

CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA



**CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**BOGOTÁ D.C.**, veinticinco (25) de junio de dos mil quince (2015).

<b>ACCIÓN</b>	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
<b>DEMANDANTE</b>	DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA Y FÁBRICA DE LICORES Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA
<b>DEMANDADA</b>	DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO
<b>RADICADO</b>	080012331000201000152 01 (19849)
<b>ASUNTO</b>	IMPUESTO AL CONSUMO Y/O PARTICIPACIÓN EN EL MONOPOLIO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y
<b>SIMILARES</b>	

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 22 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, en la que denegó las súplicas de la demanda.

## **I) ANTECEDENTES**

El 5 de julio de 2006, la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia, presentó la declaración del impuesto al consumo y/o participación de licores, vinos, aperitivos y similares de producción nacional, correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2006, en la cual liquidó un impuesto a cargo de \$159.038.000.

Mediante el Requerimiento Especial No. 2-0807-006P-07 del 26 de junio de 2008, la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico propuso la modificación de la mencionada liquidación privada, en el sentido de

determinar el impuesto a cargo en la suma de \$1.073.854.000 e imponer sanción por inexactitud por el valor de \$1.463.705.600.

El 4 de agosto de 2008, el contribuyente presentó respuesta al requerimiento especial, en el que expuso sus motivos de inconformidad.

El 4 de noviembre de 2008, la citada Administración expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 7-1738-006P, por medio de la cual modificó la declaración del impuesto al consumo y/o participación de licores, vinos, aperitivos y similares de producción nacional, correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2006, en los términos propuestos en el requerimiento especial.

Contra el anterior acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reconsideración que fue resuelto por la Resolución No. 5-3311-006P-07 del 5 de noviembre de 2009, que confirmó la decisión recurrida.

## II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el Departamento de Antioquia - Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia, solicitó:

*“1. Pretensión principal: Que se declare la nulidad íntegra de la Liquidación Oficial de Revisión No. 7-1738-006P del 4 de noviembre de 2008, notificada el 7 de noviembre de 2008, y de la Resolución que resuelve el recurso de reconsideración No. 5-3311-006P-07 del 5 de noviembre de 2009, notificada el día 17 de noviembre de 2009, en las cuales se liquidó oficialmente la participación en el monopolio de licores, vinos, aperitivos y similares, se impuso sanción por inexactitud por la segunda quincena de junio del año 2006, y se confirmó tal actuación, respectivamente.*

*Pretensión consecencial de la principal: En forma consecencial, se solicita restablecer el derecho de la demandante, declarando que su liquidación privada queda en firme en su integridad, y en consecuencia EL DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – FÁBRICA DE LICORES Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA, no está obligada a pagar al Departamento del Atlántico – Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda, suma alguna adicional por concepto del mayor impuesto a cargo, o sanción por inexactitud.*

Pretensión complementaria de la principal. Que en consecuencia a la desatención, se condene en costas y agencias a la entidad demandada por haber generado inmerecida e innecesariamente un desgaste del recurso técnico, económico y de talento humano que de suyo era improcedente por no estar conjugados plenamente los presupuestos para ello.

2. Pretensión Subsidiaria. En forma subsidiaria, se solicita que se decrete la nulidad parcial de los actos administrativos impugnados, en cuanto a través de ellos se impuso y confirmó la sanción por inexactitud.

Pretensión Consecuencial de la subsidiaria: En forma consecuencial de la pretensión subsidiaria, se solicita que se declare que de considerarse que la participación al consumo es el determinado por la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, se disponga que no hay lugar a establecer la sanción por inexactitud, toda vez que la diferencia surgida entre la liquidaciones privada y oficial, obedece a divergencias de criterio sobre el derecho aplicable, y no, a la utilización de datos equivocados o incompletos por parte del declarante, que son las circunstancias fácticas que determinan la imposición de tal sanción.

Pretensión complementaria de la subsidiaria. En el evento que el Departamento de Antioquia- Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia, haya cancelado valor alguno por efecto de los actos administrativos demandados, esto es, la suma de CIENTO TRES MILLONES TRESCIENTOS SETENTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS PESOS M/L (\$103.374.700), correspondiente a la liquidación de la segunda quincena de junio del año 2006, donde efectivamente se declaró las unidades vendidas por el Departamento de Antioquia, se solicita que el Departamento del Atlántico, reintegre dichos valores, más el reconocimiento de los intereses causados hasta la fecha efectiva de devolución, para efectuar el efectivo cruce de cuentas entre los valores efectivamente pagados por el Departamento de Antioquia – Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia y los presuntamente determinados por la Secretaría de Hacienda Departamental del Atlántico, porque de lo contrario el Departamento de Antioquia –FLA vería lesionado su patrimonio y se generaría un enriquecimiento sin causa para el Departamento del Atlántico, toda vez que el Departamento de Antioquia – FLA resultaría penalizada no sólo por haber actuado de buena fe sino legítimamente según su interpretación razonable de las normas que regulan el impuesto al consumo y/o la participación en el monopolio de licores, vinos, aperitivos y similares”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

