

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION PRIMERA

Bogotá, D.C., siete (7) de julio de dos mil once (2011).

CONSEJERA PONENTE: DOCTORA MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01.
Recurso de apelación contra la sentencia de
6 de febrero de 2009, proferida por el
Tribunal Administrativo de Nariño.
Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia de 6 de febrero de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño, Sala Sexta, por medio de la cual declaró que no son procedentes las excepciones de falta de causa para demandar e innominadas propuestas por la accionada, y decretó la nulidad del párrafo del artículo 7º del Acuerdo núm. 34 de 10 de diciembre de 2004, expedido por el Concejo Municipal de Pasto y del párrafo del artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 30 de diciembre de 2004, dictado por la Alcaldía de dicha ciudad.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

I.- ANTECEDENTES.

I.1- La actora **ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA**, en ejercicio de la acción de nulidad, consagrada en el artículo 84 del C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Nariño, tendiente a obtener las siguientes pretensiones:

I.1.1.- La nulidad del párrafo del artículo 7º del Acuerdo Municipal núm. 034 de 2004, *"Por el cual se reforma el Estatuto Tributario del Municipio de Pasto y se dictan otras disposiciones"*, expedido por el Concejo Municipal de Pasto.

I.1.2.- La nulidad del párrafo del artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 2004, *"Por el cual se compilan los Acuerdos y Normas Vigentes que conforman el Estatuto Tributario del Municipio de Pasto"*, expedido por el Alcalde de dicho Municipio.

I.2.- Consideró que los actos acusados violaron los artículos 313 y 338 de la Constitución Política y 16 de la Ley 962 de 2005.

Explicó el alcance del concepto de violación con los siguientes argumentos:

- Se violaron el principio de legalidad y la potestad tributaria de las Autoridades Municipales, entendida como la competencia para crear tributos Municipales, reglamentado en la Constitución Política en

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

sus artículos 313 y 338, según los cuales el Constituyente concibió la competencia impositiva de los Concejos Municipales y Distritales, como una atribución sometida a la Constitución y las Leyes, y no como una función autónoma.

Citó sentencias tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, que han reiterado que en materia tributaria los Departamentos y los Municipios tienen una autonomía fiscal limitada, es decir, que su ejercicio se subordina a los términos que señale la ley; que su facultad impositiva se encuentra limitada por la facultad impositiva nacional y es derivada en la medida en que sólo se pueden establecer tributos creados por la Ley.

Que de lo anterior se desprende que mientras a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Municipales les fue otorgado por la Constitución Política un poder de imposición que presupone la existencia de una Ley que cree o autorice la creación del tributo, al Congreso de la República se le otorgó una potestad tributaria plena y exclusiva para su autorización y creación; que la competencia de los citados entes territoriales se limita a adoptar para la entidad territorial los tributos ya creados y, en algunos casos, a establecer los elementos de la obligación tributaria (sujetos, base, tarifa y

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

hecho generador), dentro de los límites que haya previsto la Ley de su creación.

Que en el presente caso, las normas demandadas prevén el pago del "*Registro y Matrícula de los Contribuyentes*" para quienes ejercen actividades gravables con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos, cuyo hecho generador es la matrícula o registro ante la Jefatura de Impuestos para hacer parte de su base de datos, cuya base gravable la constituye el patrimonio registrado en la Cámara de Comercio y cuya tarifa es el 0.3% cuando no se sobrepase el tope mínimo de un salario mínimo diario legal vigente o el tope máximo de 1.500; que no se trata de un Impuesto de Industria y Comercio, sino de una tasa que cobra la citada Jefatura, por el trámite de la matrícula o registro, que si bien tiene el mismo sujeto pasivo, tiene un hecho generador y demás elementos totalmente diferentes.

Que en las normas legales que establecen los tributos Municipales, a saber, las Leyes 14 de 1983, 44 de 1990 y 136 de 1994 y el Decreto núm. 1333 de 1986, no se encuentra el tributo creado por las normas acusadas, lo que evidencia la violación de la Constitución Política y de la Ley.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

- Se violó el artículo 16 de la Ley 962 de 2005, que dispone *"Ningún organismo o entidad de la Administración Pública Nacional, podrá cobrar, por la realización de sus funciones, valor alguno por concepto de tasa, contribuciones, formularios o precio de servicios que no estén expresamente autorizados mediante norma con fuerza de ley o mediante norma expedida por autoridad competente"*.

