



INFORMACIÓN Y SOLUCIONES



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., cuatro (4) de febrero de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 760012331000200900102 01
No. Interno: 18909
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante: EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.S.P. EPSA
Demandado: Municipio de Dagua

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el Municipio de Dagua [parte demandada] contra la sentencia del 1º de abril de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que decidió lo siguiente:

*“1.- DECLÁRASE la nulidad de la **Liquidación Oficial de revisión No. 062 del 24 de noviembre de 2008** “por medio de la cual se hace liquidación de revisión a la EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.S.P. “EPSA E.S.P.”, efectuada a la declaración de activación comercial, presentada para el año gravable 2005, presentada en el año 2006, expedida por la Tesorería del Municipio de Dagua.*

2. Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la parte actora, EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.S.P. “EPSA E.S.P.”, no está obligada a pagar, mayor valor



por concepto de impuesto de industria y comercio por el período gravable 2.005.

3. DECLÁRASE la firmeza de la declaración privada, por el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros, presentada por el contribuyente EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.L.S.P. "EPSA E.S.P.", por el año gravable 2.005, vigencia fiscal 2.006.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- Previa formulación del requerimiento especial y su respuesta, mediante Resolución 062 del 24 de noviembre de 2008, el municipio de Dagua formuló liquidación oficial de revisión a la Empresa de Energía del Pacífico S.A. E.S.P. "EPSA S.A. E.S.P." a la declaración del impuesto de industria y comercio por el año 2005. Adicionó los ingresos gravados.
- La demandante no interpuso recurso de reconsideración. Acudió *per saltum* a la jurisdicción.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la Empresa de Energía del Pacífico S.A. E.S.P., por medio de apoderado, formuló las siguientes pretensiones de la demanda:



- A. Que se declare la nulidad total de la actuación Administrativa integrada por al Resolución No. 062 de noviembre 24 de 2008 por medio de la cual la Tesorería Municipal de Dagua practicó Liquidación Oficial de Revisión, modificando oficialmente la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por la EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.S.P. por el año gravable 2005.

- B. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de EPSA, en los siguientes términos:
 1. Que se declare que no hay lugar a la determinación de un mayor valor por ICA a cargo de EPSA, ni a la imposición de la sanción por inexactitud.
 2. Que se declare que no hay lugar al pago de ningún tipo de recargo (intereses moratorios o sanciones) sobre el mayor valor del impuesto determinado en el acto administrativo demandado.
 3. Que se declare que la declaración del ICA presentada por EPSA por el año gravable 2005 está en firme, y se ordene el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.
 4. Que se declare que no son de cargo de EPSA las costas en que hubieren incurrido las Autoridades del Municipio de Dagua con relación a la actuación administrativa demandada, ni las de este proceso.
 5. Que se declare que es de cargo del Municipio de Dagua el valor de las costas en las cuales ha incurrido EPSA con relación a la actuación administrativa adelantada, al igual que las de este proceso, teniendo en cuenta que conforme a lo dispuesto en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo (en adelante CCA), y tomando en consideración lo que sobre el particular establece el artículo 6 del Acuerdo 1887 de 2003, expedido por el Consejo Superior de la Judicatura, en los procesos de primera instancia tramitados ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa siempre que al mismo se le pueda asignar cuantía, como ocurre en el caso de mi representada, la condena en costas será “hasta el veinte por ciento (20%) del valor de las pretensiones reconocidas o negadas en la sentencia”.



...

Demuestro los gastos incurridos con ocasión de este proceso, con los documentos que adelante se anuncian en el acápite de “Pruebas”.

6. Respecto de los intereses por mora, sobre el mayor valor a pagar que propone el Municipio de Dagua, debo anotar que no hay lugar a la misma por cuanto mi representada no adeuda suma alguna al municipio de Dagua por el impuesto de industria y comercio del año gravable 2005.

