



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., once (11) de julio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 13001-23-33-000-2019-00319-01 (28287)
Demandante: TRAN DN S.A.S.
Demandado: Distrito de Cartagena de Indias

Temas: Impuesto de industria y comercio – año gravable 2014. Oportunidad probatoria.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de junio de 2023, dictada por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión nro. 7, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos¹:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de la Resolución No. AMC-RES-004068-2017 de fecha 20 de octubre de 2017, mediante la cual la Secretaría de Hacienda Pública Distrital modificó la declaración presentada por la sociedad *TRANSPORTES (sic) DANNY S.A.S.*, e impuso una sanción por inexactitud y su confirmatoria, Resolución No. AMC-RES-004783-2018 de 27 de noviembre de 2018, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** el valor total de impuesto de industria y comercio y sus complementarios de avisos y tableros y sobretasa bomberil, para el año gravable 2014, en la suma de VEINTINUEVE MILLONES CUATROCEINTOS (sic) OCHENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS (\$29.488.888), por los motivos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** la sanción por inexactitud impuesta a *TRANSPORTES (sic) DANNY S.A.S.*, por concepto de la declaración del impuesto de industria y comercio y sus complementarios de avisos y tableros y sobretasa bomberil, para el año gravable 2014, en la suma de SESENTA Y CUATRO MILLONES CUATROCEINTOS OCHENTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS (\$64.484.888), por los motivos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

CUARTO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

QUINTO: NO CONDENAR en costas (...)"

ANTECEDENTES

Previo requerimiento especial², la Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena profirió la Resolución nro. AMC-RES-004068 del 20 de octubre de 2017³, mediante la

¹ Folios 1 a 21, índice 2, SAMAI.

² Folios 1 a 5, índice 2, SAMAI. Requerimiento Especial nro. AMC-OFI-0035432 del 19 de abril de 2017.

³ Folios 8 a 12, índice 2, SAMAI.



cual se expidió la Liquidación Oficial de Revisión del impuesto de industria y comercio del año gravable 2014, aumentando los ingresos ordinarios y extraordinarios del periodo a \$6.455.600.000, desconociendo las retenciones a título de ICA por \$51.645.000, determinando un mayor impuesto a cargo e imponiendo sanción por inexactitud.

La parte demandante interpuso el 26 de febrero de 2018 el recurso de reconsideración⁴ contra esta decisión, la cual fue confirmada mediante la Resolución nro. AMC-RES-004783 del 27 de noviembre de 2018⁵.

DEMANDA

TRAN DN S.A.S., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones⁶:

“Dentro de la presente acción, solicito del honorable Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo se **DECRETE LA NULIDAD** de la Resolución No AMC-RES-004068-2017 (*sic*) de Noviembre 27 de 2018, notificada el día 13 de Febrero de 2019, mediante la cual se falló el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No AMC-RES-004868-2017 (*sic*) de Octubre 20 de 2015 (*sic*), que Liquido (*sic*) Oficialmente la Revisión del Impuesto de Industria y Comercio del año Gravable de 2014 de la empresa TRAN DN S.A.S con NIT 820.003.957-1, y se le impuso sanción Por inexactitud a mi representada y como consecuencia SE LE RESTABLEZCA EN SU DERECHO, confirmando la base gravable determinada en la declaración de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente al año 2014 identificado con el número de formulario 20151004266 y la (*sic*) no hay lugar a liquidación de sanción por inexactitud.