Explicó que el registro o matrícula de que trata la norma objeto de la presente acción, consiste en un procedimiento que ante la Administración Municipal debe adelantar el contribuyente del Impuesto de Industria y Comercio para efectos de declararlo y pagarlo, que debe ser adelantado por la Administración en cumplimiento de su deber legal de recaudar el impuesto, por lo que se trata de un trámite que le compete cumplir a la Administración Municipal en ejercicio de la función administrativa, por el que no debe cobrar suma alguna, ya que la Ley no lo ha autorizado.

Cita las sentencias de la Corte Constitucional C-690 de 2003 y C-710 de 2001, que han reiterado que en los artículos 114 y 150 numerales 1 y 2 de la Carta, está contenida una cláusula general de competencia para el Legislador y que este reparto general de competencias normativas entre la Ley y el reglamento no es casual ni caprichoso, porque atiende al principio de división de poderes y a

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

la necesidad de que el derecho, además de ser legal, sea democráticamente legítimo.

Concluyó expresando que el tributo mencionado no fue creado por la Ley, ni tampoco existe una que haya autorizado a las entidades territoriales para crearlo, por lo que los actos demandados fueron expedidos usurpando el poder de imposición consagrado en la Constitución Política y la Ley.

I.2- CONTESTACION DE LA DEMANDA.

La Alcaldía del Municipio de Pasto, se opuso a las pretensiones de la demanda.

Argumentó que con fundamento en lo establecido en el artículo 313 de la Constitución Política y en la Ley 136 de 1994, el Concejo Municipal de Pasto, emitió el Acuerdo Municipal núm. 054 de 1995, por el cual se expidió el Código de Rentas, que ha sufrido varias modificaciones, entre las cuales se destacan, los Acuerdos núms. 01 de 2 de febrero de 1996, 063 de 30 diciembre de 1996 y 032 de 1998, que adicionaron, modificaron y complementaron el citado Código, con el propósito de concretar mejor su aplicación tanto

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

para la Administración como para los sujetos pasivos de los tributos.

Que las diferentes modificaciones efectuadas al Código de Rentas del Municipio fueron compiladas mediante el Decreto núm. 788 de 2004, por el cual se expidió el "*Estatuto Tributario*", con base en las facultades otorgadas por el Acuerdo Municipal 005 de 2003.

Que los actos administrativos, al tenor de lo dispuesto por el artículo 64 tienen fuerza ejecutoria, en la medida en que fueron sancionados y publicados.

Anota que se debe tener en cuenta que el parágrafo del artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 2004, cuya nulidad se solicita, fue suprimido por el artículo 10º del Acuerdo 030 de 4 de diciembre de 2007, por lo que en este momento es un acto inexistente, lo que no permite un pronunciamiento de fondo por parte del Juez.

Respecto a los argumentos de la demanda, estimó que el artículo 338 de la Constitución Política, establece que no solamente la Ley, sino también las Ordenanzas y los Acuerdos, son los que directamente consagran los elementos de los tributos, según que el gravamen sea Nacional, Departamental, Distrital o Municipal; que

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

esta disposición reconoce la existencia de niveles tributarios para percibir por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que van a aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía, en cuanto a fijar los elementos de cada contribución, o sea los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de los impuestos y contribuciones.

Propuso las siguientes excepciones:

- Falta de causa para demandar, porque el artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 2004 fue suprimido por el artículo 10º del Acuerdo 030 de 4 de diciembre de 2007, por lo que en ese momento las disposiciones acusadas son inexistentes, lo que impide un pronunciamiento de fondo por sustracción de materia.
- Excepción innominada, que solicitó con base en el artículo 196¹ del Código Contencioso Administrativo, para que de oficio se declaren las excepciones que se encuentren probadas.

¹ El ARTÍCULO 196. TERMINO PARA INTERPOSICION DEL RECURSO, fue derogado por el artículo 1o. del Decreto Extraordinario 597 de 1988. Este artículo disponía: *"El recurso deberá interponerse dentro de los veinte (20) días siguientes a la ejecutoria de la sentencia"*

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

II.- FALLO IMPUGNADO.