2.1.1 Normas violadas

La demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones legales y constitucionales:

- Artículos 29, 95 [numeral 9], 209 y 363 de la Carta Política
- Artículos 2, 3 y 35 del Decreto Ley 01 de 1984 [C.C.A.]
- Artículos 647, 683, 730, 742, 777, 703, 708 y 710 del Estatuto Tributario
- Artículo 7 de la Ley 56 de 1981
- Artículo 59 de la Ley 788 de 2002
- Artículos 32, 33 y 36 de la Ley 14 de 1983

2.1.2 Concepto de la violación



a) Nulidad por indebida o falsa motivación

La demandante alegó que se configuró la causal de nulidad por falta de motivación, porque el acto administrativo demandado no precisó qué ingresos se adicionaron a la base gravable declarada. El acto demandado se habría limitado a gravar todos los ingresos brutos percibidos por EPSA S.A. E.S.P. en todo el territorio nacional, con fundamento en una interpretación equivocada de la Ley 14 de 1983 y sin ofrecer explicación coherente alguna sobre el particular. Para el efecto, transcribió apartes del acto administrativo para probar, según dijo, la falsa motivación del acto demandado, en síntesis, por las siguientes razones:

- El municipio de Dagua consideró que las subestaciones de Bitaco y Loboguerrero, de propiedad de la demandante y ubicadas en el Municipio de Dagua, son de transmisión, lo que, según dijo la demandante, es falso.
- El municipio de Dagua no quiere dar por pagado el impuesto de industria y comercio por los ingresos percibidos por la generación de energía eléctrica en ese municipio, pues valoró de manera errada la prueba de ese pago al considerar que corresponde al pago por compensación por impacto ambiental a que alude la Ley 99 de 1993.
- El municipio de Dagua considera que la demandante debe pagar el impuesto de industria y comercio por la generación de energía eléctrica conforme con la Ley 14 de 1983 y es por eso que considera que el pago debió hacerse en la declaración del impuesto del año 2005.



- El municipio de Dagua no admite que violó el debido proceso de la demandante porque niega que formuló dos requerimientos especiales y un emplazamiento previo por no declarar por el mismo periodo en discusión.

b) Nulidad por violación de las normas en que ha debido fundarse el acto administrativo y por violación al derecho al debido proceso y de defensa

La demandante alegó que se violó el artículo 29 de la carta Política porque el municipio de Dagua no valoró las pruebas aportadas al proceso. Citó como ejemplo la certificación del representante legal de EPSA S.A. E.S.P. en la que consta que la demandante no tiene subestaciones de transmisión en el municipio de Dagua.

Que también se vulneró el artículo 29 de la carta Política porque el Municipio de Dagua formuló dos requerimientos especiales, expidió extemporáneamente la liquidación oficial de revisión e inició dos procesos de aforo y dos de revisión por el mismo año gravable.

Citó como normas violadas los artículos 95 [numeral 9], 209 y 363 de la Carta Política. Dijo que se vulneraron los principios de equidad, eficiencia y progresividad porque el municipio de Dagua pretende cobrar el impuesto de industria y comercio con fundamento en normas que no son aplicables al caso concreto.



Los artículos 2, 3 y 35 del C.C.A. los entiende violados porque el acto demandado, dijo, parte de interpretaciones erróneas y criterios jurídicos forzados, y, además, el municipio habría omitido pronunciarse sobre las pruebas aportadas.

En cuanto a las normas del Estatuto Tributario, alegó que se violó el artículo 683, que consagra el espíritu de justicia y equidad, porque el municipio de Dagua formuló la liquidación oficial con fundamento en normas no aplicables al caso.

Dijo que se violó el artículo 730 del E.T. que establece las causales de nulidad de la liquidación oficial de impuestos por haberse expedido por funcionario no competente y por notificación extemporánea. Así mismo, los artículos 742 y 777 del E.T. por el hecho de que el municipio de Dagua no habría tenido en cuenta las pruebas aportadas por la demandante y que daban cuenta de que declaró correctamente el impuesto.

