



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D. C., veintinueve (29) de septiembre de dos mil quince (2015)

ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: PDC VINOS Y LICORES LTDA
DEMANDADA: DEPARTAMENTO DEL TOLIMA
RADICADO: 7300123331000200900532 01 (19763)
ASUNTO: IMPUESTO AL CONSUMO

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 16 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima. En la sentencia se dispuso:

“PRIMERO: DECLARAR probada la excepción de inepta demanda por falta de agotamiento de la vía gubernativa y en consecuencia INHIBIRSE de hacer un pronunciamiento de fondo sobre las pretensiones, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de ésta providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas.

TERCERO: Por secretaría, liquídense los gastos del proceso y si hubiere remanentes, DEVUÉLVASE a la parte demandante.



CUARTO: Notifíquese la presente decisión a las partes, archívese el presente proceso.”

I) ANTECEDENTES

Durante el año 2007, la sociedad PDC Vinos y Licores Ltda. presentó las declaraciones del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares de producción nacional correspondientes a la segunda quincena de enero, primera y segunda quincenas de marzo, primera quincena de abril, primera quincena de mayo, primera quincena de julio, primera quincena de agosto, primera y segunda quincenas de septiembre, y primera quincena de noviembre del año gravable 2007.

Mediante el Requerimiento Especial No. 174 del 30 de septiembre de 2008, la Administración departamental propuso la modificación de las citadas declaraciones, en el sentido de adicionar unidades de licor con fundamento en lo registrado en las tornaguías de movilización.

El 31 de diciembre de 2008, la sociedad introdujo al correo la respuesta al requerimiento especial y el 5 de enero de 2009 fue radicada ante la Administración.

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 007 del 14 de agosto de 2009, la Administración estableció que la respuesta al requerimiento especial fue presentada en forma extemporánea y ordenó la modificación de las aludidas declaraciones en los términos propuestos en el requerimiento especial.

En atención a lo dispuesto en el parágrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario, la sociedad prescindió del recurso de reconsideración y acudió directamente ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.



II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad PDC Vinos y Licores Ltda. solicitó:

“1. Se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 007 del 14 de agosto de 2009.

2. Que como restablecimiento del derecho se declare que las declaraciones presentadas por PDC Vinos y Licores Ltda. (Antes Pedro Domecq S.A.) correspondientes a las 2da quincena enero, 1era quincena de marzo, 2da quincena de marzo, 1era quincena de abril, 1era quincena de mayo, 1era quincena de julio, 1era quincena de agosto, 1era quincena de septiembre, 2da quincena de septiembre y, 1era quincena de noviembre de 2007 por concepto del impuesto al consumo, se encuentran en firme”.

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

Violación del artículo 559 del Estatuto Tributario

El 31 de diciembre de 2008 fue presentada de forma oportuna la respuesta al requerimiento especial ante la Notaría 61 de Bogotá y remitida por correo al departamento del Tolima.

En el estado de la guía de correo se informa que, el 2 de enero de 2009 el escrito llegó a la ciudad de Ibagué y que el 5 de enero siguiente, se entregó a la Gobernación del Departamento del Tolima.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 559 del Estatuto Tributario, el administrado tiene la posibilidad de presentar los escritos ante una autoridad diferente a la que se dirige. Por consiguiente, esa es la fecha que debe tomarse como de presentación del documento.



Violación del artículo 213 de la Ley 223 de 1995

El impuesto al consumo no se causa cuando se movilizan los productos a otra bodega del mismo productor, sino cuando la entrega implica un acto de comercio del producto, como su distribución, venta, permuta, publicidad, donación, comisión o consumo.

Para la liquidación y pago del impuesto al consumo se debe tomar como referencia la factura de venta puesto que este es el documento que soporta la contabilidad y la transferencia del dominio.

Las unidades adicionadas fueron declaradas y pagadas en otros períodos gravables por la diferencia de interpretación que existe entre el departamento y el contribuyente. Exigir un doble pago del impuesto es ilegal.

La inspección tributaria se limita a transcribir los documentos y demás soportes de contabilidad solicitados al contribuyente, sin realizar una conclusión en cuanto al pago del tributo.

El requerimiento especial omitió analizar las facturas y las declaraciones allegadas por el contribuyente como prueba de la causación y pago del impuesto al consumo.



Violación del artículo 647 del Estatuto Tributario

La sociedad no incurre en ninguna de las conductas sancionadas por el artículo 647 del Estatuto Tributario en tanto se encuentra demostrado que declaró y pagó la totalidad del impuesto.

Además, entre la Administración y el contribuyente se presenta una diferencia de criterios en la aplicación de la norma que establece la causación del impuesto al consumo.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

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

La notificación del requerimiento especial se surtió el 2 de octubre de 2008. Sin embargo, la respuesta fue presentada ante la Administración por fuera del término legal, el 5 de enero de 2009.

En la inspección tributaria se verificó que el contribuyente declaró sobre las ventas realizadas, y no lo correspondiente a los despachos efectuados en cada uno de los períodos fiscales, que constan en las tornaguías de movilización registradas en el sistema de información.

Excepciones



Imposibilidad legal del departamento para acceder a lo pretendido por inaplicación de las normas

El acto demandado se encuentra ajustado a la normativa que regula el impuesto al consumo y el procedimiento tributario.

Legalidad y firmeza del acto administrativo

La liquidación oficial se encuentra acorde con los principios orientadores de las actuaciones administrativas, por cuanto fue expedida por un funcionario competente y los argumentos que la sustentan están amparados en las normas legales que rigen la materia.

Falta de agotamiento de la vía gubernativa

Para agotar la vía gubernativa, los contribuyentes deben interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, con excepción, de aquellos casos en que hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial, como lo dispone el artículo 720 del Estatuto Tributario.

Teniendo en cuenta que el contribuyente presentó en forma extemporánea la respuesta al requerimiento especial, no podía omitir la presentación del recurso de reconsideración para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Por tanto, no agotó la vía gubernativa.

IV) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Tolima, mediante providencia del 16 de mayo de 2012, declaró probada la excepción de inepta demanda por falta de



agotamiento de la vía gubernativa y se inhibió para emitir un pronunciamiento de fondo, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Si bien el artículo 559 del Estatuto Tributario permite que el administrado realice la presentación personal de los escritos ante cualquier autoridad del lugar donde tienen su domicilio, ello no lo exime del deber de presentarlo dentro del término legal establecido en el artículo 707 *ibídem*.

Además, el sello de la Notaría 61 del Círculo de Bogotá plasmado en la respuesta al requerimiento, no fue de presentación personal sino de autenticación de firma registrada.

De admitirse que para los administrados que tienen residencia en un lugar diferente, la respuesta al requerimiento especial debe entenderse presentada en la fecha de inserción al correo, se estaría generando un trato desigual en relación con aquellos que por tener su domicilio en el mismo lugar deben cumplir con el término establecido en el artículo 707 del Estatuto Tributario.

Teniendo en cuenta que la respuesta fue presentada en forma extemporánea debe tenerse como no presentada y, por consiguiente, la sociedad no estaba facultada para acudir ante la jurisdicción sin haber interpuesto el recurso de reconsideración.

En consecuencia, prospera la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa.



V) EL RECURSO DE APELACIÓN

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

La sociedad allegó oportunamente la respuesta al requerimiento especial toda vez que el documento fue presentado personalmente y enviado por correo certificado antes del vencimiento del término legal.

El artículo 559 del Estatuto Tributario permite que los escritos puedan presentarse por medio electrónico o telemático y ante cualquiera autoridad local que de fe de su presentación personal.

La autenticación de firma surte los mismos efectos de la diligencia de presentación personal, puesto que en esta última el funcionario da fe de la autenticidad de la firma impuesta por el suscriptor del documento, como lo indican los artículos 84 y 107 del C.P.C. y las providencias del Consejo de Estado¹ y la Corte Constitucional².

Si bien el día en que se plasmó el sello de autenticación de firmas el representante legal de la sociedad no acudió físicamente ante la notaría, ello no quiere decir que no se haya surtido la presentación personal, puesto que aquél ya había comparecido personalmente a efectos de registrar su firma.

¹ Expedientes No. 9514, 10018

² C-012 de 2002.



El artículo 10 de la Ley 962 de 2005 autoriza el uso del correo certificado para enviar documentos y solicitudes a la Administración. Según esa normativa, para el particular el documento se entiende presentado el día de su introducción al correo y, para la Administración en la fecha que efectivamente lo recibe.

La sociedad, al presentar la respuesta al requerimiento, actuó bajo la creencia legítima de estar actuando en derecho y, bajo el amparo de lo previsto en los artículos 559 del Estatuto Tributario y 10 de la Ley 962 de 2005. Por tanto, se debe presumir su buena fe.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

La demandada no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 16 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, que declaró probada la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa.



1. PROBLEMA JURÍDICO

1.1. Previo al estudio correspondiente para decidir el recurso, se advierte desde ahora que la Sala declarará no probada la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa y, por tanto, fallará de fondo el presente asunto, que se concreta en establecer:

- Cuál es el momento en que se causa el impuesto al consumo de licores vinos, aperitivos y similares.
- La procedencia de la liquidación del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares por la segunda quincena de enero, primera y segunda quincenas de marzo, primera quincena de abril, primera quincena de mayo, primera quincena de julio, primera quincena de agosto, primera y segunda quincenas de septiembre, y primera quincena de noviembre del año gravable 2007.
- La procedencia de la sanción por inexactitud.

2. EXCEPCIÓN DE INDEBIDO AGOTAMIENTO DE LA VÍA GUBERNATIVA.

2.1. El *a quo* declaró probada la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa por cuanto consideró que la contribuyente no estaba facultada para acudir *per saltum* a la jurisdicción, por haber presentado en forma extemporánea el requerimiento especial.

2.2. Para la sociedad, la referida respuesta fue allegada oportunamente toda vez que el documento fue presentado personalmente y enviado por correo certificado antes del vencimiento del término legal. Por tanto, podía demandar directamente la liquidación oficial de revisión.



2.3. El artículo 135 del Código Contencioso Administrativo exige el agotamiento previo de la vía gubernativa para demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho un acto particular, lo que ocurre cuando contra el acto administrativo no procede ningún recurso o cuando los recursos interpuestos se hayan decidido³. Con este trámite, la Administración tiene la oportunidad de revisar su decisión y si es del caso, modificarla, complementarla, aclararla o revocarla, antes de que la controversia sea planteada judicialmente.

2.4. En materia tributaria, el artículo 720 del Estatuto Tributario, aplicable al procedimiento de los impuestos territoriales⁴, establece que contra las liquidaciones oficiales procede el recurso de reconsideración. En concordancia con dicha norma, la decisión del mencionado recurso implica el agotamiento de la vía gubernativa.

El párrafo del citado artículo contempla la posibilidad de que los contribuyentes puedan prescindir del recurso de reconsideración y demandar directamente el acto liquidatorio, siempre que se hubiere contestado el requerimiento especial.

2.5. La Sección⁵ ha precisado que el requerimiento especial se entiende atendido en debida forma cuando se reúnen los siguientes presupuestos:

³Artículos 62 y 63 C.C.A.

⁴ El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 dispone que “*Los departamentos y **municipios** aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, **discusión**, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos*”.

⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 9 de septiembre de 2004, exp. 13860, C. P. doctora Ligia López Díaz; 28 de octubre de 2004, exp. 13816, C. P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié; de 4 de noviembre de 2004, exp. 13818, C. P. doctor Héctor J. Romero Díaz y 6 de octubre de 2005, exp. 14581, C. P. doctora María Inés Ortiz Barbosa.

- i) Que se responda dentro de los 3 meses siguientes⁶, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial⁷;
- ii) Que se haga por escrito de acuerdo con las prescripciones del artículo 559 del E.T.;
- iii) Que lo suscriba el contribuyente o quien tenga la capacidad legal para hacerlo y,
- iv) Que contenga las objeciones al requerimiento.

2.6. En el asunto *in examine*, la Administración notificó el requerimiento especial por correo a la sociedad el **2 de octubre de 2008**⁸. Por consiguiente, el término para presentar la respuesta venció el **2 de enero de 2009**⁹ -viernes¹⁰-.

El representante legal respondió por escrito el requerimiento especial. En ese documento consta sello de autenticación de firma registrada del **31 de diciembre de 2008** impuesto por la Notaría 61 del Circulo de Bogotá¹¹.

⁶El Requerimiento Especial No. 174 de 2008 le otorgó al contribuyente el término de 3 meses contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial para formular por escrito la respuesta.

⁷**Estatuto Tributario. Artículo 707. Respuesta al requerimiento especial.** Dentro de los tres (03) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la administración que alleguen al proceso documentos que reposan en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, estas deben ser atendidas.

⁸ FI 3 cuaderno de pruebas de la parte demandante. Recibo de envío de correo No. YY20059045 CO con sello de recibido de la empresa Pedro Domeq, hoy PDC Vinos y Licores Ltda.

⁹ El artículo 707 del Estatuto Tributario expresamente dispone que el término inicia el día de la notificación del acto, en este caso, el 2 de octubre de 2008.

¹⁰ Día hábil.

¹¹ FI 56 vuelto c.p.



En esa misma fecha, la compañía, desde la ciudad de Bogotá D.C., envió por correo el documento con destino a la Gobernación del Tolima¹², que se encuentra ubicada en la ciudad de Ibagué.

Según consta en la guía del correo y en el sello de radicación de la Coordinación de Correspondencia de la Gobernación del Tolima, **la respuesta fue recibida ante la entidad departamental el 5 de enero de 2009**¹³.

2.7. Para la Sala, el contribuyente presentó oportunamente la respuesta al requerimiento especial, por las razones que pasan a explicarse:

2.7.1. La normativa tributaria, en particular, el artículo 559 del Estatuto Tributario¹⁴ permite que los signatarios que se encuentran en lugares distintos a la Administración, puedan presentar los escritos ante cualquier autoridad local.

En ese caso, dispone que los términos para la Administración comienzan a correr a partir del día siguiente a la fecha *de su recibo*.

2.7.1.1. Esa norma se encuentra reglamentada por el artículo 51 del Decreto 825 de 1978.

¹² FI 51 c.p.

¹³ FI 51

¹⁴ **Artículo 559. Presentación de escritos y recursos.** Modificado por el artículo 43 de la Ley 1111 de 2006. Las peticiones, recursos y demás escritos que deban presentarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán realizarse personalmente o en forma electrónica.

1. Presentación personal

Los escritos del contribuyente deberán presentarse en la administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal.

Los términos para la administración que sea competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo.

2. Presentación electrónica. (...)"



En principio, el artículo 51 *ibídem* reglamentó el artículo 71 de la Ley 52 de 1977¹⁵, incorporado en el artículo 559 del Estatuto Tributario.

Pero, en virtud del artículo 2¹⁶ del Decreto 624 de 1989¹⁷, -el artículo 51- por ser una norma reglamentaria de una disposición incorporada al Estatuto Tributario se entiende referida a la que corresponda al nuevo articulado –artículo 559 del E.T.-, mientras no sea sustituido, modificado o derogado.

De tal manera que, al no haberse modificado el sentido de la norma reglamentada ni su reglamentación, se concluye que el artículo 51 del Decreto 825 de 1978 continúa desarrollando el artículo 559 del Estatuto Tributario.

Claro lo anterior, se tiene que el referido artículo 51 dispone:

“Artículo 51. El signatario que se encuentre en lugar distinto al de la administración competente, **podrá presentar sus escritos,** ante el recaudador y en su defecto **ante cualquier autoridad local, quien dejará constancia de su presentación personal.**

¹⁵ **Ley 52 de 1977** “Por la cual se dictan disposiciones para la aplicación de las normas sustanciales tributarias de competencia de la Dirección de Impuestos Nacionales”, hoy U.A.E. DIAN. **Artículo 71.** Los escritos del contribuyente deberán presentarse por triplicado en la Administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en el caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlos ante el recaudador o en defecto de éste ante cualquier autoridad local, quien dejará constancia de su presentación personal.

Los términos para la Administración que sea competente comenzarán a correr el día siguiente de la fecha de recibo.

¹⁶ **Artículo 2.** Las normas reglamentarias de las disposiciones incorporadas al Estatuto Tributario, se entenderán referidas a las que les correspondan en el nuevo articulado, mientras no sean expedidos los reglamentos que las sustituyan, modifiquen o deroguen.

¹⁷ Por el cual se expidió el Estatuto Tributario.



El interesado lo remitirá a la oficina a la cual van dirigidos. Los escritos se considerarán presentados en la fecha de su autenticación, pero los términos para la oficina competente comenzarán a correr al día siguiente de la fecha de su recibo”.

Así, el reglamento precisó la obligación que tiene el signatario de remitir el escrito a la Administración y el hecho de que el escrito se entiende presentado en la fecha de autenticación realizada ante la autoridad local.

2.7.1.2. En ese orden de ideas, la normativa tributaria estableció que cuando el signatario se encuentra en lugar distinto al de la Administración, está facultado para llevar a cabo la presentación personal del escrito ante cualquier autoridad local, con la condición de que ese documento sea remitido a la oficina a la cual va dirigido.

2.7.2. Del anterior recuento normativo, se encuentra que el Estatuto Tributario establece un procedimiento especial para la presentación de escritos en aquellos eventos en que el signatario se encuentra en un lugar diferente al de la Administración.

Esa normativa permite que la presentación personal de las peticiones, recursos y demás escritos puedan realizarse ante cualquier autoridad local, siempre y cuando ese documento sea remitido por el administrado a la Administración correspondiente.

De esa manera se garantiza que la presentación personal del escrito cumpla con la finalidad dispuesta en la norma, cual es la de garantizar la identidad del recurrente y la autenticidad del contenido del escrito, para efectos de que el documento sea puesto en conocimiento de la Administración competente.



De ahí que el decreto reglamentario hubiere establecido que el escrito se entiende presentado en la fecha de autenticación.

Situación que no afecta los términos legales impuestos a la Administración, pues como lo previó el artículo 559 del E.T., los plazos para esa entidad empiezan a correr a partir de que reciba efectivamente el escrito.

2.7.3. Así las cosas, teniendo en cuenta que el término para presentar la respuesta venció el 2 de enero de 2009, y que el 31 de diciembre de 2008 el contribuyente realizó la autenticación de firma del documento y lo remitió por correo, encuentra la Sala que el mismo fue presentado en la oportunidad legal.

Es importante precisar que, si bien el contribuyente no realizó la diligencia de presentación personal, sino de autenticación de firmas, no puede desconocerse que esta última también surte efectos de autenticidad en tanto da certeza de la persona que suscribió el documento.

Es cierto que la normativa tributaria exige “la presentación personal de los escritos de los contribuyentes” pero ello no impide que éstos realicen ante las autoridades locales otro tipo de actos que den fe sobre la autenticidad del documento, que es la finalidad que persigue la norma al imponer dicho requisito.

Entender lo contrario desconocería el principio de la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, consagrado en el artículo 228 de la Constitución Política, que impone la remoción de obstáculos meramente formales.

Adicionalmente, la Administración no discutió la autenticidad del documento, esto es, el hecho de que hubiere sido suscrito por el representante legal de la sociedad.



2.8. En ese entendido, el contribuyente atendió en debida forma el requerimiento especial y, por tanto, podía demandar *per saltum* la liquidación oficial de revisión, como en efecto lo hizo.

En consecuencia, procede la Sala a analizar el fondo del asunto.

3. CAUSACIÓN DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES

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

Por su parte, para la Administración, el tributo 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 Tolima 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 departamentos¹⁸.

¹⁸ 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.”



La Sala 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 tributaria¹⁹.

3.3. 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 participación²⁰ puesto que es el documento que autoriza y controla la entrada, salida y movilización de productos gravados²¹, sin el cual esas mercancías no pueden ser retiradas de fábrica o planta²².

4. LIQUIDACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

¹⁹Sentencias 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.

²⁰ 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.

²¹ 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.

²² **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.

4.1. Los actos demandados modificaron las declaraciones del impuesto al consumo de licores, en los siguientes términos²³:

Año: 2007 Periodos:	Producto	Nro. Tornaguía	Nro. Factura y/o remisión	Cantidad causada	Cantidad declarada	Impuesto a pagar	Sanción por inexactitud
2 -2da quincena de enero	Brandy Domecq 750 ML	25100084	00323	3.000	2.400	7.263.000	11.620.800
	Brandy Domecq 375 ML	25100084	00323	5.400	4.836		
	V. Tinto Isabella 750 ML	25100084	00323	180	120		
	V. Blanco Isabella 750 ML	25100084	00323	360	120		
5 -1ª quincena de marzo-	Brandy Domecq 750 ML	76100099	165294	2.400	24	18.962.000	30.339.200
6 -2ª quincena de marzo-	Brandy Domecq 375 ML	25100437	001452	3.600	24	14.268.000	22.828.800
7 -1ª quincena de abril-	Brandy Domecq 375 ML	25100481	001646	240	12	1.045.000	1.672.000
	V. Blanco Isabella 750 ML	25100481	001646	180	0		
9 -1ª quincena de mayo-	Brandy Domecq 375 ML	25100652	002234	6.240	96	45.463.000	72.740.800
	Brandy Domecq Esc. D. 750 ML	25100746	002654				
	Brandy Domecq Esc. D. 750 ML	25100652	002234	2.580	0		
	V. Tinto Isabella 750 ML	25100746	002654	480	0		
	V. Blanco Isabella 750 ML	25100746	002654				
13 -1ª quincena de julio-	V. Blanco Isabella 750 ML	25101136	004213	36	0	27.000	110.000
15 -1ª quincena de agosto-	V. Blanco Isabella 750 ML	25101345	005015	60	0	44.000	110.000
17 -1ª quincena de septiembre-	V. Blanco Isabella 750 ML	25101555	006214	48	0	106.000	169.600
	V. Estoril Dulce	25101555	006214	36	0		
18 -2ª quincena de septiembre-	Br. Domecq Esc. D 750 ML	25101610	006584	99	63	479.000	766.400
	Br. Domecq Esc. D. 375 ml	25101610	006584	1.800	1.752		
21 -1ª quincena de	Br. Domecq Esc. D. 750 ML	25102000	008323	8.460	156	142.327.000	227.723.200

²³ FI 17. c.p.



noviembre-	V.Tinto Isabella 750 ML	25102126	008712	180	156		
	V.Blanco Isabella 750 ML	25102126	008712	180	168		
	Br. Domecq Esc. D. 375 ML	25102000	008323	19.200	144		
TOTAL						229.984.000	598.064.800

La demandante sostiene que las unidades que señala la Administración como movilizadas y no declaradas en la segunda quincena de enero, primera y segunda quincena de marzo, primera quincena de abril, primera quincena de mayo, primera quincena de julio, primera quincena de agosto, primera y segunda quincena de septiembre, y primera quincena de noviembre del año gravable 2007, fueron declaradas y pagadas en otros períodos gravables.

4.2. Para demostrar esa afirmación, en la demanda, la sociedad (i) aportó certificado del revisor fiscal, y las tornaguías, facturas y declaraciones del impuesto al consumo en que se sustenta dicho documento²⁴ y, ii) solicitó la práctica de un dictamen pericial²⁵.

4.3. En el *sub examine*, el certificado del revisor fiscal constituye prueba útil y conducente para demostrar los hechos alegados por la actora, puesto que en ese documento se verifica que la sociedad no omitió ingresos sino que los productos gravados por la Administración fueron declarados y pagados en períodos distintos al que eran movilizadas, como se observa a continuación:

²⁴ Fls 9-14, 68-245 c.p.

²⁵ En la demanda solicitó: “[S]e decrete un dictamen pericial para que el señor perito rinda concepto sobre las tornaguías, facturas y declaraciones del impuesto al consumo en que se declararon las diferencias que por el Departamento del Tolima se plantearon en la liquidación oficial en las páginas 5 y 6 de este acto y se establezca si los productos a que se refiere la liquidación oficial fueron declarados por la empresa PDC Vinos y Licores Ltda. Fl. 260 c.p. Esa prueba fue decretada mediante auto del 18 de noviembre de 2010. Fl 342 c.p.



**“El suscrito Revisor Fiscal de la sociedad PDC Vinos y Licores Ltda. Nit.
860.002.026-0**

CERTIFICA

[...]

Que de acuerdo con dichos libros y sus respectivos soportes, las unidades facturadas de licores de producción nacional que se encuentra relacionada en el cuadro anexo, fueron despachadas al Departamento del Tolima durante el año 2007.

[...]

PDC VINOS Y LICORES LTDA NOT. 860.002.026-0								
UNIDADES FACTURADAS Y DECLARADAS AL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA AÑO 2007				FACTURADO Y DECLARADO				
PERIODO	TORNAGUIA			DECLARADO		DOCUMENTO	No. Doc	FECHA
	NUMERO	FECHA	CANTIDAD	PERIODO GRAVABLE	CANTIDAD			
	BRANDY DOMECC 750 cc							
	25100052	23/01/2007	2,400		2,400	Factura	163423	23/01/2007
					12	Factura	163529	25/01/2007
					360	Factura	163530	25/01/2007
					-360	Nota Credito X Devolucion	16300	30/01/2007
					-12	Nota Credito X Devolucion	16301	30/01/2007
	25100084	30/01/2007	600					
			3,000		2,400			
	TOTAL UNIDADES		3,000					
	DIFERENCIA UNIDADES		600					
	DELARADAS ASI:							
	25100084	30/01/2007		1º Q DE FEBRERO	12	Factura	164496	13/02/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q DE FEBRERO	360	Factura	164573	14/02/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q DE FEBRERO	12	Factura	164574	14/02/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q DE FEBRERO	24	Factura	164690	15/02/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q DE FEBRERO	24	Factura	165278	27/02/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q DE FEBRERO	12	Factura	166307	15/03/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q MARZO	24	Factura	167064	27/03/2007
	25100084	30/01/2007		2º DE MARZO	12	Factura	167776	09/04/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q DE ABRIL	24	Factura	169120	26/04/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q DE ABRIL	12	Factura	170486	16/05/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q MAYO	24	Factura	170915	24/05/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q MAYO	24	Factura	170916	24/05/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q MAYO	12	Factura	171284	30/05/2007
	25100084	30/01/2007		2º Q MAYO	24	Factura	171889	07/06/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q JUNIO	12	Factura	172358	15/06/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q JUNIO	12	Factura	172358	15/06/2007
	TOTAL UNIDADES		600		600			
	25100084	30/01/2007			24	Factura	166307	15/03/2007
	76100099	01/03/2007	2400					
	TOTAL UNIDADES		2,400		24			
	DIFERENCIA UNIDADES		2,376					
	DELARADAS ASI:							
	76100099	01/03/2007	2400	2º Q DE FEBRERO	2,400	Factura	165294	27/02/2007
	TOTAL UNIDADES		2,400		2,400			
	25100084	30/01/2007			12	Factura	167064	27/03/2007
	25100437	29/03/2007	636		600	Factura	167015	27/03/2007
	25100437	29/03/2007			36	Factura	167016	27/03/2007
	TOTAL UNIDADES		636		648			
	DIFERENCIA UNIDADES		-12					
	25100084	30/01/2007			24	Factura	167776	09/04/2007
	TOTAL UNIDADES		0		24			
	DIFERENCIA UNIDADES		-24					
	25100652	02/05/2007	1740					
	25100746	15/05/2007	840					
	TOTAL UNIDADES		2,580		0			
	DIFERENCIA UNIDADES		2,580					
	DELARADAS ASI:							
	25100652	02/05/2007		2º Q DE ABRIL	1,440	Factura	169328	30/04/2007
	25100652	02/05/2007		2º Q DE ABRIL	300	Factura	169329	30/04/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	12	Factura	172506	21/06/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	12	Factura	172507	21/06/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	120	Factura	172617	22/06/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	12	Factura	172837	26/06/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	24	Factura	173056	28/06/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	12	Factura	173057	28/06/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q JULIO	24	Factura	173381	05/07/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q JULIO	120	Factura	174635	25/07/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q AGOSTO	12	Factura	175563	09/08/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q AGOSTO	12	Factura	175565	09/08/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q AGOSTO	12	Factura	175565	09/08/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	12	Factura	176813	30/08/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177536	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177538	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	12	Factura	177539	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	12	Factura	177539	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	177647	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	17946	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	17947	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	17948	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q OCTUBRE	12	Factura	178458	26/09/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q OCTUBRE	36	Factura	180601	10/10/2007
	25100746	15/05/2007		1º Q NOVIEMBRE	12	Factura	180896	17/10/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q NOVIEMBRE	96	Factura	182419	14/11/2007
	25100746	15/05/2007		2º Q NOVIEMBRE	288	Factura	183318	26/11/2007





INFORMACIÓN & SOLUCIONES

PDC VINOS Y LICORES LTDA. NOT. 860.002.026-0							
UNIDADES FACTURADAS Y DECLARADAS AL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA AÑO 2007				FACTURADO Y DECLARADO			
PERIODO	TORNAGUIA			DECLARADO		FACTURADO Y DECLARADO	
	NUMERO	FECHA	CANTIDAD	PERIODO GRAVABLE	CANTIDAD	DOCUMENTO	No. Doc
	TOTAL UNIDADES				2,580		
13	25100746	15/05/2007		1º Q JULIO	24	Factura	173381
	TOTAL UNIDADES				24		
	DIFERENCIA UNIDADES						
15	25100746	15/05/2007		1º Q AGOSTO	12	Factura	175563
	25100746	15/05/2007		1º Q AGOSTO	12	Factura	175565
	TOTAL UNIDADES				24		
17	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177536
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177538
	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	12	Factura	177539
18	25100746	15/05/2007		1º Q SEPTIEMBRE	12	Factura	177647
	TOTAL UNIDADES				72		
	DIFERENCIA UNIDADES						
21	25101610	20/09/2007	99	2º Q SEPTIEMBRE	99	Factura	178091
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17946
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	17947
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	17948
	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	-12	Factura	178458
	TOTAL UNIDADES				63		
21	25102000	01/11/2007	8400	1º Q NOVIEMBRE	96	Factura	182419
	25100746	15/05/2007		1º Q NOVIEMBRE	60	Factura	181982
	25102126	09/11/2007	60				
TOTAL UNIDADES				156			
DIFERENCIA UNIDADES							
DECLARADAS ASI:							
TOTAL UNIDADES				8,400	Factura	181735	
DIFERENCIA UNIDADES				8,400			
BRANDY DOMEQ 375 cc							
2	25100084	30/01/2007	600		12	Factura	163897
	25100052	23/01/2007	4,800		4,800	Factura	163423
					480	Factura	163530
					-480	Nota Credito X Devolucion	16300
					48	Factura	163438
					-24	Nota Credito X Devolucion	16329
	TOTAL UNIDADES				5,400		
	DIFERENCIA UNIDADES				564		
	DECLARADAS ASI:						
	25100084	30/01/2007		2º Q ENERO	12	Factura	163897
	25100084	30/01/2007		1º Q FEBRERO	24	Factura	164496
	25100084	30/01/2007		1º Q FEBRERO	480	Factura	164573
25100084	30/01/2007		1º Q FEBRERO	24	Factura	164689	
25100084	30/01/2007		1º Q MARZO	24	Factura	166305	
25100084	30/01/2007		1º Q MARZO	24	Factura	166307	
25100084	30/01/2007		2º Q MARZO	12	Factura	166483	
TOTAL UNIDADES				600			
5	25100084	30/01/2007		1º Q MARZO	24	Factura	166305
	25100084	30/01/2007		1º Q MARZO	24	Factura	166307
	TOTAL UNIDADES				48		
DIFERENCIA UNIDADES							
6	25100437	29/03/2007	3600		-3,600	Nota Credito X Devolucion	16427
					3,600	Factura	167015
	TOTAL UNIDADES				24	Factura	166483
	DIFERENCIA UNIDADES						
DECLARADAS ASI:							
TOTAL UNIDADES				3,600	Factura	164680	
DIFERENCIA UNIDADES							
7	25100481	11/04/2007	240		12	Factura	167776
	TOTAL UNIDADES				12		
	DIFERENCIA UNIDADES						
	DECLARADAS ASI:						
	25100481	11/04/2007		2º Q ABRIL	24	Factura	169120
	25100481	11/04/2007		1º Q MAYO	24	Factura	170208
25100481	11/04/2007		1º Q MAYO	48	Factura	170209	
25100481	11/04/2007		1º Q MAYO	24	Factura	170211	
25100481	11/04/2007		2º Q MAYO	120	Factura	170666	





INFORMACIÓN & SOLUCIONES

PDC VINOS Y LICORES LTDA. N° 1. 880.002.020-V
UNIDADES FACTURADAS Y DECLARADAS AL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA AÑO 2007

PERIODO	TORNAGUIA			DECLARADO		FACTURADO Y DECLARADO		
	NUMERO	FECHA	CANTIDAD	PERIODO GRAVABLE	CANTIDAD	DOCUMENTO	No. Doc	FECHA
	TOTAL UNIDADES				240			
	25100746	15/05/2007	1,920		24	Factura	170208	11/05/2007
	25100652	02/05/2007	4320		48	Factura	170209	11/05/2007
					24	Factura	170211	11/05/2007
	TOTAL UNIDADES				96			
	DIFERENCIA UNIDADES				6,240			
	DELARADAS ASI:							
	25100652	02/05/2007		2° Q ABRIL	4,320	Factura	169328	30/04/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q JUNIO	24	Factura	172318	15/06/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q JUNIO	24	Factura	172358	15/06/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JUNIO	144	Factura	172618	22/06/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JUNIO	12	Factura	172679	22/06/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JUNIO	24	Factura	172837	26/06/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JUNIO	24	Factura	173055	28/06/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JUNIO	24	Factura	173596	09/07/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q JULIO	24	Factura	173830	11/07/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q JULIO	24	Factura	174174	18/07/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JULIO	24	Factura	174624	25/07/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JULIO	24	Factura	174635	25/07/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JULIO	240	Factura	174890	30/07/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q JULIO	24	Factura	175563	09/08/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q AGOSTO	24	Factura	176813	30/08/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q AGOSTO	-24	Nota Credito X Devolucion	17653	21/08/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q AGOSTO	24	Factura	177536	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q SEPTIEMBRE	48	Factura	177537	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177538	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177539	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177647	12/09/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177957	18/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	17946	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-48	Nota Credito X Devolucion	17947	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17948	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17949	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	178441	26/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	178607	28/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	18068	08/10/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q OCTUBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	180598	10/10/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q OCTUBRE	24	Factura	180600	10/10/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q OCTUBRE	24	Factura	180897	17/10/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q OCTUBRE	24	Factura	18153	18/10/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q OCTUBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	181668	31/10/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q OCTUBRE	24	Factura	182419	14/11/2007
	25100746	15/05/2007		1° Q NOVIEMBRE	144	Factura	183318	26/11/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q NOVIEMBRE	984	Factura		
	TOTAL UNIDADES				6,240			
9	25100746	15/05/2007			24	Factura	173596	09/07/2007
13	25100746	15/05/2007			24	Factura	173830	11/07/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-48			
15	25100746	15/05/2007			24	Factura	175563	09/08/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-24			
17	25100746	15/05/2007			48	Factura	177536	12/09/2007
	25100746	15/05/2007			24	Factura	177537	12/09/2007
	25100746	15/05/2007			24	Factura	177538	12/09/2007
	25100746	15/05/2007			24	Factura	177539	12/09/2007
	25100746	15/05/2007			24	Factura	177647	12/09/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-144			
18	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	177957	18/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-48	Nota Credito X Devolucion	17946	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17947	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17948	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	-24	Nota Credito X Devolucion	17949	20/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	178441	26/09/2007
	25100746	15/05/2007		2° Q SEPTIEMBRE	24	Factura	178607	28/09/2007
	25101610	20/09/2007	1800		1,800	Factura	178090	19/09/2007
	TOTAL UNIDADES				1,800			
	DIFERENCIA UNIDADES				48			
	DELARADAS ASI:							





INFORMACIÓN & SOLUCIONES

PDC VINOS Y LICORES LTDA. NOT. 860.002.026-0								
UNIDADES FACTURADAS Y DECLARADAS AL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA AÑO 2007								
PERIODO	TORNAGUA			DECLARADO		FACTURADO Y DECLARADO		
	NUMERO	FECHA	CANTIDAD	PERIODO GRAVABLE	CANTIDAD	DOCUMENTO	No. Doc	FECHA
21	25100746	15/05/2007		2º Q SEPTIEMBRE	48	Factura	177536	12/09/2007
	DIFERENCIA UNIDADES				48			
	25102000	01/11/2007	19200	1º Q NOVIEMBRE	144	Factura	182419	14/11/2007
	TOTAL UNIDADES				144			
	DIFERENCIA UNIDADES				19,056			
21	DELARADAS ASI:							
	25102000	01/11/2007		2º Q OCTUBRE	19,200	Factura	181735	31/10/2007
TOTAL UNIDADES				19,056	19,200			
V. TINTO SANTO TOMAS ISABELLA								
2	25100052	23/01/2007	120		120	Factura	163423	23/01/2007
	25100084	30/01/2007	60					
	TOTAL UNIDADES				180			
	DIFERENCIA UNIDADES				60			
	DELARADAS ASI:							
2	25100084	30/01/2007		1º Q FEBRERO	6	Factura	164135	07/02/2007
	25100084	30/01/2007		1º Q FEBRERO	54	Factura	164573	14/02/2007
	TOTAL UNIDADES				60			
5	25100746	15/05/2007			12	Factura	166306	15/03/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-12			
7	25100746	15/05/2007			12	Factura	167777	09/04/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-12			
9	25100746	15/05/2007	480					
	TOTAL UNIDADES				480			
	DIFERENCIA UNIDADES				480			
	DELARADAS ASI:							
	25100746	15/05/2007		1º Q FEBRERO	246	Factura	164573	14/02/2007
25100746	15/05/2007		1º Q FEBRERO	24	Factura	164690	15/02/2007	
25100746	15/05/2007		2º Q FEBRERO	12	Factura	165278	27/02/2007	
25100746	15/05/2007		1º Q MARZO	12	Factura	166306	15/03/2007	
25100746	15/05/2007		1º Q ABRIL	12	Factura	167777	09/04/2007	
25100746	15/05/2007		2º Q ABRIL	12	Factura	169121	26/04/2007	
25100746	15/05/2007		2º Q MAYO	12	Factura	170917	24/05/2007	
25100746	15/05/2007		1º Q JUNIO	12	Factura	172318	15/06/2007	
25100746	15/05/2007		2º Q JUNIO	12	Factura	173057	28/06/2007	
25100746	15/05/2007		1º Q JULIO	12	Factura	173832	11/07/2007	
25100746	15/05/2007		2º Q JULIO	114	Factura	174020	16/07/2007	
TOTAL UNIDADES				480				
13	25100746	15/05/2007			12	Factura	173832	11/07/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-12			
15					12	Factura	175564	09/08/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
	DIFERENCIA UNIDADES				-12			
17					12	Factura	177539	12/09/2007
					12	Factura	177647	12/09/2007
	TOTAL UNIDADES				0			
DIFERENCIA UNIDADES				-24				
21	25102126	09/11/2007	180		180	Factura	181981	07/11/2007
					-12	Nota Credito X Devolucion	17948	20/09/2007
					-12	Nota Credito X Devolucion	18069	08/10/2007
	TOTAL UNIDADES				180			
	DIFERENCIA UNIDADES				24			
DELARADAS ASI:								
				12	Factura	177539	12/09/2007	
				12	Factura	177647	12/09/2007	
TOTAL UNIDADES				24				
V. BLANCO SANTO TOMAS ISABELLA								
2	25100052	23/01/2007	120		120	Factura	163423	23/01/2007
	25100084	30/01/2007	240		180	Factura	163530	25/01/2007
	TOTAL UNIDADES				360			
	DIFERENCIA UNIDADES				240			
	DELARADAS ASI:							
2	25100084	30/01/2007			-180	Nota Credito X Devolucion	16300	30/01/2007
	TOTAL UNIDADES				120			
DIFERENCIA UNIDADES				240				
DELARADAS ASI:								
2	25100084	30/01/2007			6	Factura	164135	07/02/2007





INFORMACIÓN & SOLUCIONES

PDC VINOS Y LICORES LTDA NOT. 860.002.026-U										
UNIDADES FACTURADAS Y DECLARADAS AL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA AÑO 2007										
PERIODO	TORNAGUÍA			DECLARADO		FACTURADO Y DECLARADO				
	NUMERO	FECHA	CANTIDAD	PERIODO GRAVABLE	CANTIDAD	DOCUMENTO	No. Doc	FECHA		
	25100084	30/01/2007			180	Factura	164573	14/02/2007		
	25100084	30/01/2007			12	Factura	165278	27/02/2007		
	25100084	30/01/2007			12	Factura	170210	11/05/2007		
	25100084	30/01/2007			30	Factura	171231	29/05/2007		
	TOTAL UNIDADES				240					
7	25100481	11/04/2007	180		0					
	TOTAL UNIDADES		180							
	DIFERENCIA UNIDADES		180							
	DELARADAS ASI:				114	Factura	171231	29/05/2007		
	25100481	11/04/2007		2º Q MAYO	60	Factura	171282	30/05/2007		
9	25100481	11/04/2007		2º Q MAYO	6	Factura	171283	30/05/2007		
	25100481	11/04/2007		2º Q MAYO	180					
	TOTAL UNIDADES		180							
	25100084	30/01/2007			12	Factura	170210	11/05/2007		
	TOTAL UNIDADES		0							
15	25101345	09/08/2007	60		0					
	TOTAL UNIDADES		60							
	DIFERENCIA UNIDADES		60							
	DELARADAS ASI:				12	Factura	180599	10/10/2007		
	25101345	09/08/2007		1º Q OCTUBRE	-12	Nota Credito X Devolucion	18153	18/10/2007		
17	25101345	09/08/2007		2º Q OCTUBRE	60	Factura	183318	26/11/2007		
	25101345	09/08/2007		2º Q NOVIEMBRE	60					
	TOTAL UNIDADES		60							
	25101555	11/09/2007	48		0					
	TOTAL UNIDADES		48							
21	25101555	11/09/2007	48	2º Q NOVIEMBRE	48	Factura	183318	26/11/2007		
	TOTAL UNIDADES		60		48					
	25101610	20/09/2007	240		240	Factura	178090	19/09/2007		
	25101136	09/07/2007			-12	Nota Credito X Devolucion	17945	20/09/2007		
	25101136	09/07/2007			12	Factura	178441	26/09/2007		
5	25101136	09/07/2007			12	Factura	178607	28/09/2007		
	TOTAL UNIDADES		240		252					
	V. ESTORIL DULCE									
	5					24	Factura	166306	15/03/2007	
	TOTAL UNIDADES		0			24				
6	DIFERENCIA UNIDADES		-24							
	6				12	Factura	166869	23/03/2007		
	TOTAL UNIDADES		0							
13	DIFERENCIA UNIDADES		-12							
	13				12	Factura	173382	05/07/2007		
	TOTAL UNIDADES		0							
15	DIFERENCIA UNIDADES		-12							
	15				12	Factura	175565	09/08/2007		
	TOTAL UNIDADES		0							
17	25101555	11/09/2007	36		0					
	TOTAL UNIDADES		36							
	DIFERENCIA UNIDADES		36							
	DELARADAS ASI:				24	Factura	180600	10/10/2007		
	25101555	11/09/2007		1º Q OCTUBRE	12	Factura	182419	14/11/2007		
21	25101555	11/09/2007		1º Q NOVIEMBRE	12	Factura	182419	14/11/2007		
	TOTAL UNIDADES		36		36					
	25101555	11/09/2007		1º Q NOVIEMBRE	12	Factura	182419	14/11/2007		
	TOTAL UNIDADES		0		18					
	DIFERENCIA UNIDADES		-18							

JORGE ENRIQUE RODRIGUEZ R.
T.P. 25823-T



A su vez, el revisor fiscal certificó las unidades facturadas y declaradas por la sociedad en los documentos denominados “*unidades facturadas al Departamento del Tolima año 2007*”, en los que a partir de lo registrado en las tornaguías, precisó la fecha en que los licores fueron facturados a otras empresas²⁶.

4.3.1. Al confrontar los anteriores datos con las facturas, las tornaguías, las declaraciones del impuesto al consumo del año 2007, y demás pruebas allegadas al expediente, se advierte que:

4.3.1.1. La diferencia entre los valores declarados por el contribuyente y los liquidados por la Administración, radica en que PDC Vinos y Licores Ltda. causó el impuesto al consumo en el momento en que expidió la factura.

Ese hecho se ratifica en el Acta de cierre de inspección tributaria²⁷ y la liquidación oficial demandada²⁸.

En esos actos, la Administración indicó que el contribuyente, en los períodos en discusión, declaró sobre las ventas realizadas y no lo correspondiente a los despachos efectuados en cada uno de los períodos fiscales. Además, afirmó que algunos productos fueron declarados sin haberse causado el impuesto correspondiente.

4.3.1.2. Sumado a lo anterior, las unidades gravadas por la Administración que fueron reportadas como declaradas por el revisor fiscal, coinciden con las

²⁶ Fls 68-75 c.p.

²⁷ 66 c.p.

²⁸ 21 c.p.



registradas en las facturas de venta²⁹ y en las declaraciones del impuesto al consumo del año 2007³⁰.

Por ejemplo:

- **En la segunda quincena de enero de 2007**, se encuentra que la diferencia advertida por la Administración de:

***600 unidades de Brandy Domecq 750 ML**, constan en las facturas de venta Nos. 164496, 164573, 164574, 164690, 165278, 166307, 167064, 167776, 169120, 170486, 170915, 170916, 171284, 171889 y 172358³¹, y fueron declaradas en la 1ª quincena de febrero: **408 unidades**³² y en la 2ª: **12 unidades**³³; en la 1ª quincena de marzo: **24 unidades**³⁴ y en la 2ª: **12 unidades**³⁵; en la 1ª de abril: **24 unidades**³⁶ y en la 2ª: **12 unidades**³⁷; en la 1ª quincena de mayo: **24 unidades**³⁸ y en la 2ª: **60 unidades**³⁹; y en la 1ª quincena de junio: **24 unidades**⁴⁰.

²⁹ Fls 76-184 c.p.

³⁰ Fls 185-245 c.p.

³¹ Fls 77-91 c.p.

³² La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 408 unidades. FI 239 c.p.

³³ En la declaración se indica un total de 2412 unidades, 12 corresponden a las gravadas por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades, y, las 2400 restantes, a los productos gravados en la 1ª quincena de marzo de 2007. FI 10 y 236 c.p.

³⁴ La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 24 unidades. FI 233 c.p.

³⁵ En la declaración se indica un total de 648 unidades, 12 corresponden a la diferencia gravada por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades. Fls 10 y 230 c.p.

³⁶ La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 24 unidades. FI 228 c.p.

³⁷ En la declaración se indica un total de 7.624 unidades, 12 corresponden a la diferencia gravada por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600



***600 unidades de Brandy Domecq 375 ML⁴¹**, constan en las facturas de venta Nos. 164496, 164573, 166307, 164689, 163897, 166305, y 166483⁴², fueron declaradas en la 2ª quincena de enero: **12 unidades⁴³**; en la 1ª quincena de febrero: **528 unidades⁴⁴**; en la primera quincena de marzo: **48 unidades⁴⁵** y en la 2ª: **12 unidades⁴⁶**.

***60 unidades de Vino tinto Isabella 750 ML**, constan en las facturas de venta Nos. 164135 y 164573⁴⁷, fueron declarados en la 1ª quincena de febrero de 2007⁴⁸.

unidades, y, 7.612 restantes, 1740 son productos gravados en la 1 quincena de mayo de 2007. Fls 10 y 225 c.p.

³⁸ En la declaración se indica un total de 96 unidades, 24 corresponden a la diferencia gravada por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades. FI 10 y 222 c.p.

³⁹ En la declaración se indica un total de 3.756 unidades, 60 corresponden a la diferencia gravada por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades. Fls 10 y 220 c.p.

⁴⁰ La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 24 unidades. FI 217 c.p.

⁴¹ En los actos acusados se indica una diferencia de 564 unidades. Sin embargo el certificado del revisor fiscal justifica la declaración de 600 unidades.

⁴² Fls 77,78, 82, 92, 93, 94 y 95 c.p.

⁴³ En la declaración se indica un total de 4.836 unidades, 12 corresponden a la diferencia justificada por el contribuyente en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades. FI 11 y 242 c.p.

⁴⁴ En la declaración se indica un total de 7.872 unidades, 528 corresponden a la diferencia justificada por el contribuyente en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades, y, de las 7.344 restantes, 3.600 son productos gravados en la 2ª quincena de marzo de 2007. Fls 11 y 239 c.p.

⁴⁵ La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 48 unidades. FI 233 c.p.

⁴⁶ En la declaración se indica un total de 24 unidades, 12 corresponden a la diferencia justificada por el contribuyente en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 600 unidades. Fls 11 y 230 c.p..

⁴⁷ Fls 78 y 98 c.p.



***240 unidades de vino blanco Isabella 750 ML.** En el certificado no se especifica las declaraciones tributarias en las que fueron registradas, pero si se indica que fueron *facturadas y declaradas*⁴⁹ con ocasión a las facturas de venta Nos. 164135 del **7 de febrero: 6 unidades**⁵⁰, 164573 del **14 de febrero:180 unidades**⁵¹, 165278 del **27 de febrero de 2007: 12 unidades**⁵², 170210 del **11 de mayo de 2007: 12 unidades**⁵³ y 171231 del **29 de mayo de 2007:30 unidades**⁵⁴, lo que da entender que fueron declaradas en la 1ª y 2ª quincena de febrero y, en la 1ª y 2ª quincena de mayo de 2007.

Lo anterior se ratifica en las citadas declaraciones tributarias en las que se advierte que en la 1ª quincena de febrero registró **186 unidades**⁵⁵, en la segunda quincena de febrero: **12 unidades**⁵⁶, y en la 1ª quincena de mayo: **12 unidades**⁵⁷, y en la 2ª quincena de mayo de 2007:**30 unidades**⁵⁸. Es decir la sociedad declaró las 240 unidades en el período correspondiente al de la expedición de la factura de venta.

⁴⁸ En la declaración se indica un total de 330 unidades, 60 corresponden a la diferencia justificada por el contribuyente en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, a las 60 unidades. FI 13 y 239 c.p.

⁴⁹ FI 13 y 14 c.p.

⁵⁰ FI 96 c.p.

⁵¹ FI 78 c.p.

⁵² FI 81 c.p.

⁵³ FI 97 c.p.

⁵⁴ FI 98 c.p.

⁵⁵ En la declaración tributaria registró un total de 186 unidades, corresponden 6 unds a la factura Nos. 164135 del 7 de febrero y 180 unds a la factura 164573 del 14 de febrero de 2007. Esta declaración no fue objeto de los actos demandados. FI 13, 14 y 239 c.p.

⁵⁶ En la declaración tributaria registró un total 12 unidades. Esta declaración no fue objeto de los actos demandados. FI 236 c.p.

⁵⁷ En la declaración tributaria registró un total 12 unidades. FI 222 c.p.

⁵⁸En la declaración tributaria se registró un total de 330 unidades, 30 corresponden a la diferencia gravada por la Administración en la segunda quincena de enero de 2007, esto es, 240 unidades, y las 300 restantes, 180 son productos gravados por la Administración en la 1ª quincena de abril de 2007. FIs 14 y 220 c.p.



- En la primera quincena de julio de 2007, la Administración advirtió que el contribuyente no declaró las 36 unidades de vino blanco Isabella movilizadas en la tornaguía 25101136⁵⁹.

Este período en particular, fue explicado por el revisor fiscal en el certificado denominado “*unidades facturadas al departamento del Tolima*”⁶⁰ en el que se verifica que en la tornaguía 25101136 del 9 julio de 2007 se movilizaron 36 unidades del citado licor, que fueron “facturadas y declaradas” con ocasión a las facturas de venta Nos. 174636 del **25 de julio de 2007: 12 unidades**, 178441 del **26 de septiembre de 2007: 12 unidades**, y 178607 del **28 de septiembre de 2007: 12 unidades**, lo que da entender que fueron declaradas en las segunda quincena de julio y de septiembre de 2007.

Lo anterior se verifica en las citadas declaraciones tributarias en las que en la 2ª quincena de julio se registró **12 unidades**⁶¹, y en la segunda quincena de septiembre: **24 unidades**⁶², con lo cual se ratifica que la sociedad declaró los productos en la fecha en que los vendía a otras empresas.

⁵⁹ En la declaración tributaria de la primera quincena de julio de 2007, el contribuyente declaró 0 unidades de este licor.

⁶⁰ FI 72 c.p.

⁶¹ La declaración tributaria registra por concepto de este licor un total de 12 unidades. Se precisa que la misma no fue objeto de los actos demandados. FI 209 c.p.

⁶² Las 24 unidades corresponden, 12 a la factura 178441 del 26 de septiembre de 2007 y, 12 a la factura 178607 del 28 de septiembre de 2007.

En la declaración se registra un total de 252 unidades, 24 corresponden a las gravadas por la Administración en la primera quincena de julio de 2007. FI 199 c.p.

4.3.1.3. Verificadas las citadas pruebas y cuadros en los demás períodos discutidos, de la misma manera que se hizo para la segunda quincena de enero y la primera quincena de julio de 2007 se puede llegar a la misma conclusión, esto es, que la demandante pagó el impuesto que se hace exigible en la actuación demandada en otras quincenas.

Por consiguiente, se concluye que aunque la sociedad no causó el tributo cuando los productos eran movilizados, sí lo declaró y pagó en otros períodos gravables – cuando efectivamente vendía el producto-.

4.4. Lo dicho está en acuerdo, además, con lo dictaminado por el perito en este proceso⁶³:

[...]

3. Se observa que la facturación generada por la empresa “PDC VINOS Y LICORES LTDA” antes “PEDRO DOMEQC S.A.” y con la que demuestra el tiempo, modo y lugar de destino de los productos relacionados en las tornaguías, cumplen con los principios de contabilidad y auditoría generalmente aceptados en Colombia, además de las exigidas por las normas tributarias. (Facturas al expediente).

4. Se pudo comprobar que las declaraciones de IMPOCONSUMO números (i) 0024473 de fecha siete (07) de febrero del año dos mil siete (2007), ii) 0024773 de fecha veintitrés (23) de marzo del año dos mil siete (2007), iii) 0024852 de fecha once (11) de abril del año dos mil siete (2007), iv) 0024967 de fecha veintiséis (26) de abril del año dos mil siete (2007), v) 0025150 de fecha veinticuatro (24) de mayo del año dos mil siete (2007), (vi) 0025556 de fecha veinticinco (25) de julio del año dos mil siete (2007), vii) 0025731 de fecha veintitrés (23) de agosto del año dos mil siete (2007), viii) 0025927 de fecha veinticuatro (24) de septiembre del año dos mil siete (2007), ix) 7307001025 de fecha diez (10) de octubre del año dos mil siete (2007), x) 7307002256 de fecha veintidós (22) de noviembre del año dos mil siete (2007), presentadas por “PDC VINOS Y LICORES LTDA” antes “PEDRO DOMEQC S.A.” y objetadas por el Departamento del Tolima, no violan las normas superiores y los principios contables y de auditoría generalmente aceptados, todas (sic) que la totalidad de los productos

⁶³ Cuaderno del dictamen pericial.

contenidos y facturados en las tornaguías, fueron objeto de liquidación del impuesto de consumo. (fls 11, 13, 15, 17, 19, 21, 23, 25, 27, 29 c. pruebas demandante).

[...]

6. Con las razones expuestas, me limitaré a responder la consulta ordenada por el despacho, denominada prueba pericial”.

[...]

Respuesta: En atención a lo preguntado y sobre los soportes anunciados, puedo conceptuar conforme a las razones expuestas, por las equivocaciones e inconsistencias encontradas a la Liquidación de Revisión número 007 de fecha catorce (14) de agosto del año dos mil nueve (2009) (fl 17), se tiene que la empresa “PDC VINOS Y LICORES LTDA” antes “PEDRO DOMEQC S.A.”, y sobre la base de las certificaciones de la empresa auditora (fls 9, 10, 11, 12, 13, 14 c1), cumplió liquidando y pagando el impuesto al consumo sobre el total de las tornaguías objetadas, liquidaciones y pagos que se fueron originando conforme a la emisión de las facturas por parte de la empresa “PDC VINOS Y LICORES LTDA” antes “PEDRO DOMEQC S.A.”.

4.5. Así pues, se encuentra que las unidades adicionadas por la Administración, en las quincenas discutidas, habían sido declaradas y pagadas por PDC VINOS y LICORES en la fecha de expedición de la factura de venta.

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

4.6. En consecuencia, prospera el cargo para el apelante.

5. Las consideraciones expuestas, además, hacen evidente que no se configuró la sanción por inexactitud prevista en el artículo 647 del E.T.

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



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

1. REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar:

DECLÁRASE la nulidad del acto liquidatorio demandado.

A título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de las declaraciones del impuesto al consumo presentadas por la sociedad PDC Vinos y Licores Ltda. por la segunda quincena de enero, primera y segunda quincena de marzo, primera quincena de abril, primera quincena de mayo, primera quincena de julio, primera quincena de agosto, primera y segunda quincena de septiembre, y primera quincena de noviembre del año gravable 2007.

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