El Tribunal Administrativo de Nariño declaró que no son procedentes las excepciones de falta de causa para demandar e innominada, propuestas por la demandada y declaró la nulidad de los actos acusados, a saber, el Parágrafo del artículo 7° del Acuerdo 34 de 10 de diciembre de 2004, expedido por el Concejo Municipal de Pasto y el Parágrafo del artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 30 de diciembre de 2004, expedido por el Alcalde del citado Municipio.

Frente a las excepciones propuestas por la demandada, anotó, basado en la Jurisprudencia del Consejo de Estado, que si bien el artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 2004 fue suprimido por el artículo 10° del Acuerdo 30 de 4 de diciembre de 2007, se debe tener en cuenta que las normas demandadas, fueron expedidas, respectivamente, el 10 y 30 de diciembre de 2004, produciendo efectos jurídicos por dos años y veinticinco días aproximadamente, tiempo de vigencia durante el cual se produjo un impacto fiscal, por lo que se debe emitir un fallo de fondo, para examinar su legalidad; sobre la excepción innominada señaló que no tiene asidero, porque de no demostrarse la ocurrencia de excepción alguna, diferente a las propuestas, la solicitud queda en el vacío.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

Trajo a colación la sentencia S-157 de 14 de enero de 1991, proferida por la Sala Plena del Consejo de Estado, Consejero ponente doctor Carlos Gustavo Arrieta Padilla, en la cual se dijo "*un acto administrativo, aún si ha sido derogado sigue amparado por el principio de legalidad que le protege, y que sólo se pierde ante el pronunciamiento anulatorio del juez competente; de donde se desprende que lo que efectivamente restablece el orden vulnerado no es la derogatoria del acto, sino la decisión del juez que lo anula, o lo declara ajustado a derecho*".

Sobre el asunto de fondo señaló que es cierto que los Municipios gozan de un poder impositivo en materia tributaria, pero tal facultad no es absoluta, pues deben respetarse los parámetros Constitucionales y Legales, conforme lo ha afirmado el Consejo de Estado en reiterada Jurisprudencia, en la cual ha manifestado que el sistema tributario debe ser manejado en forma coordinada para el adecuado cumplimiento de los principios y garantías de la tributación, consagrados en el artículo 363 de la Carta Política y que por ello su artículo 287 señala que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, "*dentro de los límites de la Constitución y la Ley*", por lo que el artículo 313 *ídem*, dispone que corresponde a los Concejos votar de conformidad con la Constitución y la Ley los tributos y gastos locales.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

Anota que de conformidad con el artículo 32 de la Ley 14 de 1989, el Impuesto de Industria y Comercio es un tributo de carácter municipal cuyo hecho generador es la actividad comercial, industrial o de servicios, que debe tener ocurrencia dentro de la respectiva Jurisdicción Municipal, cuya base gravable, está constituida por los ingresos generados por tal actividad, también dentro del Municipio respectivo; que no está contemplada la posibilidad de ejercer un cobro diferente al de industria y comercio.

Que según los actos acusados, los comerciantes además de registrarse en la Cámara de Comercio, debían hacerlo ante la Jefatura de Impuestos del Municipio de Pasto, para obtener la matrícula, y para ello cancelar el 0.3% sobre el valor total del patrimonio registrado en la Cámara de Comercio.

Resaltó que el Consejo de Estado en sentencia de 7 de diciembre de 2006 (Expediente núm. 1999-02447-01(14874), Consejera ponente doctora Ligia López Díaz), precisó que si bien el registro ante la Administración es una medida de control, ello no implica que tiene un costo generador de una nueva contribución diferente al Impuesto de Industria y Comercio.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

En relación con el cargo de violación del artículo 16 de la Ley 692 de 2005, manifestó que esta normatividad no se encontraba vigente cuando fueron expedidos los actos acusados en el año 2004, luego éstos no podían violarlo.

Concluyó que no se encuentra soporte jurídico superior, con base en el cual el Municipio de Pasto hubiera adquirido la potestad de reglamentar el tributo que estableció mediante los actos demandados, lo que demuestra la violación del principio de legalidad.