## **1. Violación de los artículos 29 de la Constitución Política y 59 de la Ley 788 de 2002**

El Departamento del Atlántico, de acuerdo con las facultades otorgadas por el artículo 51 de la Ley 788 de 2002, optó, en ejercicio del monopolio de los licores, por el régimen de la participación, en lugar del impuesto al consumo.

Por tanto, no resulta procedente que la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico adoptara el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario Nacional al caso en examen, puesto que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, únicamente dispuso su aplicación en los impuestos administrados por las entidades territoriales, dentro de los cuales no se encuentra la participación en los licores, en tanto no se trata de un impuesto sino de una obligación de naturaleza contractual, derivada de un convenio de intercambio de licores.

Tratándose de un conflicto de carácter contractual y no de naturaleza tributaria, el Grupo de Gestión de Rentas carece de competencia para determinar el monto de la obligación discutida.

## **2. Violación de los artículos 204 de la Ley 223 de 1995, 52 de la Ley 788 de 2002 y 741 del Código Civil**

La Administración determinó un número de unidades de licor mayor a las declaradas porque estableció la causación de la participación en el monopolio de licores con base en los despachos de las mercancías, y no en las entregas en fábrica o en planta, como lo disponen los artículos 204 de la Ley 223 de 1995 y 52 de la Ley 788 de 2002.

Según lo dispuesto en el artículo 741 del Código Civil, la tradición consiste en la entrega que hace el dueño de la cosa a otra persona.

Por consiguiente, es en ese momento en que se realiza la entrega de las mercancías, la cual puede ser anterior al despacho y, en consecuencia, a la tornaguía, es decir, al documento en el que consta la movilización de los licores.

La Fábrica de Licores de Antioquia entrega sus productos a un comercializador para que efectúe la distribución en diferentes departamentos donde tiene convenio de introducción de licores destilados y, por ende, para ésta entidad se genera la obligación de declarar y pagar el impuesto, sólo en

el momento de la entrega al comercializador mediante las diversas modalidades que prevé la legislación mercantil.

Las unidades que considera la Administración como movilizadas y no declaradas, en efecto fueron trasladadas por su propietario en dicha quincena, pero habían sido vendidas y entregadas en fábrica en períodos anteriores, en los cuales fueron declaradas.

Si lo despachado para la segunda quincena de junio de 2006 fue supuestamente inferior a lo efectivamente declarado y liquidado, el ente fiscalizador debió realizar la devolución del saldo a favor pagado por lo productos que no aparecen registrados en la tornaguía de la primera quincena de junio de 2006 y que son desconocidos en el período objeto de discusión.

Teniendo en cuenta que la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia declaró por la participación de licores, aperitivos y similares, conforme con lo dispuesto en la ley que rige la materia, los mayores valores determinados en los actos demandados constituyen un enriquecimiento sin causa a favor del Departamento del Atlántico.

### **3. Violación del artículo 647 del Estatuto Tributario y de los principios de equidad y proporcionalidad**

Como la participación no es un impuesto, no se le puede atribuir un régimen sancionatorio de contenido fiscal. Teniendo en cuenta que el convenio de licores es de naturaleza contractual, frente a un eventual incumplimiento se debe dar aplicación a lo dispuesto en la Ley 80 de 1993.

No es procedente la imposición de la sanción por inexactitud por cuanto la entidad no incurrió en ninguno de los hechos constitutivos de la misma.

Además, la diferencia encontrada por la Administración entre las unidades declaradas y despachadas en el período corresponde a las entregadas y declaradas en períodos anteriores.

En el presente caso se presenta una diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente en cuanto a la interpretación de las normas que establecen la causación del impuesto al consumo de licores.

La sanción no procede porque el contribuyente no realizó una actuación u omisión con el propósito de evadir impuestos.

Además, de considerarse procedente su imposición, se debe tener en cuenta que la misma debe ser proporcional al daño causado y, que en el presente caso no se generó un perjuicio a la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, en tanto el impuesto fue declarado y pagado.

### **III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Las normas procedimentales departamentales aplicadas al proceso de determinación adelantado, se encuentran ajustadas al Estatuto Tributario Nacional, como lo exige el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

El impuesto al consumo y la participación se causan con el despacho e introducción de los productos gravados al departamento, y no cuando se factura, como lo interpreta y aplica el Departamento de Antioquia.

