

RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA - Congruencia externa de la sentencia / SENTENCIA - Congruencia externa / PRINCIPIO DE CONGRUENCIA - Transgresión

La congruencia externa de la sentencia, como lo señalan las diferentes providencias invocadas por la recurrente, se refiere a la concordancia entre lo resuelto y los pedimentos de las partes; este principio tiene su fundamento en el artículo 170 del C. C. A., modificado por el artículo 38 del decreto 2304 de 1989, según el cual la sentencia "...debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y las excepciones con el objeto de resolver todas las peticiones". El artículo 170 del C. C. A., ya mencionado, objeto de la jurisprudencia que se reputa contrariada, prevé que debe haber concordancia entre lo pedido por las partes, lo consignado en la demanda y en las excepciones, y la decisión contenida en la sentencia. En el caso de autos es claro que la demandante formuló cuatro cargos contra el acto acusado; el a quo encontró probado el primero de ellos y por tanto se abstuvo de pronunciarse sobre los tres restantes; el Municipio de Barrancabermeja apeló la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander, que le era desfavorable; Ecopetrol no apeló, porque la sentencia lo favorecía; y no lo hizo adhesivamente, porque esta modalidad, como es lógico, implica que la providencia respectiva le fuera desfavorable por algún aspecto. En ese orden de ideas, es evidente que la Sección Cuarta, al revocar el fallo de primer grado, pero abstenerse de estudiar los otros tres cargos formulados por la recurrente, transgredió el principio de congruencia porque al infirmar lo resuelto por el a quo debía ocuparse del análisis de los otros argumentos, que el juez de primer grado no estudió en la medida en que le dio prosperidad al primero. Así las cosas, es dable concluir que la sentencia recurrida contrarió la jurisprudencia de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo relacionada con el principio de congruencia, y por tanto, deberá infirmarse. Por tal razón, la Sala Plena deberá ocuparse de estudiar la materia de fondo planteada en la totalidad de los cargos.

RECURSO DE APELACION - Caminos que debe seguir el superior al resolver / SENTENCIA FAVORABLE EN PRIMERA INSTANCIA - La parte favorecida no tiene vocación para recurrirla, ni tampoco tiene cabida la apelación adhesiva

Es importante destacar que al resolver el recurso de apelación, el superior puede seguir uno de tres caminos, a saber: 1) Confirmar la decisión del inferior; 2) Modificarla, es decir, variar algunos de sus aspectos, dejando iguales los otros, que serán materia entonces de confirmación; o 3) Revocarla en su totalidad, en cuyo caso debe proferir la decisión de reemplazo, para lo cual es menester estudiar y analizar los puntos de la demanda que hayan sido omitidos por el inferior. Asimismo, debe hacerse hincapié en que la interposición del recurso de apelación implica la existencia de interés jurídico para ello, esto es, que la decisión de primer grado debe serle parcial o totalmente desfavorable al recurrente, porque de lo contrario no le es dable impugnarla. Por consiguiente, cuando la sentencia de primera instancia le es totalmente favorable a una de las partes no tiene vocación para recurrirla, ni tampoco tiene cabida la apelación adhesiva.

RETROACTIVIDAD DE LA LEY TRIBUTARIA - Prohibición / RETROSPECTIVIDAD DE LA LEY TRIBUTARIA - Prohibición / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Acuerdo 041 de 1990 del Concejo de Barrancabermeja debe aplicarse enteramente al fenómeno impositivo

A partir de la Constitución Política de 1991 quedaron proscritas de nuestro sistema tributario nacional y territorial la retrospectividad y la retroactividad. Lo cual se acompasa nítidamente con el postulado político-jurídico que determina

que no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca. Postulado que a términos de la doctrina y del primer inciso del artículo 338 superior se erige como el principio de la legalidad del tributo. Por consiguiente, con arraigo en las anteriores disposiciones surgen por fuerza las siguientes conclusiones: a) La aplicabilidad del acuerdo 041 de 1990 en materia de bases gravables y tarifas del impuesto de industria y comercio a las actividades económicas realizadas durante el año gravable de 1990 resulta improcedente por su clara inconstitucionalidad sobreviniente; b) En materia de impuesto de industria y comercio el acuerdo 041 de 1990 ostenta una ruptura cronológica y conceptual que atenta contra el principio de la legalidad del tributo, al propio tiempo que dificulta su aplicación y con ello la vigencia del principio de la simplicidad del tributo; c) Por lo tanto, el acuerdo 041 de 1990 debe aplicarse enteramente al fenómeno impositivo en cuestión a partir del 1º de enero de 1991, esto es, tanto en lo concerniente a los elementos de la obligación tributaria como en lo atinente a la concreción de las bases gravables y sus tarifas. Consecuentemente, al ser patente el contrasentido del acuerdo 041 de 1990 para con las normas superiores, el primer cargo está llamado a prosperar. Así las cosas, las pretensiones de la parte actora están llamadas a prosperar, por lo cual deberá confirmarse lo resuelto por el Tribunal.

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Consejero ponente: CARLOS ARUTRO ORJUELA GONGORA

Santa Fe de Bogotá, D. C., catorce (14) de marzo de dos mil (2000).

Radicación número: S-571

Actor: ECOPETROL

Referencia: RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA.

Procede la Sala a desatar el recurso extraordinario de súplica interpuesto por la parte actora contra la sentencia proferida el 1º de septiembre de 1995 por la Sección Cuarta de esta Corporación, que revocó la de primer grado dictada por el Tribunal Administrativo de Santander, favorable a las pretensiones de la demanda.

CAUSAL INVOCADA:

Se aduce que la providencia cuestionada contraría, sin autorización de la Sala Plena, la jurisprudencia sentada por ésta en varios pronunciamientos en lo que hace con el principio de congruencia de la sentencia.

Para demostrar lo anterior, se invocan cinco (5) sentencias relacionadas con este tópico, a saber:

1.- Sentencia del 30 de agosto de 1983, dictada en el expediente N° 10.910, actor: Francisco Forero, Consejero Ponente: Dr. Gustavo Humberto Rodríguez;

2.- Sentencia del 5 de diciembre de 1988, actor: Julio César Ocampo, Consejero Ponente: Dr. Alvaro Lecompte Luna;

3.- Sentencia del 29 de marzo de 1989, (en el escrito se invocó equivocadamente como de mayo), expediente R-037, Actor: Likes Bross, Consejera Ponente: Dra. Clara Forero de Castro;

4.- Sentencia del 10 de agosto de 1989, expediente S-044, actor: José A. Pedraza, Consejera Ponente: Dra. Clara Forero de Castro;

5.- Sentencia del 9 de febrero de 1993, actor: Sergio Sierra; expediente S-207, Consejero Ponente: Dr. Jaime Abella Zárate.

Al respecto se aduce que la jurisprudencia recogida en estas providencias parte del supuesto de que:

“...uno de los principios del procedimiento civil, aplicables por el contencioso administrativo, señalados por las normas positivas y explicados por la doctrina es el de la congruencia, que es interna en cuanto se exige armonía entre las partes motiva y resolutive de la sentencia y externa, en cuanto requiere concordancia entre el pedido de las partes, consignado en la demanda y en las excepciones, y la decisión contenida en la sentencia.” (El subrayado es del escrito).

“Este principio, propio del sistema dispositivo o congruente con él, puede ser violado por ultrapetita, extrapetita o minuspetita, también la doctrina ha explicado que hay ultrapetita cuando se reconoce un mayor derecho que el invocado por el demandante, extrapetita cuando se reconoce un derecho que no ha sido declarado y minuspetita, cuando se omite considerar los pedimentos.” (El subrayado es del escrito). (Fl. 5, cuaderno N° 1).

INFORME DE LA RELATORIA:

De conformidad con el informe de la Relatoría (Fls. 37-40), cuaderno N° 1), las providencias invocadas tratan todas el tema del principio de congruencia, y con posterioridad a las mencionadas por el recurrente se produjo una similar el 19 de agosto de 1993, expediente S-186, actora: Sociedad Alberto Corredor y Cía. Ltda., Consejero Ponente: Dr. Yesid Rojas Serrano.

LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA:

El Tribunal Administrativo de Santander accedió a las pretensiones de la demanda, porque consideró que se produjo una aplicación retroactiva del Acuerdo N° 041 de 1990 (21 de diciembre), del Concejo Municipal de Barrancabermeja; por tanto, declaró la nulidad de la liquidación oficial del impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1990. Y agregó que se consideraba eximido de examinar y pronunciarse sobre los restantes aspectos planteados en la demanda.

LA SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA:

La Sección Cuarta del Consejo de Estado revocó dicha providencia el 11 de septiembre de 1995, y en su lugar denegó las pretensiones de la demanda.

Para la Sección Cuarta, no se infringieron las normas constitucionales invocadas, porque el Acuerdo N° 041 de 1990 fue expedido en vigencia de la Carta Política de 1886, y las de 1991 no son aplicables, porque cuando fue promulgado dicho acuerdo estaban vigentes y surtían la plenitud de sus efectos las del texto anterior.

De otro lado, estimó que cabía la aplicación retrospectiva de la ley tributaria antes del nuevo texto constitucional.

Por último, dijo que como la actora no apeló adhesivamente, no había lugar a pronunciarse sobre los demás puntos planteados en la demanda.

En ese orden de ideas, el primer aspecto que debe definir la Sala, es el de si efectivamente la sentencia de la Sección Cuarta de esta Corporación, objeto del recurso extraordinario, contrarió la jurisprudencia relacionada con el tema del principio de congruencia.

