



República de Colombia
Rama Judicial del Poder Público
Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja
Correo institucional: j14admintun@cendoj.ramajudicial.gov.co

Tunja, veintiocho (28) de Julio de dos Mil Dieciséis (2016).

DEMANDANTE: BAVARIA S.A
DEMANDADO: DEPARTAMENTO DE BOYACA
RADICACIÓN: 150013331702-2012-00063-00
ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Agotados los ritos propios de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y no existiendo vicios o causal de nulidad que invalide lo actuado, profiere el Despacho sentencia de primera instancia, al tenor de lo dispuesto en el Artículo 170 del CCA.

I. LA DEMANDA

1. PRETENSIONES DE LA DEMANDA (Fl. 1-2)

- i) Que se declare la Nulidad de los Actos Administrativos proferidos por la Secretaría de Hacienda de Boyacá, de la Gobernación del Departamento de Boyacá, que a continuación se relacionan:
 - Liquidación de Revisión 0014 del 22 de diciembre de 2010, Resolución N° 000022 de fecha 16 de enero de 2012 que confirma la anterior.
 - Liquidación de Revisión 0008 del 22 de julio de 2011, Resolución N° 000033 de fecha 18 de enero de 2012 que confirma la anterior.
 - Liquidación de Revisión 0009 del 25 de julio de 2011, Resolución N° 000047 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.
 - Liquidación de Revisión 0010 del 27 de julio de 2011, Resolución N° 000042 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.
 - Liquidación de Revisión 0013 del 03 de agosto de 2011, Resolución N° 000045 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.
- ii) A título de restablecimiento del derecho, se declare que por los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, la sociedad demandante no adeuda suma alguna por concepto de impuestos al consumo de cervezas, sifones y refajos en el Departamento de Boyacá.

2. HECHOS DE LA DEMANDA (F. 3-4)

- i) Manifiesta que la Dirección de Recaudo y Fiscalización de la Secretaría de Hacienda de Boyacá, notificó los siguientes Requerimientos Especiales: No. 0009, 0017, 00018, 0019 y 0029 de 2010, proponiendo la modificación de la liquidación privada presentada por la Sociedad por concepto de impuesto al consumo por el mes de



septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009; y que en dichos requerimientos se propuso adicionar al impuesto declarado, las sumas de \$11.349.000, \$ 10.268.000, \$ 5.289.000, \$ 31.472.000, \$ 3.796.000 respectivamente, que corresponde al impuesto causado por productos que fueron cambiados de destino y calificados como reenvíos. Además afirma que se propuso la imposición de sanción por inexactitud equivalente al 160%.

- ii) De igual manera, aduce que la Secretaría de Hacienda Departamental, por intermedio de la Dirección de Recaudo y Fiscalización resolvió practicar las siguientes Liquidaciones de Revisión: N° 014 de 2010, 0008, 009, 0010, 0011, 0013 de 2011, correspondientes a los meses de abril de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009; adicionando como mayor impuesto correspondiente las sumas señaladas en los requerimientos anteriores, y determinando la sanción por inexactitud en cuantía de \$99.480.000, que se sustenta en el hecho de que los cambios de destino del producto cuyo impuesto adicional constituyen reenvíos y como tales han debido transportarse con el respaldo de una tornaguía de reenvío. Refiere que contras estas liquidaciones, la sociedad presentó los recursos de Reconsideración, lo cuales fueron fallados desfavorablemente, a través de las siguientes resoluciones:
- Resolución No. 00022 del 01 de diciembre de 2012, correspondiente al mes de septiembre de 2008, notificada por edicto el 20/02/2012.
 - Resolución No. 00033 del 18 de enero de 2012, correspondiente al mes de abril de 2009, notificada personalmente el 15/02/2012.
 - Resolución No. 00047 del 23 de enero de 2012, correspondiente al mes de mayo de 2009, notificada personalmente el 15/02/2012.
 - Resolución No. 00042 del 23 de enero de 2012, correspondiente al mes de junio de 2009, notificada personalmente el 15/02/2012.
 - Resolución No. 00045 del 23 de enero de 2012, correspondiente al mes de septiembre de 2009, notificada personalmente el 15/02/2012.

3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Señala como normas violadas los artículos 6, 29 y 83 de la Carta Política; artículos 647, 683, 772 y siguientes del Estatuto Nacional Tributario; artículos 185, 186, 188, 194 y 197 de la Ley 223 de 1995; artículos 13 y 23 del Decreto 2141 de 1996 y artículos 3, 8 y 16 del Decreto No. 3071 de 1997.

Manifiesta que con los actos acusados la Administración Departamental vulneró el espíritu de justicia y el principio de la buena fe que deben estar presentes en todas las actuaciones de los particulares frente a la Administración, al igual que el principio de eficiencia, pues en su criterio, teniendo los elementos necesarios para modificar su actuación, optó por



desconocerlos, rechazando las pruebas aportadas, denegando la práctica de las solicitudes y obstaculizando de esta forma el derecho de defensa de la sociedad.

Así mismo, considera que la parte demandada desconoció el debido proceso al decidir los recursos impetrados sin el debido análisis legal de las pruebas y argumentos presentados, desconociendo las disposiciones relacionadas con el impuesto al consumo.

Refiere el tema de la **ADICIÓN AL IMPUESTO DEL CONSUMO DECLARADO**, señalando que la nulidad deprecada se invoca en virtud de la violación de las normas que regulan el impuesto al consumo de cervezas y la sanción por inexactitud determinada en los actos enjuiciados. En consecuencia, transcribe los preceptos que regulan el impuesto al consumo, con el fin de realizar las siguientes precisiones: **i)** el hecho que genera el impuesto *es el consumo* de los productos gravados en cada jurisdicción territorial; **ii)** el tributo se causa en el momento en que el productor entrega los productos en fábrica o en planta para su distribución, venta, publicidad, promoción, etc, y **iii)** los sujetos pasivos del impuesto tienen expresamente determinadas sus obligaciones frente al manejo de la contribución.

Una vez dadas las anteriores apreciaciones, concluye que Bavaria S.A, como productora de cervezas, mezclas y sifones, es sujeto pasivo del impuesto al consumo, por lo que está obligada a tributar durante cada vigencia fiscal, en una cuenta contable correspondiente a la entidad territorial respectiva; impuesto que se causa en proporción al consumo que efectivamente se realiza de dichos productos en cada jurisdicción territorial. Agrega que en dicha cuenta el ente territorial, además de causar el impuesto cada vez que el producto sale de fábrica, está obligada a registrar las entregas, despachos, retiros, etc, para que al final de cada periodo fiscal se pueda determinar claramente la base gravable y el impuesto de cada mes.

Adicionalmente afirma que es la contabilidad del productor la que de conformidad con los artículos 772 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional en concordancia con los artículos 474 y siguientes del Estatuto Tributario del Departamento de Boyacá, constituye plena prueba de los datos presentados en la declaración del impuesto al consumo.

En lo que corresponde al tema de "*Transporte de los productos gravados con el impuesto*", indica que el artículo 197 de la Ley 223 de 1995, otorgó facultades reglamentarias para la adopción de un sistema Único Nacional para el control del transporte de productos generadores del impuesto al consumo. Dicha facultad, en voces de la Sociedad demandante, fue ejercida a través del Decreto No. 3071 de 1997, en el cual se dispuso que la movilización de los productos gravados con el impuesto al consumo, debían estar autorizados por la autoridad competente mediante un documento llamado tornaguía.



Lo anterior, para señalar que: i) La Tornaguía es un documento expedido por los entes territoriales para controlar la movilización de los productos gravados con el impuesto al consumo; ii) Existen tres tipos de tornaguías: de Movilización, de Reenvío y de Tránsito; iii) No existe norma alguna que determine que los departamentos deban utilizar la tornaguía como documento que cause el impuesto a su favor. Dicho certificado solo autoriza y controla la movilización de los productos. La información contenida en tal documento permite el control de contrabando o decomiso de productos. iv) No existe autorización a las territorialidades para que utilicen la tornaguía como documento de fiscalización del impuesto, debido a que su función está definida claramente como control de transporte, y v) En ningún aparte legal se involucra al productor como responsable de la tornaguía en lo que respecta a su manejo, custodia, solicitud, diligenciamiento, archivo, etc., ya que los textos literales normativos señalan como responsables de la expedición y manejo al funcionario de rentas.