El Sistema Único Nacional de Control de Transporte, creado en la Ley 223 de 1995 y reglamentado por el Decreto 3071 de 1997, establece la expedición de tornaguías como un medio de control de la causación del impuesto al consumo y de la participación, en tanto constituye un requisito para el retiro de fábrica y movilización de las mercancías.

Las normas que regulan las tornaguías solo permiten la movilización de mercancías entre sujetos activos del tributo, cuando la misma tenga como finalidad el consumo en la entidad territorial de destino, o los productos van en tránsito a otro país, o entre aduanas o zona francas.

Resulta procedente la sanción por inexactitud, toda vez que en este caso no se presenta una diferencia de criterios, puesto que la normativa tributaria es clara en establecer que la causación del impuesto al consumo se genera en el momento en que el productor despacha los licores en fábrica para su distribución, para lo cual se requiere la expedición de la tornaguía.

#### **IV) LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante providencia del 22 de marzo de 2012, denegó las súplicas de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

El artículo 71 del Estatuto Tributario Departamental regula el procedimiento sancionatorio aplicable a los monopolios de licores en el Departamento del Atlántico, sin establecer distinciones en cuanto a si ese régimen se impone a la participación o al impuesto al consumo, en consecuencia, se entiende que dicha normativa es aplicable a esos dos sistemas.

De acuerdo con lo señalado por el Consejo de Estado, el momento en que surge la obligación para el pago del impuesto no es el consumo en sí mismo, sino la entrega del producto en fábrica o en planta. Por tanto, el hecho generador del tributo se concreta antes de que se consuman efectivamente los productos, ya que no es necesario que se consolide la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo para que surja la obligación tributaria.

Por tal motivo, para establecer la causación del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos no deben tenerse en cuenta las tornaguías.

El demandante no probó que las unidades que señala la Administración como movilizadas y no declaradas en la segunda quincena de junio de 2006, hubieran sido vendidas, entregadas y declaradas en quincenas anteriores.

Al no evidenciarse el pago del impuesto al consumo y/o participación de licores de los productos que fueron omitidos en la declaración de la segunda quincena de junio de 2006, no se desvirtuó la legalidad de los actos demandados y, por ende, debe mantenerse la sanción por inexactitud.

#### **V) EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

El *a quo* no analizó las pruebas aportadas por la fábrica y, que corresponden a las declaraciones del impuesto al consumo y/o participación de licores, vinos, aperitivos y similares, correspondientes a las quincenas julio, agosto y septiembre de 2004 (sic), las tornaguías de movilización y las facturas de ventas.

Así mismo, no se tuvo en cuenta el precedente administrativo y jurisprudencial esbozado en los alegatos de conclusión y el auto de archivo del proceso del impuesto al consumo proferido por la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 52 de la Ley 788 de 2002, la causación del impuesto se genera por la entrega en fábrica o en planta de los productos para su distribución, venta o permuta en el país, y no cuando se despacha.

Constituyen entrega en fábrica, además del despacho, los hechos que implican la entrega en los contratos de compraventa conforme con la legislación comercial.

Por tanto, la entrega está conformada por diversos hechos que pueden ser anteriores al despacho y, en consecuencia, a la tornaguía. Además, en los desplazamientos a los departamentos de destino pueden presentarse situaciones fortuitas que impiden la entrega total y efectiva.

Las unidades que señala la Administración como movilizadas y no declaradas en la segunda quincena de junio de 2006, corresponden a la movilización de productos que fueron entregados en fábrica durante la segunda quincena de mayo y la primera quincena de junio de 2006, momento en que se realizó la transferencia de dominio, y a partir del cual empieza el comprador asumir los riesgos.

No es procedente que la Administración grave las mercancías relacionadas en las tornaguías de movilización, sin realizar la devolución de las sumas pagadas por concepto de la participación de licores en las mencionadas quincenas.

En el presente caso se configura una diferencia de criterios en cuanto a la interpretación de las normas que establecen la causación del impuesto al consumo de licores.

La actuación del contribuyente no tuvo como propósito evadir el tributo, ni generó un perjuicio a la Administración, puesto que la totalidad del impuesto causado por la entrega en fábrica de los productos fue declarada y pagada.

## **VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La demandante** no presentó alegatos de conclusión.

**La demandada** no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

## VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 22 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante la cual denegaron las súplicas de la demanda interpuesta contra los actos administrativos por medio de los cuales el Departamento del Atlántico modificó la liquidación de la participación que la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia presentó por la segunda quincena de junio del año 2006.