Para ello, SE CONSIDERA:

La congruencia externa de la sentencia, como lo señalan las diferentes providencias invocadas por la recurrente, se refiere a la concordancia entre lo resuelto y los pedimentos de las partes; este principio tiene su fundamento en el artículo 170 del C. C. A., modificado por el artículo 38 del decreto 2304 de 1989, según el cual la sentencia "...debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y las excepciones **con el objeto de resolver todas las peticiones**". (Se subraya).

Pues bien; la demanda presentada por Ecopetrol (Fis. 202-216 del expediente del Tribunal), formuló cuatro (4) cargos contra el acto acusado, a saber:

- 1.- La liquidación oficial es violatoria de los principios del Derecho Tributario consagrados en la Constitución (artículos 338 y 363);
- 2.- La liquidación oficial es violatoria del artículo 36 de la ley 14 de 1983 y del artículo 77 de la ley 49 de 1990;
- 3.- El acto administrativo de liquidación viola las disposiciones del reglamento municipal;
- 4.- El acto acusado viola el artículo 5º de la ley 30 de 1982.

El a quo le dio prosperidad a las pretensiones de la demanda en cuanto encontró demostrado el primer cargo; por ello, se abstuvo de analizar los tres restantes.

La Sección Cuarta, por su parte, no compartió los razonamientos del tribunal y revocó su sentencia, para en su lugar denegar las pretensiones; y no entró a estudiar los tres cargos restantes, al considerar que Ecopetrol no apeló adhesivamente.

El artículo 170 del C. C. A., ya mencionado, objeto de la jurisprudencia que se reputa contrariada, prevé que debe haber concordancia entre lo pedido por las partes, lo consignado en la demanda y en las excepciones, y la decisión contenida en la sentencia.

En el caso de autos es claro que la demandante formuló cuatro cargos contra el acto acusado; el a quo encontró probado el primero de ellos y por tanto se abstuvo de pronunciarse sobre los tres restantes; el Municipio de

Barrancabermeja apeló la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander, que le era desfavorable; Ecopetrol no apeló, porque la sentencia lo favorecía; y no lo hizo adhesivamente, porque esta modalidad, como es lógico, implica que la providencia respectiva le fuera desfavorable por algún aspecto.

En ese orden de ideas, es evidente que la Sección Cuarta, al revocar el fallo de primer grado, pero abstenerse de estudiar los otros tres cargos formulados por la recurrente, transgredió el principio de congruencia porque al infirmar lo resuelto por el a quo debía ocuparse del análisis de los otros argumentos, que el juez de primer grado no estudió en la medida en que le dio prosperidad al primero.

Así las cosas, es dable concluir que la sentencia recurrida contrarió la jurisprudencia de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo relacionada con el principio de congruencia, y por tanto, deberá infirmarse. Por tal razón, la Sala Plena deberá ocuparse de estudiar la materia de fondo planteada en la totalidad de los cargos.

Por lo demás, es importante destacar que al resolver el recurso de apelación, el superior puede seguir uno de tres caminos, a saber: 1) Confirmar la decisión del inferior; 2) Modificarla, es decir, variar algunos de sus aspectos, dejando iguales los otros, que serán materia entonces de confirmación; o 3) Revocarla en su totalidad, en cuyo caso debe proferir la decisión de reemplazo, para lo cual es menester estudiar y analizar los puntos de la demanda que hayan sido omitidos por el inferior. Asimismo, debe hacerse hincapié en que la interposición del recurso de apelación implica la existencia de interés jurídico para ello, esto es, que la decisión de primer grado debe serle parcial o totalmente desfavorable al recurrente, porque de lo contrario no le es dable impugnarla. Por consiguiente, cuando la sentencia de primera instancia le es totalmente favorable a una de las partes no tiene vocación para recurrirla, ni tampoco tiene cabida la apelación adhesiva. En efecto, así lo predicen en la doctrina extranjera Chiovenda, Carnelutti, Calamandrei, Redenti y Rocco; y en la nacional Devis Echandía, Morales Molina y Azula Camacho, entre otros.

CONSIDERACIONES DE INSTANCIA:

En el acápite de pretensiones la demanda se particulariza así:

- “1.1 Que se restablezca el DERECHO de la EMPRESA COLOMBIANA DE PETROLEOS - COMPLEJO INDUSTRIAL DE BARRANCABERMEJA lesionado con la actuación administrativa contenida en los siguientes documentos:
- 1.1.1. Resolución 053 de fecha 6 de mayo de 1993, por medio de la cual se hace una liquidación oficial correspondiente al impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1990, originaria de la Sección de Impuestos Municipales de Barrancabermeja.
- 1.1.2. Resolución número 060 de fecha 09 de julio de 1993 mediante la cual se decidió un recurso de reposición, proferido igualmente por la Sección de Impuestos Municipales de Barrancabermeja.
- 1.1.3. Resolución número 001 del 13 de octubre de 1993 por medio de la cual se resuelve un recurso de apelación, emitida por la JUNTA DE HACIENDA MUNICIPAL de Barrancabermeja.
- 1.2 Que se declare que son NULAS las Resoluciones 053 de fecha 6 de mayo de 1993 y 060 del 09 de julio de 1993 proferidas por la Sección de Impuestos Municipales de Barrancabermeja y la Resolución No 001 del 13 de octubre de 1993 emitida por la junta de Hacienda Municipal de Barrancabermeja.
- 1.3 Que en consecuencia, se declare EN FIRME la liquidación privada presentada por el Complejo Industrial de Barrancabermeja por el año gravable de 1990 y correspondiente al Impuesto de Industria y Comercio.”

En la demanda se dirigieron, como ya se anotó, cuatro cargos contra el acto acusado, expresándose el primero en los siguientes términos:

Primer cargo.- La liquidación oficial es violatoria de los principios de Derecho Tributario consagrados en la Constitución (artículos 338 y 363).

Lo sustenta así la recurrente:

“El Acto Administrativo de Liquidación contenido en la Resolución N° 063 de 1993 del Impuesto de Industria y Comercio del año gravable de 1990 a cargo de mi representada desconoce y vulnera sus derechos al aplicarle retroactivamente una norma nueva que según precisas disposiciones de artículo, los artículos 338 y 363 de nuestra carta fundamental no puede aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la (sic) respectivo acuerdo.”

*“En la nueva Constitución se consagró el principio de la no **retroactividad**, particularmente en el caso de los tributos que se determinen conforme a vigencias, como es el caso del impuesto municipal de industria y comercio que tiene una vigencia anual, debido a que la base gravable se conforma sobre el promedio mensual de ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior.”*

“El acuerdo 041 de 1990 fue expedido por el Concejo Municipal de Barrancabermeja el 21 de diciembre de 1990 y sancionado por el Alcalde a finales de diciembre del mismo año, expresándose en el parágrafo del artículo 382 que las normas pertinentes sobre industria y comercio comenzarían a regir a partir del primero de enero de 1991. Por ende, no podía aplicarse dicho acuerdo en forma retroactiva a los contribuyentes por el año gravable de 1990, sino a los hechos imposables ocurridos a partir del período que comenzó después de iniciarse la vigencia del acuerdo, es decir a partir del período correspondiente a 1991.”

“De esta conclusión se desprende que la norma municipal aplicable para la declaración, liquidación, pago y recaudo del impuesto por el año gravable de 1990, era el acuerdo anterior, o sea el acuerdo 013 de 1986.” (Las negrillas son de la recurrente).

“En ese orden de ideas y bajo la premisa de que de la Constitución derivan su validez las demás fuentes del derecho, se llega a la inequívoca conclusión de la nulidad que afecta y lesiona a dichos actos administrativos por vulnerar y desconocer derechos consagrados constitucionalmente como principios del derecho tributario colombiano, los cuales se encontraban vigentes en el momento de ser expedidos los actos administrativos objeto de censura.”

“La Resolución 053 de 1993 que contiene la liquidación oficial, se apoyó totalmente en el acuerdo 041 de 1990 y con base en la interpretación del parágrafo del artículo 120 de ese mismo reglamento municipal se determinó un mayor impuesto a cargo de mi representada.”

En consecuencia, el primer aspecto que debe analizarse es el de la aplicación retroactiva del acuerdo mencionado.

En autos consta que el acuerdo 041 del 21 de diciembre de 1990 fue publicado el 26 de diciembre de 1990 (fl.278 vto.), lo cual indica que con arreglo a los artículos 105 y 116 del decreto 1333 de 1986. su observancia debió comenzar el 27 de

diciembre de 1990. También aparece que a través del artículo 383 del acuerdo se dispuso lo concerniente a vigencia y derogatoria de normas, siendo el acuerdo 013 de 1986 una de las regulaciones suprimidas del contexto jurídico municipal. En tal sentido se precisó en el párrafo de este artículo:

“En materia de los Impuestos Predial y Complementarios, e Industria, Comercio y Avisos contenidos en el título tercero, capítulo I, II, III, IV y V, su aplicación comenzará a regir a partir de enero 1 de 1991.”

Es decir, se previó que sólo a partir del 1º de enero de 1991 comenzarían a regir las prescripciones relativas a: impuesto predial, procedimiento administrativo tributario, régimen de las sobretasas, impuesto de lotes sin edificar, e **impuesto de industria y comercio**, circunscrito este último al ámbito de los elementos de la obligación tributaria. Al propio tiempo que quedó excluido del referido párrafo el tema concerniente a la **determinación de la base gravable y liquidación de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros.**”

Conforme a lo anterior parecería entonces que en materia de impuesto de industria y comercio, mientras el acuerdo 041 de 1990 habría de gobernar las bases gravables y sus tarifas a partir de la vigencia fiscal de 1990, en lo tocante a los elementos de la obligación tributaria¹ el acuerdo sólo sería aplicable a partir del 1º de enero de 1991. Fractura cronológica y conceptual que encuentra su razón de ser en el inveterado sentido teleológico de casi todas las reformas tributarias, cual es el de elevar los índices de recaudo.