En este entendido, el mandatario judicial de la activa, arguye que el Departamento de Boyacá presumió que los cambios de destino de los productos que inicialmente causaron el impuesto a favor del Departamento son reenvíos; sin embargo, considera que desde la parte inicial de la investigación, Cervecería Bavaria informó que no lo es, siendo simplemente cambios de destino, debido a que los productos no habían sido declarados ante la territorialidad hoy accionada.

Explicó que frente a la *Sanción por Inexactitud*, las liquidaciones de revisión impugnadas determinan una sanción por inexactitud, lo cual de conformidad con los artículos 351 del Estatuto Tributario de Boyacá y 647 del Estatuto Tributario Nacional, no es procedente en razón a que en la declaración no se incluyeron descuentos por reenvíos no permitidos, por cuanto los descuentos efectuados corresponden a cambios de destino y no a reenvíos como equivocadamente los está clasificando la Administración Departamental, por lo que en el caso concreto no se configura ninguna de las conductas descritas por las normas anteriores como sancionables por inexactitud. Agrega que la diferencia de impuesto adicionada tiene su origen en diferencias de criterio entre la Administración y la sociedad en la aplicación de las normas al presente caso.

II. TRÁMITE PROCESAL

La demanda fue presentada el 30 de mayo de 2012, ante la Oficina de Servicios de Tunja, para su correspondiente reparto (fl.20 y 115.). En proveído de 08 de agosto de 2012, se admite la presente demanda, ordenando la correspondiente notificación personal a la accionada (fl.117-120), posteriormente se corrige el auto admisorio el 22 de agosto de 2012 (fl. 123-124), la demanda es notificada al demandando el 13 de febrero de 2013 (fl. 135). Se fijó en lista por el término legal de diez (10) días y se desfijó el 21 de marzo de 2013 (fl.136).



La demandada contestó dentro del término (fl. 137 y ss.). Se decidió sobre las pruebas solicitadas por las partes, por auto de 2 de octubre de 2013 (fls.275-276). En fecha 27 de enero de 2016 se corrió traslado para alegar (fl. 337). Por auto del 27 de abril de 2016, se decreta prueba de oficio (fl.362 y vto), en fecha 25 de mayo de 2016, una vez se allega la prueba se deja a disposición de las partes (fl. 480).

III. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada judicial del Departamento de Boyacá contestó la demanda en los siguientes términos (fls. 137 y ss):

En cuanto a las pretensiones se opone a todas estas y argumenta que la entidad demandada expidió las liquidaciones de revisión con fundamento en las facultades conferidas en el Estatuto Tributario para tal fin. Considera que los hechos son ciertos.

Señala que las liquidaciones oficiales de revisión demandadas fueron expedidas conforme a la ley por el funcionario competente, los actos administrativos también fueron notificados en debida forma. Afirma que los argumentos de la parte demandante, respecto de que no se trata de reenvíos sino de cambios de destino para evadir el pago total del impuesto, han sido confrontados y desvirtuados en varios fallos y específicamente en sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, en demanda de Nulidad y Restablecimiento del Derecho N° 15000233100220100098200, siendo demandante Bavaria. Ese mismo fallo desvirtuó el argumento de que el responsable de la solicitud de manejo de tornaguía es el transportador y como responsable de la expedición y legalización al funcionario de rentas, si bien quien expide la respectiva tornaguía es la Secretaría de Hacienda del Departamento, es deber de BAVARIA hacer la solicitud para que se le otorgue, pero no excusarse en que no es su responsabilidad, se estableció la inexistencia de tornaguías dejando claro que a la luz de las disposiciones que regulan la movilización en el territorio nacional de productos gravados con los impuestos al consumo, no es posible realizar reenvíos sin contar con la tornaguía respectiva y como consecuencia no se puede descontar de manera unilateral afectando las declaraciones tributarias.

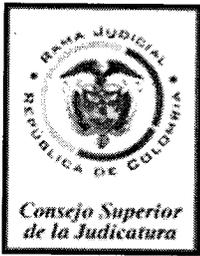
Finalmente propone como excepción la que denomina "**CARECE DE FUNDAMENTO FACTICO LEGAL, FACTICO Y OBJETO DE LA ACCION**", argumenta que los actos administrativos fueron expedidos legalmente, no hubo violación al derecho de defensa, ya que al actor siempre se le dio la oportunidad de intervenir en la actuación administrativa y de conocer las decisiones adoptadas, ejerciendo su derecho de contradicción.



IV. LO PROBADO EN EL PROCESO

Al expediente se allegó el siguiente material probatorio, que fue decretado y practicado siguiendo las formalidades preestablecidas en las normas procesales, respetando el derecho de contradicción, publicidad y defensa de las partes y que por lo tanto se tendrán como prueba legalmente recaudada y allegada a la actuación procesal, razón por la cual se valorarán en su conjunto, para soportar la decisión que en derecho corresponda:

- Certificado de existencia y representación legal de la empresa BAVARIA S.A., expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá (fls. 21-31).
- Liquidación Oficial de Revisión Número 0014 del 21 de diciembre de 2010, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de septiembre de 2008 (fls.33-40)
- Resolución N° 00022 del 16 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0014 de fecha 21 de diciembre de 2010, que modificó la liquidación privada No. 008-1269 presentada por BAVARIA S.A y su respectivo edicto (fls.41-46).
- Liquidación Oficial de Revisión Número 0008 del 22 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de abril de 2009 (fls.54-61)
- Resolución N° 00033 del 18 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0008 de fecha 22 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-0610 presentada por BAVARIA S.A y su respectivo edicto (fls.62-67).
- Liquidación Oficial de Revisión Número 0009 del 25 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de mayo de 2009 (fls.70-77)
- Resolución N° 00047 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0009 de fecha



25 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-745 presentada por BAVARIA S.A (fls.78-83).

- Liquidación Oficial de Revisión Número 0010 del 27 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de junio de 2009 (fls. 85-92)
- Resolución N° 00042 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0010 de fecha 27 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-0883 presentada por BAVARIA S.A (fls.93-98).
- Liquidación Oficial de Revisión Número 0013 del 08 de agosto de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de septiembre de 2009 (fls. 100-107)
- Resolución N° 00045 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0013 de fecha 08 de agosto de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-1318 presentada por BAVARIA S.A (fls. 108-114).
- Oficio de fecha 17 de mayo de 2013, mediante el cual el Director de Recaudo y Fiscalización, remite copia de los antecedentes administrativos que dieron origen a los actos demandados, que contiene los requerimientos especiales, liquidaciones oficiales, recurso de reconsideración y resolución que resuelve el recurso para los periodos de abril, mayo y junio de 2009 (fls. 151-a 273)
- Oficio de fecha 5 de agosto de 2014, mediante el cual el Director de Recaudo y Fiscalización, remite copia de las tornaguías de movilización, expedidas por el Departamento de Boyacá, en relación con el contribuyente de Impuesto al Consumo de BAVARIA S.A, para el mes de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009 (fls. 284-315).
- Certificaciones del Revisor Fiscal de la Empresa BAVARIA S.A., para los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009 contienen DVD (fl- 326-331).
- A folios 366 a 478, se aporta copia del expediente administrativo para los periodos gravables de septiembre de 2008 y septiembre de 2009.



V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Dentro de la oportunidad concedida para el efecto, **la apoderada de la parte demandante** reitera los argumentos expuestos en el libelo demandatorio, indicando que se vulneraron las normas que regulan el impuesto al consumo al presumir que los movimientos de cambio de destino del producto efectuados durante el mismo mes son reenvíos y que por tanto se necesitaban de la expedición de tornaguía de reenvío, cuya definición legal exige requisitos que no se cumplen en el caso en estudio.