Alegó la violación de los artículos 703, 708 y 710 del E.T., por las siguientes razones:

Explicó que el artículo 703 del E.T. dispone que antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, *por una sola vez*, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.



Que en el caso concreto, el municipio de Dagua formuló dos requerimientos: el requerimiento especial No. 001 del 16 de mayo de 2006 por los años 2004 y 2005 y el 0010 del 18 de diciembre de 2007, que fue formulado solo por el año 2005. Que no obstante que el primero fue revocado mediante la Resolución 378 del 14 de julio de 2006, el artículo 703 del E.T. es enfático en disponer que solo se puede formular requerimiento especial por una sola vez.

En cuanto a la violación de los artículos 708 y 710 del E.T., referidos a la ampliación del requerimiento especial y al término para notificar la liquidación oficial de revisión, explicó que se vulneraron porque ambas diligencias se surtieron de manera extemporánea.

Dijo que si en gracia de discusión se tuviera como válido el segundo requerimiento especial que expidió el municipio de Dagua, el artículo 708 del E.T. dispone que tal requerimiento podía ampliarse dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para responder el requerimiento inicial. Que el 26 de marzo de 2008 respondió el requerimiento especial 010 de 2007 y que, por lo tanto, el plazo para ampliar el requerimiento vencía el 26 de junio de 2008. Que, sin embargo, el municipio de Dagua amplió el requerimiento especial el 6 de agosto de 2008, mediante auto que fue notificado el 29 de agosto de ese mismo año. Que, por lo tanto, es evidente que es extemporáneo.

Que consecuente con lo anterior, la liquidación oficial también es extemporánea pues, siendo inválida la ampliación del requerimiento especial, el plazo de 6 meses a que alude el artículo 710 del E.T. para notificar esa



liquidación se debe contar a partir de la fecha de vencimiento del término previsto para dar respuesta al Requerimiento Especial, no a su ampliación. De manera que, el plazo límite para notificar la liquidación oficial era el 26 de septiembre de 2008, y que la Resolución 062 se expidió el 25 de noviembre de 2008 y se notificó el 1º de diciembre de ese mismo año.

c) Violación del artículo 7 de la Ley 56 de 1981, 51 de la Ley 383 de 1997, 32 y 33 de la Ley 14 de 1983

La demandante alegó que el municipio de Dagua vulneró el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 porque pretende gravar la generación de energía eléctrica con fundamento en la Ley 14 de 1983, esto es, sobre la base de ingresos brutos, cuando lo propio es que se tribute sobre los kws instalados.

Que eso también implica violar el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 que dispone que la generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y que, en ningún caso, los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios públicos se gravarán más de una vez por la misma actividad.

Explicó que la empresa demandante sí pagó el impuesto de industria y comercio por la generación de energía eléctrica en ese municipio y que aportó la prueba pertinente. Que, sin embargo, el municipio pretende que



pague nuevamente porque, en primer lugar, no valoró la prueba y porque considera que se debe tasar con fundamento en la Ley 14 de 1983.

De otra parte, manifestó que el municipio de Dagua interpretó equivocadamente que ciertos ingresos que percibe la demandante corresponden a la actividad de servicios, que debe ser gravada con fundamento en la Ley 14 de 1983.

Así, respecto de los ingresos que habría percibido EPSA S.A. E.S.P. por los cargos por uso de las redes de transmisión local y regional, explicó que tienen la naturaleza de “peaje-tasa” y que, por lo tanto, no es posible cobrar un tributo sobre otro tributo. Que, en todo caso, esos ingresos hacen parte de la actividad de transmisión, que está gravada en la jurisdicción del municipio en el que esté ubicada la respectiva subestación y que las subestaciones que tiene EPSA S.A. E.S.P. no son de esa naturaleza.

Respecto del cargo por capacidad, manifestó que se trata de un subsidio otorgado por el Estado no gravado con el impuesto de industria y comercio pues “constituye un beneficio adicional que se deriva de una necesidad social de contar con los recursos energéticos suficientes para atender casos de crisis”.

