



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de noviembre de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 76001-23-31-000-2010-01696-01 (21692)

Actor: ACCIÓN S.A.

Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI

Impuesto de industria y comercio – año gravable 2005

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia del 15 de octubre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió:

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

“PRIMERO. DECLARAR la nulidad de la **Liquidación Oficial de Revisión No. 4131.1.12.6-3881344 de abril 23 de 2009 y la Resolución No. 4131.1.12.6-00433 de mayo 24 de 2010**, mediante las cuales se modificó la declaración de impuesto de Industria y Comercio año gravable 2005, vigencia fiscal 2006, presentada por la sociedad ACCIÓN S.A., por las razones expuestas en la providencia.

SEGUNDO. Como restablecimiento, DECLARAR que la sociedad ACCIÓN S.A., no debe cancelar los valores fijados por concepto de mayores tributos a pagar, liquidados por el municipio.

TERCERO. DECLARAR que la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio presentada por Acción S.A. para el año gravable 2005, vigencia fiscal 2006, se encuentra en firme.

CUARTO. ORDENAR la actualización del estado de cuenta corriente de la sociedad ACCIÓN S.A. eliminando cualquier obligación a su cargo por impuesto, intereses y sanciones impuestas por el Departamento Administrativo de Hacienda del Municipio de Santiago de Cali.

QUINTO. Sin costas en esta instancia.”

ANTECEDENTES

El 24 de abril de 2006, ACCIÓN S.A. presentó ante el municipio de Santiago de Cali la declaración del impuesto de industria y comercio, correspondiente al periodo gravable 2005, en la que reportó como ingresos ordinarios y

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
 No. Interno: **21692**
 Actor: ACCIÓN S.A.
 ICA - 2005
FALLO

extraordinarios de \$192.689.438.000, y como ingresos netos gravables \$6.474.984.000, para un total del impuesto a cargo de \$2.122.000¹.

El 15 de noviembre de 2007, el municipio notificó a la demandante del Auto de verificación o cruce 4131.1.12.6-1538 de 25 de octubre de 2007, fecha en la que se llevó a cabo la visita derivada del auto para verificar las cifras de la declaración de ICA por el periodo gravable mencionado².

El 18 de julio de 2008, la Subdirección de Impuestos y Rentas de Cali expidió el Requerimiento Especial 41.31.1.12.6-190, notificado el 23 de julio de 2008, en el que se le propuso a la contribuyente la modificación de la declaración privada del ICA, en los siguientes términos³:

| CONCEPTO | V/R DECLARADO | V/R PROPUESTO |
|---|----------------------|-----------------------|
| Total Ingresos Ordi. y Extraord. del año | 192.689.438.000 | 192.689.438.000 |
| Menos devoluciones | 0 | 0 |
| Menos: Total ingresos fuera del Municipio | 115.106.076.000 | 115.106.076.000 |
| Menos: Otras deducciones act. no sujetas | 71.108.378.000 | 57.537.167.000 |
| Ingresos netos gravables | 6.474.984.000 | 20.046.117.000 |
| Impuesto Anual de Industria y comercio | 71.225.000 | 220.507.000 |
| Más Impuesto Anual de Avisos y Tableros | 0 | 0 |
| Más Valor Anual de Sucursales Financieras | 0 | 0 |

¹ Fl. 25 cdno. 1

² Fls. 69 a 71 cdno. 2

³ Fls. 64 a 67 cdno. 2

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
 No. Interno: **21692**
 Actor: ACCIÓN S.A.
 ICA - 2005
FALLO

| CONCEPTO | V/R DECLARADO | V/R PROPUESTO |
|--|---------------|---------------|
| Total Impuesto a Cargo | 71.225.000 | 220.507.000 |
| Menos Exoneración | 0 | 0 |
| Retenciones | 69.103.00 | 69.103.00 |
| Menos saldo a favor del periodo anterior | 0 | 0 |
| Mas sanción por extemporaneidad | 0 | 0 |
| Mas otras sanciones | 0 | 208.995.000 |
| Saldo a favor del año | 0 | 0 |
| Saldo a cargo del año | 2.122.000 | 360.399.000 |

La administración, previa respuesta al requerimiento especial, por Resolución 4131.1.12.6-3881344 de 23 de abril de 2009, profirió la liquidación oficial de revisión, en la cual modificó la declaración anual de ICA presentada por ACCIÓN S.A. por el periodo gravable 2005 en los mismos términos señalados en el requerimiento especial⁴.