Pero si bien una tal escisión puede hallar explicación al amparo de las costumbres tributarias nacionales y territoriales, de otro lado es también evidente el imperativo constitucional que a términos del inciso tercero del artículo 338 superior prescribe:

“Las leyes, las ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”.

En el mismo sentido el inciso segundo del artículo 363 de la Carta dispone:

¹ Con exclusión de la base gravable y su efecto tarifario.

“Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

En otras palabras: a partir de la Constitución Política de 1991 quedaron proscritas de nuestro sistema tributario nacional y territorial la **retrospectividad** y la **retroactividad**.² Lo cual se acompasa nítidamente con el postulado político-jurídico que determina que **no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca**. Postulado que a términos de la doctrina y del primer inciso del artículo 338 superior se erige como el principio de la legalidad del tributo.

Por consiguiente, con arraigo en las anteriores disposiciones surgen por fuerza las siguientes conclusiones: a) La aplicabilidad del acuerdo 041 de 1990 en materia de bases gravables y tarifas del impuesto de industria y comercio a las actividades económicas realizadas durante el año gravable de 1990 resulta improcedente por su clara inconstitucionalidad sobreviniente; b) En materia de impuesto de industria y comercio el acuerdo 041 de 1990 ostenta una ruptura cronológica y conceptual que atenta contra el principio de la legalidad del tributo, al propio tiempo que dificulta su aplicación y con ello la vigencia del principio de la simplicidad del tributo; c) Por lo tanto, el acuerdo 041 de 1990 debe aplicarse enteramente al fenómeno impositivo en cuestión a partir del 1º de enero de 1991, esto es, tanto en lo concerniente a los elementos de la obligación tributaria como en lo atinente a la concreción de las bases gravables y sus tarifas.

Consecuentemente, al ser patente el contrasentido del acuerdo 041 de 1990 para con las normas superiores, el primer cargo está llamado a prosperar.

Así las cosas, las pretensiones de la parte actora están llamadas a prosperar, por lo cual deberá confirmarse lo resuelto por el Tribunal.

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

² En relación con la derogatoria de la retrospectividad y la retroactividad del tributo resulta muy ilustrativo examinar lo acontecido a propósito del desmonte del impuesto de patrimonio sobre bienes inmuebles en la órbita de los impuestos nacionales, según se desprende de la ley 84 de 1988, del decreto 1321 de 1989, del artículo 317 de la Carta Política y del artículo 140 de la ley 6 de 1992.. Evolución en la cual han jugado un papel de contrapartida **inconsecuente** los ajustes integrales por inflación.

FALLA

Infírmase la sentencia proferida el 1º de septiembre de 1995 por la Sección Cuarta de esta Corporación. En su lugar se dispone:

Confírmase la sentencia proferida el 3 de abril de 1995 por el Tribunal Administrativo de Santander, en el juicio instaurado por ECOPETROL, por la cual se declaró la **nulidad** de las resoluciones Nos. 053 del 6 de mayo de 1993, 060 del 9 de julio de 1993 y 001 del 13 de octubre de 1993, proferidas por las autoridades de impuestos del municipio de Barrancabermeja, mediante las cuales se determinó oficialmente el impuesto de industria y comercio a cargo de la empresa demandante, por el año gravable de 1990. Lo cual conlleva a su vez la firmeza de la liquidación privada presentada por ECOPETROL en relación con el año gravable de 1990.

COPIESE, NOTIFIQUESE, CUMPLASE Y DEVUELVA EL EXPEDIENTE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. PUBLÍQUESE EN LOS ANALES DEL CONSEJO DE ESTADO.

La anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en su reunión del día 14 de marzo del 2000.

MARIO ALARIO MENDEZ

Presidente

MANUEL S. URUETA AYOLA

Vicepresidente

ALBERTO ARANGO MANTILLA

REYNALDO CHAVARRO BURITICA

JESUS CARRILLO BALLESTEROS

SILVIO ESCUDERO CASTRO

MARIA ELENA GIRALDO GOMEZ

ALIER E. HERNANDEZ ENRIQUEZ

RICARDO HOYOS DUQUE

ROBERTO MEDINA LOPEZ

GABRIEL E. MENDOZA MARTELO

OLGA I. NAVARRETE BARRERO

ANA MARGARITA OLAYA FORERO

ALEJANDRO ORDOÑEZ MALDONADO

CARLOS A. ORJUELA GONGORA

NICOLAS PAJARO PEÑARANDA

JUAN ALBERTO POLO FIGUEROA

DARIO QUIÑONES PINILLA

GERMAN RODRIGUEZ VILLAMIZAR

MERCEDES TOVAR DE HERRAN

Secretaria General

SALVAMENTOS

ACTIVIDAD INDUSTRIAL - Base gravable / BASE GRAVABLE EN ACTIVIDAD DE SERVICIO - Monto / ECOPEPETROL - El transporte de petróleo es actividad de servicio / ACTIVIDAD DE SERVICIO - Está gravada con una tarifa de cuatro por mil

El aspecto central de este planteamiento implica dilucidar si la base gravable tiene que ver únicamente con la venta de lo producido, o si por el contrario, deben tenerse en cuenta los fletes y otras actividades que pudiesen considerarse como accesorias, adicionales o diferentes de la fabricación del producto. Del estudio de

la anterior preceptiva se infiere nítidamente que, para el caso de autos, el transporte no podría subsumirse dentro de las actividades industriales ni en las de distribución o comercialización del petróleo y sus derivados, lo cual, si bien pone de presente la insuficiente redacción del artículo 35 de la ley 14 de 1983, de otra parte no le deja al intérprete otra alternativa más viable que la de clasificar como mera actividad de servicio el transporte que Ecopetrol presta y cobra a sus clientes dentro de sus operaciones de distribución y comercialización del petróleo y sus derivados. Así las cosas, el transporte que Ecopetrol presta y cobra a los clientes con el fin de atender el suministro de sus productos, debe estimarse como una actividad individual y autónoma para efectos del impuesto de industria y comercio, vale decir, debe tenerse como una típica actividad de servicio que a la luz del artículo 119 del acuerdo 041 de 1990 está gravada con una tarifa del 4 por mil.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Punto de pago de la obligación fiscal / CONFUSION O ASIMILACION TARIFARIA - Inexistencia / BASE GRAVABLE EN ACTIVIDAD INDUSTRIAL - Promedio mensual de los ingresos brutos

En lo que hace al artículo 77 de la ley 49 de 1990 conviene recordar que su redacción obedeció a la necesidad de identificar inequívocamente al sujeto activo del impuesto de industria y comercio liquidable sobre los ingresos brutos de las actividades industriales. Igualmente, a tiempo que se conjuró la atomización del sujeto activo del mencionado tributo municipal, se ligó el punto de pago de la obligación fiscal al lugar de ubicación de las respectivas unidades productivas. El artículo 77 es certero al remitirse de entrada a “las actividades industriales”, que no son otras que las señaladas en el artículo 34 de la ley 14. Del mismo modo, al circunscribir el pago del tributo al municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, en manera alguna se está autorizando la confusión o asimilación tarifaria que reclama el municipio; sencillamente se está especificando el lugar de pago del impuesto, o lo que es lo mismo, se está singularizando el municipio donde el contribuyente debe cumplir con su obligación tributaria (que se desdobra en dar, hacer y no hacer). En conclusión, en la obligación tributaria relativa al impuesto de industria y comercio, el hecho imponible declarable debe comprender enteramente los ingresos brutos realizados en todos los municipios donde el contribuyente comercialice sus productos industriales, debiendo a la vez cumplir con el objeto de la obligación tributaria exclusivamente en el municipio donde se halle radicada la fábrica o planta industrial. De suerte que en el evento de que un contribuyente tenga fábricas o plantas industriales en diferentes municipios, y a la vez comercialice sus productos en municipios distintos a los de sus centros de producción industrial, deberá hacer los registros contables necesarios a una clara identificación de los valores correspondientes a las ventas de los productos de cada fábrica. Con las cifras así obtenidas el contribuyente procederá luego a satisfacer su obligación fiscal (declarando y pagando) en los municipios donde se hallen localizadas sus fábricas o plantas industriales. Vale decir, el contribuyente deberá presentar tantas declaraciones con sus respectivos pagos cuantos sean los municipios donde tenga unidades productivas, cuidando sí de no registrar doblemente ingresos, o lo que es peor para el fisco municipal, omitir algunos de ellos. Y claro, la base gravable deberá contraerse al promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, tal como lo enseña el susodicho artículo 33 de la ley 14. Sin perjuicio de las deducciones, exenciones o descuentos tributarios a que pueda haber lugar.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - El contribuyente que realice varias actividades, depurará la base gravable de cada una de ellas

independientemente / CONFUSION O ASIMILACION TARIFARIA - Prohibición para efectos de liquidar impuesto a cargo

Con arreglo al artículo 120 del acuerdo 041, el contribuyente que realice varias actividades deberá depurar la base gravable de cada una de ellas de manera independiente, esto es, consolidando separadamente los ingresos de las respectivas actividades, para luego sí aplicarle a cada monto la correspondiente tarifa impositiva. A continuación sumará los valores parciales así determinados con el fin de obtener el impuesto total a cargo. Por manera que en modo alguno la norma autoriza la confusión o asimilación tarifaria para efectos de liquidar el impuesto a cargo del contribuyente, conclusión que encuentra sólido apoyo en la expresión final del artículo, conforme a la cual, en ningún caso se podrán aplicar tarifas sobre las bases del sistema de actividad predominante. En el proceso de depuración de la renta, el contribuyente que a través de varios locales realice sendas actividades industriales gravadas con diferentes tarifas, deberá desagregar los ingresos brutos por actividad de cada local a efectos de aplicar discriminadamente las correspondientes tarifas, para luego sí, a partir de la sumatoria de los resultados parciales obtener el monto del impuesto total a cargo. No sobra advertir que la configuración práctica de esta hipótesis implica que el contribuyente realice a través de cada local una actividad industrial diferente, con la subsiguiente individualización del efecto tarifario previsto en el acuerdo.

