los operadores de transporte del Sistema Metrolínea, por cada tipo de autobús, corresponderán a la tarifa licitada por kilómetro multiplicada por los respectivos kilómetros recorridos. Siendo el ingreso total del concesionario, la sumatoria de los ingresos percibidos por los recorridos de todos los autobuses de su flota en operación.

El valor del ingreso total del concesionario será el cálculo con la siguiente fórmula:

$$IngOper_{j,i} = (PartArt_{j,i} + PartPad_{j,i} + PartAli_{j,i}) * FNS_{j,i}$$

Donde,

IngOper_{j,i} : Ingresos operacionales del concesionario j en el periodo i

PartArt_{j,i} : Ingresos del concesionario j en el periodo i, por los recorridos del autobús articulado en la prestación del servicio. Calculados de acuerdo con la ecuación indicada en la cláusula 87.

PartPad_{j,i} : Ingresos del concesionario j en el periodo i, por los recorridos del autobús padrón en la prestación del servicio. Calculados de acuerdo con la ecuación indicada en la cláusula 88.

PartAli_{j,i} : Ingresos del concesionario j en el periodo i, por los recorridos por el autobús alimentador en la prestación del servicio. Calculados de acuerdo con la ecuación indicada en la cláusula 89.

FNS_{j,i} : Factor del nivel de servicio del concesionario j en el periodo i.

Nivel del servicio	Factor de Pagos FNS
A	100%
B	98%
C	95%
D	90%
E	75%

En caso de aumento de la flota, la tarifa será acordada por las partes teniendo en cuenta: el valor de la inversión, los costos de operación, el

*tiempo restante de la concesión, el valor de salvamento y las disposiciones de ley*²¹.

5.4.9 De manera que los ingresos que percibe el concesionario son fruto de la participación en las obligaciones adquiridas con el contrato de concesión, durante el término de vigencia de dicho contrato, determinado en función de los kilómetros recorridos, de acuerdo con los tipos de autobuses que componen su flota, y conforme con las órdenes de servicios de operación impartidas por Metrolínea S.A., efectivamente ejecutadas por cada uno de los autobuses que se encuentren vinculados a la operación del Sistema Metrolínea, sujeto al nivel de ingresos generados por viaje, que constituyen pago.

5.4.10 Entonces, si la remuneración a la sociedad demandante está determinada en función de los resultados de la ejecución del mismo, calculados sobre los ingresos recibidos por el concesionario, en la forma acordada por las partes, y es ello lo que permite determinar el valor del contrato, es lógico afirmar que su valor final solo podrá determinarse cuando finalice el contrato de concesión.

5.4.11 Sin embargo, nada obsta para que puedan hacerse **liquidaciones parciales** de los tributos, atendiendo su valor determinable, como se hizo en el acto de determinación y en el oficio que le antecedió, tomando un periodo de ejecución del contrato²², en el que se le han venido realizando algunos pagos por concepto de la remuneración derivada del contrato de concesión.

²¹ Fls. 133-134 c.p.

²² Por el periodo comprendido entre febrero y septiembre de 2010, exceptuando los siguientes periodos: (i) del 5 al 27 de febrero de 2010, (ii) del 16 al 31 de marzo de 2010, (iii) del 7 al 20 de junio de 2010, (iv) del 25 de octubre al 7 de noviembre de 2010, (v) del 8 al 21 de noviembre de 2010 y (vi) del 22 de noviembre al 31 de diciembre de 2010, que se encuentran pendientes de ser informados.

Luego, sobre ese valor, bien se puede **liquidar provisionalmente** el gravamen, como en efecto lo hizo la Administración en el acto de determinación del tributo.

5.4.12 Esa posibilidad no riñe sino que, por el contrario, se acomoda a la naturaleza determinable del valor del contrato. No es extraña a las potestades de administración y fiscalización inherentes a la administración de impuestos, no desconoce el espíritu de justicia propio de las actuaciones tributarias y permite el recaudo de los gravámenes, atendiendo los principios de eficacia y eficiencia.

De allí que bien pueda calificarse como una **liquidación provisional** de los gravámenes, de manera que el pago que realice la sociedad por dicho concepto, deberá ser tenido en cuenta respecto del valor final del contrato, como una especie de pago anticipado del tributo, razón por la cual **no podrán cobrarse intereses de mora**²³, porque no puede decirse que el sujeto pasivo se encuentre en tal situación.

5.4.13 En conclusión, contrario a lo expuesto por la parte demandante, sí se configuró el hecho generador de las estampillas –suscripción del contrato de

²³ En los dos últimos párrafos del artículo primero del acto de determinación, la administración dispuso lo siguiente:

"SANCIÓN POR MORA EN EL PAGO DE IMPUESTOS Y RETENCIONES. Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por el Municipio de Bucaramanga, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día de retardo en el pago. Los mayores valores de impuestos, o retenciones, determinados por la Secretaría de Hacienda en las liquidaciones oficiales, **causarán intereses de mora, a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente responsable, agente retenedor o declarante, que para el efecto es desde el momento en que se autorizó por el ente público contratante a desembolsar por la fiducia las remuneraciones pactadas en el contrato.**

En el momento del pago, METROCINCO PLUS S.A. NIT 900.186.817-3 deberá adicionar a la suma total a pagar, los intereses moratorios calculados desde cuando se hizo exigible el pago del impuesto a la tasa vigente para los intereses de mora de acuerdo con los artículos 238 y 240 del Acuerdo 044 de 2008, por cada día calendario de retardo en el pago." (Subraya y negrilla de la Sala).

concesión- y el valor de dicho contrato –base gravable del tributo-, aunque en el momento de la suscripción es indeterminado, durante su ejecución es determinable en función de la remuneración que recibe el concesionario, en los precisos términos acordados por las partes; por lo tanto, en lo que tiene que ver con la liquidación del tributo, los actos administrativos enjuiciados están ajustados a derecho.

5.4.14 No obstante lo anterior, se debe declarar la nulidad parcial del acto de determinación del tributo y del que lo confirmó, en cuanto, en el primero, se dispuso el pago de intereses de mora.

5.4.15 Con fundamento en lo analizado, la sentencia apelada debe ser revocada. En su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, en cuanto dispusieron el pago de intereses de mora.

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

FALLA

Primero: REVÓCASE la sentencia proferida el 20 de junio de 2013 por el Tribunal Administrativo de Oralidad de Santander, corregida mediante providencia del 10 de julio de 2013. En su lugar:

Segundo: DECLÁRASE LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución No. 848 del 1º de junio de 2011 y de su confirmatoria, la Resolución No. 918 del 31 de mayo de 2012, expedidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de

Bucaramanga, en cuanto ordenaron el pago de intereses de mora con cargo a la parte demandante.

Conforme con lo anterior, **a título de restablecimiento del derecho**, declárase que METROCINCO PLUS S.A. no está obligada a pagar intereses de mora por concepto de los gravámenes a las estampillas de Previsión Social Municipal, Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor, liquidadas en los actos administrativos enjuiciados.

Tercero: De conformidad con lo previsto en el artículo 76 del Código General del Proceso, se acepta la renuncia al poder presentada por el doctor Miguel Roberto Flórez Prada, que obra en el folio 7 de este cuaderno.

Cuarto: RECONÓCESE PERSONERÍA al doctor Juan Carlos Cubillos Becerra, como apoderado del Municipio de Bucaramanga, en los términos y para los fines del memorial poder conferido, visible en el folio 9 de este cuaderno.

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

La anterior providencia se estudió y aprobó 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