III.- FUNDAMENTOS DE LA IMPUGNACION.

En memorial obrante a folios 166 y 167 del cuaderno principal, la parte demandada, Municipio de Pasto, solicitó que se revoque el fallo apelado y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

Manifestó que respeta y admite el criterio del árbitro, en cuanto con sólidos argumentos, manifestó que los actos acusados no tienen soporte jurídico superior, con base en el cual el Concejo Municipal de Pasto hubiese adquirido la potestad de reglamentar el tributo que estableció.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

Su inconformidad con la sentencia apelada se fundamenta en dos razones:

1. Considera que el Juez no puede hacer un pronunciamiento de fondo de una norma que ha sido derogada, porque se debe tener como inexistente, luego sí debió prosperar la excepción que propuso en la contestación de la demanda, de falta de causa para demandar.

Que la Jurisprudencia del Consejo de Estado ha sido reiterada en considerar que cuando un acto administrativo ha desaparecido de la vida jurídica, o se ha presentado la figura del decaimiento del acto, no hay lugar a pronunciamiento de fondo, sino inhibitorio.

2. Estima que el criterio del a quo, en cuanto aceptó como prueba una copia simple del Decreto núm. 0788 de 30 de diciembre de 2004, no es de recibo, porque el Juez no puede subsanar de oficio tal irregularidad, así el apoderado judicial del Municipio no hubiera alegado que el documento no cumplía con los requisitos señalados por el artículo 139 del C.C.A., con mayor razón teniendo en cuenta que en el escrito de contestación de la demanda propuso la excepción innominada, que pese a fundamentar en un artículo equivocado del C.C.A., sí es válido que sea aplicada.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

IV. ALEGATO DE CONCLUSIÓN.

Las partes no presentaron alegato de conclusión.

El Ministerio Público guardó silencio.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Dado que al tenor de lo dispuesto por el artículo 357 del C.P.C., el marco que limita al fallador en la segunda instancia es la sentencia y el recurso, la Sala sólo se referirá a los motivos de inconformidad que presentó la entidad demandada contra la sentencia de 6 de febrero de 2009, no sin antes transcribir los actos acusados, los cuales prevén:

- Acuerdo núm. 034 de 10 de diciembre de 2004, *"Por el cual se reforma el Estatuto Tributario del Municipio de Pasto y se dictan otras disposiciones"*, que dispone:

"ARTÍCULO SÉPTIMO: Modifíquese el Parágrafo del artículo 54.- REGISTRO Y MATRÍCULA DE LOS CONTRIBUYENTES, así:

"PARÁGRAFO: El valor que deben cancelar por el registro, es del 0.3% sobre el total del patrimonio registrado en la Cámara de Comercio de Pasto, pero en todo caso el valor mínimo a pagar por este concepto es un (1 S.M.D.L.V.)

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

salario mínimo diario legal vigente y no podrá superar los mil quinientos (1500) S.M.D.L.V. y esta disposición se extiende a las actividades exentas”.

- **Decreto núm. 0788 de 2004**, “Estatuto Tributario del Municipio de Pasto”, que consagra:

“ARTÍCULO 54. REGISTRO Y MATRÍCULA DE LOS CONTRIBUYENTES.

Las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, bajo cuya dirección o responsabilidad se ejerzan actividades gravables con el Impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros deben registrarse para obtener la matrícula de la Jefatura de Impuestos, dentro de los treinta (30) días siguientes a la iniciación de sus actividades, suministrando los datos que se le exijan en los formularios, pero en todo caso el impuesto se causará desde la iniciación de las mismas.

‘PARÁGRAFO: El valor que deben cancelar por el registro, es del 0.3% sobre el total del patrimonio registrado en la Cámara de Comercio de Pasto, pero en todo caso el valor mínimo a pagar por este concepto es un (1 S.M.D.L.V.) salario mínimo diario legal vigente y no podrá superar los mil quinientos (1500) S.M.D.L.V. y esta disposición se extiende a las actividades exentas.’

(modificación realizada mediante el Acuerdo N° 034 de 2004, art.7)”

Ahora bien, la inconformidad de la parte demandada contra la sentencia apelada, se presenta en dos razones, a saber:

1. Los actos demandados, no existían en el mundo jurídico cuando se presentó la demanda y por lo tanto el fallo

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA
CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

apelado no debió hacer un pronunciamiento de fondo, sino debió ser inhibitorio.