Explica que los productos que se cambiaron de destino no habían sido declarados ante el Departamento de Boyacá porque fueron efectuados durante el mismo periodo en el cual llegaron a ese departamento, además que resulta improcedente la exigencia del ente territorial en razón a que es la contabilidad de la empresa la que de conformidad con los artículos 772 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional, en concordancia con los artículos 774 y siguientes de la ley 223 de 1995 la que prueba el movimiento y pago del impuesto. Agrega que de acuerdo con el concepto emitido por el perito designado por el Despacho, quien con base en la revisión de la contabilidad de la empresa, certifica que los traslados de producto cuyo impuesto fue adicionado en las liquidaciones de revisión.

Sostiene que si los cambios de destino se realizaron durante el mismo mes, era físicamente imposible que a las fechas de los traslados la sociedad hubiera presentando las aclaraciones y pagado el impuesto del mes respectivo pues afirma que la ley 223 de 1995 establece que el término para declarar vencía dentro de los 15 días calendario siguientes al vencimiento de cada periodo gravable y que por esta razón era imposible diligenciar una tornaguía de reenvío por la ausencia del requisito que la tipifica: la declaración y pago de los productos objeto del cambio de destino.

Manifiesta que en el presente caso es improcedente la aplicación de la sanción por inexactitud por inexistencia del hecho sancionable ya que cuando el contribuyente presentó su declaración tenía suficientes argumentos para considerar que como los productos cambiados de destino no habían sido declarados, se movilizaban con tornaguía de movilización. Considera que no omitió su obligación de declarar en forma correcta y que el impuesto causado por tales productos no correspondía al Departamento de Boyacá, sino a los departamentos donde finalmente se realizó el consumo de tales productos.

El **Departamento de Boyacá**, consideró que se ratifica en lo señalado en la contestación de la demanda, luego los actos demandados fueron expedidos de manera legal. Así mismo que respecto de ese tributo, ya se pronunció el Tribunal Administrativo de Boyacá, en fallo dentro del proceso N° 125000233100220100098200.



VI. CONSIDERACIONES

Transcurrido en legal forma el trámite del proceso ordinario, se establece que no existe causal de nulidad que invalide lo actuado, por lo que se procede a proferir decisión de fondo en el asunto objeto de litis.

A. PROBLEMA JURÍDICO

En los términos del escrito introductorio y su contestación, corresponde al despacho establecer:

Si los actos demandados se encuentran viciados de nulidad, para el efecto deberá analizar si es procedente que BAVARIA S.A, en las liquidaciones privadas del impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas de producción Nacional en el Departamento de Boyacá, presentadas para los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, efectuó deducciones por cambios de destino y de productos dados de baja. Así mismo establecer la legalidad de la sanción por inexactitud.

De la interpretación de los actos procesales de introducción y contradicción, se concretan las tesis argumentativas del caso, desplegadas por las partes, para dirimir el objeto de la litis, e igualmente el despacho anuncia la posición que asumirá así:

- **Tesis Argumentativa propuesta por la parte demandante**

Como fundamento de la demanda sostiene la parte actora que Bavaria S.A., como productora de cervezas, mezclas y sifones, es sujeto pasivo del impuesto al consumo, por lo que está obligada a tributar durante cada vigencia fiscal; afirma que es la contabilidad del productor la que de conformidad con los artículos 772 y ss del Estatuto Tributario Nacional en concordancia con los artículos 474 y ss del Estatuto Tributario del Departamento de Boyacá, constituye plena prueba de los datos presentados en la declaración del impuesto al consumo.

En cuanto al transporte de los productos gravados con impuesto, indica que conforme lo establece el Decreto No. 3071 de 1997, la movilización de éstos debe estar autorizada por la autoridad competente mediante un documento llamado tornaguía, respecto al cual existen tres tipos: de Movilización, de Reenvió y de Tránsito. Arguye que el departamento de Boyacá presumió que los cambios de destino de los productos que inicialmente causaron el impuesto a favor del departamento son reenvíos; sin embargo, considera que desde la parte inicial de la investigación, Cervecería Bavaria informó que no lo es, siendo simplemente cambios de destino, debido a que los productos no habían sido declarados ante la territorialidad hoy accionada.



- **Tesis Argumentativa propuesta por la parte demandada**

Refiere que los actos acusados se encuentran ajustados a la legalidad. Afirma que de la declaración tributaria del contribuyente (Bavaria S.A.) pudo establecer la existencia de inexactitud en el impuesto a causa de la ausencia de solicitud por parte de la empresa demandante ante la Dirección de Impuesto de la tornaguía de reenvío, ocasionando sanción por inexactitud y generando la liquidación oficial de Revisión debatida en este litigio.

- **Tesis Argumentativa propuesta por el Juzgado**

El despacho accederá parcialmente a las pretensiones de la demanda, comoquiera que no se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos demandados, por cuanto se logró establecer, que las liquidaciones oficiales que efectuó el Departamento de Boyacá, se encuentran ajustadas a derecho, ya que los descuentos realizados por BAVARIA S.,A para los periodos gravables demandados, no tienen sustento jurídico, pues si bien se logró establecer que dichos descuentos no fueron reenvíos, sino cambios de destino, bajas, traslados y demás, también se determinó que estos no debieron incluirse en los formularios oficiales de declaración de impuesto al consumo, ya que no inciden en su liquidación, encontrando que las liquidaciones oficiales están ajustadas a derecho.

La nulidad de los actos demandados será parcial, por cuanto si bien la liquidación oficial del impuesto está ajustada a derecho, para el caso no se configuró la sanción por inexactitud, lo que nos lleva a declarar que el restablecimiento del derecho en el sub examine, está encaminado a que BAVARIA S.A no esté obligada a pagar dicha sanción.

B. DE LAS EXCEPCIONES PROPUESTAS

La demandada propone como excepción “**CARECE DE FUNDAMENTO FACTICO LEGAL, FACTICO Y OBJETO DE LA ACCION**”, argumenta que los actos administrativos fueron expedidos legalmente, no hubo violación al derecho de defensa, ya que al actor siempre se le dio la oportunidad de intervenir en la actuación administrativa y de conocer las decisiones adoptadas, ejerciendo su derecho de contradicción. Al respecto observa el Juzgado, que este argumento no constituye una verdadera excepción, toda vez que no ataca propiamente las pretensiones, ni constituye un hecho impeditivo, modificativo o extintivo, sino que es más una razón de defensa que se encamina a negar el derecho y tampoco podría ser utilizado para una contrademanda.¹

¹ Cfr. Consejo de Estado, Sentencia de fecha 23 de agosto de 1994, Rad AC-167, M.P. Dr. Ernesto Rafael Ariza Muñoz.



C. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

Para llegar a una decisión respecto del objeto de la Litis planteada en esta sede, el despacho estudiará los planteamientos propuestos en el problema jurídico, al tenor del siguiente orden expositivo así: i) Del impuesto al Consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, y; ii) de la declaración tributaria: impuesto al consumo.

i.) **DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES, REFAJOS Y MEZCLAS DE BEBIDAS FERMENTADAS CON BEBIDAS NO ALCOHÓLICAS**

La Ley 223 de 1995, estableció el impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, así como los elementos propios para determinar el hecho gravable, los sujetos pasivos y la causación de la misma, periodo gravable y pago del impuesto, así:

ARTÍCULO 185. PROPIEDAD DEL IMPUESTO. El impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los Departamentos y al Distrito Capital de Santafé de Bogotá, en proporción al consumo de los productos gravados en sus jurisdicciones.

ARTÍCULO 186. HECHO GENERADOR. Está constituido por el consumo en el territorio nacional de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

No generan este impuesto las exportaciones de cervezas, sifones, refajos, mezclas de bebidas, fermentadas con bebidas no alcohólicas.

ARTÍCULO 187. SUJETOS PASIVOS. Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos del impuesto los transportadores y los expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.

ARTÍCULO 188. CAUSACIÓN. En el caso de productos nacionales, el impuesto se causa en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo.

En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.



ARTÍCULO 189. BASE GRAVABLE. *La base gravable de este impuesto está constituida por el precio de venta al detallista.*

En el caso de la producción nacional, los productores deberán señalar precios para la venta de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas a los vendedores al detal, de acuerdo con la calidad y contenido de la mismas, para cada una de las capitales de Departamento donde se hallen ubicadas fábricas productoras. Dichos precios serán el resultado de sumar los siguiente factores:

- a) El precio de venta al detallista, el cual se define como el precio facturado a los expendedores en la capital del Departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo;*
- b) El valor del impuesto al consumo.*

En el caso de los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determina como el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%.