EXENCION DE IMPUESTOS - Ingresos realizados en la venta de asfaltos / EXENCION POR VENTA DE ASFALTOS - Inaplicabilidad de la norma en la esfera municipal

Por virtud de la ley 30 de 1982 artículo 5, se consideran exentos de todo impuesto los ingresos realizados en la venta de asfaltos. Y al decir, “de todo impuesto”, en principio habría que entender incorporados dentro de tal locución los tributos nacionales, departamentales, distritales y municipales. Empero, otra cosa enseñan los cánones constitucionales. A partir de la enmienda constitucional de 1968, artículo 183, los bienes y rentas de las entidades territoriales contaron con un sólido respaldo constitucional frente a los embates del centralismo y del déficit fiscal nacional. Por manera que en lo sucesivo el Congreso de la República definitivamente no podría dictar leyes contentivas de exenciones tributarias del orden departamental, municipal o distrital. Con este mismo sentido teleológico en la Constitución de 1991 en sus artículos 294, 362, se ocupó del tema. Contraviniendo el mandato expreso de la Carta de 1886, que fuera corroborado y modificado por la actual Constitución en punto a la explotación de monopolios y a la guerra exterior, el Congreso contempló en el artículo 5 de la ley 30 de 1982 una exención que invade la competencia fiscal privativa de los departamentos, de los municipios y del distrito especial de Bogotá. Por consiguiente, si bien esta disposición mantiene su vigencia en lo referente a los impuestos del orden nacional, no ocurre lo mismo en el plano territorial, donde a términos del artículo 4 de la Carta deberá concretarse la inaplicabilidad de la norma en la esfera municipal.

ACLARACION DE VOTO DEL CONSEJERO CARLOS ARTURO ORJUELA GONGORA A LA SENTENCIA DICTADA EL 14 DE MARZO DEL 2.000 EN EL EXPEDIENTE N° S-571.- RECURSO EXTRAORDINARIO DE SUPLICA.- ACTORA: ECOPETROL.-

Santa Fe de Bogotá, D. C., diecisiete (17) de marzo de dos mil (2.000).

Aunque no es frecuente que el propio ponente aclare su voto, considero que en este caso es indispensable hacerlo por las siguientes razones:

La ponencia inicial se orientó en el sentido de acoger la doctrina tradicional de la Sección Cuarta de esta Corporación en lo que hace con el tema de la “retrospectividad” en materia impositiva, sin descartar el enfoque que le había dado el Tribunal Administrativo de Santander en el fallo de primera instancia dentro del proceso ordinario, que se apoyaba fundamentalmente en las disposiciones de la Carta Constitucional de 1991, que proscriben la aplicación retroactiva de las normas tributarias.

Empero, el suscrito ponente no tuvo ningún reparo en recoger y aceptar la orientación mayoritaria de la Sala Plena, que se inclinó por la aplicación de este mandato del constituyente habida cuenta de que los actos cuestionados se expidieron dentro de la vigencia de la nueva Carta Política aunque dirigidos a liquidar el período fiscal de 1990.

Por ello, pienso que desde un punto de vista estrictamente académico es interesante consignar los razonamientos que se hacían en la ponencia respecto de los otros cargos formulados por la recurrente, a saber:

Segundo cargo.- La liquidación oficial es violatoria del artículo 36 de la ley 14 de 1983 y del artículo 77 de la ley 49 de 1990.

Lo sustentó así la recurrente:

“El artículo 77 de la ley 49 de 1990 se dictó, de acuerdo con la historia de la ley, con el propósito de incluir en la base gravable de la actividad industrial las rentas generadas en otros municipios y solucionar una controversia jurisprudencial.”

“Con anterioridad a esta ley (expedida el 31 de diciembre de 1990), varios municipios, con base en una interpretación aislada y acomodaticia del inc. 2, art. 1º del D. R. 3070 de 1983, hoy anulado por el Consejo de Estado, exigían el pago del impuesto sobre el valor de los ingresos brutos obtenidos por el industrial en todo el país durante la correspondiente vigencia fiscal. Esta práctica abusiva que desconoce el carácter municipal

del impuesto fue eliminada mediante un importante fallo del Consejo de Estado del 25 de septiembre de 1989, ratificado mediante sentencia de la sala plena del 22 de noviembre de 1990 en el cual se declaró la nulidad de esa norma.”

“Empero, a despecho de estas críticas, el Municipio viola y transgrede el artículo 77 de dicha ley al pretender incluir los ingresos provenientes de la prestación del servicio de transporte dentro de la base gravable como contribuyente industrial, con el fin de gravarlos con la tarifa del industrial, cuando, como es obvio, por “comercialización de la producción” debe entenderse la venta de lo producido y no los fletes y otras actividades accesorias, adicionales y diferentes de la fabricación del mismo.”

“Adicionalmente infringe el artículo 36 de la ley 14 de 1983, como el artículo 104 del acuerdo 041 de 1990, normas que claramente definen al transporte como un servicio, gravados en el artículo 119 del acuerdo antes citado con una tarifa del 4 por mil, mientras que la actividad de refinación o transformación de crudos, típicamente industrial a la luz de la ley 14 de 1983 y de los artículos 102 y 117 del acuerdo 041 de 1990 se le asigna una tarifa del 7 por mil.”

“El transporte es un servicio diferente a la fabricación del producto, conserva su individualidad, para su realización se requieren medios diferentes y la obligación es distinta de la misma venta, incluso el uso de los ductos es voluntario como podrá probarse en el transcurso del proceso.”

Esto es, que el aspecto central de este planteamiento implica dilucidar si la base gravable tiene que ver únicamente con la venta de lo producido, o si por el contrario, deben tenerse en cuenta los fletes y otras actividades que pudiesen considerarse como accesorias, adicionales o diferentes de la fabricación del producto.

A través de la ley 14 de 1983 se dictaron reglas para el fortalecimiento de los fiscos territoriales, estipulándose en su artículo 32 y siguientes lo concerniente al impuesto de industria y comercio. En este sentido, a términos del artículo 34 de la ley se previó:

“Para los fines de esta ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.”

En consonancia con esta definición el acuerdo 041 de 1990 dispuso en su artículo 102:

“Entiéndase por Actividad Industrial la producción, fabricación, reparación, confección, manufactura, explotación del subsuelo, preparación, ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes y en general cualquier proceso de transformación o reparación por elemental que éste sea.”

Como bien se aprecia, tanto la ley como el acuerdo no hacen la más remota alusión a las actividades que pudieran tener alguna relación con la distribución o comercialización de materiales o bienes resultantes del proceso industrial. Pues si bien el transporte en los casos a que haya lugar puede considerarse como una actividad inherente a los procesos de extracción, explotación, transformación, preparación y producción, por cuanto sus gastos habrán de redundar en los gastos totales de estas actividades, el hecho de que no se incluyan normativamente las actividades dedicadas a la **distribución o comercialización** deja por fuera de la órbita industrial al transporte relacionado con éstas.

Por lo tanto, para el caso de autos se consideran industriales las actividades vinculadas a la extracción, explotación, transformación, preparación y producción de petróleo y sus derivados, etapas dentro de las cuales opera el transporte necesario para llevar a cabo tales actividades, reflejando su monto pecuniario en el precio de venta del producto final. Desde luego que en el marco de los anteriores procesos el transporte hace parte inescindible del precio de venta del petróleo y sus derivados, sin perjuicio de la desagregación contable que sea necesario hacer para efectos financieros. De consiguiente, las actividades industriales que realice Ecopetrol con arreglo al artículo 34 de la ley 14 de 1983 y al artículo 102 del acuerdo 041 de 1990, estarán gravadas con la tarifa del 7 por mil de que trata el artículo 117 ibídem bajo la denominación de, “**producción de hidrocarburos y derivados del petróleo.**” Actividades dentro de las cuales no se incorpora la del transporte vinculado a la distribución o comercialización del petróleo. En otras palabras, el transporte que no esté dedicado a las actividades tipificadas en el artículo 34 de la ley 14 y en el artículo 102 del acuerdo, no podrá clasificarse como actividad industrial, y como es obvio, los ingresos obtenidos en virtud de su prestación no serán gravables con la tarifa del 7 por mil.