Pretensión que se fundamenta en las siguientes peticiones:

- 1.1. Se decrete la nulidad de la Resolución No. AMC-RES-004868-2017 (*sic*) de Octubre 20 de 2017, notificada el día 20 de Diciembre de 2017, mediante la cual se expidió la Liquidación Oficial de Revisión del Impuesto de Industria y Comercio, avisos y tableros y sobre tasa bomberil por el año gravable 2014.
- 1.2. Se decrete la nulidad de la Resolución No. AMC-RES-004783-2018 de Noviembre 27 de 2018, notificada el día 13 de Febrero de 2019, mediante la cual se falló el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. AMC-RES-004868-2017 (*sic*) de Diciembre (*sic*) 20 de 2017, que Liquido (*sic*) Oficialmente la Revisión del Impuesto de Industria y Comercio Industria y Comercio (*sic*), avisos y tableros y sobre tasa bomberil por el año gravable 2014.
- 1.3. Que como consecuencia de las declaraciones de nulidad de los actos administrativos se declare a título de restablecimiento del derecho la firmeza de la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio en la que se propone corrección de la declaración inicialmente presentada por la sociedad TRAN DN S.A.S con Formulario N° 20151004266 Ver FL 35, por el año gravable de 2014 y como consecuencia de esa declaratoria de firmeza no deberá pagarse valor alguno por concepto de la Liquidación Oficial del impuesto contenida en la Resolución No. AMC-RES-004868-2017 (*sic*) de Octubre 20 de 2017, notificada el día 20 de Diciembre de 2017, mediante la cual se expidió la Liquidación Oficial de Revisión del Impuesto de Industria y Comercio del año 2014”.

⁴ Folio 13, índice 2, SAMAI.

⁵ Folios 24 a 33, índice 2, SAMAI.

⁶ Folios 1 a 8, índice 2, SAMAI.



Normas invocadas como vulneradas y concepto de violación

La demandante invocó como normas vulneradas los artículos 29 de la Constitución Política; 684 y 742 del Estatuto Tributario Nacional; 333 y 351 del Acuerdo 41 del 21 de diciembre de 2016 – Estatuto de Rentas de Cartagena; 32 de la Ley 14 de 1983 y 1° del Decreto 3070 de 1983.

El concepto de violación se sintetiza así:

El Distrito erró en la determinación de los valores de la declaración al no efectuar ningún estudio contable, entre ellos, el anticipo, ya que aumentó de \$6.703.000 a \$25.203.000.

Por otro lado, indicó que la sanción por inexactitud se calculó con base en la adición de ingresos y el desconocimiento de las retenciones que le fueron practicadas a la empresa. Al respecto aceptó que, si bien se presentó una diferencia en los ingresos inicialmente declarados y los efectivamente percibidos, esto fue por un error involuntario al haberse facturado sin que se especificara que eran ingresos para terceros. Y con relación a las retenciones desconocidas por la administración tributaria advirtió que con la demanda se adjuntaban los certificados de retención a título de impuesto de industria y comercio, presentadas y debidamente consignadas por los agentes de retención.

Aceptó que se cumplían los requisitos para imponer la sanción por inexactitud de conformidad con lo señalado por el artículo 647 del Estatuto Tributario, e indicó que no se debía liquidar el impuesto de avisos y tableros porque la empresa no realizó el hecho generador durante el periodo discutido.

Concluyó que la Secretaría de Hacienda no realizó el cruce de información interadministrativa, prejuzgó con base en una presunción de inexactitud, no realizó la práctica de la inspección contable, se equivocó en solicitar la modificación del anticipo liquidado, y erró al liquidar la sanción sobre el mayor valor calculado del anticipo.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Distrito de Cartagena**⁷ se opuso a las pretensiones de la demanda al considerar que los actos administrativos fueron expedidos conforme a la ley y se garantizó el debido proceso a la demandante.

Sostuvo que las retenciones en la fuente que fueron declaradas debieron ser proporcionales con los ingresos obtenidos, y trasladar aquellas que se correspondieran con los ingresos recibidos para terceros.

Con relación a los certificados de retención a título de impuesto de industria y comercio, señaló que son globales y referencian la prestación del servicio de transporte incluyendo vehículos que no son de propiedad de la empresa, por lo que no soportan la realidad contable y fiscal.

Manifestó que debe existir coherencia entre las bases gravables de las retenciones en la fuente de los periodos inferiores a un año (mensual o bimestral) con la base

⁷ Folios 90 a 94, índice 2, SAMAI.



gravable anual, y de igual forma, consistencia entre los respectivos montos retenidos porque las tarifas para efectuarlas son iguales que aquellas para calcular el impuesto.

Por último, propuso “*las demás excepciones que el despacho encuentre probadas en el transcurso del proceso*”.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Bolívar**⁸ accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

El Tribunal encontró demostrado que la demandante presentó su declaración de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, y sobretasa bomberil por el periodo 2014, reportando ingresos por \$1.717.051.000 y retenciones practicadas por valor de \$51.645.000, las cuales fueron probadas mediante los certificados de retención aportados en donde consta un valor total por este concepto de \$51.909.112.

De esta forma encontró acreditado que la totalidad de las sumas relacionadas por el contribuyente en su declaración a título de retención en la fuente por impuesto de industria y comercio le fueron efectivamente practicadas, desvirtuando la legalidad de los actos administrativos.

Por otra parte, concluyó que la adición de ingresos propuesta por la administración tributaria no fue aceptada por parte del demandante, al no constar una declaración de corrección en la que se liquidaran los mayores valores propuestos y el pago del impuesto correspondiente. Por consiguiente, al haber persistido la omisión de ingresos, procedía la sanción por inexactitud.

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos administrativos acusados, reliquidó el impuesto teniendo en cuenta los ingresos establecidos por la administración y reconociendo las retenciones declaradas por el contribuyente, y disminuyó la sanción por inexactitud en aplicación del principio de favorabilidad⁹.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandada** apeló el fallo¹⁰, con base en los siguientes argumentos:

Precisó que la empresa en sede administrativa no aportó ningún soporte de las retenciones que le fueron practicadas a título de impuesto de industria y comercio, y no dio argumentos que justificaran el menor valor de los ingresos declarados.

La modificación a la liquidación privada del demandante por el año gravable 2014 es válida, pues el Distrito expidió los actos administrativos demandados conforme a derecho, dentro de sus facultades y sin vulnerar las normas constitucionales o legales. Además, estos no fueron falsamente motivados porque la demandante no aportó la declaración de corrección ni la aceptación de los mayores valores propuestos.

⁸ Folios 1 a 21, índice 2, SAMAI.

⁹ El Tribunal para determinar la sanción por inexactitud en aplicación del principio de favorabilidad, calculó la diferencia entre el saldo a favor declarado inicialmente por la parte demandante por la suma de \$34.996.000, y el valor total del impuesto establecido en la liquidación efectuada en la sentencia por \$29.488.888. De esta forma al sumar estos dos valores, se estableció que la base de la sanción y, por ende su valor final, fue la suma de \$64.484.888.

¹⁰ Folios 1 a 7, índice 2, SAMAI.



TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Al no decretarse pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 del 2021, no se corrió traslado para alegar. Igualmente, según lo prevé el numeral 4 *ibidem*, ninguna de las partes se pronunció respecto del recurso de apelación interpuesto.

El **Ministerio Público**¹¹ solicitó confirmar la sentencia apelada, toda vez que en el expediente obran los certificados de las retenciones que le fueron practicadas al demandante por concepto de impuesto de industria y comercio en el año 2014. Señaló que la declaración de corrección presentada en el año 2019, fue extemporánea y, por lo tanto, carece de validez.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación presentado por la parte demandada le corresponde a la Sala determinar si la demandante aportó oportunamente pruebas válidas para demostrar las retenciones en la fuente declaradas en el impuesto de industria y comercio del año 2014.

De forma preliminar se señala que no se realizará ningún pronunciamiento sobre el incremento del anticipo con ocasión de la adición de ingresos y mayor impuesto a cargo liquidado por el Tribunal, ya que esto no fue objeto de apelación por ninguna de las partes¹².

El impuesto de industria y comercio. Oportunidad probatoria

El Distrito de Cartagena apeló la decisión del Tribunal por considerar que los actos fueron expedidos en debida forma, y porque, a su juicio, la demandante no aportó pruebas que sustentaran los valores declarados a título de retención en la fuente por el año 2014, en la oportunidad procesal que le fue otorgada en sede administrativa.