Por lo expuesto, consideró que se viola flagrantemente el inciso primero y el párrafo 1 del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, pues Dagua pretendería gravar dos veces los ingresos percibidos en ese municipio.



En cuanto a la violación de los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983, precisó que el municipio de Dagua pretende gravar la totalidad de los ingresos brutos sin depurar la base gravable, pues desconoce que ciertos ingresos los obtuvo en otras jurisdicciones y pagó el impuesto respectivo. Y el 36 ibídem por catalogar como servicio análogo, para efectos de aplicar la ley 14 de 1983, el servicio público domiciliario de energía eléctrica y las actividades complementarias.

d) Violación del artículo 647 del E.T.

La demandante alegó que se vulneró el artículo 647 del E.T. porque no se configuran los presupuestos para imponer la sanción. Que en el caso concreto hubo discrepancia de criterios que conlleva la exoneración de la sanción. Que, en todo caso, la actuación de EPSA S.A E.S.P se ajustó a la ley y no se defraudó al fisco. Insistió en que la actuación administrativa se originó en la errada interpretación que hizo el municipio de las normas aplicables al caso particular.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio demandado se refirió, en general, a la potestad que tienen las entidades territoriales para regular impuestos, y enfatizar en que estaban facultados para gravar el servicio público domiciliario de energía eléctrica y demás actividades complementarias conforme con las reglas de la Ley 14 de 1983, puesto que el propio artículo 7 de la Ley 56 de 1981 permite a los municipios adoptar la Ley 14 de 1983 o la Ley 56 de 1981. Explicó que el



municipio demandado optó por la Ley 14 de 1983, y así lo dispuso en el Acuerdo Municipal 016 de 2004.

Dijo que revisó la declaración que presentó la demandante y advirtió que sólo había declarado el impuesto de industria y comercio por una de las tres actividades que ejecuta en el municipio: la actividad comercial. Y que, además, reportó los ingresos gravables, siendo que debió reportar los ingresos brutos.

Que si bien es cierto que la demandante alegó que pagó el impuesto de industria y comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica, en realidad, el pago corresponde a la compensación por impacto ambiental de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993. Que, en todo caso, todas las actividades deben tributar en un mismo formulario, como la propia demandante, según dijo, lo admitió.

Para el municipio demandado, EPSA S.A. E.S.P. también prestó servicios gravados y percibió ingresos por cargos por capacidad, cargos por uso, cargos por disponibilidad AGC, cargos por conexión, cargos por distribución, venta de energía a usuarios finales residenciados en Dagua y generación de energía eléctrica, que fueron reportados por la misma empresa y por XM Expertos en mercados S.A. E.S.P.

En cuanto al hecho de que no percibió ingresos por cargos por uso, advirtió que la demandante cuenta con dos subestaciones de transmisión en Dagua: la de Loboguerrero y Bitaco. En cuanto a los cargos por capacidad, explicó



que no eran un subsidio sino el pago que el gobierno reconoce a los generadores por el costo de producir cada kilovatio previsto para prevenir crisis energéticas. Respecto de la remuneración por el servicio de regulación de frecuencia secundaria, que según dijo el municipio, lo presta desde la planta del Alto Anchicayá, explicó que tiene su origen en el ajuste automático o manual de la potencia del generador para restablecer el equilibrio carga-generación. Para Dagua, EPSA S.A. E.S.P. debió llevar contabilidad separada para cada uno de “los oficios eléctricos que practica”, como también “de los ingresos por separado que recibe en cada municipio como se lo impone la Ley 142 de 1994 y el Decreto 3070 de 1986”.

Respecto de la adición de los ingresos que se habrían percibido en otros municipios, dijo que la demandante no aportó la prueba de su dicho.