PARÁGRAFO 1o. *No formará parte de la base gravable el valor de los empaques y envases, sean retornables o no retornables.*

PARÁGRAFO 2o. *En ningún caso el impuesto pagado por los productos extranjeros será inferior al promedio del impuesto que se cause por el consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, según el caso, producidos en Colombia.*

...

ARTÍCULO 191. PERIODO GRAVABLE, DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO. *El período gravable de este impuesto será mensual.*

Los productores cumplirán mensualmente con la obligación de declarar ante las correspondientes Secretarías de Hacienda Departamentales o del Distrito Capital según el caso, o en las entidades financieras autorizadas para tal fin, dentro de los quince (15) días calendario siguientes al vencimiento de cada período gravable. La declaración deberá contener la liquidación privada del gravamen correspondiente a los despachos, entregas o retiros efectuados en el mes anterior. Los productores pagarán el impuesto correspondiente en las Tesorerías Departamentales o del Distrito Capital, o en las entidades financieras autorizadas, simultáneamente con la presentación de la declaración.

(...)

ARTÍCULO 193. REGLAMENTACIÓN ÚNICA. *Con el propósito de mantener una reglamentación única a nivel nacional sobre el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos, mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, ni las asambleas departamentales ni el Concejo Distrital de Santafé de Bogotá podrán expedir reglamentaciones sobre la materia, de manera que el gravamen se regirá íntegramente por lo dispuesto en la presente Ley, por los reglamentos que, en su desarrollo, profiera el Gobierno Nacional y por las normas de procedimiento señaladas en el Estatuto Tributario, con excepción del período gravable.*

ARTÍCULO 194. OBLIGACIONES DE LOS RESPONSABLES O SUJETOS PASIVOS. *Los productores e importadores de productos gravados con el impuesto al consumo de que trata este Capítulo tienen las siguientes obligaciones:*

- a) Llevar un sistema contable que permita verificar o determinar los factores necesarios para establecer la base de liquidación del impuesto, el volumen de producción, el volumen de importación, los inventarios, y los despachos y retiros.*



Dicho sistema también deberá permitir la identificación del monto de las ventas efectuadas en cada departamento y en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá, según facturas de venta prenumeradas y con indicación del domicilio del distribuidor. Los distribuidores deberán identificar en su contabilidad el monto de las ventas efectuadas en cada departamento y en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá, según facturas de venta prenumeradas;

b) Expedir la factura correspondiente con el lleno de todos los requisitos legales, conservarla hasta por dos años y exhibirla a las autoridades competentes cuando les sea solicitada. Los expendedores al detal están obligados a exigir la factura al distribuidor, conservarla hasta por dos años y exhibirla a las autoridades competentes cuando les sea solicitada;

c) <Literal modificado por el artículo 165 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Fijar los precios de venta al detallista y comunicarlos a las Secretarías de Hacienda Departamentales y del Distrito Capital de Bogotá, dentro de los diez (10) días siguientes a su adopción o modificación.

ARTÍCULO 198. RESPONSABILIDAD POR CAMBIO DE DESTINO. Si el distribuidor de los productos gravados con el impuesto regulado en el presente capítulo modifica unilateralmente el destino de los mismos, deberá informarlo por escrito al productor o importador dentro de los cinco días hábiles siguientes al cambio de destino, a fin de que el productor o importador realice los ajustes correspondientes en su declaración de impuesto al consumo o en su sistema contable.

En caso de que el distribuidor omita informar el cambio de destino de los productos será el único responsable por el pago del impuesto al consumo ante el departamento o el Distrito Capital de Santafé de Bogotá en cuya jurisdicción se haya efectuado la enajenación de los productos al público. (Negrilla de interés para el despacho)

A su turno, el Decreto 2141 de 1996, "Por el cual se reglamentan los capítulos VII, VIII, IX, X y XI, el artículo 257 de la Ley 223 de 1995, y se dictan otras disposiciones", en su artículo 6, estableció:

"DECLARACIONES DE IMPUESTOS AL CONSUMO. Los productores, importadores o distribuidores, según el caso, de licores, vinos, aperitivos y similares; de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas; y de cigarrillos y tabaco elaborado, deberán presentar las siguientes declaraciones tributarias de impuestos al consumo:

(...)

3.- Declaración ante los departamentos y el Distrito Capital, según el caso, sobre los despachos, entregas o retiros de productos nacionales para distribución, venta, permuta, publicidad, comisión, donación o autoconsumo, efectuados en el periodo gravable en la respectiva entidad territorial, incluidos los adquiridos en la enajenación de productos nacionales decomisados o declarados en abandono, así:

a). Mensualmente, dentro de los quince (15) días calendario siguientes al vencimiento del periodo gravable, si se trata de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

(...)"



Y el artículo 14 *ibídem* dijo:

“REENVIOS DE PRODUCTOS NACIONALES. Para el diligenciamiento de los reenvíos de productos nacionales en las declaraciones ante los departamentos y el Distrito Capital, se requiere que las operaciones se encuentren debidamente respaldadas en la contabilidad del responsable y que los productos hayan sido declarados y pagados en declaraciones anteriores y se haya efectuado la legalización de la respectiva tornaguía en la entidad territorial de destino

Sin embargo, con el Decreto 3071 de 1997, “Por medio del cual se reglamenta el Sistema Único Nacional de control de transporte de productos gravados con impuesto al consumo” reguló lo correspondiente a las tornaguías, en donde se precisa que:

“ARTICULO 2o. AUTORIZACION PARA EL TRANSPORTE DE MERCANCIAS GRAVADAS. Ningún productor, importador, y/o distribuidor o transportador podrá movilizar mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre departamentos o entre estos y el Distrito Capital, sin la autorización que para el efecto emita la autoridad competente.

De igual manera ninguno de dichos productos podrá ser retirado de fábrica o planta, del puerto, aeropuerto o de la Aduana Nacional mientras no cuenta con la respectiva tornaguía expedida por la autoridad competente.

Los departamentos y el Distrito Capital podrán establecer en forma obligatoria el diligenciamiento de tornaguías para autorizar la movilización de los productos mencionados dentro de sus jurisdicciones.

ARTICULO 3o. TORNAGUIA. Llámese tornaguía al certificado único nacional expedido por las autoridades departamentales y del Distrito Capital a través del cual se autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que sean sujetos activos de tales impuestos, o dentro de las mismas, cuando sea del caso.

ARTICULO 4o.0 FUNCIONARIO COMPETENTE PARA EXPEDIR O LEGALIZAR LAS TORNAGUIAS. El funcionario competente para expedir o legalizar las tornaguías en los departamentos y el Distrito Capital será el Jefe de la Unidad de Rentas, dirección, división o sección de impuestos de la respectiva Entidad Territorial, o los funcionarios del nivel profesional o técnico de la misma dependencia a quienes se les asigne dicha función.

ARTICULO 5o. TERMINO PARA INICIAR LA MOVILIZACION DE LAS MERCANCIAS AMPARADAS POR TORNAGUIAS. Expedida la tornaguía, los transportadores iniciarán la movilización de los productos, a más tardar, dentro del siguiente día hábil a la fecha de su expedición.

ARTICULO 6o. CONTENIDO DE LA TORNAGUIA. La tornaguía deberá contener la siguiente información:

- Código del Departamento o Distrito Capital de origen de las mercancías.



- Nombre, identificación y firma del funcionario competente para expedir la tornaguía.
- Clase de tornaguía.
- Ciudad y fecha de expedición.
- Nombre e identificación del propietario y responsable de las mercancías.
- Lugar de destino de las mercancías.
- Fecha límite de legalización.

La Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante resolución de carácter general, diseñará los modelos de tornaguías así como los modelos de legalización que se utilizarán en todo el territorio nacional.

PARAGRAFO. Cuando se trate de tornaguías de reenvíos de productos gravados con impuesto al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, en las mismas debe relacionarse la declaración o declaraciones que se habían presentado ante la entidad territorial de origen en relación con los productos reenviados.”

ARTICULO 8o. CLASES DE TORNAGUIAS. Las tornaguías pueden ser de Movilización, de Reenvíos y de Tránsito.