La demandante interpuso recurso de reconsideración⁵, que fue resuelto mediante Resolución 4131.1.12.6-00433 de 24 de mayo de 2010, en la que confirmó el acto recurrido⁶.

⁴ Fls. 42 a 48 cdno. 2

⁵ Fls. 15 a 40 cdno. 2

⁶ Fls. 6 a 14 cdno. 2

DEMANDA

ACCIÓN S.A., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de los actos que modificaron la liquidación privada de ICA correspondiente al año gravable 2005. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare en firme la declaración y que se «*actualice de inmediato el estado de cuenta corriente del contribuyente eliminando cualquier obligación a su cargo por impuesto, intereses y sanciones*». Además, pidió que se condenara en costas a la demandada.

La demandante invocó, como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 1, 2, 29, 95 numeral 9, 53, 121 y 209 de la Constitución Política
- Artículos 2,3,4 del Acuerdo 35 de 1985
- Artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 4 del Acuerdo Municipal 057 de 30 de diciembre de 1999
- Artículos 703, 706 y 779 del Estatuto Tributario
- Artículo 84, 85 y 135 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 10, 23 y 25 del Código de Comercio

Como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Nulidad de los actos administrativos demandados por cuanto la declaración del impuesto de ICA del año gravable 2005 está en firme

Señaló que el ente demandado afirma en la liquidación oficial de revisión que el 6 de marzo de 2008 notificó auto de inspección tributaria y que la visita se realizó el 16 de abril de 2008, pero dichas actuaciones nunca fueron dadas a conocer. Agregó que la Administración notificó un auto de cruce de información que no tiene vocación de suspender el término para notificar el requerimiento especial.

Dijo que si la declaración privada se presentó el 24 de abril de 2006, el término máximo que tenía el municipio de Cali para notificar el requerimiento especial se debía contar hasta el 24 de abril de 2008, no obstante, el demandado notificó el acto administrativo en mención solo hasta el 23 de julio de 2008.

Argumentó que, como en el presente asunto no se llevó a cabo la notificación y práctica de la inspección tributaria, no es posible entender que se amplió el término de dos años para la notificación del requerimiento especial, tal como lo pretende el municipio, lo que trae como consecuencia adicional que, al ser dicho acto requisito de validez para expedir la liquidación oficial de revisión, ésta también está viciada de nulidad.

Aseguró que el municipio de Cali confundió un auto de verificación o cruce de información, con la práctica de una inspección tributaria para tenerlo como causal de suspensión del término de firmeza de la declaración privada.

Nulidad de los actos administrativos demandados por falsa motivación al interpretar indebidamente la norma en que debió fundarse

Precisó que la Administración desconoció que dentro del proceso está demostrado que ACCIÓN S.A. es una empresa de servicios temporales, razón por la cual goza de un tratamiento jurídico tributario especial, pues por el servicio que presta existen beneficios que no pueden ser desconocidos, pues es sabido que por los márgenes de intermediación que manejan este tipo de empresas, sus ingresos no pueden ser gravados.

Señaló que para efectos del impuesto de industria y comercio, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 reconoce la existencia de empresas que son intermediarias, y para ellas determinó que la base gravable está constituida por los ingresos brutos constituidos por el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibidos para sí misma. Indicó que, en razón a la actividad especial que desarrollan estas empresas, el Concejo Municipal de Cali expidió el Acuerdo 057 de 30 de diciembre de 1999, en el cual determinó una base gravable para este tipo de actividad que se obtiene *«deduciendo de los ingresos los costos directos, o sea, el valor de los salarios y prestaciones sociales por los empleados temporales»*.

Explicó que para comprender lo anterior, es necesario precisar el alcance del término “costo directo”, en especial, el “costo laboral”, para entender el error en el que incurrió la autoridad tributaria al desconocerlos en la declaración privada, sin tener en cuenta que esa clase de costos están compuestos por todos y cada uno de los pagos que por concepto laboral se pagaron

conforme a las normas del Código Sustantivo del Trabajo y de la Seguridad Social que, dicho sea de paso, son normas de orden público inviolables en la contratación.