En cuanto a la vulneración del derecho al debido proceso, el municipio de Dagua admite que expidió dos requerimientos especiales, pero que uno fue revocado. Sin mayores explicaciones, alegó que la declaración del impuesto de industria y comercio que por el año 2005 presentó la demandante no quedó en firme. Dijo que “los términos judiciales, se cuentan a partir de su ejecutoria, por ende el término de ampliación del requerimiento, igualmente se notificó e tiempo, por ser procedente”. Dijo que mediante auto 005 de 2008 se suspendieron los términos procesales y se le otorgó otra oportunidad a EPSA S.A. E.S.P. para que presentara pruebas.

En cuanto a si el tesorero del municipio de Dagua era el competente para formular la liquidación oficial, reiteró que sí, con fundamento en el artículo 91



[literal d), numeral 6] de la Ley 136 de 1994, y la Resolución 632 de 2002 por medio de la que el alcalde delega en el tesorero “la función de la jurisdicción coactiva”.

Respecto a la violación del derecho de defensa por la presunta omisión en la valoración de las pruebas se limitó a decir que la prueba contable se debe ceñir a la Carta Política y a la ley.

Por último, dijo que se debe confirmar la sanción por inexactitud pues está probado que la demandante incurrió en inexactitud pues omitió declarar ingresos.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca anuló la liquidación oficial que por el impuesto de industria y comercio del año 2005 le formuló el municipio de Dagua a EPSA S.A. E.S.P.

El Tribunal limitó el problema jurídico a verificar si estaba en firme la liquidación privada que presentó la demandante por el año 2005.

Previa narración de los hechos del caso y de las normas de procedimiento que se invocaron como violadas, concluyó que la declaración que presentó el demandante efectivamente estaba en firme, pues dio por probado que el municipio demandado amplió el requerimiento especial de manera extemporánea y, por ende, la liquidación oficial, también. También evidenció



que el municipio demandado formuló dos requerimientos especiales y que no había prueba en el expediente de que uno de tales requerimientos hubiera sido revocado, pues el acto administrativo que citó el municipio como prueba de esa revocatoria corresponde a la revocatoria de otro acto administrativo más no al requerimiento especial aludido.

Dado que lo expuesto era suficiente para declarar la nulidad de los actos demandados, el a quo se abstuvo de analizar las demás causales de nulidad propuestas en la demanda.

No condenó en costas, con fundamento en que la Ley 446 de 1998 exige que para su imposición se debe demostrar que las partes actuaron temerariamente, hecho que no estaba probado.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado del municipio de Dagua explicó que la demandante presentó la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2005, en la que reportó ingresos de \$738.636.024.000.

Precisó que el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y 86 (sic) de la Ley 788 de 2002 facultan al municipio para revisar las declaraciones como la presentada. Explicó que la empresa demandante no aplicó a su caso el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 que le ordena liquidar el impuesto sobre los ingresos brutos percibidos. Y que, además, presentó la declaración por una de las varias



actividades que ejecutó. Que ese hecho era motivo suficiente para revisar la declaración.

En cuanto a la formulación de dos requerimientos especiales, insistió en que uno fue revocado mediante la Resolución 378 de 2006

Sobre la ampliación del requerimiento especial, manifestó que “el término de ejecutoria para el requerimiento especial fue ampliado por la Tesorería de Dagua, con fundamento en los artículos 684, 708 y 710 del E.T....”, normas que, dijo, son de obligatoria aplicación por disposición de los artículos 66 de la Ley 383 de 1997 y 59 de la Ley 788 de 2002. Que, por lo tanto, la Resolución 062 de 2008 [acto demandado] quedó notificado en tiempo. Transcribió in extenso el auto de ampliación del requerimiento especial.

Por último, manifestó que la sentencia apelada desconoció los artículos 32, 33, 34, 35, 36 y siguientes de la Ley 14 de 1983.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

EPSA S.A. E.S.P. reiteró lo dicho en la demanda.

El Municipio de Dagua no alegó.

El Ministerio Público no conceptuó.



3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por EPSA S.A. E.S.P. contra la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que anuló la Resolución 062 de 2008 mediante la que el municipio de Dagua formuló liquidación oficial a la demandante por el impuesto de industria y comercio del año 2005.