La razón de ser de estas conclusiones reside fundamentalmente en el hecho de que el artículo 34 de la ley 14 de 1983 se redactó bajo el esquema conceptual que anuncia la potencial existencia de hechos económicos subsumibles dentro de las taxativas actividades de producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes. De suerte que serán muchas las actividades que deberán clasificarse como industriales, incluida la del transporte, cuando quiera que estén dedicadas a una o varias de las actividades precisadas como industriales en el comentado artículo 34 de la ley 14. Dicho de otro modo, en torno a la connotación industrial las actividades económicas subsumibles tienen una naturaleza dependiente y derivada, que no autonómica, lo cual implica que una misma actividad bien puede fungir como industrial frente a determinada empresa, al paso que con relación a otra puede aparecer como de servicios o comercial. Así las cosas, el transporte se podrá catalogar como actividad industrial únicamente cuando esté vinculado a una o más de las actividades previstas como industriales en el artículo 34 de la ley 14.

En lo concerniente a las actividades comerciales, aunque con un tinte de subsidiariedad, la ley 14 aplica el mismo esquema conceptual visto para el caso del hacer industrial, ya que a términos de su artículo 35:

“Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta ley, como actividades industriales o de servicios.”

Con arreglo a esta definición legal, la clasificación de una actividad económica deberá hacerse conforme a un orden de precedencia que le otorga el primer lugar a las actividades industriales, el segundo a las de servicios, y el último, a las de comercio. Vale decir, cuando una actividad no se pueda subsumir dentro de las industriales deberá procederse a la verificación de su eventual pertenencia a las de servicios, y si ello tampoco es posible, por eliminación le corresponderá forzosamente la condición de actividad comercial.

En punto a las actividades de servicios el artículo 36 de la ley 14 de 1983 después de definir las como aquéllas tendientes a satisfacer necesidades de la comunidad, hace una relación declarativa dentro de la cual se incluye al transporte. Al respecto se observa que si bien el objeto de tales actividades aparece genérico,

por virtud de los artículos 34 y 35 ibídem el transporte no podría asimilarse ni a las actividades industriales, en la forma vista, ni a las actividades comerciales, esto es, las atinentes al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías. Por su parte el acuerdo 041 sigue la misma línea de la ley 14 al hacer en su artículo 104 la relación de las actividades consideradas como de servicio.

Del estudio de la anterior preceptiva se infiere nítidamente que, para el caso de autos, el transporte no podría subsumirse dentro de las actividades industriales ni en las de distribución o comercialización del petróleo y sus derivados, lo cual, si bien pone de presente la insuficiente redacción del artículo 35 de la ley 14 de 1983, de otra parte no le deja al intérprete otra alternativa más viable que la de clasificar como mera actividad de servicio el transporte que Ecopetrol presta y cobra a sus clientes dentro de sus operaciones de distribución y comercialización del petróleo y sus derivados. Por lo mismo, la forma o modalidad como Ecopetrol preste este servicio de transporte en la fase de distribución o comercialización resulta irrelevante a los fines del presente proceso, siendo forzoso advertir que, contrario a lo afirmado por el apoderado del municipio de Barrancabermeja, el hecho de que la infraestructura del oleoducto sea un medio necesario para que Ecopetrol pueda comercializar sus productos, no autoriza la calificación del transporte como actividad industrial. Más aún, atendido el papel que juega el transporte dentro de la comercialización de los productos de Ecopetrol, sólo cabría reclamar una regulación normativa mucho más técnica y comprensiva que la contenida en el actual artículo 35 de la ley 14 de 1983. Ciertamente es el mismo derecho positivo el que le está impidiendo al municipio catalogar como actividad comercial el transporte que Ecopetrol le presta a sus clientes.

Así las cosas, el transporte que Ecopetrol presta y cobra a los clientes con el fin de atender el suministro de sus productos, debe estimarse como una actividad individual y autónoma para efectos del impuesto de industria y comercio, vale decir, debe tenerse como una típica actividad de servicio que a la luz del artículo 119 del acuerdo 041 de 1990 está gravada con una tarifa del 4 por mil.

En lo que hace al artículo 77 de la ley 49 de 1990 conviene recordar que su redacción obedeció a la necesidad de identificar inequívocamente al sujeto activo del impuesto de industria y comercio liquidable sobre los ingresos brutos de las actividades industriales. Igualmente, a tiempo que se conjuró la atomización del sujeto activo del mencionado tributo municipal, se ligó el punto de pago de la obligación fiscal al lugar de ubicación de las respectivas unidades productivas.

El municipio de Barrancabermeja toma posición en favor de quienes consideran que el artículo 77 de la ley 49 de 1990 modificó el artículo 33 de la ley 14 de 1983. Apreciación esta que la Sala no comparte por las anteriores y las siguientes razones: El artículo 77 es certero al remitirse de entrada a "**las actividades industriales**", que no son otras que las señaladas en el artículo 34 de la ley 14. Del mismo modo, al circunscribir el pago del tributo al municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, en manera alguna se está autorizando la confusión o asimilación tarifaria que reclama el municipio; sencillamente se está especificando el lugar de pago del impuesto, o lo que es lo mismo, se está singularizando el municipio donde el contribuyente debe cumplir con su obligación tributaria (que se desdobra en dar, hacer y no hacer).

La remisión que hace el artículo 77 hacia "**los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción**", tiene como uno de sus aspectos fundamentales el de encauzar la consolidación de los ingresos obtenidos por el contribuyente a través de sus ventas. La palabra "**comercialización**" es ante todo un referente útil a la identificación del ámbito donde los productos de las actividades industriales se enajenan a título oneroso, a efectos de gravar con el impuesto de industria y comercio los ingresos brutos provenientes de dicha enajenación o venta.

Ahora bien, nótese cómo, tanto el artículo 77 de la ley 49 como el artículo 33 de la ley 14 se refieren expresamente a "**los ingresos brutos**", lo cual, como es apenas evidente, no entraña diferencia o contrasentido alguno entre los dos preceptos. Se dirá que el artículo 77 no hizo alusión "**al promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior**" de que sí habla el artículo 33, y que por tanto allí hay claros visos modificatorios de este artículo. Empero, al punto habría que responder diciendo que mientras el artículo 33 alude a la formación de la base gravable desde el punto de vista de su consolidación anual, por su parte el 77 se remite a la formación de la base gravable desde el ángulo de la realización del ingreso en la esfera del hecho imponible, lo cual, si bien encuentra confluencia en el plano de la base gravable, no constituye modificación parcial del artículo 33 por virtud del artículo 77. Y es que sería cuando menos insólito pretender edificar la base gravable a partir de "**los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción**", con prescindencia de la identificación del período fiscal correspondiente, pues en tal hipótesis, con desmedro del principio de la certeza del tributo (art. 338 C.P.) se caería en una

perniciosa indeterminación normativa que daría al traste con la eficiencia esperada de las etapas de liquidación y recaudo de la obligación tributaria municipal. Que el artículo 33 habla del “***promedio mensual de ingresos brutos***” y el artículo 77 no, es una prueba más de la indeterminación que caracterizaría a éste en el trance de querer hacerlo aparecer como innovador de aquél. Es también propio reconocer que con el fin de salvaguardar el ingreso fiscal municipal, mediante el artículo 77 se enfatizó el universo económico que circunscribe inexorablemente los ingresos del industrial, al cual deberá sujetarse literalmente de cara al impuesto de industria y comercio, sin que le sea dable fraccionar sus ingresos brutos so pretexto de haberlos obtenido en municipios distintos al del lugar de ubicación de la fábrica.

En conclusión, en la obligación tributaria relativa al impuesto de industria y comercio, el hecho imponible declarable debe comprender enteramente los ingresos brutos realizados en todos los municipios donde el contribuyente comercialice sus productos industriales, debiendo a la vez cumplir con el objeto de la obligación tributaria exclusivamente en el municipio donde se halle radicada la fábrica o planta industrial. De suerte que en el evento de que un contribuyente tenga fábricas o plantas industriales en diferentes municipios, y a la vez comercialice sus productos en municipios distintos a los de sus centros de producción industrial, deberá hacer los registros contables necesarios a una clara identificación de los valores correspondientes a las ventas de los productos de cada fábrica. Con las cifras así obtenidas el contribuyente procederá luego a satisfacer su obligación fiscal (declarando y pagando) en los municipios donde se hallen localizadas sus fábricas o plantas industriales. Vale decir, el contribuyente deberá presentar tantas declaraciones con sus respectivos pagos cuantos sean los municipios donde tenga unidades productivas, cuidando sí de no registrar doblemente ingresos, o lo que es peor para el fisco municipal, omitir algunos de ellos. Y claro, la base gravable deberá contraerse al promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, tal como lo enseña el susodicho artículo 33 de la ley 14. Sin perjuicio de las deducciones, exenciones o descuentos tributarios a que pueda haber lugar.

Tercer cargo.- El acto administrativo de liquidación viola las disposiciones del reglamento municipal.

La sustentación del cargo fue del siguiente tenor:

“En el evento de que se considere que el acuerdo 041 de 1990, es aplicable a mi representada por la vigencia correspondiente al año gravable de 1990, de todas maneras la administración municipal, a través de su oficina de impuestos lo desobedece y con criterio fiscalista vulnera los derechos de su mayor y más cumplido contribuyente. En efecto, en el artículo 120 de dicho acuerdo se dispone:

“CONTRIBUYENTES CON VARIAS ACTIVIDADES. Cuando un mismo contribuyente realice varias actividades, ya sean varias comerciales, industriales, varias de servicios o industriales con comerciales, industriales con servicio, comerciales con servicio o cualquier otra combinación a las que corresponda diferentes tarifas, se determinará la base gravable con cada una de ellas aplicando la tarifa correspondiente. El resultado de cada operación se sumará para determinar el impuesto total a cargo del contribuyente. **EN NINGUN CASO SE PODRA EXIGIR QUE SE APLIQUEN TARIFAS SOBRE LAS BASES DEL SISTEMA DE ACTIVIDAD PREDOMINANTE.**” “ (Las negrillas son de la recurrente).