Las tornaguías de Movilización son aquellas a través de las cuales se autoriza el transporte de mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que son sujetos activos de dichos impuestos. Estos productos deben estar destinados para consumo en la respectiva Entidad Territorial.

Las tornaguías de reenvíos son aquellas a través de las cuales se autoriza el transporte de mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sea objeto del monopolio rentístico de licores, entre entidades territoriales que son sujetos activos de dichos impuestos, cuando dichas mercancías habían sido declaradas para consumo en la entidad territorial de origen.

...

Las tornaguías de tránsito son aquellas a través de las cuales autoriza el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, cuando sea del caso, o de mercancías en tránsito hacia otro país, de conformidad con las disposiciones aduaneras pertinentes. Igualmente las tornaguías de tránsito amparan la movilización de mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre aduanas o entre zonas francas o entre aduanas y zonas francas.” (negrilla resaltado por el despacho).

Concordante con lo anterior, la Sección Primera del Consejo de Estado en Sentencia de 22 de junio de 2000, exp. 5546, Consejera ponente Doctora Olga Navarrete, negó la pretensión de nulidad planteada respecto del inciso 2º artículo 8º del Decreto 3071 de 1997. Dijo la providencia:

“(…) Todo lo anterior implica que la regulación parcialmente demandada, se encuentra acorde con la temática analizada, pues al ordenar que los productos relacionados en la tornaguía de Movilización deben ser consumidos en el respectivo ente territorial de destino, **encuentra justificación en la medida en que se ejerce un control de los mismos.** La regla general es que las mercancías generadoras de impuesto al consumo se transporten entre departamentos **precisamente para su consumo en la entidad territorial de destino;** la excepción es que dicho transporte



tenga otra razón, como las anotadas en la demanda consistentes en almacenamiento, es decir cuando el productor no ha hecho entrega al distribuidor, sino que simplemente transporta los productos a bodegas o instalaciones para almacenamiento ubicados en jurisdicción de otro departamento, **debe obtener una tornaguía diferente a la de Movilización.**

En efecto, se ha previsto en el Decreto 3071 la existencia varias clases de tornaguías: de Movilización, de Reenvío y de Tránsito.

Según el artículo 8^a del Decreto en mención, la de Movilización autoriza el transporte **entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo**, mientras que la de Reenvío es aquella mediante la cual se autoriza el transporte de mercancías gravadas con impuesto al consumo, o que sean objeto de monopolio rentístico de licores, cuando dichas mercancías hayan sido declaradas para consumo en la entidad territorial de origen. -Subraya la Sala- (Artículo 8 Decreto 3071 de 1997).

La de Tránsito autoriza el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, o de mercancías en tránsito hacia otro país, e igualmente amparan la movilización de mercancías gravadas con impuestos al consumo, entre aduanas o zonas francas...".

ii.) DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA: IMPUESTO AL CONSUMO

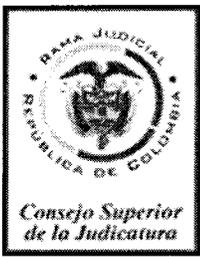
Como se indicó en precedencia, los productores, importadores o distribuidores, según el caso, de licores, vinos, aperitivos y similares; de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas; y de cigarrillos y tabaco elaborado, tienen la obligación de presentar la declaración tributaria del impuesto al consumo dentro de los 15 días siguientes calendario al vencimiento de cada período gravable (mensual). Bajo este entendido, hablamos de una **Liquidación Privada**, es decir, aquella que presenta el contribuyente, de manera voluntaria, en donde consigna los valores contables arrojados de su actividad comercial, tal como lo da a entender el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (Decreto No. 624 de 1989).

Ahora, la administración tiene la facultad de modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, mediante **liquidación de revisión** (artículo 702 E.T²), previa expedición de un Requerimiento Especial (Artículo 703 E.T.)³.

Por consiguiente, si el declarante, en su respuesta al requerimiento especial, objeta las pretensiones de la Entidad, en todo o en parte, es decir, no modifica su declaración en los

² Estatuto Tributario.

³ Artículo 703. Estatuto Tributario. El requerimiento especial como requisito previo a la liquidación. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta. (Resalta el despacho).



términos expuestos en el requerimiento en comento, la Administración podrá entonces proferir una **Liquidación Oficial de Revisión**.

Sobre el particular, el H. Consejo de estado refirió:

“(...)

La liquidación oficial de revisión procede por una sola vez y consiste en la facultad que tiene la Administración de modificar la liquidación privada presentada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante. Su propósito es revisar la declaración privada y modificarla si no se ha presentado de conformidad con las disposiciones legales o si no refleja la situación económica del contribuyente, responsable o agente retenedor. Antes de practicar la liquidación oficial de revisión, la Administración debe enviar, por una sola vez, **un requerimiento especial** que contenga todos los puntos que se propone modificar, con explicación de las razones. (...)” Destaca la Corporación-

Corolario de lo anterior, la Administración goza de otra facultad, cuál es, la Sanción por Inexactitud, contemplada en el artículo 647 del E. T., como una sanción tributaria que impone la Administración, mediante un acto administrativo de Liquidación Oficial, a los contribuyentes que incurran en un hecho sancionable, de los cuales se genera un menor impuesto o saldo a pagar. La prenombrada norma dispone:

Artículo 647. Sanción por inexactitud. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de **datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados**, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

.....

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos...”

⁴ Cfr. Consejo de Estado, Sentencia de 19 de abril de 2006, Exp. No. 66001-23-31-000-2002-00059-01, C.P. Dra. MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO.



iii.) CASO CONCRETO

Se discute en este caso, si es procedente que **BAVARIA S.A**, en las liquidaciones privadas del impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas de producción Nacional en el Departamento de Boyacá, presentadas para los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, efectuó deducciones por cambios de destino y de productos dados de baja.

Verificado el plenario, se observa que el certificado de existencia y representación legal de la empresa **BAVARIA S.A**, da cuenta que su objeto social principal es “(...) *la fabricación de cervezas, la producción y transformación de bebidas alimenticias, o fermentadas o destiladas así como la fabricación, producciones y transformación de toda clase de bebidas tales como refrescos, refajos, jugos, aguas lisas, aguas carbonatadas y aguas saborizadas; la adquisición, enajenación, comercialización, distribución, exportación, almacenamiento y expendio no solo de sus propios productos sino también los de otros fabricantes relacionados con estos ramos industriales (...)*” -fl. 22 vto (subrayas de interés para el despacho) y su domicilio es la ciudad de Bogotá (fl. 21).

En relación con las etapas del proceso tributario surtidas en el *sub-examine*, esto es, la de (i) determinación del impuesto que comprende desde la presentación de la declaración del impuesto por parte de la persona u empresa obligada a declarar, hasta la notificación de la liquidación practicada por la Administración y la de (ii) discusión del tributo que comprende la interposición de los recursos procedentes contra el acto de Liquidación Oficial del tributo y la notificación del acto administrativo que resuelve el recurso; tenemos que **BAVARIA S.A** presentó para los periodos gravables de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, liquidaciones privadas de la declaración del impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas ante la Secretaría de Hacienda del Departamento de Boyacá y los requerimientos especiales. Dicho ente profirió las liquidaciones oficiales de revisión, las cuales fueron objeto de recurso de reconsideración el que a su vez fue debidamente resuelto por la entidad demandada, como se muestra en el siguiente cuadro:



ETAPA PERIODO GRAVABLE	LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	RECURSO
SEPTIEMBRE DE 2008	N° 008-1269	Número 0014 del 21 de diciembre de 2010, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá - Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de septiembre de 2008 (fls.33-40)	Resolución N° 00022 del 16 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0014 de fecha 21 de diciembre de 2010, que modificó la liquidación privada No. 008-1269 presentada por BAVARIA S.A y su respectivo edicto (fls.41-46).
ABRIL DE 2009	No. 009-0610	Número 0008 del 22 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de abril de 2009 (fls.54-61)	Resolución N° 00033 del 18 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0008 de fecha 22 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-0610 presentada por BAVARIA S.A y su respectivo edicto (fls.62-67).
MAYO DE 2009	No. 009-745	Número 0009 del 25 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de mayo de 2009 (fls.70-77)	Resolución N° 00047 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0009 de fecha 25 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-745 presentada por BAVARIA S.A (fls.78-83).
JUNIO DE 2009	No. 009-0883	Número 0010 del 27 de julio de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá -Dirección de	Resolución N° 00042 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad



		Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de junio de 2009 (fls. 85-92)	la Liquidación Oficial de Revisión N° 0010 de fecha 27 de julio de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-0883 presentada por BAVARIA S.A (fls.93-98).
SEPTIEMBRE DE 2009	No. 009- 1318	Número 0013 del 08 de agosto de 2011, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Boyacá - Dirección de Recaudo y Fiscalización modificó la declaración de impuesto al consumo de cerveza, sifones, refajos y mezclas del periodo de septiembre de 2009 (fls. 100-107)	Resolución N° 00045 del 23 de enero de 2012, mediante la cual la Secretaria de Hacienda de Boyacá confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Revisión N° 0013 de fecha 08 de agosto de 2011, que modificó la liquidación privada No. 009-1318 presentada por BAVARIA S.A (fls. 108-114).