Ahora bien, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA- dispone en el numeral 5 del artículo 162 que la demanda contendrá *“la petición de las pruebas que el demandante pretende hacer valer. En todo caso, este deberá aportar todas las documentales que se encuentren en su poder”*. Y el artículo 212 *ibidem* establece que:

“Artículo 212. Oportunidades probatorias. Para que sean apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados en este Código.

En primera instancia, son oportunidades para aportar o solicitar la práctica de pruebas: la demanda y su contestación; la reforma de la misma y su respuesta; la demanda de

¹¹ Folios 1 a 11, índice 11, SAMAI.

¹² Si bien en sede administrativa la parte demandante indicó que la sanción por inexactitud fue indebidamente calculada porque se incluyó en la base para su liquidación el mayor valor del anticipo que se generó al modificar el impuesto declarado; y en la demanda se expuso que existió un error al liquidar el mayor anticipo, es claro que ninguna de las partes cuestionó mediante recurso de apelación la determinación del anticipo que realizó el Tribunal, razón por la cual no le es dable a la Sala abordar su análisis. Con todo, la exigibilidad o no del mismo, estaría vinculada a la demostración del pago del impuesto correspondiente al año gravable siguiente, al cual correspondía ser imputado.



reconvención y su contestación; las excepciones y la oposición a las mismas; y los incidentes y su respuesta, en este último evento circunscritas a la cuestión planteada (...).

Por este motivo, es criterio reiterado de la jurisprudencia que *“en virtud de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, una de las posibilidades con las que cuenta el administrado para desvirtuar la presunción de legalidad del acto demandado, es con nuevas o mejores pruebas que las aportadas en sede administrativa, pues, legalmente no existe ningún impedimento para que no se puedan valorar pruebas diferentes a las tenidas en cuenta por la Administración, además, de que es carga de las partes, probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”*¹³.

La admisión en el proceso judicial de aquellas pruebas no presentadas en sede administrativa es posible, en virtud del principio de libertad probatoria y el consecuente derecho que le asiste a las partes de aportar los medios de prueba que consideren necesarios para sustentar sus afirmaciones en sede judicial¹⁴. Al respecto esta Sección consideró que¹⁵:

“En virtud del principio de libertad probatoria y de la carga de la prueba, en el proceso judicial, el contribuyente puede presentar nuevas pruebas en la vía judicial para hacer valer su derecho, sin que exista impedimento para ello. Entender lo contrario, no solo desconocería el objeto de la jurisdicción sino la naturaleza de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, instrumento del que gozan los administrados para desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos (...).”

En este sentido, como mediante la demanda el contribuyente puede desvirtuar la presunción de legalidad de los actos demandados con nuevas o mejores pruebas que las aportadas en sede administrativa al no existir impedimento alguno para que se aprecien pruebas diferentes a las valoradas en sede administrativa, y por otro lado, el artículo 320 del Código General del Proceso señala que el objeto del recurso de apelación es que el superior examine la cuestión decidida solo respecto a los reparos concretos formulados por el recurrente en la apelación, esta Sala considerará las pruebas que obran en el expediente, de cara a verificar las sumas declaradas por el contribuyente por el año gravable 2014.

En el expediente se encuentra acreditado que dentro de las pruebas aportadas están los certificados de retención en la fuente a título de impuesto de industria y comercio practicadas al demandante en el año 2014¹⁶, de la siguiente forma:

Año/periodo	Fecha certificado	Agente de retención	Valor retención	Concepto
2014 – 1º bimestre	19 de marzo de 2014	C.I. MX Compuestos Colombia S.A.S.	\$955.103	Bienes y/o prestación de servicios

¹³ Consejo de Estado, Sala de Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 16 de septiembre de 2010, exp. nro. 17101. C.P. William Giraldo Giraldo. Reiterada en Sentencias del 29 de agosto de 2019, exp. nro. 20130, C.P. Jorge Octavio Ramírez; del 21 de octubre de 2021, exp. nro. 25285, C.P. Milton Chaves García; del 2 de diciembre de 2021, exp. nro. 24255, y del 15 de septiembre de 2022, exp. nro. 24134, C.P. Julio Roberto Piza.