“En el municipio de Barrancabermeja, al igual que casi la totalidad de los municipios del país, está proscrito el sistema de determinación del impuesto según el cual las actividades secundarias siguen la suerte de la principal, que se ha denominado “actividad predominante”. “

“Mediante la resolución 053 de 1993 el municipio efectuó la liquidación oficial del impuesto municipal de industria y comercio correspondiente al año gravable de 1990, bajo el criterio proscrito por su propio reglamento de gravar con base en la actividad predominante al contribuyente con varias actividades, considerando que todos los ingresos, incluidos los provenientes del servicio de transporte deben gravarse con la tarifa industrial. Para tal determinación se apoyó en los párrafos del mismo artículo 120.”

“Sin embargo, es palmario y evidente que los párrafos 1, 2 y 3 del artículo 120 del acuerdo municipal tratan de resolver el problema de un mismo contribuyente con varios locales en el mismo municipio. De otra parte ES MANIFIESTO Y EVIDENTE que ECOPETROL no ejerce la actividad industrial COMBINADA CON LOCALES COMERCIALES en el Municipio de Barrancabermeja, que es el elemento nuevo y

característico que podría diferenciar el párrafo del texto del artículo.”

“En consecuencia, invocar dichos párrafos como fundamento de una liquidación oficial, constituye un gravísimo error en la aplicación del Derecho, pues no se presentan los supuestos fácticos requeridos en dichas disposiciones y por lo mismo resulta clara la aplicabilidad de la regla general del artículo 120, antes de las excepciones a las que se refieren los párrafos. Adicionalmente, los actos administrativos cuya nulidad se solicita, violan otras disposiciones del reglamento municipal, pretendiendo negar la tipificación del transporte como un servicio. El transporte es un servicio, definido como tal en el artículo 104 del acuerdo 041 de 1990 y en el artículo 36 de la ley 14 de 1983, servicio que conserva su individualidad, que para su realización requiere de medios diferentes y la obligación es distinta de la venta e incluso fácilmente puede establecerse que sus (sic) uso es voluntario por parte del comprador. Igualmente se viola el artículo 119 que señala las tarifas aplicables a las actividades de servicio, asignándole a los servicios relacionados con el transporte la tarifa del 4 por mil. En la liquidación oficial contenida en la resolución 053 de 1993 se grava esta actividad de servicio con la tarifa del siete por mil aplicable a la actividad industrial, contraviniéndose de esta manera flagrantemente el artículo 119 y el 120 que prohíbe gravar con base en la actividad predominante.” (Las negrillas son de la recurrente).

O sea, que es menester determinar si en realidad el fisco municipal quebrantó sus propias disposiciones sobre la materia, en el caso de la actora.

Debe tenerse en cuenta el texto del artículo 120 del acuerdo 041 de 1990 que expresa:

“Cuando un mismo contribuyente realice varias actividades, ya sean varias comerciales, industriales, varias de servicios o industriales con comerciales, industriales con servicio, comerciales con servicio o cualquier otra combinación a las que corresponda diferentes tarifas, se determinará la base gravable con cada una de ellas aplicando la tarifa correspondiente. El resultado de cada operación se sumará para determinar el Impuesto total a cargo del contribuyente. En ningún caso se podrá exigir que se apliquen tarifas sobre las bases del sistema de actividad predominante.”

Con arreglo a esta disposición el contribuyente que realice varias actividades deberá depurar la base gravable de cada una de ellas de manera independiente, esto es, consolidando separadamente los ingresos de las respectivas actividades, para luego sí aplicarle a cada monto la correspondiente tarifa impositiva. A continuación sumará los valores parciales así determinados con el fin de obtener el impuesto total a cargo. Por manera que en modo alguno la norma autoriza la confusión o asimilación tarifaria para efectos de liquidar el impuesto a cargo del contribuyente, conclusión que encuentra sólido apoyo en la expresión final del artículo, conforme a la cual, en ningún caso se podrán aplicar tarifas sobre las bases del sistema de actividad predominante. Ciertamente es también que el artículo comentado encuentra su razón doctrinaria en el principio de la certeza del tributo, conforme al cual el sujeto pasivo tiene derecho a conocer clara y distintamente los elementos de la obligación tributaria, al igual que la forma de definir el monto de la misma. Principio éste que guarda íntima relación con el de la legalidad del tributo y de cuya suerte biunívoca ya se ocupó la Carta de 1991 al tenor de su artículo 338.

El párrafo 1º del artículo 120 se refiere a la combinación de actividades industriales con locales comerciales para la venta de los productos o la prestación de servicios relacionados con la actividad industrial, donde, en el marco de una sola unidad jurídica, la liquidación y pago del impuesto por razón de la actividad industrial se practicará sobre la totalidad de los ingresos aplicando la tarifa correspondiente. Obsérvese que con este párrafo lo que se pretende es la consolidación de los ingresos del contribuyente que realiza una actividad industrial sirviéndose a la vez de locales comerciales, lo cual encuentra basamento en la circunstancia de que nada justifica una dispersión de las cifras atinentes a los ingresos provenientes de una misma fuente (la actividad industrial) por el hecho de que la comercialización de los productos industriales se haga simultáneamente a través y al margen de locales comerciales. Y se destaca, el párrafo en comento no hace alusión alguna a los contribuyentes que realicen coetáneamente varias actividades industriales.

Con referencia a lo anterior se constata que en autos no obra prueba alguna tendiente a demostrar que Ecopetrol vende sus productos sirviéndose de locales comerciales, razón suficiente para descartar cualquier aplicación del párrafo en cabeza de tal empresa.

Conviene resaltar también que la prohibición de aplicar las tarifas impositivas sobre las bases del sistema de actividad predominante encuentra ratificación normativa en el párrafo 3º del artículo 120 al prescribir que:

*“Cuando un mismo contribuyente tenga varios locales donde se desarrollen actividades a las que correspondan distintas tarifas, la base gravable está compuesta por la suma de los respectivos ingresos brutos de cada uno de los locales a los que **se les aplicará la tarifa correspondiente a cada actividad.** Los resultados de cada operación se sumarán para determinar el Impuesto total a cargo del contribuyente.”*
(la Sala resalta)

Lo cual indica diáfamanamente que en el proceso de depuración de la renta, el contribuyente que a través de varios locales realice sendas actividades industriales gravadas con diferentes tarifas, deberá desagregar los ingresos brutos por actividad de cada local a efectos de aplicar discriminadamente las correspondientes tarifas, para luego sí, a partir de la sumatoria de los resultados parciales obtener el monto del impuesto total a cargo. No sobra advertir que la configuración práctica de esta hipótesis implica que el contribuyente realice a través de cada local una actividad industrial diferente, con la subsiguiente individualización del efecto tarifario previsto en el acuerdo.

Cuarto cargo.- Violación del artículo 5º de la ley 30 de 1982.

Lo desarrolló la recurrente de la siguiente manera:

*“Además de los graves errores de derecho anteriores que afectan la validez de la liquidación oficial contenida en la Resolución N° 053 de 1993, este acto administrativo desconoce una **EXENCION GENERAL DE IMPUESTOS** para los asfaltos establecida por el Legislador el 6 de abril de 1982 en el artículo 5º de la ley 30 de ese año:*

“” Con el fin de fomentar la pavimentación y repavimentación de carreteras y de calles, los asfaltos están exentos de todo impuesto.””

“El sentido de la ley es claro y no se puede desatender su tenor literal so pretexto de consultar su espíritu. Dentro de la pirámide Kelseniana, la ley 30 de 1982 es

de igual categoría que la ley 14 de 1983 y sólo es inferior en jerarquía a la Constitución.”

“El Congreso Nacional tiene la iniciativa impositiva y el poder tributario (Art. 287 de la Constitución Nacional) e igualmente las facultades para eximir de la carga tributaria hechos que de otra manera quedarían sometidos al tributo. La dispensa para el pago de impuestos establecida para los asfaltos continúa vigente, porque el Art. 5º de la ley 30 de 1982, no ha sido derogado ni ha sido declarado inexecutable.”

“Como lo expresamos en la vía gubernativa, la derogatoria de las leyes sólo puede efectuarse en forma expresa o tácita (Art. 71 del Código Civil y Art. 3º de la ley 153 de 1887).”

“Ninguna norma de carácter leal emitida posteriormente ha derogado en forma expresa el Art. 5º de la ley 30 de 1982.”

“Se alega que el Art. 90 de la ley 14 de 1983, la derogó tácitamente cuando dispuso:

“”La presente ley rige a partir de su expedición y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.””

“Esta tesis no la compartimos por las siguientes razones:

*“”El Art. 5º de la ley 30 de 1982 **NO ES UNA DISPOSICION CONTRARIA** a la ley 14 de 1983. Esta última norma se refiere al fortalecimiento de los fiscos de las entidades territoriales y establece facultades y prohibiciones para los Municipios y los Departamentos; en cambio la ley 30 de 1982 se refiere al fondo vial nacional y ferrocarriles nacionales y el establecimiento de la exención no busca debilitar los fiscos municipales sino estimular la pavimentación de las calles en los municipios. Necesidad de primer orden en esta ciudad, porque de todos es conocido que una de las falencias mas notorias de la segunda ciudad del Departamento, son sus calles sin pavimentar, que le dan una mala imagen ante quienes la visitan.”*

“La aplicación de la carga impositiva a los productores de asfaltos, los obligaría a incrementar proporcionalmente los precios de venta, mayor valor que vendría a perjudicar al Municipio, porque tendría que pagar precios más onerosos y comprar una cantidad menor por su presupuesto limitado.”

