

SENTENCIA DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA, SECCION SEGUNDA, FAVORABLE AL BANCO EN EL PROCESO DE REVISION DE OPERACIONES ADMINISTRATIVAS CONTENIDAS EN LAS LIQUIDACIONES DE IMPUESTOS POR EXPORTACIONES DE CAFE

Bogotá, D. E., noviembre treinta (30) de mil novecientos ochenta y cuatro (1984).

Ref: Proceso No. —2629. —Impuestos Nacionales.
Demandante: SOCIEDAD S.K.N. DEL TOLIMA LTDA.
Magistrado ponente: Doctor JULIO E. CORREA R.

La Sociedad S.K.N. del Tolima Ltda., por conducto de apoderado judicial, solicita de este Tribunal la revisión de las operaciones administrativas contenidas en las liquidaciones del impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera proveniente de las exportaciones del café:

	Valor Reintegro US\$	Impuesto Pagado US\$
1. Liquidación No. 024832 de octubre 7 de 1982 (certificado de reintegro No. 640873) por	516.250	61.950
2. Liquidación No. 24951 de octubre 8 de 1982 (certificado de reintegro No. 641084) por	826.000	99.120
3. Liquidación No. 025142 de 11 de octubre de 1982 (certificado de reintegro No. 641084) por	1.032.500	123.900
4. Liquidación No. 025282 de octubre 13 de 1982 (certificado de reintegro No. 641199) por	826.000	99.120

Como consecuencia de tales revisiones, las peticiones formuladas por la parte actora se concretan así:

1. Elaborar una nueva liquidación del impuesto **ad-valorem** respectivo al 9%, de acuerdo con lo determinado en el Decreto 2835 de 30 de septiembre de 1982, y no al 12% como lo hizo el Banco de la República.

2. Que se declare que la sociedad S.K.N. del Tolima Ltda. no estaba obligada a pagar por concepto de los reintegros en dólares a que se refieren las liquidaciones Nos. 024832 de 7 de octubre de 1982; 24951 de 8 de octubre de 1982; 25142 de 11 de octubre de 1982; y 25282 de 13 de octubre de 1982 del

Banco de la República un impuesto **ad-valorem** del 12% sobre dichos reintegros, sino el impuesto **ad-valorem** del 9% sobre los mismos.

3. Que como consecuencia de las revisiones aquí solicitadas y de la declaración anterior, se ordene al Banco de la República devolver a la Sociedad S.K.N. del Tolima Ltda. la suma de noventa y seis mil veintidós dólares con cincuenta centésimos de dólar (US\$ 96.022.50) o su equivalente en pesos colombianos a la tasa de cambio vigente al momento de hacerse la devolución, cantidad que resulta de la diferencia entre la liquidación del impuesto **ad-valorem** hecha al 12% sobre el reintegro total de tres millones doscientos mil setecientos cincuenta dólares (US\$ 3.200.750) y la que debió hacerse y ha de hacerse en las respectivas revisiones al 9% sobre dicho reintegro según lo dispuesto por el Decreto 2835 de 30 de septiembre de 1982.

Disposiciones violadas

El demandante señala, con su respectivo concepto, como violadas las siguientes disposiciones:

Artículos 16, 20, 30, 45, 204 y 205 de la Constitución Nacional.

Artículos 271, 272, 273, 274, 277, 280 y 282 del Código Contencioso Administrativo.

Artículos 226 y concordantes del Decreto-Ley 444 de 1967.

Artículos 25 y siguientes del Código Civil.

Artículos 2315, 2318 y concordantes del Código Civil.

Artículos 1o. y siguientes Ley 153 de 1887.

Artículos 1o. y 2o. Ley 52 de 1977.

Decreto 2835 de 30 de septiembre de 1982.

HECHOS

1. Para poder definir el alcance de la controversia es importante hacer una descripción de las nor-

mas que regulan el impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones del café.

a) El artículo 226 del Decreto-Ley 444 de 1967 dice:

“Transfórmase el impuesto presentado por la existencia de un cambio diferencial para la compra de los giros provenientes de las exportaciones de café en un impuesto del 26% **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de dichas exportaciones.

El Banco de la República expedirá certificados de cambio en favor del Fondo Nacional del Café por el equivalente a cuatro puntos del impuesto.

Los veintidós puntos restantes se llevarán a las reservas internacionales y se acreditará al mismo tiempo la cuenta especial de cambios por su valor en moneda legal”.

b) Artículo 228 del Decreto-Ley 444 de 1967, modificado por el artículo 1o. del Decreto 569 de 1967 que estipula:

“A partir del mes de julio de 1967 y hasta el final de 1968, el gravamen de que trata el artículo 226 se reducirá a razón de un cuarto de punto por mes. El Gobierno Nacional propondrá al tiempo con el proyecto de Presupuesto Nacional para 1969, la creación de nuevos recursos fiscales que permitan efectuar mayores reducciones en el mencionado impuesto, si el nivel real del ingreso cafetero y la situación del mercado mundial del gravamen mostraren la conveniencia de tal medida.

Sin perjuicio de lo establecido en el inciso anterior, el Gobierno podrá autorizar, en cualquier tiempo, reducciones mayores o más aceleradas del impuesto, si lo permiten los recursos fiscales o lo aconsejan las condiciones del mercado cafetero internacional”.

c) El Gobierno Nacional por medio del Decreto 745 de 1967 decretó una reducción del uno y medio por ciento (1.5%). El Decreto 813 de 1967 aclaratorio del Decreto 745 de 1967, en su artículo 1o. dice:

“Aclárase el Decreto 745 de 1967 en el sentido de que la reducción de uno y medio (1.5) punto allí prevista, es aplicable únicamente a los reintegros sobre contratos de café registrados a partir de la vigencia de dicho decreto”.

d) El Decreto 1965 de 1967, reglamentario del artículo 228 del Decreto-Ley 444 de 1967 establece:

“Artículo Primero: Las reducciones previstas en el artículo 228 del Decreto 444 de 1967 de un cuarto de punto (1/4) por mes del gravamen a las exportaciones de café se harán efectivas al día primero (1o.) de cada mes, a partir de julio de 1967”.

“Artículo Segundo: Estas reducciones mensuales se harán efectivas sobre los contratos de venta de café que se registren durante el mes que opere la reducción”.

e) El Gobierno Nacional ha efectuado varias reducciones de la tarifa del impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones de café, a saber:

Artículo 226 del Decreto-Ley 444 de 1967 fijó una tarifa del 26%.

Decreto 569 de 1967, fijó a partir de julio de ese año y hasta el final de 1968, una reducción mensual de 1/4 de punto por mes.

Decreto 745 de 1967 fijó una reducción excepcional de uno y medio (1 1/2) puntos.

En conclusión, para finales de 1968 la tarifa se había reducido a un 20%.

Decreto 2374 de 1974, decretó una reducción anual de la tarifa en un punto, el primero de enero de los años de 1975, 1976, 1977 y 1978 es decir se redujo la tarifa a 16%.

Decreto 3270 de 1980, redujo la tarifa del 16% al 13%.

El mismo decreto establece que a partir de septiembre 1o. de 1981 la tarifa del impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones de café se reducirá a un 12%.

Decreto 2835 de septiembre 30 de 1982, dice: “redujo la tarifa del impuesto **ad-valorem** a un 9%”.

Decreto 2573 de 1983, redujo la tarifa del impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones de café a 6.5%.

2. El estatuto cambiario en el Capítulo V sección segunda reglamenta la exportación de café.

“Artículo 60. Los contratos de venta de café deberán registrarse en la Superintendencia de Comercio Exterior, la cual queda facultada para que, a solicitud de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, pueda suspender o limitar transitoriamente el registro de dichos contratos.

En ejercicio de esta facultad no podrán establecerse sistemas que impliquen cupos individuales de exportación”.

“Artículo 51. Toda exportación requiere registro ante la Superintendencia de Comercio Exterior. Para obtenerlo, los exportadores deberán cumplir previamente con los requisitos señalados en este estatuto y con los que establezca la Junta de Comercio Exterior”.

“Artículo 61. La Superintendencia de Comercio Exterior previo concepto de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia señalará los plazos dentro de los cuales debe exportarse el café a partir del registro del respectivo contrato de venta. Estos plazos no podrán ser prorrogados sino por causas justificativas y con la anuencia de la mencionada Federación”.

3. El punto de controversia en el caso subyúdice puede resumirse en la siguiente forma:

a) La compañía demandante en desarrollo de su objeto social; como exportadora de café celebró ventas de varios lotes de café con sus clientes en el exterior.

b) Con el fin de cumplir dichas obligaciones mercantiles inició los trámites administrativos necesarios para proceder a la exportación del café vendido, diligenció y obtuvo ante la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia y el Instituto Colombiano de Comercio Exterior, el 28 y 29 de septiembre de 1982, el registro de los siguientes contratos de venta de café para exportación:

1. Registro de contrato No. 06-00053 de septiembre 28 de 1982, por 250 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 51.625.