Así entonces, de los fundamentos fácticos encontrados se dirá que la empresa BAVARIA S.A para los periodos gravables correspondientes a los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, presentó las declaraciones de impuesto al consumo de los productos fabricados a razón de su objeto social⁵, como lo son cervezas, sifones, refajos y mezclas, acorde con lo dispuesto en los artículos 191 de la Ley 223 de 1995 y 6 del Decreto 2141 de 1996, por lo que se puede afirmar por el despacho sin más discusión que la entidad cumplió con sus obligaciones tributarias de presentación dentro de los términos estipulados.

No obstante lo anterior, de acuerdo a las explicaciones de los requerimientos y como base para los recursos de reconsideración, a fin de sustentar la liquidación privada presentada para los periodos objeto de este proceso y las razones de la liquidación oficial emitida por la Dirección de Recaudo y Fiscalización la Secretaría de Hacienda de Boyacá; se tiene que para la administración no existe sustento para los descuentos realizados por el contribuyente en sus declaraciones al calcular el impuesto al consumo, señalándose que esos descuentos son reenvíos, lo que genera una inexactitud en las declaraciones y por ende su respectiva sanción, ahora bien para el contribuyente, esos descuentos no son reenvíos si no por el contrario son “cambios de destino” y productos dados de baja.

⁵ Ver folio 22 (certificado de existencia y representación).



De acuerdo con lo antes expuesto, es indispensable abordar en el *sub-examine*, el tema de la movilización de las mercancías gravadas con impuesto al consumo, concretamente en lo que tiene que ver con las tornaguías de reenvío, para luego ahondar en el estudio de los cambios de destino que señala la parte de demandante se le dieron a las mismas.

- **DEL CONTROL DE MOVILIZACIÓN: TORNAGUÍAS**

Los reenvíos son *“las operaciones de traslado de los productos de una entidad territorial (Departamento o Distrito Capital) a otra u otras, cuando dichos productos han sido declarados inicialmente ante la entidad territorial donde se origina la operación de traslado”* (art. 13 Decreto 2141 de 1996.).

Con la salvedad que ningún productor, importador, y/o distribuidor o transportador podrá movilizar mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre departamentos o entre estos y el Distrito Capital, sin la autorización que para el efecto emita la autoridad competente, así en lo concerniente a la “tornaguía de reenvío” que nota el Departamento como ausente en la deducción de las declaraciones del impuesto al Consumo de BAVARIA S.A, es pertinente precisar que, el contribuyente podrá realizar ajustes en su declaración privada, referente a descuentos por reenvíos de productos que con anterioridad ingresaron al departamento, únicamente cuando haya cumplido con la obtención de la tornaguía de reenvío que es el documento idóneo, que da fe de que estos productos ya habían sido *declarados y pagados* con el respectivo impuesto en declaración de periodos gravables anteriores, situación que no avizora la Secretaría de Hacienda del ente territorial demandado cuando realiza los requerimientos respectivos.

- **DEL CAMBIO DE DESTINO DE LA MERCANCÍA GRAVADA CON IMPUESTO AL CONSUMO**

Estando claro lo anterior, es pertinente analizar el verdadero movimiento surtido por BAVARIA S.A, ya que los argumentos defensivos del contribuyente se basan en **“cambio de destino”**, para justificar la deducción de las declaraciones objeto de esta acción, por lo que entrará el despacho a determinar si dicha situación fue acertada, o por el contrario, la responsabilidad va más allá de la sola formalidad en la declaración privada, para tener el control fiscal apropiado.

Del material probatorio obrante en el expediente, no queda duda que el movimiento o rotación de mercancías se produjo en los mismos periodos gravables, es decir, septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009; así lo dejan las pruebas traídas al plenario,



entre ellas, el certificado expedido por el revisor fiscal y su DVD anexo a folios 325 a 331 del expediente, así como los detalles adjuntos presentados por la sociedad demandante al momento de contestar cada requerimiento especial, y que obran a folios 179, 227, 273, 398, y 452-453; todo lo anterior da fe que el valor descontado por BAVARIA S.A en las declaraciones del impuesto al consumo generado a favor del Departamento de Boyacá, es exactamente el mismo que dicha sociedad declaró en cada una de las liquidaciones privadas, soportando tal afirmación en los premencionados reportes auxiliares de contabilidad adjuntos a las certificaciones y las declaraciones privadas debidamente firmadas por el revisor fiscal, que dan cuenta que en la contabilidad de cada mes la empresa por concepto **de bajas, traslados, factura de venta y cambios de destino**, efectuó los descuentos por dicho concepto para los periodos gravables de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009.

Aquí debe insistirse que el movimiento de los productos deducidos en las declaraciones privadas no pueden tener la connotación de reenvío, pero atendiendo al cambio de destino, BAVARIA SA debía tener soportado en pruebas legales su movimiento, precisamente para evitar la evasión de impuesto, entre otros, así es la CONTABILIDAD de la empresa, la prueba que soporta la declaración privada del contribuyente, haciendo alusión a lo dispuesto en los artículo 772 y siguientes del Estatuto Tributario:

“ARTICULO 772. LA CONTABILIDAD COMO MEDIO DE PRUEBA. Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma.

(...)

ARTICULO 777. LA CERTIFICACIÓN DE CONTADOR PÚBLICO Y REVISOR FISCAL ES PRUEBA CONTABLE. Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.

Sobre el particular, nuestro máximo Tribunal de Cierre concluyó:

(...)

*Frente a la suficiencia probatoria del certificado del revisor fiscal, el Consejo de Estado ha manifestado en forma reiterada, y en el presente caso lo ha prohijado, también, una vez mas (sic) el a quo, que aquel debe llenar una serie de requisitos que van mas (sic) allá de meras afirmaciones. Si bien es cierto, conforme al artículo 777 del Estatuto Tributario **“Cuando se trate de presentar en las oficinas de la administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores y revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes”** las mismas tal como lo ha dicho en forma reiterada la jurisprudencia de la Sección, **debe contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden***



demostrase, para que la misma pueda tener la eficacia y suficiencia probatoria. (...)⁶ (Resaltado fuera de texto).

Con todo, es posible advertir que la certificación emitida por el Revisor Fiscal de la parte actora, traída al plenario se ajusta al valor probatorio de la contabilidad⁷, de su contenido se pudo apreciar, que en las transacciones contables realizadas en los meses de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009, las deducciones por concepto de “IMPUESTO AL CONSUMO POR REENVÍOS DE CERVEZAS, SIFONES, REFAJOS Y MEZCLAS”, descritas en las declaraciones del impuesto al consumo que fueron presentadas al departamento de Boyacá en dichos periodos gravables, permiten llevar al convencimiento que es esos periodos se hicieron las deducciones.

Por otra parte, el artículo 198 de la Ley 223 de 1995, estableció la responsabilidad en el **cambio de destino**, por lo que si el distribuidor, en este caso el mismo productor⁸, de la mercancía gravada con el impuesto al consumo, modifica el destino de los productos, deberá informarlo por escrito al productor o importador dentro de los cinco días hábiles siguientes al cambio de destino, a fin de que el productor o importador realice los ajustes correspondientes en su declaración de impuesto al consumo o en su sistema contable.