Advierte que en el curso de la segunda instancia la Sala, con fundamento en el artículo 169 del C.C.A., decidió decretar de oficio un dictamen pericial, con la finalidad de esclarecer los pagos efectuados por la entidad demandante. A esa prueba se referirá más adelante.

### 1. Cuestión preliminar

1.1. Antes de abordar el análisis de fondo, resulta pertinente efectuar algunas consideraciones en relación con el incidente de nulidad interpuesto por la parte demandante con fundamento en la causal 2º del artículo 140 del C.P.C.<sup>1</sup>.

El incidente fue sustentado bajo el argumento de que esta Sección no tiene competencia para conocer las controversias que versan sobre la participación en licores, en tanto es un asunto de *carácter contractual*, cuyo conocimiento está asignado a la Sección Tercera de esta Corporación. Esto,

---

<sup>1</sup> “2. Cuando el juez carece de competencia”

lo afirma con fundamento en la sentencia del 3 de mayo de 2013, C.P. Dr. Danilo Rojas Betancourth, radicado 26847.

1.2. La Sala pone de presente que los actos demandados lo integran la Liquidación Oficial de Revisión No. 7-1738-006P del 4 de noviembre de 2008 y la Resolución Recurso de Reconsideración No. 5-3311-006P-07 del 5 de noviembre de 2009, ambos expedidos durante el trámite del proceso de revisión de los tributos, con fundamento en las normas procedimentales y sustantivas del Estatuto Tributario departamental.

Dado que en esos actos se concretan las potestades tributarias de administración, fiscalización, determinación y discusión del Departamento del Atlántico, su conocimiento corresponde a esta Sección.

Cosa distinta es que se controvierta si el ejercicio de la potestad tributaria se ajusta a la cuestión que se discute, no corresponda con la misma o, no es exactamente manifestación de ella.

Pero ello es un asunto relacionado con el fondo del asunto – la validez de los actos impugnados- y allí deberá definirse si se trata de un problema impositivo o contractual, para determinar si el Departamento del Atlántico se ajustó a derecho.

Sin embargo la Sala advierte que no analizará dicho “vicio” toda vez que ese hecho no fue discutido en el recurso de apelación y ese es el marco que fija los límites de la sentencia.

1.3. En consecuencia, no prospera el incidente de nulidad y, la Sala procede a estudiar el recurso de apelación en los términos en que fue interpuesto.

## **2. Problema jurídico**

De acuerdo con la discusión que se plantea, la Sala debe determinar cuál es el momento en que se causa la participación de licores vinos aperitivos y similares de fabricación nacional.

Posteriormente, analizará si la determinación oficial de la participación de licores correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2006 se encuentra ajustada a derecho.

### **3. Causación de la participación porcentual sobre los licores**

3.1. Según el apelante, la obligación de declarar y pagar la participación se generó en el momento de la venta y entrega en fábrica de los productos al comercializador mediante el contrato de compraventa.

Por su parte, para la Administración, la participación se causó en el momento en que el producto es despachado hacia otro departamento. La causación se puede establecer por medio de las tornaguías, porque ninguno de los productos despachados hacia el departamento del Atlántico en la segunda quincena de junio de 2006, podía ser retirado de fábrica sin contar con ese documento.

3.2. La Ley 788 de 2002 regula el régimen del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y el de la participación. El artículo 52 de esa normativa ordena a los productores facturar, liquidar y recaudar tanto la participación como el impuesto al consumo al momento de la entrega en fábrica de los productos despachados a otros departamentos<sup>2</sup>.

**Es decir, la ley reguló el momento de causación de la participación en la misma forma que para el impuesto al consumo.**

3.3. Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala ha señalado<sup>3</sup> que a partir de la expedición de la Ley 788 de 2002, el impuesto al consumo de licores y la

---

<sup>2</sup> Artículo 52. “Liquidación y recaudo por parte de los productores. **Para efectos de liquidación y recaudo, los productores facturarán, liquidarán y recaudarán al momento de la entrega en fábrica de los productos despachados para otros departamentos el valor del impuesto al consumo o la participación, según el caso.**

Los productores declararán y pagarán el impuesto o la participación, en los períodos y dentro de los plazos establecidos en la ley o en las ordenanzas, según el caso.”

<sup>3</sup> Sentencias del 28 de enero de 2010, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo, expediente 16198; del 23 de febrero de 2011. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente 17687.

participación se asemejan en cuanto a la forma como deben ser liquidados y, en especial, en el momento de su causación.

A su vez, ha precisado que el hecho concreto que permite verificar el momento en que surge la obligación no es el consumo en sí mismo, **sino la entrega del producto en fábrica o en planta con miras al consumo**. En ese sentido, no es necesario que se consuman efectivamente los productos, puesto que no se requiere que se consolide la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo para que surja la obligación tributaria<sup>4</sup>.