Afirmó que según el concepto técnico contable de costos directos, se deben incluir no sólo los salarios y las prestaciones sociales, sino todo pago o causación derivada del contrato de trabajo, así como el caso de los trabajadores en misión que están reglamentados por el Código Sustantivo del Trabajo. Agregó que los aportes parafiscales son un costo directo y devienen de la Ley 21 de 1982, la cual torna en una obligación patronal ineludible, sujeta incluso a sanción por su incumplimiento, motivo por el cual no puede separarse del costo laboral tales pagos para efectos de depurar la base gravable en el impuesto de ICA.

Alegó que el desconocimiento de los costos directos por aportes parafiscales constituye una apreciación inexacta de los hechos y del derecho por parte de la Administración, porque ignora la realidad jurídica de las empresas de servicios temporales y la base gravable que para las mismas estableció el Acuerdo 057 de 1999.

Improcedencia de la sanción de inexactitud

Aseguró que no procede la sanción por inexactitud dado que la declaración de 2005 contiene información verdadera, respaldada con soportes contables. Indicó que existe diferencia de criterios, toda vez que el artículo 4 del

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

Acuerdo 057 de 1999 fue el que permitió detraer de los ingresos brutos, los costos directos del personal en misión, como base gravable especial para el mencionado impuesto, cuando la contribuyente es una empresa de servicios temporales.

Violación del principio de justicia tributaria

Sostuvo que los actos demandados violan el principio de justicia tributaria, por cuanto el municipio gravó actividades no sujetas al impuesto de Industria y Comercio, al calcular un impuesto al cual no estaba obligado ACCIÓN S.A., e impuso una sanción improcedente, con lo que exigieron más de aquello con lo que la ley quiere que coadyuve a las cargas de la Nación.

OPOSICIÓN

En la oportunidad legal, el apoderado del Municipio de Santiago de Cali se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

Aseguró que las empresas de servicios temporales, como la actora, contratan la prestación de servicios con terceros, para colaborar en el desarrollo de sus actividades, y, como empleadores que son, deben pagar salarios y prestaciones sociales a sus trabajadores, al igual que las

obligaciones del sistema de seguridad social, de acuerdo con las normas laborales.

Afirmó que el artículo 4 del Acuerdo 057 de 1999 permitió deducir los costos directos de los mencionados ingresos brutos, pero restringió tal concepto a los salarios y prestaciones sociales, sin incluir las contribuciones parafiscales que si bien se liquidan con base en el salario, no hacen parte del mismo.

Concluyó que la Administración municipal actuó con fundamento en las normas existentes para el caso, con respeto por el debido proceso, por lo que su actuar no se encuentra viciado de ningún hecho constitutivo de nulidad.

En relación con la presunta violación al debido proceso, señaló que no le asiste razón a la demandante al afirmar que el municipio notificó por fuera del término previsto en la ley el requerimiento especial, puesto que dentro del proceso de fiscalización, la Administración expidió y notificó tanto el Auto de verificación o cruce 4131.1.12.6-1538 de 25 de octubre de 2007, como el Auto de inspección tributaria 4131.1.12.6-10 de 29 de febrero de 2008, previos a que se profiriera la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6-3881344 de 23 de abril de 2009.

Afirmó que la Administración explicó los fundamentos fácticos y jurídicos de todas las decisiones que profirió dentro de la actuación administrativa y la actora pudo controvertirlas, mediante argumentos que el municipio valoró, y

la presentación de pruebas que no fueron suficientes para favorecer los intereses de la demandante.

Finalmente, en cuanto a la sanción por inexactitud, indicó que el municipio dio aplicación a lo dispuesto en el artículo 75 del Decreto 523 de 1999.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

En relación con la firmeza de la declaración, el *a quo* estimó que, conforme con las pruebas que obran en el expediente, y contrario a lo sostenido por la demandante, la administración no otorgó el valor de inspección al auto de verificación o cruce, pues como se pudo verificar, dentro del trámite de fiscalización se adelantaron dos actuaciones por separado, esto es, la de verificación o cruce y la inspección tributaria, ordenadas mediante actos de trámite proferidos en fechas diferentes, lo que trae como consecuencia que se observó en debida forma el procedimiento por parte de la autoridad competente, el cual puede constatarse en cada una de las actas elevadas, las cuales, a su vez, fueron suscritas por el representante de la sociedad, lo

que permite concluir el conocimiento de los términos y fines de cada una de las diligencias.