“La exención general consagrada en el Art. 5º de la ley 30 de 1982, rebasa el ámbito del impuesto de industria

y comercio y se predica de cualquier clase de gravámenes.”

*“El 17 de septiembre de 1987 la sala de consulta y servicio civil del Honorable Consejo de Estado con ponencia del Magistrado **JAIME PAREDES TAMAYO**, al absolver una consulta formulada por el señor Ministro de Minas y Energía, consideró que la exención general consagrada en el Art. 5º de la ley 30 de 1982 **CONTINUA VIGENTE** a pesar de la expedición posterior de normas legales reorgánicas de impuestos en los cuales se derogan todas las normas contrarias.”*

*“El concepto es muy claro al afirmar que la exención es **PERSONAL** y concierne a todos los sujetos que produzcan o vendan asfaltos:*

“”Siendo personal la obligación tributaria también lo es la exención, aunque se encuentre vinculado a un activo específico. Toda exención es concedida a ciertos y determinados sujetos, independientemente de que haga referencia a la obtención de determinados ingresos, o posesión de determinados activos.” (El subrayado es del texto).

“”Si conforme al Art. 5º de la ley 30 del 82, Ecopetrol no debe pagar a la Nación impuesto sobre la renta proveniente de la venta de producción de asfaltos, ES PORQUE EL ARTICULO DISPONE QUE “LOS ASFALTOS ESTARAN EXENTOS DE TODO IMPUESTO”.””

“”Si tal disposición sólo puede implicar una exención personal y concierne a todos los sujetos que produzcan o vendan asfaltos, actos en los cuales se causaría el gravamen en cabeza de tales productores o vendedores, de no estar exentos del mismo.””

“En ese orden de ideas, me permito reiterar la nulidad de la Resolución N° 053 de 1993 por desconocer una exención general consagrada y establecida en una norma superior vigente, aceptada a mi representada en las declaraciones correspondientes a los años gravables anteriores.”

Es decir, que debe determinarse si en este caso prevalece la exención que aduce la recurrente para los asfaltos.

La ley 30 de 1982, por la cual se modifica la ley 64 de 1967, dispuso en su artículo 5:

“Con el fin de fomentar la pavimentación y repavimentación de carreteras y calles, los asfaltos estarán exentos de todo impuesto.”

Por virtud de este precepto se consideran exentos de todo impuesto los ingresos realizados en la venta de asfaltos. Y al decir, “**de todo impuesto**”, en principio habría que entender incorporados dentro de tal locución los tributos nacionales, departamentales, distritales y municipales. Empero, otra cosa enseñan los cánones constitucionales según pasa a verse:

Primeramente la ley 29 de 1963 estableció en su artículo 3:

“Los impuestos de industria y comercio, creados por las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 como impuestos municipales, no podrán ser materia de exención o exoneración por ninguna entidad distinta de los municipios y del Distrito Especial de Bogotá, (...)”

En esta forma se quiso proteger la competencia privativa de los municipios y del Distrito Especial de Bogotá en materia de exenciones o exoneraciones del impuesto de industria y comercio. Por lo mismo, atendiendo al factor funcional de competencia en adelante ni siquiera el Congreso de la República estaría facultado para regular el tema vedado; con todo, atendidas las potestades legislativas del Congreso nada impedía que en el futuro éste expidiese una ley derogatoria del precepto restrictivo, con el subsiguiente allanamiento del camino para dictar leyes eximentes del impuesto de industria y comercio. Este inminente riesgo, aunado a la necesidad de proteger la propiedad de las entidades territoriales sobre sus bienes y rentas, determinó que a instancias de la enmienda constitucional de 1968 se incorporara en el artículo 183 de la Carta el siguiente mandato:

“Los bienes y rentas de las entidades territoriales son de su propiedad exclusiva; gozan de las mismas garantías que la propiedad y rentas de los particulares y no podrán ser ocupados sino en los mismos términos en que lo sea la propiedad privada. El gobierno nacional no podrá conceder exenciones respecto de derechos o impuestos de tales entidades.”

A partir de este momento los bienes y rentas de las entidades territoriales contaron con un sólido respaldo constitucional frente a los embates del centralismo y del déficit fiscal nacional. Por manera que en lo sucesivo el Congreso de la República definitivamente no podría dictar leyes contentivas de

exenciones tributarias del orden departamental, municipal o distrital. Con este mismo sentido teleológico en la Constitución de 1991 se dispuso:

“Art. 294.- La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317.”

“Art. 362.- Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares. Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior.”

Contraviniendo el mandato expreso de la Carta de 1886, que fuera corroborado y modificado por la actual Constitución en punto a la explotación de monopolios y a la guerra exterior, el Congreso contempló en el artículo 5 de la ley 30 de 1982 una exención que invade la competencia fiscal privativa de los departamentos, de los municipios y del distrito especial de Bogotá. Por consiguiente, si bien esta disposición mantiene su vigencia en lo referente a los impuestos del orden nacional, no ocurre lo mismo en el plano territorial, donde a términos del artículo 4 de la Carta deberá concretarse la inaplicabilidad de la norma en la esfera municipal.

En síntesis, el hecho de que el primer cargo haya prosperado no elimina el interés que jurídicamente ofrecen los restantes, por manera que he creído conveniente dejar consignado este análisis como materia de reflexión para eventos similares.

Con todo comedimiento,

CARLOS ARTURO ORJUELA GONGORA

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Aplicación del principio de retrospectividad tributaria / RETROSPECTIVIDAD DE LEY TRIBUTARIA - Procedencia antes de la Constitución de 1991

A mi juicio, debieron ser avaladas las consideraciones esbozadas, en el análisis de dicho cargo, por la Sección Cuarta de esta Corporación, en la providencia recurrida, por cuanto en ellas se realiza una interpretación mucho más adecuada del asunto. En efecto, comparto plenamente lo manifestado por el ad quem para despachar desfavorablemente esta primera censura, en el sentido de que, como el Acuerdo 041 de 1990 fue expedido bajo la vigencia de la Carta de 1886, no se podía gobernar por las previsiones que en materia de aplicación de las normas tributarias introdujo la Constitución de 1991 y que, por ende, las normas que debían aplicarse en la definición de este asunto eran, precisamente, las que regían para la fecha de causación del respectivo gravamen y no las expedidas con posterioridad, así estuviesen vigentes para la época en que se practicaron y discutieron los actos oficiales de determinación del tributo; que el Acuerdo 041 de 21 de diciembre de 1990, mediante el cual se expidió el “Código de Rentas para el Municipio de Barrancabermeja”, empezó a regir, con plenos efectos, específicamente en lo que guardaba relación con “bases gravables, liquidación y determinación del impuesto de industria y comercio”, normas agrupadas en el capítulo VI, artículo 11 y ss., el día 27 del citado mes y año; que, en atención al principio de la retroactividad en materia tributaria, los cuales armonizaban con los postulados de la Constitución de 1886, era posible que disposiciones promulgadas al final del período impositivo, tuvieran aplicación y cubrieran los hechos generados a lo largo de todo el período fiscal; que dicha exégesis bien podía predicarse del impuesto de industria y comercio, atendiendo el hecho de que su causación se produce por períodos y no de manera instantánea, en la medida de que recae sobre la realización de una serie de actividades industriales, comerciales o de servicios, constitutivas del hecho generador; pero que solo se consolida a la expiración del período impositivo, generalmente comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del respectivo año; que, por consiguiente, acorde con el referido principio de la retrospectividad, las normas sustantivas promulgadas durante el transcurso de un período fiscal, se aplicaban a los hechos gravables verificados durante todo el período bajo la consideración de que la causación del tributo solo se producía para la fecha en que este finalizaba; y, por último, que la aplicación de dicha mecánica en modo alguno podía catalogarse como una aplicación retroactiva de la ley.

SALVAMENTO DE VOTO

Radicación número: S-571

Actor: EMPRESA COLOMBIANA DE PETROLEOS – ECOPETROL

Las razones por las cuales discrepo de la decisión de mayoría brevemente, las explico, así:

Ante todo debo observar que comparto las motivaciones que llevaron a la Sala Plena a considerar que se había quebrantado el principio de la congruencia,

recogido en diversas providencias de la misma y que, por ende, resultaba procedente infirmar la sentencia de segundo grado, en cuanto se abstuvo de examinar la totalidad de los cargos formulados por la demandante.

Me aparto de las consideraciones que tuvo en cuenta la Sala al analizar el cargo que halló probado y que, en consecuencia, la condujo a confirmar la sentencia de primera instancia, estimatoria de las súplicas de la demanda, por lo siguiente:

El referido cargo tuvo como fundamento la supuesta violación de los principios del derecho tributario consagrados en los artículos 338 y 363 de la Constitución de 1991, según los cuales, las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciada su vigencia; y el de que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad.

En este caso la Sala Plena concluyó que por razones de inconstitucionalidad sobreviniente resultaba improcedente la aplicación del Acuerdo 041 de 1990, en lo concerniente a la base gravable y tarifas del impuesto de industria y comercio, a las actividades económicas realizadas durante el año de 1990. De allí que encontrara acertada la decisión anulatoria proferida por el a quo respecto de los actos acusados sustentados en las regulaciones de aquel.

A mi juicio, debieron ser avaladas las consideraciones esbozadas, en el análisis de dicho cargo, por la Sección Cuarta de esta Corporación, en la providencia recurrida, por cuanto en ellas se realiza una interpretación mucho más adecuada del asunto.