3.4. Por eso se ha considerado que cuando no es posible establecer el momento de la entrega, la tornaguía es un parámetro válido para determinar la causación del impuesto al consumo de licores y la participación<sup>5</sup> puesto que es el documento que autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados<sup>6</sup>, sin el cual esas mercancías no pueden ser retiradas de fábrica o planta<sup>7</sup>.

#### **4. Liquidación y pago de la participación porcentual**

4.1. Los actos demandados modificaron la declaración de participación de licores de la segunda quincena del mes de junio de 2006, en los siguientes términos<sup>8</sup>:

---

<sup>4</sup>*Ibídem*

<sup>5</sup> Sentencias del 28 de enero de 2010, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo, expediente No. 16198 y del 6 de diciembre de 2012, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 18598.

<sup>6</sup> El artículo 197 de la Ley 223 de 1995, reglamentado por el Decreto 3071 de 1997, permite que los departamentos controlen el impuesto al consumo, mediante las tornaguías.

<sup>7</sup> **Decreto 3071 de 1997. ARTICULO 2o. AUTORIZACIÓN 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 cuente 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.

<sup>8</sup> FI 152. c.p.

Marca	Unidad medida	Unidades declaradas	Unidades determinadas en la LOR	Valor participación declarada	Valor participación por la LOR	Mayor valor determinado	Sanción
Ron Medellín Añejo	2000	600	3.600	12.264.000	73.584.000	61.320.000	98.112.000
Ron Medellín Añejo	1000	996	6.996	10.179.120	71.499.120	61.320.000	98.112.000
Ron Medellín Añejo	750	12.700	34.680	97.345.500	265.822.200	168.476.700	269.562.720
Ron Medellín Añejo	375	9.000	171.000	34.650.000	658.350.000	623.700.000	997.920.000
Ron 8 años <sup>9</sup>	B	600	600	4.599.000	4.599.000		
<b>Total</b>		<b>23.896</b>	<b>216.276</b>	159.038.000	1.073.854.000	914.816.000	1.463.705.600

El apelante sostiene que las unidades que señala la Administración como movilizadas y no declaradas en la segunda quincena de junio de 2006, corresponden a la movilización de productos que fueron entregados en fábrica y declarados durante la segunda quincena de mayo y primera quincena de junio de 2006. Por tanto, respecto de esas mercancías la participación ya se había declarado y pagado.

4.2. En consideración a que en el expediente no existía claridad sobre la liquidación y pago de la participación de licores discutida, en particular, sobre los presuntos pagos realizados por ese concepto en períodos anteriores, la Sala, mediante auto del 16 de octubre de 2014, decretó de oficio la práctica de un dictamen pericial con intervención de un perito contador<sup>10</sup>.

4.3. El objeto de la prueba consistió en establecer si la participación correspondiente a las unidades facturadas y despachadas durante los períodos gravables discutidos fueron liquidadas por el Departamento de Antioquia de manera total o parcial.

El auxiliar de la justicia dictaminó lo siguiente<sup>11</sup>:

*“Una vez analizada la documentación suministrada por la parte actora y la que reposa en el expediente, se puede concluir que los valores liquidados y pagados en las respectivas declaraciones de participación por los diferentes períodos gravables durante las vigencias 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007 corresponde a las cantidades reales, tal y como consta en los comprobantes o documentos de salidas de inventario de los productos vendidos y facturados generados en estas vigencias a*

<sup>9</sup> Este licor no fue objeto de modificación por los actos demandados.

<sup>10</sup> Fls 132-133 c.p.

<sup>11</sup> Fls 141-170 c.p.

excepción de la primera quincena del mes de noviembre de 2003, la cual se corrigió el 26 de octubre de 2004.

La conclusión anterior se obtuvo una vez depurada y confrontada la información contable y financiera de la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia con los informes de salida de inventarios y los registros en la contabilidad en los movimientos de licores por regiones y zonas de la Fábrica de Licores de Antioquia, además, se tuvo en cuenta la aplicación de procedimientos analíticos de revisión de la información financiera con respecto a la participación por la venta de licores en el Departamento del Atlántico.

(...)