Advirtió que, si bien no obra en el expediente el acto que ordena la práctica de la inspección tributaria, lo que impide que se constate la fecha de envío por correo, dicha diligencia se adelantó desde el 16 de abril, hasta el 23 de junio de 2008, tal como se anotó en el acta de iniciación suscrita por el contribuyente y el funcionario comisionado, es decir, dentro de los tres meses contados a partir de la notificación del auto de inspección tributaria expedido por el municipio.

Indicó que el término de firmeza de la declaración privada de dos años debía contabilizarse a partir del vencimiento del plazo para declarar el impuesto de ICA para el año gravable 2005, vigencia fiscal 2006, en el municipio de Cali, esto es, desde el 24 de abril de 2006, el cual se vencía, en principio el 24 de abril de 2008, pero debido a la suspensión del término previsto por el artículo 706 del ET, tal plazo se extendió hasta el 24 de julio de esa anualidad. Por lo anterior, concluyó que el requerimiento especial proferido y notificado el 23 de junio de 2008, fue oportuno.

En cuanto al fondo del asunto, el Tribunal sostuvo que conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado, las empresas de servicios temporales son los empleadores de los trabajadores en misión y tienen la obligación de remunerar a tales trabajadores con el salario ordinario y pagarles los demás beneficios que el usuario brinde a sus trabajadores. Además, deben pagar

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

las prestaciones sociales, indemnizaciones y aportes parafiscales que correspondan de acuerdo con los artículos 71 y 79 de la Ley 50 de 1990.

Explicó que, conforme con el artículo 4 del Acuerdo 057 de 1999, expedido por el Concejo Municipal de Cali, en las firmas que ejerzan actividades de servicios temporales, la base gravable para la liquidación del impuesto de industria y comercio se obtendrá deduciendo de los ingresos brutos, los costos directos, o sea, el valor de los salarios y prestaciones sociales por los empleados temporales.

Por lo anterior, reafirmó que es correcta la deducción de los pagos laborales a sus trabajadores en misión por parte de la empresa de servicios temporales para la determinación de la base gravable del impuesto de industria y comercio, dado que sus ingresos brutos son los correspondientes a las comisiones por sus servicios de intermediación laboral, y no se debe incluir en la misma ingresos que no recibe para sí sino para terceros, como son los pagos laborales.

El Tribunal señaló que, dentro del trámite del proceso se ordenó la práctica de una prueba pericial, por intermedio de perito contador, y de acuerdo con esta se estableció que el valor declarado en la liquidación privada del ICA para el año gravable 2005, vigencia fiscal 2006, presentada por la sociedad ACCIÓN S.A., se ajustaba a los presupuestos indicados en la normativa aplicable, y a la cual se hizo alusión, así como a la base gravable que corresponde para este tipo de empresas.

RECURSO DE APELACIÓN

El **demandando**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos:

Señaló que el valor probatorio que le dio el Tribunal al dictamen pericial rendido dentro del proceso, discrepa de los resultados arrojados por la inspección tributaria, porque existe una diferencia sustancial en el reglón 24 “menos otras deducciones actividades no sujetas”.

Precisó que, como el perito contador no explicó en detalle las diferencias que podían presentarse, continúa vigente la inspección tributaria practicada por la administración con igual o quizá más alto valor probatorio para el caso, por lo que se insiste en que fueron expedidos conforme con las garantías procesales que debe observar toda autoridad.

Afirmó que de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 195, 196 y 198 de la Ley 14 de 1983, se debe insistir en que todas las personas naturales o jurídicas que desarrollan actividades comerciales, industriales o de servicios, son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio sobre los ingresos brutos derivados del ejercicio de la actividad, ya sea que ésta se cumpla en forma permanente o en forma ocasional, salvo que la actividad específica o la naturaleza de la actividad realizada por el contribuyente se encuentre exenta del tributo. No obstante, en el presente caso la actividad que desarrolla la demandante no está considerada como exenta.