En los términos del recurso, la Sala decidirá si se configuró la causal de nulidad por violación del debido proceso, concretamente, por la falta de competencia temporal en que habría incurrido el municipio de Dagua al haber formulado extemporáneamente la ampliación al requerimiento especial, y, de contera, la liquidación oficial.

La Sala considera que sí se configuró la causal de nulidad, por las siguientes razones:

Los artículos 703 y 708 del E.T. disponen lo siguiente:

ARTICULO 703. EL REQUERIMIENTO ESPECIAL COMO REQUISITO PREVIO A LA LIQUIDACIÓN. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.

ARTICULO 708. AMPLIACIÓN AL REQUERIMIENTO ESPECIAL. El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para responderlo, ordenar su ampliación, por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias. La ampliación podrá incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. El plazo para la respuesta a la ampliación, no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses

El artículo 703 efectivamente exige que previa la liquidación oficial se formule por una sola vez un requerimiento especial, y, el artículo 708 del E.T., como se ve, permite ampliar el requerimiento especial para incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como para proponer una nueva liquidación. Para el efecto se pueden decretar pruebas. La norma en comento no prevé que se pueda suspender el requerimiento inicial, como pareció interpretarlo el municipio demandado.

En efecto, conforme con los hechos que se encuentran probados en el proceso se advierte lo siguiente:

- El 16 de marzo de 2006, EPSA S.A. E.S.P. presentó la declaración del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros por el año gravable 2005, en el que declaró ingresos brutos por \$738.636.024.000, y un total a pagar de \$73.287.000.¹

¹ Folio 17 del c 1



- El 16 de mayo de 2006, el municipio de Dagua formuló el requerimiento especial No. 001 a las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por los años gravables 2004 y 2005. Por el año 2005 se propuso ajustar la base gravable y se determinó un mayor valor de \$732.426.202.000, para un total de \$6.209.822.000, un impuesto a pagar de \$7.324.262.020, sanción por inexactitud de \$13.476.642.117 y sanción por extemporaneidad de \$8.422.901.323.²
- Es un hecho no controvertido que el requerimiento especial No. 001 de 2006 fue revocado por la resolución 378 del 14 de julio de 2006, pues así se narra en la demanda y se clarifica en el recurso de apelación del municipio demandado.³
- El 18 de diciembre de 2007, el municipio de Dagua profirió el requerimiento especial No. 010, en el que propuso adicionar ingresos gravables por la actividad de servicios equivalentes a \$1.284.500.840, por actividad industrial \$2.036.509.017 y por actividad comercial \$8.422.901.323, para un total de \$11.743.911.180. Liquidó el impuesto de industria y comercio en cuantía de \$9.379.088.986, avisos y tableros en \$2.364.822.194 y sanción por inexactitud de \$18.790.257.888.⁴ Este requerimiento se notificó el 26 de diciembre de 2007, hecho que no fue controvertido por el municipio demandado.

² Folios 120 a 127 del c 1

³ No obra copia de esa resolución en el expediente porque no fue aportada como prueba por el municipio demandado. Pese a que el municipio pidió que se decretara cuando interpuso el recurso de apelación, la prueba fue negada mediante auto del 8 de junio de 2012.

⁴ Folios 130 a 142 c 1

- El 26 de marzo de 2008, la demandante respondió el requerimiento especial No. 010⁵
- El 6 de agosto de 2008, mediante auto No. 005, el municipio de Dagua dijo que ampliaba el requerimiento especial 0010 de 2007 y, para el efecto, en el artículo primero, ordenó la ampliación del requerimiento especial 0010 de 2007, pero no en el sentido de adicionar hechos a los ya referidos en ese requerimiento, sino en el sentido de *“ampliar el término del requerimiento especial 010 de 2007 ..., por una vez y por el término de dos meses”*. En el artículo segundo, entonces, el municipio de Dagua decidió suspender “los términos procesales” por dos meses y en el artículo tercero decidió decretar pruebas referidas a los hechos ya propuestos, en su mayoría, en el requerimiento especial 010 de 2007. Se precisa que “en su mayoría”, porque el auto 005 de 2008 decreta pruebas referidas a los ingresos que la demandante percibió en otros municipios y por los que habría declarado el impuesto de industria y comercio en esas jurisdicciones, hecho sobre el que nada se dice en el requerimiento ordinario 010 de 2007. En todo caso, en el auto 005 no se precisa en qué cuantías y por qué razones se propondría desconocer la suma que la demandante descontó en su declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente a los ingresos brutos obtenidos en otras jurisdicciones.⁶