En efecto, la sociedad pretendió desde las mismas respuestas a los requerimientos especiales, anunciarle a la entidad fiscalizadora para los meses septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de 2009⁹ que se había generado rotación de los productos de la empresa, los cuales se cambiaron dentro de los mismos meses, sin que la Secretaría fiscalizadora atendiera la explicación y con mayor razón, que sus asientos contables basados en las facturas pertinentes hacían notar esas precisiones, de lo cual solicitó verificar su dicho, sin que se tuviese como prueba.

Ahora bien, el hecho generador del impuesto¹⁰ está constituido por el consumo en el territorio nacional de los referidos productos y se causa en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo, cuando se trate de productos nacionales, o cuando estos se introducen al país, para el caso de los importados, en consecuencia el momento en que surge la obligación tributaria no es el consumo en sí mismo sino la entrega del producto en fábrica o en planta con miras al consumo, para el

⁶ Cfr. Consejo de Estado, Sentencia de 8 de julio de 2010, Exp. No. 25000-23-27-000-2005-01735-01(16508), C.P. Dr. WILLIAM GIRALDO GIRALDO.

⁷ Artículo 774 Estatuto Tributario.

⁸ Véase el objeto de la sociedad (página 22 vto): “la fabricación... la distribución...”

⁹ Véase expediente administrativo.

¹⁰ Ley 223 de 1995 arts. 186-188



caso de productos nacionales¹¹, luego para que surja la obligación tributaria a cargo de los productores nacionales basta que se entregue el producto en fábrica, puesto que, una vez entregado, la finalidad de consumo va implícita en la entrega, ya que es connatural a cualquier proceso industrial que la producción vaya destinada al consumo.

Se advierte que le asiste razón al demandante, respecto de la obligación de llevar un sistema contable que permita verificar, entre otros aspectos, los factores necesarios para establecer la base de liquidación del tributo, sistema contable que es una herramienta que permite determinar la base gravable y el monto de la obligación tributaria, pero no condiciona la causación del tributo, pues, como se advirtió, ésta tiene lugar por la entrega de la mercancía en fábrica por parte del productor.

Así las cosas, una vez causado el impuesto, debe ser declarado y pagado conforme lo ordenado en el Decreto 2141 de 1996, sin que le sea permitido al sujeto pasivo o responsable descontar el impuesto por alguna circunstancia particular, salvo que se trate de operaciones de reenvíos.

El Consejo de Estado, en relación al tema señaló recientemente¹² que la Resolución 1462 de 1997 del Ministerio de Hacienda dispuso respecto de las declaraciones del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de producción nacional, se presentarían ante los departamentos en el Formulario MHCP - D.A.F. - 3B. Así en cuanto a la liquidación del impuesto, señaló unas instrucciones para el diligenciamiento del Formulario MHCP - D.A.F. - 3B indican lo siguiente:

*"[...] E9. Valor del Impuesto:
Frente a cada uno de los renglones, liquide el impuesto correspondiente, multiplicando la Base Gravable (E7) por la tarifa (E8). [...]"*

RENGLÓN 11. Impuesto al Consumo por Cervezas y Sifones: Lleve a este renglón el valor correspondiente a la sumatoria de los renglones diligenciados en la columna E9 que correspondan a cervezas y sifones.

RENGLÓN 12. Impuesto al Consumo por Refajos y Mezclas: Lleve a este renglón el valor correspondiente a la sumatoria de los renglones diligenciados en la columna E9 que correspondan a refajos y mezclas.

RENGLÓN 13. Impuesto al consumo por reenvíos de cervezas y sifones: Escriba en este renglón, el total del impuesto al consumo de cervezas y sifones que

¹¹ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., 3 de diciembre de 2009. Radicación: 730012331000200502632-01. Número interno: 16527. Demandante: PRODUCTORA TABACALERA DE COLOMBIA S.A. - PROTABACO. Demandado: DEPARTAMENTO DEL TOLIMA.

¹² Providencia SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCION CUARTA- Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA- Bogotá D.C., treinta y uno (31) de julio de dos mil catorce (2014)- Radicación número: 08001-23-31-000-2009-00381-01(19801)



corresponda a los productos ya declarados ante el Departamento y que fueron enviados posteriormente para consumo a otras Entidades Territoriales. Este Impuesto se determina teniendo en cuenta el impuesto que ya había sido declarado y pagado ante el Departamento.

Nota 1: Este descuento solo puede ser solicitado una vez se haya efectuado la legalización de la tornaguía en la entidad territorial de destino.

Nota 2: Con la declaración en la que solicite el descuento, adjunte un anexo en el que relacione y discrimine los productos reenviados, diligenciando los mismos ítems de la sección E columnas El a E9, e indique el número y fecha de la tornaguía o tornaguías con que salieron los productos.

RENGLÓN 14. Impuesto al consumo por reenvíos de refajos y mezclas: Escriba en este renglón, el total del impuesto al consumo de refajos y mezclas que corresponda a los productos ya declarados ante el Departamento y que fueron enviados posteriormente para consumo a otras Entidades Territoriales. Este Impuesto se determina teniendo en cuenta el impuesto que ya había sido declarado y pagado ante el Departamento.

Nota 1: Este descuento solo puede ser solicitado una vez se haya efectuado la legalización de la tornaguía en la entidad territorial de destino.

Nota 2: Con la declaración en la que solicite el descuento, adjunte un anexo en el que relacione y discrimine los productos reenviados, diligenciando los mismos ítems de la sección E columnas El a E9, e indique el número y fecha de la tornaguía o tornaguías con que salieron los productos.

RENGLÓN 15. Saldo a Favor del Periodo Anterior: Traslade a este renglón, el valor del renglón 19 que figure en su declaración del periodo anterior.

RENGLÓN 16. Sanciones: Liquide las sanciones a que haya lugar por concepto de extemporaneidad y corrección a la declaración y lleve a este renglón la sumatoria de las mismas. En caso de no existir sanciones a liquidar, escriba cero (0). [...]

RENGLÓN 17. Valor correspondiente a las Direcciones o Fondos de salud: Sume el valor de los renglones de la columna E9 (valor del impuesto) que correspondan a cervezas y Sifones, réstele el valor del impuesto correspondiente a reenvíos de cervezas y sifones y al resultado divídalo por seis (6) lleve este valor a este renglón.

RENGLÓN 18. Valor a Cargo por impuestos y sanciones y RENGLÓN 19 Saldo a Favor: Sume el valor de los renglones 11,12 y 16 y réstele el valor de los renglones 13, 14 y 15. Si el valor es positivo, anote el resultado en el renglón 18, si el valor es negativo, lleve el resultado al renglón 19. En el renglón no diligenciado anote cero (0).

Según las anteriores instrucciones, que son de obligatorio cumplimiento¹³, **los reenvíos se descuentan del impuesto al consumo generado en el periodo** y así se determina el impuesto a cargo. En consecuencia, en las declaraciones del impuesto al consumo, el contribuyente debe liquidar el impuesto que corresponda por los bienes entregados en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad,

¹³ Entre otras, ver sentencias de 27 de noviembre de 1998, exp 003-27-1998-0040. C.P Germán Ayala Mantilla y de 16 de junio de 2011, exp 18156 C.P Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez



promoción, donación, comisión, o el autoconsumo, en el respectivo departamento. Y, **si en el periodo existen operaciones de reenvío**¹⁴, el impuesto correspondiente a éstas se descuenta del impuesto generado, siempre y cuando se cumpla lo establecido en el artículo 14 del Decreto 2141 de 1996 exige que (i) los reenvíos consten en la contabilidad, (ii) previamente, el impuesto al consumo haya sido declarado y pagado en la entidad territorial en la que se solicita el descuento por reenvíos, y (iii) los reenvíos consten en tornaguías legalizadas en la entidad de destino. Cabe precisar que según el formulario diseñado por la Dirección de Apoyo Fiscal, los reenvíos se declaran solamente en las casillas 13 y 14 del formulario, y que este documento no contempla otros eventos, **como cambios de destino, bajas, traslados**, etc., que puedan afectar la liquidación del impuesto.