En lo atinente al fondo del asunto, el ente municipal transcribió los artículos 95, 110 y 111 del Acuerdo Municipal 032 de 30 de diciembre de 2011, para señalar lo siguiente:

[...]

Que una vez establecido que, la parte accionante no presentó la corrección de la declaración privada presentada por el año gravable 2005, la Administración Municipal dando aplicación al artículo 110 del Decreto Municipal 0523 de 1999, profiere la Liquidación Oficial de Revisión y modifica la Declaración Privada del contribuyente ACCIÓN S.A. identificado con el NIT. 890.309.556.

[...]

En este orden de ideas, las afirmaciones del actor no tienen asidero fáctico ni jurídico, toda vez que como se podrá comprobar de la revisión y análisis de los antecedentes administrativos que reposan en la Administración Municipal, en el cuerpo de la Liquidación Oficial de Revisión, se dio a conocer al contribuyente, el recurso con el que contaba para impugnar en vía gubernativa el acto administrativo referido. Es así como la Administración del Municipio de Santiago de Cali, dio a conocer el acto administrativo, mediante la notificación por correo (presupuesto para su eficacia y oponibilidad) y otorgó a la parte demandante los medios y el término legales para impugnar en forma independiente la decisión contenida en el acto administrativo [sic], por lo que a todas luces el procedimiento tributario puede verse irrigado con el principio de contradicción o legítima defensa del cual deben gozar las actuaciones de la Administración municipal.

Teniendo en cuenta lo anterior, de la manera más respetuosa al Honorable Magistrado que por reparto corresponda conocer de la presente alzada se sirva REVOCAR la sentencia recurrida y en su lugar revestir de legalidad los actos administrativos nulitados [sic] en dicha providencia, corolario de ello ordenar corregir al contribuyente la declaración privada y el pago del Mayor [sic] valor determinado en la liquidación oficial de revisión, en efecto se nieguen las pretensiones del actor por encontrarse probado que la

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

Administración Municipal ha dado cabal cumplimiento al procedimiento a la normatividad [sic].”

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte **demandada** insistió en los argumentos del recurso de apelación.

La **parte demandante** guardó silencio.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales, el municipio de Santiago de Cali modificó la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2005, vigencia fiscal 2006, presentada por ACCIÓN S.A.

Se advierte que la parte recurrente cuestionó en el escrito de apelación, el valor probatorio que el Tribunal dio al dictamen pericial, en los siguientes términos:

«[e]l dictamen pericial presentado y practicado dentro de la oportunidad probatoria mismo que discrepa de contera con la resulta de la inspección tributaria que hiciere en sede de reclamación administrativa, por parte la Entidad Municipal, y se sustrae a que existe una diferencia sustancial en el renglón 24 “menos otras deducciones actividades no sujetas” en dicho dictamen se hace una réplica de la declaración privada presentada por el contribuyente sin que el perito realizare explicación alguna detallada de la diferencia a que atendiera dicha discrepancia, es en este punto que afinca la discusión de alzada, pues para este representante al no ser explicada dicha diferencia, continúa riñendo la inspección practicada por el ente territorial con igual o quizá más alto valor probatorio para el caso, pues la discusión jamás se sustrajo a vicios en la expedición de los actos administrativos pues como se decantó claramente en la providencia objeto de reproche los nulitados actos fueron expedidos a la luz de la legalidad y observancia de las garantías del contribuyente».[sic]

Revisado el expediente se observa que el trámite de la prueba pericial solicitada por la parte demandante, se surtió así:

- Mediante auto de 29 de abril de 2011⁷, el Tribunal ordenó la práctica de la prueba pericial para que, con fundamento en los documentos, libros y soportes contables del año 2005, el perito respondiera el siguiente cuestionario:

«1) Si la sociedad lleva su contabilidad en libros debidamente soportados dejando constancia de los datos del registro.

2) Dictaminar sobre la existencia de pagos por aportes parafiscales registrados en la contabilidad del contribuyente ACCION S.A.

3) Dictaminar si los aportes parafiscales registrados en la contabilidad (...) son considerados como costos directos.