### FÁBRICA DE LICORES Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA

#### PARTICIPACIÓN LICOR, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES

#### ANÁLISIS DE LA UNIDADES FACTURADAS Y PAGADO VS UNIDADES DESPACHADAS

AÑO	MES	Q.	UNIDADES DECLARADAS	FACTURACIÓN	DESPACHO	ORDENES DE SALIDA	ACUMULADO
<b>2002</b>				<b>1.800</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.800</b>
<b>2003</b>	ENERO	1	139.083	139.083	100.800	100.800	40.083
		2	83.600	83.600	123.683	123.683	0
	FEBRERO	1	518	518	0	0	518
		2	119.634	119.634	120.152	120.152	0
	MARZO	1	53.900	53.900	53.900	53.900	0
		2	153.600	153.600	149.700	149.700	3.900
	ABRIL	1	80.000	80.000	83.900	83.900	0
		2	292.896	292.896	292.896	292.896	0
	MAYO	1	313.120	313.120	313.120	313.120	0
		2	0	0	0	0	0
	JUNIO	1	0	0	0	0	0
		2	307.600	307.600	0	0	307.600
	JULIO	1	249.060	249.060	230.300	230.300	326.360
		2	0	0	283.807	283.807	42.553
	AGOSTO	1	225.840	225.840	138.393	138.393	130.000
		2	94.980	94.980	154.800	154.800	70.180
	SEPTIEMBRE	1	0	0	68.520	68.520	1.660
		2	356.360	356.360	331.300	331.300	26.720
	OCTUBRE	1	280.900	280.900	245.620	245.620	62.000
		2	313.096	313.096	109.896	109.896	265.200
	NOVIEMBRE	1	23.856	57.722	220.282	220.282	102.640
		2	27.600	27.600	90.818	90.818	39.422
	DICIEMBRE	1	944.836	944.836	638.374	638.374	345.884
		2	673.413	673.413	551.381	551.381	467.916
<b>TOTALES 2003</b>			<b>4.733.892</b>	<b>4.767.758</b>	<b>4.301.642</b>	<b>4.301.642</b>	

Referencia: 080012331000201000152 01

Radicado: 19849

16

Actor: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – FABRICA DE LICORES  
Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA

AÑO	MES	Q.	UNIDADES DECLARADAS	FACTURACIÓN	DESPACHO	ORDENES DE SALIDA	ACUMULADO
2004		2	0	0	331.412	331.412	136.504
		1	31.200	31.200	118.800	118.800	48.904
	FEBRERO	2	0	0	0	0	48.904
		1	140.859	140.859	95.482	95.482	94.281
	MARZO	2	150.178	150.178	237.614	237.614	6.845
		1	72.000	72.000	0	0	78.845
	ABRIL	2	94.950	94.950	172.500	172.500	1.295
		1	0	0	0	0	1.295
	MAYO	2	93.600	93.600	93.600	93.600	1.295
		1	105.400	105.400	105.400	105.400	1.295
	JUNIO	2	372.500	372.500	73.500	73.500	300.295
		1	24	24	298.928	298.928	1.391
	JULIO	2	242.483	242.483	159.682	159.682	84.192
		1	231.036	231.036	169.860	169.860	145.368
	AGOSTO	2	61.000	61.000	136.672	136.672	69.696
		1	230.801	230.801	195.401	195.401	105.096
	SEPTIEMBRE	2	0	0	71.669	71.669	33.427
		1	322.580	322.580	237.960	237.960	118.047
	OCTUBRE	2	600.432	600.432	209.784	209.784	508.695
		1	96.540	96.540	476.260	476.260	128.975
	NOVIEMBRE	2	565.660	565.660	511.370	511.370	183.265
		1	180.313	180.313	321.783	321.783	41.795
	DICIEMBRE	2	27.213	27.213	28.113	28.113	40.895
		<b>TOTALES 2004</b>			<b>3.618.769</b>	<b>3.618.769</b>	<b>4.045.790</b>

AÑO	MES	Q.	UNIDADES DECLARADAS	FACTURACIÓN	DESPACHO	ORDENES DE SALIDA	ACUMULADO
2005	ENERO	1	0	0	0	0	40.895
		2	25.200	25.200	25.200	25.200	40.895
	FEBRERO	1	80.288	80.288	79.844	79.844	41.339
		2	59.300	59.300	59.744	59.744	40.895
	MARZO	1	385.264	385.264	341.134	341.134	85.025
		2	30.000	30.000	71.604	71.604	43.421
	ABRIL	1	153.692	153.692	86.118	86.118	110.995
		2	123.424	123.424	68.924	68.924	165.495
	MAYO	1	115.400	115.400	124.600	124.600	156.295
		2	18.018	18.018	115.400	115.400	58.913
	JUNIO	1	159.215	159.215	177.233	177.233	40.895
		2	105.246	105.246	0	0	146.141
	JULIO	1	0	0	105.246	105.246	40.895

Referencia: 080012331000201000152 01

Radicado: 19849

17

Actor: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – FABRICA DE LICORES Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA

	AGOSTO	2	111.118	111.118	111.118	111.118	40.895	
		1	132.334	132.334	132.334	132.334	40.895	
	SEPTIEMBRE	2	165.260	165.260	165.260	165.260	40.895	
		1	0	0	0	0	40.895	
	OCTUBRE	2	124.489	124.489	124.477	124.477	40.907	
		1	418.844	418.844	403.238	403.238	56.513	
	NOVIEMBRE	2	535.138	535.138	550.564	550.564	41.087	
		1	160.000	160.000	80.084	80.084	121.003	
	DICIEMBRE	2	844.346	844.346	680.786	680.786	284.563	
		1	41.949	41.949	248.264	248.264	78.248	
		TOTALES 2005	2	0	0	35.745	35.745	42.503
				<b>3.788.525</b>	<b>3.788.525</b>	<b>3.786.917</b>	<b>3.786.917</b>	

AÑO	MES	Q.	UNIDADES DECLARADAS	FACTURACIÓN	DESPACHO	ORDENES DE SALIDA	ACUMULADO
2006	ENERO	1	0	0	120	120	42.383
		2	0	0	0	0	42.383
	FEBRERO	1	81.010	81.010	82.390	82.390	41.003
		2	159.368	159.368	114.131	114.131	86.240
	MARZO	1	106.600	106.600	109.600	109.600	83.240
		2	8.670	8.670	56.108	56.108	35.802
	ABRIL	1	136.600	136.600	74.629	74.629	97.773
		2	0	0	64.600	64.600	33.173
	MAYO	1	106.520	106.520	106.520	106.520	33.173
		2	149.898	149.898	138.535	138.535	44.536
	JUNIO	1	<b>330.120</b>	<b>330.120</b>	<b>148.480</b>	<b>148.480</b>	<b>226.176</b>
		2	<b>23.896</b>	<b>23.896</b>	<b>216.876</b>	<b>216.876</b>	<b>33.196</b>
	JULIO	1	122.286	122.286	122.286	122.286	33.196
		2	245.060	245.060	177.787	177.787	100.469
	AGOSTO	1	201.890	201.890	61.200	61.200	241.159
		2	111.342	111.342	86.562	86.562	265.939
	SEPTIEMBRE	1	238.800	238.800	241.696	241.696	263.043
		2	97.500	97.500	322.600	322.600	37.943
	OCTUBRE	1	374.344	374.344	375.514	375.514	36.773
		2	125.140	125.140	128.140	128.140	33.773
NOVIEMBRE	1	0	0	0	0	33.773	
	2	0	0	0	0	33.773	
DICIEMBRE	1	0	0	0	0	33.773	
	2	295.881	295.881	295.833	295.833	33.821	
<b>TOTALES 2006</b>			<b>2.914.925</b>	<b>2.914.925</b>	<b>2.923.607</b>	<b>2.923.607</b>	

AÑO	MES	Q.	UNIDADES DECLARADAS	FACTURACIÓN	DESPACHO	ORDENES DE SALIDA	ACUMULADO
2007	ENERO	1	56.540	56.540	56.588	56.588	33.773
		2	92.665	92.665	93.265	93.265	33.173
	FEBRERO	1	160.302	160.302	160.302	160.302	33.173
		2	69.904	69.904	69.904	69.904	33.173

MARZO	1	122.300	122.300	122.300	122.300	33.173
	2	235.420	235.420	235.420	235.420	33.173
ABRIL	1	0	0	0	0	33.173
	2	0	0	0	0	33.173
MAYO	1	60.412	60.412	60.400	60.400	33.185
	2	0	0	12	12	33.173
JUNIO	1	213.990	213.990	213.990	213.990	33.173
	2	249.073	249.073	249.073	249.073	33.173
JULIO	1	0	0	0	0	33.173
	2	0	0	0	0	33.173
AGOSTO	1	149.700	149.700	149.700	149.700	33.173
	2	125.183	125.183	125.183	125.183	33.173
SEPTIEMBRE	1	117.100	117.100	117.100	117.100	33.173
	2	35.080	35.080	35.080	35.080	33.173
OCTUBRE	1	214.526	214.526	214.526	214.526	33.173
	2	242.030	242.030	242.030	242.030	33.173
NOVIEMBRE	1	375.200	375.200	375.200	375.200	33.173
	2	211.130	211.130	211.130	211.130	33.173
DICIEMBRE	1	124.715	124.715	124.715	124.715	33.173
	2	38.117	38.117	38.117	38.117	<b>33.173</b>
<b>TOTALES 2007</b>		<b>2.893.387</b>	<b>2.893.387</b>	<b>2.894.035</b>	<b>2.894.035</b>	
<b>TOTAL GENERAL</b>		<b>17.949.498</b>	<b>17.983.364</b>	<b>17.951.991</b>	<b>17.951.991</b>	
<b>NOTA 1RAQ.NOV.2003 DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN DEGUSTACIONES</b>		33.866				
<b>TOTAL DECLARADO</b>		<b>2.927.253</b>				