Ahora bien, se advierte que en el caso el Departamento de Boyacá modificó las declaraciones privadas rechazando los descuentos para incrementar el impuesto a cargo, comoquiera que **presumió que los cambios de destino son reenvíos**, no obstante que no podían serlo, porque los productos no fueron declarados en el departamento. Con base en la facultad de pedir la comprobación especial de los hechos declarados, el Departamento solicitó a la actora que comprobara los reenvíos que declaró mediante las tornaguías respectivas, pues este es uno de los requisitos que el artículo 14 del Decreto 2141 de 1996 exige para que los reenvíos puedan ser descontados. Además, en las casillas de reenvíos del formulario para la declaración del impuesto al consumo solo pueden incluirse los reenvíos efectuados que estén soportados en tornaguías legalizadas, como indican las instrucciones dadas por la Dirección de Apoyo Fiscal para la elaboración de la declaración del impuesto al consumo.

Por el contrario es importante precisar que está probada la ocurrencia de los **cambios de destino**, que los mismos no corresponden a un impuesto al consumo que haya sido declarado en el Departamento, y que, por tanto, no debían estar respaldados en tornaguías de reenvío, situación que el DEPARTAMENTO DE BOYACA, no tuvo en cuenta en toda la actuación administrativa, inclusive no revisó la contabilidad de **BAVARIA S.-A**, a pesar de que con las respuestas a los requerimientos la apoderada de la sociedad aporta copia de los soportes de los cambios de destino que se alegaron desde el inicio de la actuación, la negativa de la entidad para proceder a practicar y tener en cuenta las pruebas solicitadas por BAVARIA S.A, se debió a indicar que los cambios de destino no inciden en la declaración del impuesto, sin embargo si probaron que dichos descuentos no eran **Reenvíos**.

Así que en el caso, era irrelevante comprobar que los reenvíos declarados correspondían a “cambios de destino”, ya que estos no inciden en la liquidación del impuesto al consumo.

Se tiene que ni la Ley 223 de 1995 ni el Decreto Reglamentario 2141 de 1996 establecen que para **determinar o calcular**, el impuesto al consumo a cargo del contribuyente deban

¹⁴ Que según el artículo 13 del Decreto 2141 de 1996 corresponden al traslado de productos de un departamento a otros, cuando dichos productos fueron declarados inicialmente ante la entidad territorial donde se origina la operación de traslado.



restarse los “cambios de destino” de los productos, tanto así que dicho concepto no fue incluido en el formulario elaborado por la Dirección de Apoyo Fiscal. Los artículos 10, 13 y 14 del Decreto 2141 de 1996 únicamente permitieron el descuento de los reenvíos, porque representan impuestos pagados en entidades territoriales en las que no se causó el gravamen y su finalidad es que dichos impuestos sean trasladados a las entidades territoriales a las que realmente pertenecen. Así que, si la ley no consagró un descuento especial por “cambios de destino” y la parte demandante no declaró en el Departamento de Boyacá el impuesto al consumo que en principio se habría generado por los productos trasladados a otras entidades territoriales, hecho que no se discute por las partes, el descuento incluido en las declaraciones privadas por supuesto cambio de destino carece de sustento legal¹⁵.

Lo que nos lleva a concluir que la liquidación oficial del impuesto se encuentra ajustada a derecho.

En cuanto a la sanción por inexactitud, el Estatuto de Rentas del Departamento, que reitera, en esencia, el artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional, dispone, en lo pertinente, que:

*“ .. se **constituye inexactitud sancionable** en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, **equivocados**, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.*

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

[...]

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”.

¹⁵ Posición que acoge también el Tribunal Administrativo de Boyacá, en providencia de fecha 19 de noviembre de 2015 exp. 2012-00097, M.P.DR. FELIX ALBERTO RODRIGUEZ RIVEROS.



El Consejo de Estado¹⁶, ha señalado que la sanción por inexactitud es de **naturaleza accesoria**, pues es consecuencia de la comprobación de los presupuestos que consagra el artículo 647 del E.T., así su imposición se relaciona directamente con los datos e información contenida en la declaración, vale decir con los factores sobre los cuales se calcula el impuesto y del que se deriva el saldo a pagar o a favor, según corresponda¹⁷.

El artículo 647 *ibídem* señala así mismo que no habrá lugar a imponer la sanción por inexactitud cuando el menor valor a pagar devenga de errores de apreciación o diferencias de criterio relativos al derecho aplicable.

Cabe precisar por este despacho que se advierte una “diferencia de criterio ” entre el Departamento como entidad fiscalizadora y el contribuyente Bavaria S.A, y la que radica precisamente en que la operación que se pretendió probo durante el proceso de fiscalización, no es otra que un cambio de destino, sin embargo como se señaló antes ésta no se prevé en el formulario de declaración del impuesto al consumo, por ello la entidad fiscalizadora insistió en que esa operación era un reenvío, descuento que si prevé dicho formulario, así la interpretación del derecho aplicable le permitió creer al demandante que su actuación estaba amparada legalmente, por cuanto era respaldada en las pruebas contables que desde el inicio de la actuación fiscalizadora le entregó a la demandada, esto es, que se presentaron cambios de destino, lo cual al interpretar las normas del estatuto tributario considero que debían descontarse para declarar el impuesto al consumo, lo que es permitido en la contabilidad de la sociedad, pero no al momento de diligenciar la declaración del impuesto, es decir existió una diferencia de criterio al diligenciar el formulario y declarar el impuesto en los periodos objeto de estudio

En consecuencia de lo anterior, el despacho considera que no se dan los supuestos para que se configure la sanción por inexactitud.

D. CONCLUSIÓN

Recapitulando este despacho accederá parcialmente a las pretensiones de la demanda, comoquiera que no se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos demandados, en cuanto se logró establecer, que las liquidaciones oficiales que efectuó el Departamento de Boyacá, se encuentran ajustadas a derecho, ya que los descuentos realizados por BAVARIA S.,A para los periodos gravables de septiembre de 2008, abril, mayo, junio y septiembre de

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA. Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS. Bogotá D.C., diez (10) de diciembre dos mil quince (2015) Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00006-01(18531)

¹⁷ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. 25 De Noviembre de 2004, Exp. 14016, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.



2009, no tienen sustento jurídico, pues si bien se logró establecer que dichos descuentos no fueron reenvíos, sino cambios de destino, bajas, traslados y demás, también se determinó que estos no debieron incluirse en los formularios oficiales de declaración de impuesto al consumo, pues no inciden en su liquidación, encontrando que las liquidaciones oficiales están ajustadas a derecho.

Ahora bien, la nulidad de los actos demandados será parcial, por cuanto si bien la liquidación oficial del impuesto está ajustada a derecho, para el caso no se configuró la sanción por inexactitud, lo que nos lleva a declarar que el restablecimiento del derecho en el sub examine, está encaminado a que BAVARIA S.A no esté obligada a pagar dicha sanción.

VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley.

RESUELVE

PRIMERO: DECLARAR la Nulidad Parcial de los Actos Administrativos proferidos por la Secretaría de Hacienda de Boyacá, de la Gobernación del Departamento de Boyacá, que a continuación se relacionan:

- Liquidación de Revisión 0014 del 22 de diciembre de 2010, Resolución N° 000022 de fecha 16 de enero de 2012 que confirma la anterior.
- Liquidación de Revisión 0008 del 22 de julio de 2011, Resolución N° 000033 de fecha 18 de enero de 2012 que confirma la anterior.
- Liquidación de Revisión 0009 del 25 de julio de 2011, Resolución N° 000047 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.
- Liquidación de Revisión 0010 del 27 de julio de 2011, Resolución N° 000042 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.
- Liquidación de Revisión 0013 del 03 de agosto de 2011, Resolución N° 000045 de fecha 23 de enero de 2012 que confirma la anterior.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, DECLARAR que es improcedente la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados, en consecuencia se exonerará a BAVARIA S.A del pago por ese concepto, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.



TERCERO.- Negar las demás pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva.

CUARTO.- Sin condena en costas.

QUINTO.- Una vez en firme esta providencia, archívese, dejando las constancias y anotaciones de rigor.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE


LAURA JOHANNA CABARCAS CASTILLO
JUEZ