⁷ Folios 268 a 269 cuaderno 2

4) *Dictaminar sobre todos los demás aspectos concernientes y relacionados en esta discusión, sobre los costos directos en los libros de contabilidad del año 2005».*

- La perito contadora rindió el informe que obra en los folios 1 a 5 del cuaderno anexo, en el que absolvió el cuestionario indicado, dejó constancia de que visitó las oficinas de la sociedad actora y que le fueron suministrados el libro mayor y balances a 31 diciembre de 2005, balance de comprobación de las cuentas de ingresos y costos que hacen relación con la presentación de la liquidación del impuesto de industria y comercio del año 2005.
- El Tribunal, por auto de 27 de noviembre de 2012, corrió traslado a las partes por el término de tres días del documento presentado por la perito contadora. La demandante, a través de su apoderada, presentó solicitud de aclaración al dictamen pericial⁸, consistente en que *«al hacer la última conclusión, por error la perito afirmó que la base neta de ingresos para liquidar el impuesto de industria y comercio es el valor registrado en la liquidación oficial, y no como corresponde a las cifras que se identifican con la declaración privada, como el error puede confundir a la hora de decidir, consideramos pertinente se aclara esa palabra, pues la información de todo el dictamen hace alusión a la liquidación privada».*
- Como consecuencia de lo anterior, la perito contadora en escrito de 20 de diciembre de 2012⁹, aclaró el dictamen pericial según la solicitud de la actora, y señaló que *«por error involuntario se registró en la experticia inicial la frase LIQUIDACIÓN OFICIAL, siendo en su lugar LA DECLARACIÓN PRIVADA DEL CONTRIBUYENTE».*

⁸ Folios 280 y 281 cuaderno 2

⁹ Folio 282 c.p.

- El *a quo* por auto de 21 de enero de 2013¹⁰, corrió traslado a las partes por el término de tres días del escrito mediante el que la perito contadora corrigió el dictamen pericial por ella rendido.
- Trascurrido el término otorgado por el Tribunal en la providencia anterior, la Secretaría de la Corporación expidió constancia en la que informó que las partes guardaron silencio¹¹.

De lo anterior se advierte, que la demandada no presentó ninguna objeción relacionada con el dictamen pericial decretado, ni aclaración o complementación, de acuerdo con el artículo 238 del CPC¹², aplicable para el momento en que se practicó la prueba, pues para ello, debía señalar dentro de los términos dispuestos en la norma, la objeción al dictamen en la que precisara el error y, si era del caso, pedir las pruebas para demostrarlo.

La Sala advierte que la discusión en sede administrativa y ante esta jurisdicción radicó en un punto de derecho, concretamente, en que si la demandante, en su condición de empresa de servicios temporales y a la luz

¹⁰ Folio 284 c.p.

¹¹ Folio 285 c.p.

¹² **CPC. ART. 238. CONTRADICCIÓN DEL DICTAMEN.** 1. Del dictamen se correrá traslado a las partes por tres días durante los cuales podrán pedir que se complemente o aclare, u objetarlo por error grave. 2. Si lo considera procedente, el juez accederá a la solicitud de aclaración o adición del dictamen, y fijará a los peritos un término prudencial para ello, que no podrá exceder de diez días. 3. Si durante el traslado se pide complementación o aclaración del dictamen, y además se le objeta, no se dará curso a la objeción sino después de producidas aquéllas, si fueren ordenadas. 4. De la aclaración o complementación se dará traslado a las partes por tres días, durante los cuales podrán objetar el dictamen, por error grave que haya sido determinante de las conclusiones a que hubieren llegado los peritos o porque el error se haya originado en éstas. 5. En el escrito de objeción se precisará el error y se pedirán las pruebas para demostrarlo. De aquél se dará traslado a las demás partes en la forma indicada en el artículo 108, por tres días, dentro de los cuales podrán éstas pedir pruebas. El juez decretará las que considere necesarias para resolver sobre la existencia del error, y concederá el término de diez días para practicarlas. El dictamen rendido como prueba de las objeciones no es objetable, pero dentro del término del traslado las partes podrán pedir que se complemente o aclare. 6. La objeción se decidirá en la sentencia o en el auto que resuelva el incidente dentro del cual se practicó el dictamen, salvo que la ley disponga otra cosa; el juez podrá acoger como definitivo el practicado para probar la objeción o decretar de oficio uno nuevo con distintos peritos, que será inobjetable, pero del cual se dará traslado para que las partes puedan pedir que se complemente o aclare. 7. Las partes podrán asesorarse de expertos, cuyos informes serán tenidos en cuenta por el juez, como alegaciones de ellas.