En efecto, comparto plenamente lo manifestado por el ad quem para despachar desfavorablemente esta primera censura, en el sentido de que, como el Acuerdo 041 de 1990 fue expedido bajo la vigencia de la Carta de 1886, no se podía gobernar por las previsiones que en materia de aplicación de las normas tributarias introdujo la Constitución de 1991 y que, por ende, las normas que debían aplicarse en la definición de este asunto eran, precisamente, las que regían para la fecha de causación del respectivo gravamen y no las expedidas con posterioridad, así estuviesen vigentes para la época en que se practicaron y discutieron los actos oficiales de determinación del tributo; que el Acuerdo 041 de 21 de diciembre de 1990, mediante el cual se expidió el “Código de Rentas para el Municipio de Barrancabermeja”, empezó a regir, con plenos efectos, específicamente en lo que guardaba relación con **“bases gravables, liquidación y determinación del impuesto de industria y comercio”**, normas agrupadas en el **capítulo VI**, artículo **11** y ss., el día 27 del citado mes y año; que, en atención al principio de la retroactividad en materia tributaria, los cuales armonizaban con los postulados de la Constitución de 1886, era posible que disposiciones promulgadas al final del período impositivo, tuvieran aplicación y cubrieran los hechos generados a lo largo de todo el período fiscal; que dicha exégesis bien podía predicarse del impuesto de industria y comercio, atendiendo el hecho de que su causación se produce por períodos y no de manera instantánea, en la medida de que recae sobre la realización de una serie de actividades industriales, comerciales o de servicios, constitutivas del hecho generador; pero que solo se consolida a la expiración del período impositivo, generalmente comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del respectivo año; que, por consiguiente, acorde con el referido principio de la retrospectividad, las normas sustantivas promulgadas durante el transcurso de un período fiscal, se aplicaban a los hechos gravables verificados durante todo el período bajo la consideración de que la causación del tributo solo se producía para la fecha en que este finalizaba; y, por

último, que la aplicación de dicha mecánica en modo alguno podía catalogarse como una aplicación retroactiva de la ley.

Si la Sala Plena hubiese acogido las anteriores apreciaciones en la sentencia de reemplazo que estaba llamada a proferir, necesariamente, habría despacho en forma desfavorable este primer cargo, como así se proponía en la ponencia inicialmente sometida a su estudio y acometer el examen de los restantes, para decidirlos de conformidad con lo que en ésta se sugería, y cuyos términos quedaron explicados en la aclaración de voto que hizo el Consejero ponente.

Fecha ut supra,

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Consejero

CONGRUENCIA EXTERNA - Aplicación según se trate de sentencia de primera o segunda instancia - PRINCIPIO DE CONGRUENCIA - No existió transgresión / APELACION ADHESIVA - Objeto, alcance / SENTENCIA DE REEMPLAZO - Requisitos de procedencia

Para efectos de la congruencia externa, que es el punto que se debate, pienso que es necesario distinguir entre las instancias: Si el fallo es de primera instancia, debe adecuarse a lo que dispone el artículo 170 del C. C. A. Es decir, “debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y la excepciones con el objeto de resolver todas las peticiones” De modo que cuando en una demanda de nulidad se aducen varios argumentos y el juez de primera instancia declara dicha nulidad con el solo estudio de uno de tales argumentos, la sentencia es congruente con la petición de nulidad, porque a eso se contrae la demanda. En la segunda instancia, la cuestión es distinta. El juez ya no está obligado a “resolver sobre todas las peticiones”. Su competencia está determinada expresamente por la ley. En este caso, el artículo 357 del C. De P.C., aplicable en lo no regulado en materia del recurso de apelación a los procesos contencioso administrativos, de conformidad con el artículo 267 del mismo, delimita con toda claridad la “competencia del superior”. Cuando se trata de un apelante único, la competencia del juez de segunda instancia queda limitada al objeto de la apelación, y si es así la sentencia respectiva será congruente. Como se ve, el artículo 357 del C.P.C., distingue dos situaciones para que el juez de segunda instancia adquiera plena competencia: Cuando ambas parte apelen, esto es, cuando cada una de ellas entienda que el fallo le es desfavorable en algo. Cuando una de las partes no apela, pero adhiere a la apelación del otro. Obsérvese que la ley dice cuando “la que no apeló hubiere adherido al recurso”, de quien sí apeló. No es, pues, exacto eso de que “cuando la sentencia de primera instancia le es totalmente favorable a una de las partes no tiene vocación para recurrirla, ni tampoco tiene cabida la apelación adhesiva”. Esa vocación surge de la potencialidad de que por razón de la apelación de otra parte, el falle resulte revocado, en cuyo caso hay que suministrarle herramientas al juez de segunda instancia para que falle sin limitaciones. La apelación adhesiva está concebida, entonces, para que quien habiendo obtenido un fallo favorable, por no tener razón para apelar, pueda, sin apelar propiamente, adherir al recurso de apelación de la otra parte, dándole así plena competencia al juez para que no se limite a la apelación de ésta sino para que adquiera plena competencia. En el caso concreto, si la Sección Cuarta se abstuvo de estudiar los tres cargos que, habiendo sido formulados por el recurrente no fueron objeto de apelación por éste, no violó el principio de la congruencia. Su decisión se limitó a lo que era materia de la apelación, y nada, desde luego que la parte que no apeló no adhirió a su recurso, le permitía ocuparse de los puntos que no fueron materia de la impugnación. En mi criterio, la sentencia de reemplazo sólo puede dictarla el juez de segunda instancia, cuando, en razón de la apelación de ambas partes o de apelación adhesiva, hubiere adquirido competencia para decidir “sin limitaciones”.

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

ACLARACIÓN DE VOTO DEL DR. JUAN ALBERTO POLO FIGUEROA

Santa Fe de Bogotá D. C., veintitrés de marzo de dos mil

Ref: Expediente núm S-571

RECURSO EXTRAORDINARIO DE
SUPLICA

Actor: EMPRESA COLOMBIANA DE
PETROLEOS – ECOPETROL

Manifiesto mi disentimiento para con la sentencia proferida en este asunto, en cuanto infirmó la sentencia recurrida, por no existir congruencia entre las peticiones de la demanda y la providencia proferida, por las siguientes razones:

1. Para efectos de la congruencia externa, que es el punto que se debate, pienso que es necesario distinguir entre las instancias:

a) Si el fallo es de primera instancia, debe adecuarse a lo que dispone el artículo 170 del C. C. A. Es decir, “debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y la excepciones con el objeto de **resolver** todas las **peticiones**”

De modo que cuando en una demanda de nulidad se aducen varios argumentos y el juez de primera instancia declara dicha nulidad con el solo estudio de uno de tales argumentos, la sentencia es congruente con a petición de nulidad, porque a eso se contrae la demanda.

b) En la segunda instancia, la cuestión es distinta. El juez ya no está obligado a “resolver sobre todas las peticiones”.

Su competencia está determinada expresamente por la ley. En este caso, el artículo 357 del C. De P.C., aplicable en lo no regulado en materia del recurso de apelación a los procesos contencioso administrativos, de conformidad con el artículo 267 del mismo, delimita con toda claridad la “competencia del superior”. Según dicha norma, “la apelación se entiende en los desfavorable al apelante, y por lo tanto el superior no podrá enmendar la providencia en la parte que no fue objeto del recurso, salvo que en razón de la reforma fuere indispensable hacer modificaciones sobre puntos íntimamente relacionados con aquella ...”.

Cuando se trata de un apelante único, la competencia del juez de segunda instancia queda limitada al objeto de la apelación, y si es así la sentencia respectiva será congruente.

Mas, continúa el artículo 357 del C.C.A., “cuando ambas partes han apelado, o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones.”

Como se ve, la norma distingue dos situaciones para que el juez de segunda instancia adquiera plena competencia:

- a) Cuando ambas parte apelen, esto es, cuando cada una de ellas entienda que el fallo le es desfavorable en algo.
- b) Cuando una de las partes no apela, pero adhiere a la apelación del otro.

Obsérvese que la ley dice cuando “**la que no apeló** hubiere adherido al recurso”, de quien sí apeló. No es, pues, exacto eso de que “cuando la

sentencia de primera instancia le es totalmente favorable a una de las partes no tiene vocación para recurrirla, ni tampoco tiene cabida la apelación adhesiva”. Esa vocación surge de la potencialidad de que por razón de la apelación de otra parte, el falle resulte revocado, en cuyo caso hay que suministrarle herramientas al juez de segunda instancia para que falle sin limitaciones.

La apelación adhesiva está concebida, entonces, para que quien habiendo obtenido un fallo favorable, por no tener razón para apelar, pueda, sin apelar propiamente, adherir al recurso de apelación de la otra parte, dándole así plena competencia al juez para que no se limite a la apelación de ésta sino para que adquiera plena competencia.

2. En el caso concreto, si la Sección Cuarta se abstuvo de estudiar los tres cargos que, habiendo sido formulados por el recurrente no fueron objeto de apelación por éste, no violó el principio de la congruencia. Su decisión se limitó a lo que era materia de la apelación, y nada, desde luego que la parte que no apeló no adhirió a su recurso, le permitía ocuparse de los puntos que no fueron materia de la impugnación.

En mi criterio, la sentencia de reemplazo sólo puede dictarla el juez de segunda instancia, cuando, en razón de la apelación de ambas partes o de apelación adhesiva, hubiere adquirido competencia para decidir “sin limitaciones”.

Atentamente,

JUAN ALBERTO POLO FIGUEROA