2. Registro de contrato No. 06-00054 de septiembre 28 de 1982, para 500 sacos de café de 20 kilos por un valor FOB en US\$ 103.250.

3. Registro de contrato No. 06-00055 de septiembre 28 de 1982, para 1.500 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 309.750.

4. Registro de contrato No. 06-00056 de septiembre 28 de 1982, para 2.000 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 413.000.

5. Registro de contrato No. 06-00057 de septiembre 28 de 1982, para 2.000 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 413.000.

6. Registro de contrato No. 06-00058 de septiembre 28 de 1982, para 2.200 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 454.300.

7. Registro de contrato No. 06-00059 de septiembre 28 de 1982, para 3.500 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 722.750.

8. Registro de contrato No. 06-00066 de septiembre 29 de 1982, para 1.000 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 206.500.

9. Registro de contrato No. 06-00067 de septiembre 29 de 1982, para 1.050 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 216.625.

10. Registro de contrato No. 06-00068 de septiembre 29 de 1982, para 1.500 sacos de café de 70 kilos por un valor FOB de US\$ 309.750.

c) El día 30 de septiembre de 1982 el Gobierno Nacional expidió el Decreto Número 2385, el cual reduce la tarifa del impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones de café establecido por el artículo 226 del Decreto-Ley 444 de 1967, en tres (3) puntos, del doce por ciento (12%) al nueve por ciento (9%).

Este decreto rige desde la fecha de su expedición.

d) La sociedad demandante completó los trámites necesarios en los primeros días de octubre de

1982, entregó al Banco de la República el producto en moneda extranjera valor de las transacciones. El Banco de la República practicó las liquidaciones Nos. 024832, 2495, 25142, 025283, de octubre 7, 8, 11 y 13 de 1982, en los cuales liquidó el impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de las exportaciones de café a la tarifa del 12%.

El demandante impugna la aplicación de esta tarifa argumentando que se debió aplicar la tarifa reducida del 9% establecida por el Decreto 2385 de 1982 vigente desde septiembre 30 de ese año.

e) Durante el período de pruebas se practicó una inspección judicial, con peritos, quienes en su dictamen confirman que las liquidaciones del Banco de la República citadas en el literal anterior corresponden a los contratos registrados en los días 28 y 29 de septiembre de ese año, y que la tarifa aplicada para liquidar el impuesto **ad-valorem** fue la del 12%.

f) El Banco de la República por intermedio de procurador judicial en su alegato de conclusión hace un extenso y bien fundamentado análisis de las normas que regulan el hecho generador, la base gravable y la tarifa aplicable al impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera proveniente de la exportación de café. Solicita que se confirmen como correctas las liquidaciones practicadas por el Banco de la República, y la aplicación de la tarifa del 12%. Además, hace la petición de inepta demanda, lo cual sustenta de una manera muy sucinta alegando que el Banco de la República es un simple recaudador, que los dineros ya ingresaron al Presupuesto Nacional a través de la Administración de Impuestos Nacionales, quien sería la entidad que debería efectuar la devolución. Como la petición no se formuló en este sentido, debe concluirse que la demanda es inepta.

g) El apoderado de la parte actora presentó alegato de conclusión el 24 de julio de 1984.

El memorialista presentó un memorial alegando que el escrito había sido presentado oportunamente puesto que se debían tener en cuenta los tres (3) días de ejecutoria.

Vista fiscal

La fiscal Segunda de esta Corporación en su alegato de conclusión considera:

"Que de conformidad con los registros de exportación de importación que obran en el expediente éstos tienen fecha anterior al 30 de septiembre de 1982, y siendo el registro la venta de las exportaciones de café, y desde el registro de la venta se consolida la negociación de las divisas por las exportaciones, la aplicación del artículo 226 del Decreto 444 de 1967, o la norma vigente a la negociación para el cobro del impuesto **ad-valorem**, es como claramente se desprende de la norma el producto de la venta y no al

momento de la presentación para el reintegro de las divisas. Es, pues, necesario entender que a partir del 30 de septiembre de 1982, se redujo el impuesto del 12% al 9% para las ventas o registros de importación a partir de dicha fecha, no como lo interpreta el Actor para contratos de ventas de exportaciones de café anteriores a dicha fecha; los registros aprobados por los reintegros que se demandan en el presente proceso, se celebraron con anterioridad al 30 de septiembre de 1982, razón por la cual este despacho considera que la aplicación de la norma anterior al Decreto 2835 de 1982, para dichos registros, está acorde y se encuentra plenamente ajustada a derecho, por lo cual se solicita al Honorable Tribunal negar las súplicas de la demanda”.