¹⁴ Consejo de Estado, Sala de Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de febrero de 2022, exp. nro. 24394. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; Sentencias del 14 de junio de 2018, exp. nro. 21061, del 4 de octubre de 2018, exp. nro. 19778, del 25 de julio de 2019, exp. nro. 21683, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 29 de agosto de 2019, exp. nro. 21774, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁶ Folios 29 a 41, índice 2, SAMAI.



Año/periodo	Fecha certificado	Agente de retención	Valor retención	Concepto
2014 – 3 bimestre	15 de julio de 2014	C.I. MX Compuestos Colombia S.A.S.	\$745.717	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 4 bimestre	15 de septiembre de 2014	C.I. MX Compuestos Colombia S.A.S.	\$533.488	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 5 bimestre	14 de noviembre de 2014	C.I. MX Compuestos Colombia S.A.S.	\$687.511	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 6 bimestre	15 de enero de 2015	C.I. MX Compuestos Colombia S.A.S.	\$1.122.678	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 1° bimestre	19 de marzo de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$2.355.374	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 2° bimestre	16 de mayo de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$3.863.991	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 3 bimestre	15 de julio de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$2.889.098	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 4 bimestre	15 de septiembre de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$4.118.535	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 5 bimestre	14 de noviembre de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$4.214.028	Bienes y/o prestación de servicios
2014 – 6 bimestre	15 de enero de 2014	MX Resinas Colombia S.A.S.	\$5.418.432	Bienes y/o prestación de servicios
2014	15 de enero de 2015	Polipropileno del Caribe S.A. Propilco S.A.	\$24.832.023	Demás activ. Servicios
2014	15 de enero de 2015	Compounding and Masterbatching Industry LTDA – COMAI LTDA.	\$173.134	Transp. Terrestres
TOTAL			\$51.909.112	

Como se advirtió anteriormente, la demanda es una oportunidad probatoria para el contribuyente de allegar nuevos o mejores medios de prueba que sustenten los hechos alegados. En este caso, con la demanda fueron aportados los certificados de retención en la fuente a título de ICA del año gravable 2014 que le fueron practicadas a la demandante, y que cubren el valor declarado por esta.

Por ende, aun cuando los actos administrativos fueron expedidos según los documentos que para ese momento fueron puestos en conocimiento de la administración, ello no obsta para que en esta instancia no sean valoradas otras pruebas que llevan a considerar ajustado a derecho el valor declarado por la demandante por concepto de retención¹⁷. Y aunque la administración distrital tuvo la oportunidad de cuestionar el valor probatorio de los mencionados certificados de retención, no lo hizo así, por lo que debe concluirse que tales certificados constituyen prueba válida y oportunamente allegada al expediente de las retenciones en la fuente consignadas por la demandante en su declaración privada del impuesto de industria y comercio correspondiente al año 2014. Por lo anterior, no prospera el cargo de apelación.

¹⁷ En la declaración presentada por el contribuyente se declaró por retenciones practicadas un valor de \$51.645.000, valor que fue soportado por los certificados de retención en los cuales se establece un valor total retenido en el año 2014 por \$51.909.112.



Comoquiera que el Distrito no discutió la determinación del valor del impuesto que liquidó el Tribunal, se confirmará en su totalidad la sentencia de primera instancia.

Condena en costas

Con relación a la condena en costas en esta instancia, conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En consecuencia, la Sala confirmará en su totalidad la sentencia apelada.

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

FALLA

PRIMERO: Confirmar la sentencia de primera instancia del 16 de junio de 2023, dictada por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión nro. 7.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

TERCERO: Reconocer personería a Isela Berrocal Llorente como apoderado de la parte demandada conforme con el poder visible en el expediente¹⁸.

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

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Salvo parcialmente voto

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>

¹⁸ Folios 1 a 24, índice 2, SAMAI.