de la normativa vigente, podía deducir de la base gravable del impuesto de industria y comercio los «costos directos» en que incurre dentro del ejercicio de su actividad especial, sin que se hubiera cuestionado por el ente demandado, si los valores declarados coincidían con los registrados en la contabilidad ni el contribuyente controvertió la suma concreta que fue desconocida por la Administración en el renglón 24 de su declaración.

En ese contexto, el dictamen pericial no tuvo por objeto verificar la certeza de las cifras declaradas por la demandante ni las que fueron detraídas en la liquidación oficial de revisión por el ente demandado, sino en general, el tratamiento contable que la actora había dado a los costos por pagos laborales, concretamente, los aportes parafiscales.

Así pues, revisado el informe pericial, se observa que, si bien se hace referencia a las cifras consignadas por la actora en la declaración, en cuanto a los «costos» y los pagos parafiscales, la perito también deja constancia sobre la forma en que fueron contabilizados y las cuentas en que se hicieron los registros de estos costos, por tanto, no es cierto como lo afirma el apelante, que el dictamen fuera una réplica de la liquidación privada.

En cualquier caso, la decisión del Tribunal para anular los actos demandados se fundamentó en la naturaleza de la actividad que desarrolla la empresa y la aplicación de una base gravable especial para dicha actividad, razón por la cual reconoció la procedibilidad de la deducción de los pagos laborales a sus trabajadores en misión como lo declaró la demandante y, si bien hizo

referencia al dictamen pericial, fue un argumento adicional para concluir que la liquidación privada *«se ajustaba a los presupuestos indicados en la normatividad aplicable y a la cual se hace alusión en la providencia, así como a la definición de la base gravable entregada por el Alto Tribunal Contencioso Administrativo»*.

Por las anteriores razones, no hay lugar a atender el cargo de apelación formulado por el demandado, en relación con la valoración probatoria del dictamen en la sentencia apelada.

Ahora bien, frente a los demás argumentos expuestos en el recurso, la Sala observa que el ente municipal se refirió a la sujeción pasiva al ICA de las personas que desarrollan actividades comerciales, industriales o de servicios y resaltó que, en el asunto objeto de análisis, la actividad que desarrolla la demandante no está considerada como exenta.

Al respecto se advierte que la demandante no ha desconocido su condición de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, pues precisamente en virtud de la actividad de servicio que ejecuta en la jurisdicción del ente demandado, presentó la declaración privada del impuesto de industria y comercio, correspondiente al año gravable 2005 y liquidó el tributo a cargo.

La controversia se contrajo a que la Administración pretende aumentar la base gravable liquidada por la actora, en cuanto no fueron incluidos algunos conceptos que hacen parte de los pagos laborales realizados a sus

trabajadores en misión, sin que tal discusión pueda encuadrarse en que la actora considere que su actividad sea exenta como lo alega el municipio.

Ahora bien, en el escrito de apelación, el ente demandado reafirmó su competencia para expedir los actos administrativos cuestionados y la oportunidad que se le dio al contribuyente de interponer los recursos de ley, no obstante, la Sala advierte que la demandante no expuso ningún cargo referido a los aspectos a que se refiere el recurrente.

En esas condiciones, se observa que en el escrito de apelación no se controvirtieron las razones de fondo en las que se sustentó el Tribunal para tomar la decisión, por tanto, se confirmará la decisión apelada que anuló los actos administrativos demandados y declaró la firmeza de la declaración privada presentada por la contribuyente por el impuesto de ICA del periodo gravable 2005, vigencia fiscal 2006.

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,

F A L L A

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

CONFÍRMASE la sentencia de 15 de octubre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Radicación: 76001-23-31-000-2010-001696- 01
No. Interno: **21692**
Actor: ACCIÓN S.A.
ICA - 2005
FALLO

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