Consideraciones de la Sala

Estando surtidos los traslados a las partes y vencido el término para alegar, procede la Sala a hacer las siguientes consideraciones:

En cuanto a la petición del apoderado del Banco de la República de que se nieguen las pretensiones de la demanda por inepta. Se observa que del estudio de las normas que crearon y regulan el impuesto **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera proveniente de las exportaciones de café, se deduce fácilmente que es un impuesto a las exportaciones con destinación específica, que no solo es recaudado por el Banco de la República, sino que él tiene también la obligación de darle la destinación legal, por tanto, estima la Sala que el Banco de la República es el sujeto activo del impuesto, y la demanda está ajustada a derecho. No prospera el cargo.

Se observa que no se agotó la vía gubernativa. De conformidad al artículo 273 de la Ley 167 de 1941, que dice: “Si la ley, las ordenanzas o los acuerdos municipales hubieren establecido recursos contra las operaciones administrativas de liquidación de impuesto de carácter nacional, departamental o municipal, sólo podrá hacerse uso de la acción ante lo Contencioso Administrativo cuando se hubieren agotado aquellos recursos. Sólo entonces la liquidación tendrá carácter de definitiva y los tres meses de que habla el artículo anterior empezarán a contarse desde la fecha de ejecutoria de esta última decisión”. En consecuencia, como la norma que creó el impuesto **ad-valorem** no estableció recursos, la demanda fue presentada conforme a derecho.

En relación con el punto de fondo es importante distinguir con respecto a la obligación tributaria, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

La base imponible es la unidad de medida de la materia imponible, sobre la cual se ha de aplicar la tarifa o tipo impositivo para determinar el valor de la prestación fiscal o **quantum** de la obligación tributaria.

La Ley en el artículo 226 del Decreto 444 de 1967, definió con claridad que no admite discusión de la base imponible sobre la cual se aplicaría la tarifa del

impuesto. Al respecto dijo: “... el impuesto del 26% **ad-valorem** sobre el producto en moneda extranjera de dichas exportaciones”, es decir, determinó la base gravable.

En cuanto a la tarifa, también es clara la norma, fue definida por el artículo 226 del Decreto 444 de 1967, en un 26% y ha sido modificada posteriormente por distintas disposiciones que han venido reduciendo. En el caso de autos se controvierte qué tarifa debe aplicarse, si la del 12% o la del 9%. Para definir este problema se debe precisar qué es y cuándo se da el hecho generador.

El hecho generador es un indicador de la existencia del hecho imponible respectivo. Por lo tanto, existe seguridad en atribuirle a aquel el nacimiento de la obligación. De allí que la ley aplicable sea la vigente al momento de presentarse los hechos o actos generadores de la obligación tributaria y no la vigente al momento de presentarse el hecho imponible que como hecho económico puro, puede no corresponder a aquel. En el caso **sub-examine**, no cabe lugar a dudas que el hecho generador es el contrato de venta de exportación de café, el cual adquiere certeza en el momento del registro ante la Federación Nacional de Cafeteros y el INCOMEX, y debe por consiguiente aplicarse la ley vigente en ese momento. En consecuencia el Banco de la República obró conforme a derecho. No prosperan las peticiones de la demanda.

En mérito de lo expuesto el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Segunda, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

Falla:

- 1o. DENIEGANSE las súplicas de la demanda.
- 2o. No se condena en costas como lo prevé el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, por cuanto no aparecen causadas de conformidad con el numeral 8 del artículo 392 del Código de Procedimiento Civil.
- 3o. Comuníquese en la forma prevenida en el artículo 173 del Código Contencioso Administrativo
- 4o. En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

La presente providencia fue considerada y aprobada según Acta No. 44 del veintidós (22) de noviembre del año en curso.

Julio E. Correa R.
Aquilino Rodríguez Pedraza.
Mercedes Salgado de Gutiérrez.
Clara González de Barliza.
Miren de la Lombana de Magyaroff.
César Uribe Botero.
Urías Torres Romero, secretario.