⁵ Folios 144 a 177 c 1

⁶ Folios 179 a 182 c 1



- El 14 de octubre de 2008, la demandante contestó el auto No. 005, en el sentido de aportar las pruebas pedidas por el municipio de Dagua.⁷
- El 24 de noviembre de 2008, el municipio de Dagua profirió la Resolución 062 que formula la liquidación oficial de revisión a cargo de EPSA S.A. E.S.P. por la declaración del impuesto de industria y comercio del año 2005. Incrementó la base gravable en \$10.785.952.333, liquidó un impuesto de industria y comercio y avisos y tableros por \$9.379.088.986 y un total de sanción por inexactitud de \$17.257.523.734.

Los hechos narrados dan cuenta de que, efectivamente, el municipio demandado formuló dos requerimientos especiales por el año gravable 2005.

El requerimiento especial No. 001 de 2006 fue revocado, pero esta revocatoria es improcedente, pues, tal como lo ha precisado la Sala⁸, la revocatoria no procede respecto de actos de trámite porque, precisamente, no crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas particulares y concretas que puedan ser revocadas.

⁷ Folios 191 a 205 c 1

⁸ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ. Bogotá, D.C., trece (13) de agosto de dos mil quince (2015). Expediente: 250002327000-2009-00069-02 (20162) Demandante: Cámara de Comercio de Bogotá. Demandado: Departamento de Cundinamarca.



En todo caso, se configura la causal de nulidad por falta de competencia temporal porque está probado que el municipio demandado interpretó erróneamente el artículo 708 del E.T. pues consideró que podía suspender la actuación administrativa para decretar y practicar pruebas para fundamentar el requerimiento especial inicial, cuando lo cierto es que la ampliación está prevista para adicionar hechos nuevos y decretar pruebas referidas a tales hechos. Además, está más que probado que el plazo para ampliar el requerimiento especial estaba vencido cuando se expidió el auto 005 de 2008.

En efecto, el artículo 707 del E.T.⁹ dispone que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante tiene un plazo de tres meses, a partir de la notificación del requerimiento especial, para responderlo, hecho que en el caso concreto ocurrió el 26 de marzo de 2008. A partir de esa fecha, conforme con el artículo 708 del E.T., el municipio de Dagua contaba con un plazo de tres meses para ampliar el requerimiento especial, esto es, hasta el 26 de junio de 2008. Es un hecho probado y no controvertido que el Auto 005, que habría ampliado el requerimiento especial, se expidió el 6 de agosto de 2008, esto es, por fuera del plazo legal.

Dado que la ampliación al requerimiento especial no surtiría efectos, la liquidación oficial de revisión se debió notificar, a más tardar, dentro de los

⁹ **ARTICULO 707. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL.** Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas.



seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial 0010 del 18 de diciembre de 2008, notificado el 26 de diciembre de ese mismo año, esto es, a más tardar el 26 de septiembre de 2008. Sin embargo, los hechos dan cuenta que fue proferida el 24 de noviembre de 2008.

Conforme con lo expuesto, está probada la causal de nulidad por falta de competencia temporal. En consecuencia, se confirmará la sentencia, no siendo necesario referirse a las demás causales de nulidad propuestas en la demanda.

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

F A L L A:

CONFÍRMASE la sentencia proferida el 1º de abril de 2011 por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por EPSA S.A. E.S.P. en contra el municipio de Dagua.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.



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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**
Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**