*En los cuadros anteriores se refleja la información de unidades facturadas, que se encuentra registrada en la contabilidad de la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia Vs la declaración de participación de productos de origen nacional; vs la información de las respectivas órdenes de salida y tornaguías que registran su despacho.*

*La diferencia de 33.173 unidades que se presenta corresponde a las unidades acumuladas de los períodos 2003 a 2007 y no despachadas, pero que si formaron base para la liquidación de la participación de productos de origen nacional.*

*(...) se verificó que el Departamento de Antioquia declaraba y pagaba la participación conforme a lo que facturaba en cada período gravable y los despachos de lo declarado en dicho período se enviaban al Departamento del Atlántico en la misma quincena o en quincena posteriores a la factura”.*

4.4. Comoquiera que dicho experticio fue motivado en forma detallada, está fundamentado en la contabilidad del contribuyente, no fue objeto de aclaración ni objeción por error grave, y ofrece claridad sobre el punto materia de controversia, para la Sala ofrece plena credibilidad.

La firmeza, precisión y calidad de sus fundamentos, que se basan en la contabilidad y soportes llevados de manera regular, soportan esa conclusión.

4.5. Del contenido de la prueba técnica, se encuentra que la parte actora declaró y pagó los productos gravados correspondientes a la segunda quincena del mes de junio de 2006.

La Sala reitera las conclusiones del dictamen pericial por las siguientes razones:

- De acuerdo con los registros de contabilidad, las facturas de ventas y las órdenes de salida, la diferencia entre los valores declarados por el contribuyente y los liquidados por la Administración radica en que la FLA causó la participación en el momento en que se expidió la factura.
- La relación de cada una de las quincenas de los años 2003 a 2007 pone en evidencia que la sociedad demandante no omitió ingresos sino que los declaró y pagó en períodos distintos al que movilizaba los productos gravados.
- Para la segunda quincena del mes de junio de 2006 se observa que viene un acumulado de 226.176 unidades de licor, respecto de las cuales la sociedad, en períodos anteriores, había pagado la participación con la expedición de la factura.

Además, se encuentra que la sociedad facturó, declaró y pagó 23.896 unidades, y movilizó 216.876, lo que se ratifica en la liquidación privada<sup>12</sup> y en las órdenes de salida de esas mercancías, respectivamente<sup>13</sup>.

Entonces, aunque en ese período la sociedad facturó, declaró y pagó únicamente 23.896 unidades, lo cierto es que traía un acumulado de 226.176

---

<sup>12</sup> Fl 80-81 c.p.

<sup>13</sup> Carpeta No. 4 de los anexos del dictamen pericial.

unidades respecto de las cuales ya había pagado la participación, lo que permite concluir que la participación respecto de las unidades que la Administración determinó -216.876 unidades<sup>14</sup>-, se declaró y pagó al ente territorial .

4.6. Así pues, se encuentra que las unidades adicionadas por la Administración, en la segunda quincena de mes de junio de 2006, habían sido declaradas y pagadas por la FLA en la fecha de expedición de la factura de venta.

Es por eso que no es procedente que la Administración pretenda causar nuevamente la participación sobre los productos ya declarados y pagados por el contribuyente.

4.7. Por las anteriores razones se revocará la sentencia apelada, para en su lugar declarar la nulidad de los actos demandados.

A título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de la declaración del impuesto al consumo y/o participación correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2006, y que el Departamento de Antioquia no está obligado a pagar al Departamento del Atlántico suma alguna adicional por ese concepto, ni por sanciones ni intereses.

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

### **FALLA**

**REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar:

**DECLÁRASE** la nulidad de los actos demandados.

---

<sup>14</sup> Este valor incluye las 600 unidades del Ron 8 años que no fueron objeto de modificación.

Referencia: 080012331000201000152 01

Radicado: 19849

21

Actor: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – FABRICA DE LICORES  
Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA

A título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de la declaración del impuesto al consumo y/o participación correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2006, y que el Departamento de Antioquia no está obligado a pagar al Departamento del Atlántico suma alguna adicional por ese concepto, ni por sanciones ni intereses.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**Presidente**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**Ausente con permiso**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

Referencia: 080012331000201000152 01

Radicado: 19849

22

Actor: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – FABRICA DE LICORES  
Y ALCOHOLES DE ANTIOQUIA