En el presente caso, en efecto, se tiene que el Parágrafo del artículo 7° del Acuerdo Municipal núm. 034 de 2004, contemplado en el artículo 54 del Decreto núm. 0788 de 2004, normas demandadas, fue derogado por el artículo 10° del Acuerdo Municipal núm. 030 de 4 de diciembre de 2007 (folio 126 del cuaderno principal), por el cual se reformó el Estatuto Tributario del Municipio de Pasto, que dice expresamente "*se suprime el Parágrafo Único del artículo 54 del Estatuto Tributario del Municipio de Pasto*"; luego cuando se presentó la demanda el 29 de mayo de 2007, si bien los actos acusados estaban vigentes, en el curso del presente proceso, fueron derogados.

No obstante lo anterior, esa circunstancia no tiene ninguna relevancia en este proceso, pues tal como lo ha venido sosteniendo esta Corporación, el hecho de que el acto acusado haya sido derogado o subrogado por un acto posterior, no constituye motivo legal suficiente para abstenerse de realizar un pronunciamiento sobre el fondo del asunto planteado, teniendo en cuenta los efectos que dicho acto pudo haber producido mientras estuvo vigente.

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

Sobre el particular, es abundante la Jurisprudencia de esta Corporación, en el sentido de que aún los actos administrativos que ya no existen en el mundo jurídico, bien porque fueron derogados o porque sobre ellos se presentó la figura del decaimiento administrativo, son objeto de control jurisdiccional, por los efectos que pudo haber tenido durante su vigencia, como ya se dijo.

Por lo anterior la Sala prohíja la sentencia de 14 de enero de 1991, citada y transcrita en el fallo apelado, y reitera, entre otras, la sentencia de 12 de junio de 2008 (Expediente núm. 2003-00492-01, Consejero ponente doctor Camilo Arciniégas Andrade), en la cual expresó:

"La Sala reitera el criterio jurisprudencial consignado en sentencia de 23 de febrero de 1996 que prohijó la tesis sobre la sustracción de materia que sentó la Sala Plena en sentencia de 14 de enero de 1996, así:

«Si bien esta corporación tradicionalmente aplicó la teoría de la sustracción de materia como fundamento del correspondiente fallo inhibitorio que de ella se derivaba, esa posición jurisprudencial fue modificada en forma radical por la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, en el sentido de que se impone fallo de mérito a pesar de que los actos demandados hayan sido derogados al momento de dictar sentencia, pues la derogatoria no restablece per se el orden jurídico vulnerado, sino que apenas acaba con la vigencia, ya que un acto administrativo aún derogado, continúa amparado por la presunción de legalidad que lo protege, la que sólo se pierde ante el pronunciamiento de nulidad del juez competente»."

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

2. El a quo no debió tener como prueba una fotocopia simple del Decreto acusado núm. 0788 de 30 de diciembre de 2004, más aún cuando propuso la excepción innominada.

Sobre el particular, se tiene que el citado Decreto se presentó en fotocopia simple, pero como lo señaló el a quo, no fue tachado de falso ni se puso en duda su contenido por parte del demandado, tanto así que en la contestación de la demanda al referirse concretamente a la expedición por parte del Alcalde de este acto administrativo, por medio del cual se compilan los Acuerdos y normas vigentes que conforman el Estatuto Tributario de Pasto, afirmó que es cierto, y como tal se tendrá al no presentarse objeción alguna, máxime cuando se trata de una acción de nulidad, en la cual está inmerso el interés colectivo, de preservar la legalidad de un acto de carácter general.

De ahí que la Sala deba confirmar la sentencia apelada, como en efecto lo hará en la parte resolutive de esta providencia.

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

REF: Expediente núm. 2007-00179-01. Actora: ANA
CAROLINA VELÁSQUEZ ZAPATA.

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia de 6 de febrero de 2009, proferida por
el Tribunal Administrativo de Nariño.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida
y aprobada por la Sala en la sesión del día 7 de julio de 2011.


MARCO ANTONIO VELILLA MORENO
Presidente


MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA
Ausente con permiso


MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO