



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., abril cinco (5) de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Radicación: 760012331000-2010-00394-01 (21844)

Demandante: BODEGAS SANTA LUCÍA LTDA

Demandado: DEPARTAMENTO DEL VALLE DEL CAUCA

Temas: Impuesto al consumo y/o participación de licores, vinos, aperitivos y similares de producción nacional de las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007. Firmeza de la declaración privada por extemporaneidad en la notificación de la liquidación oficial de revisión. Conteo del término previsto en el artículo 710 del ET

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia de diecinueve (19) de febrero de

dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, por la que se negaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

1. Los hechos

De lo manifestado por las partes y lo probado en el expediente, se destacan los siguientes hechos:

En consideración a que la sociedad Bodegas Santa Lucía Ltda. aplicó una tarifa inferior a la que legalmente correspondía para los aperitivos vínicos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Departamento del Valle del Cauca profirió la **liquidación oficial de revisión nro. 226 de 3 de marzo de 2009**, mediante la cual modificó las liquidaciones del impuesto al consumo y/o participación de vinos, aperitivos y similares de producción nacional, presentadas por las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007. A su vez, impuso sanción por inexactitud en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario.

Decisión que se confirmó con la **resolución nro. 1660 de 19 de octubre de 2009**, en reconsideración.

2. Las pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó lo siguiente:

1. Solicito que previo los trámites correspondientes se declare la nulidad de la Resolución No. 226 mediante la cual se profiere Liquidación Oficial de Revisión con fecha 3 de marzo de 2009 y la Resolución No. 1660 de octubre 19 de 2009, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración y se confirmó la Liquidación Oficial de Revisión.
2. Así mismo, solicito en concordancia con lo señalado en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, el Restablecimiento del Derecho quebrantado con los actos administrativos objeto de esta demanda quedando en firme las Declaraciones Privadas de pago del Impuesto al Consumo presentada por mi poderdante, correspondiente a cada una de los siguientes periodos: **PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE ENERO DE 2007, PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE FEBRERO DE 2007, PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE MARZO DE 2007, PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE ABRIL DE 2007, PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE MAYO DE 2007, PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE JUNIO DE 2007 Y PRIMERA Y SEGUNDA QUINCENA DE JULIO DE 2007.**
3. Que de no proceder las pretensiones anteriores, en subsidio, se exonere a **BODEGAS SANTA LUCÍA LTDA** del pago de la sanción por inexactitud.

3. Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación del Departamento del Valle del Cauca está viciada de nulidad por vulnerar los artículos 2, 6 y 29 de la Constitución Política (CP), 683, 684, 685, 703, 706, 710, 714, 730, 742 y 745 del Estatuto Tributario (ET), 70 de la Ley 14 de 1983 y 50 literal a) de la Ley 788 de 2002.

El concepto de la violación se sintetiza así:

La Administración vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa de la sociedad, porque al resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión demandada, omitió pronunciarse respecto de la firmeza del acto oficial, por extemporaneidad en su notificación, lo que a su vez, vicia el acto administrativo por falsa motivación.

Firmeza que se configuró, porque si la notificación del requerimiento especial se surtió el 7 de junio de 2008 y, este no se contestó, en términos del artículo 710 del ET, el departamento demandado tenía hasta el 7 de marzo de 2009 para notificar la liquidación oficial de revisión, actuación que solo se llevó a cabo el 9 de marzo de ese mismo año, es decir, en forma extemporánea.

También se incurrió en falsa motivación de los actos administrativos demandados, porque la Administración no tuvo en cuenta que el INVIMA clasificó los productos como aperitivo vínico, es decir, que tiene las mismas categorías técnicas del vino y, por lo tanto, la tarifa que se debía aplicar, en el caso concreto, es la prevista en el parágrafo 1 del artículo 50 de la Ley 788 de 2002¹.

Está probado que ante la falta de claridad en la definición del producto y la ausencia del régimen legal para los aperitivos vínicos, la Administración optó por interpretar las normas de tal forma que, se le hizo más gravosa la situación al contribuyente.

Además, no procede la imposición de la sanción por inexactitud, porque la sociedad actuó con el convencimiento de estar aplicando las tarifas correspondientes.

4. La contestación de la demanda

¹ "Los vinos de hasta 10 grados de contenido alcoholimétrico, estarán sometidos, por cada unidad de 750 centímetros cúbicos o su equivalente, a la tarifa de sesenta pesos (\$60,00) por cada grado alcoholimétrico".

El Departamento del Valle del Cauca contestó la demanda en forma extemporánea².

5. La sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

En aplicación de los artículos 707 y 710 del ET y 62 del Código de Régimen Político y Municipal, la liquidación oficial de revisión demandada se notificó dentro del término legal, porque como el 7 de marzo de 2009 correspondió a un día inhábil (sábado), el plazo se extendió hasta el día hábil siguiente, es decir, hasta el lunes 9 de marzo de 2009, fecha en la que se notificó la actuación correspondiente.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, el Tribunal advirtió que de conformidad con el registro sanitario del INVIMA, el producto denominado Aperitivo Vínico Sello Dorado Santa Lucía corresponde a un producto diferente al vino y, por lo tanto, se clasifica como aperitivo vínico.

Como este aperitivo vínico tenía una graduación alcoholimétrica de 10°, la tarifa aplicable, para efectos del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, para la vigencia en discusión, por unidad de 750 cc, era la prevista en el Certificado nro. 003 de 2006 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, es decir, de \$139 por cada grado alcoholimétrico, tal como se dispuso en la liquidación oficial de revisión demandada.

² Así quedó expuesto en la sentencia de primera instancia, en el acápite "**INTERVENCIÓN DE LA PARTE DEMANDADA**". Fl. 215 del c.p.

Respecto de la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos demandados, el *a quo* consideró que no se configuró la diferencia de criterios a la que se refiere el artículo 647 del ET; por lo tanto, la sanción resultaba procedente.

6. El recurso de apelación

La sociedad demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia, porque el Tribunal interpretó en indebida forma el artículo 710 del ET, otorgando un término adicional que la norma no prevé.

Esta norma es clara en señalar que la notificación de la liquidación oficial de revisión se debe surtir "**dentro**" del término de seis (6) meses contados desde la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial. Así lo ha reconocido el Consejo de Estado en diversos pronunciamientos³, que no fueron tenidos en cuenta por el Tribunal para decidir el presente asunto.

En gracia de discusión, ratificó cada uno de los argumentos propuestos en la demanda, para que fueran analizados en segunda instancia.

7. Los alegatos de conclusión

Las partes y el Ministerio Público guardaron silencio.

³ Sentencias del 30 de agosto de 2007, reiterada el 23 de abril de 2009 y el 25 de marzo de 2010, radicados nros. 15517, 16536 y 16831, C.P. Ligia López Díaz, Héctor J. Romero Díaz y Martha Teresa Briceño de Valencia, respectivamente.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. El problema jurídico

Conforme con el recurso de apelación, le corresponde a la Sala resolver los siguientes problemas jurídicos: (i) ¿el Departamento del Valle del Cauca notificó en forma extemporánea la liquidación oficial de revisión nro. 226 de 3 de marzo de 2009, mediante la cual modificó las liquidaciones privadas del impuesto al consumo y/o participación de vinos, aperitivos y similares de producción nacional, presentadas por las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007? y (ii) ¿la liquidación privada, por el impuesto y periodo en discusión, se encuentra en firme?

2. Oportunidad para notificar la liquidación oficial de revisión. La pretermisión del término previsto en el artículo 710 del ET conduce a la nulidad de dicho acto administrativo, conforme con lo previsto en el numeral 3 del artículo 730 del *Ib.*, y a la firmeza de la declaración privada como lo dispone el artículo 714 del mismo ordenamiento

2.1 El artículo 710 del ET señala que “[d]entro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial o a su ampliación, según el caso, la Administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello”.

2.2 Este término inicial, previsto en el artículo 710 del ET, se puede suspender en los siguientes eventos: (i) cuando se practique inspección tributaria de oficio, por tres (3) meses contados a partir de la notificación del auto que decrete la inspección o (ii) cuando se practique inspección contable a solicitud del contribuyente,

responsable, agente retenedor o declarante, caso en el cual, se suspenderá mientras dure la inspección, pero, cuando la prueba solicitada se refiera a documentos que no reposen en el respectivo expediente, el término se suspenderá durante dos (2) meses.

2.3 La inobservancia de esta norma y, por ende, la pretermisión del término señalado en la misma, conduce a la nulidad de la liquidación oficial de revisión en los términos del numeral 3 del artículo 730 del ET, según el cual: “[l]os actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos” cuando “no se notifiquen dentro del término legal”.

2.4 En el caso concreto, está probado que el 8 de mayo de 2008, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Departamento del Valle del Cauca profirió el requerimiento especial nro. HSIRF – 1588, en contra de la sociedad demandante y por concepto del impuesto al consumo y/o participación de vinos, aperitivos y similares de producción nacional, correspondiente a las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007.

Dicho requerimiento especial se notificó por correo el **7 de junio de 2008** –hecho no controvertido-⁴, por ende, conforme con el artículo 707 del ET⁵, la sociedad contribuyente, en principio, tenía hasta el domingo 7 de septiembre de 2008 para dar respuesta al requerimiento, pero, como el plazo de los tres (3) meses vencía un día inhábil, este se extendió hasta el día hábil siguiente, es decir, hasta el lunes **8 de septiembre de 2008**⁶.

⁴ Fls. 28 a 59 del c.p.

⁵ “**Artículo 707. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL.** Dentro de los tres (3) 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 se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas”.

⁶ La sociedad contribuyente no dio respuesta al requerimiento especial.

2.5 Como en este asunto no se presentó alguno de los supuestos que dan lugar a la suspensión del término de los seis (6) meses previsto en el artículo 710 del ET, la Administración tenía hasta el día **domingo 8 de marzo de 2009** para expedir y notificar la liquidación oficial de revisión nro. 226 de 3 de marzo de 2009.

2.6 Lo anterior, porque el hecho que la fecha límite para que la Administración notificara el acto de determinación oficial del tributo fuera un día inhábil (domingo), en nada afecta el conteo del término de los seis (6) meses a los que se refiere el citado artículo 710 del ET, plazo que conforme con el artículo 59 de la Ley 4 de 1913, *“se entenderá[n] que terminan a la medianoche del último día del plazo”*, en concordancia con el artículo 60 del mismo ordenamiento, según el cual, *“[c]uando se dice que un acto debe ejecutarse en o dentro de cierto plazo, se entenderá que vale si se ejecuta antes de la media noche en que termina el último día del plazo”*.

2.7 Ahora bien, respecto de la aplicación del artículo 62 de la Ley 4 de 1913 (sobre régimen político y municipal)⁷, en beneficio de la Administración, en reciente jurisprudencia se reiteró⁸ que esta norma *“establece una **garantía a favor de los administrados**, consistente en que “nunca se recorte el plazo que la norma contempla para el ejercicio de algún derecho” y que, por tal razón, consagra, de una parte, que en los términos de dc días no se cuentan los inhábiles y de otra, que cuando el último día de un plazo de meses o de años caiga en día inhábil se extenderá hasta el día hábil siguiente^[14]”*⁹ (Negrilla de la Sala).

⁷ **“ARTÍCULO 62.** En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil”.

⁸ Sentencia de 30 de agosto de 2016, radicado nro. 05001-23-31-000-2011-01829-01 [22028], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁹ ^[14] Sentencia del 18 de junio de 2014, Exp. 08001-23-31-000-2009-00565-01(18820), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterada en sentencia del 12 de noviembre de 2015, Exp. 20976, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia”.

2.7 De esta manera, resulta irrelevante si los seis (6) meses a los que se refiere el artículo 710 del ET vencen en un día inhábil, como sucede en este asunto, porque esta clase de circunstancias no afectan el límite temporal fijado por el legislador en la norma en cita, que no es otro que “dentro de”¹⁰ los seis (6) meses a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, según el caso, se expida y notifique el acto de determinación oficial del tributo.

2.8 Al respecto, la Sala ha dicho que:

(...) tratándose de un término “dentro” del cual la Administración debe hacer algo, si se aplicara ese mismo criterio [se refiere al establecido en el artículo 62 de la Ley 4 de 1913] en algunos casos terminaría perjudicando al administrado, puesto que ampliaría el plazo fijado en la ley para la actuación de la Administración, lo que sería ajeno al propósito de la norma.

(...)

El plazo que la ley estableció para que la Administración proferiera la liquidación de revisión no puede entenderse prorrogado o extendido cuando el último día es un día inhábil o de vacancia, pues de extenderlo al día hábil siguiente implicaría ampliar el término señalado por el legislador, en desmedro de las garantías del administrado.

Por lo anterior, se reitera que la Administración está obligada a notificar la liquidación de revisión dentro del término señalado en el ordenamiento tributario, sin que pueda válidamente extenderse el término por el hecho de que el último día del plazo fue inhábil¹¹.

2.9 Conforme con lo anterior, si el Departamento del Valle del Cauca tenía hasta el **8 de marzo de 2009** para expedir y notificar

¹⁰ Según la RAE, se trata de una locución preposicional utilizada para “indicar el término de un período de tiempo visto desde la perspectiva del presente”. En <http://dle.rae.es/?id=CDuZpeI>.

¹¹ Sentencia de 30 de agosto de 2016, radicado nro. 05001-23-31-000-2011-01829-01 [22028], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

la liquidación oficial de revisión nro. 226 de 3 de marzo de 2009, diligencia de notificación que se llevó a cabo el **9 de marzo de 2009** –hecho no controvertido-¹², es claro que en este caso, la Administración excedió el término previsto en el artículo 710 del ET y, por ende, la liquidación privada, objeto de revisión oficial, adquirió firmeza en los términos previstos en el artículo 714 del ET¹³.

2.10 En este orden de ideas, se concluye que la actuación administrativa demandada está viciada de nulidad, y, por ende, se impone revocar la sentencia de primera instancia.

En su lugar, se anularán los actos administrativos demandados y como consecuencia de la nulidad y a título de restablecimiento del derecho, se declarará que las liquidaciones privadas del impuesto al consumo y/o participación de vinos, aperitivos y similares de producción nacional, presentadas por la sociedad Bodegas Santa Lucía Ltda., por las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007, se encuentran en firme.

¹² Así se expuso en la demanda (hecho nro. 7), consta en el fl. 16 del c.p. y lo tuvo por probado el Tribunal.

¹³ "**Artículo 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA.** La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó. (Subraya la Sala).

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

FALLA

REVÓCASE la sentencia de diecinueve (19) de febrero de dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. En su lugar:

SE DECLARA LA NULIDAD de la **liquidación oficial de revisión nro. 226 de 3 de marzo de 2009**, por la que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Departamento del Valle del Cauca modificó las liquidaciones privadas del impuesto al consumo y/o participación de vinos, aperitivos y similares de producción nacional, presentadas por la sociedad Bodegas Santa Lucía Ltda., por las primeras y segundas quincenas de los meses de enero a julio del año 2007, y de la **resolución nro. 1660 de 19 de octubre de 2009**, que la confirmó.

A título de restablecimiento del derecho, **SE DECLARA LA FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES PRIVADAS**, presentadas por la sociedad actora por el impuesto y periodo en discusión.

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

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

MILTON CHAVES GARCÍA

Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