



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de noviembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	76001-23-33-000-2018-00720-01 (27813)
Demandante	IGT GAMES S.A.S.
Demandado	MUNICIPIO DE PALMIRA
Tema	Impuesto a los juegos de suerte y azar. Derogatoria del tributo por la Ley 643 de 2001.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 1 de septiembre del 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que dispuso¹:

“PRIMERO. DECLARASE la nulidad de la Liquidación Oficial de Aforo No. 1150.47.17482 del 4 de septiembre de 2017 y de la Resolución No. 1150.47.19848 del 22 de febrero de 2018, por medio de las cuales la Secretaría de Hacienda Municipal de Palmira, impuso sanción (sic) IGT GAMES S.A.S., por no declarar el impuesto aplicable a los juegos de suerte y azar, en la modalidad de juegos novedosos, para los períodos gravables comprendidos entre los meses de enero a noviembre del año 2016; acorde con lo explicado en esta providencia.

SEGUNDO. A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que IGT GAMES S.A.S., no está obligada a pagar los valores liquidados a título de sanción en los actos anulados.

TERCERO. ORDÉNASE al Municipio de Palmira, reconocer y pagar a favor de IGT GAMES SAS, las expensas y gastos en que haya incurrido en esta instancia y en la medida de su comprobación. Líquidense por la Secretaría de esta Corporación. FIJASE el valor de las agencias en derecho, a ser incluidas en dicha liquidación, el valor de un (1) salario mínimo mensual legal vigente.

(...).”

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Palmira, Valle del Cauca, profirió la Liquidación Oficial de Aforo Nro. 1150.47.17482 del 4 de septiembre de 2017, mediante la cual determinó el impuesto a los juegos de suerte y azar a cargo de IGT Games S.A.S. por los períodos comprendidos entre enero a noviembre de 2016.

La sociedad interpuso recurso de reconsideración contra dicho acto, pero la entidad territorial la confirmó mediante la Resolución Nro. 1150.47.19848 del 22 de febrero de 2018.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la demandante formuló las siguientes pretensiones:

¹ Samai. Índice 3. PDF de la sentencia. Páginas 11 y 12.



“3.1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- **Resolución No. 1150.47.17482 del 4 de septiembre de 2017** por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Palmira profiere Liquidación Oficial de Aforo del impuesto de los juegos de suerte y azar teniendo como sujeto pasivo de este impuesto a IGT GAMES respecto de los periodos de enero a noviembre del año 2016.
- **Resolución No. 1150.47.19848 de 22 de febrero de 2018**, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de Palmira, decide recurso de reconsideración presentado por IGT GAMES y confirma en su totalidad la Liquidación Oficial de Aforo No. 1150.47.17482 del 4 de septiembre de 2017, expedida por la misma entidad.

3.2. Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declare que mi poderdante no es sujeto pasivo del impuesto a los juegos de suerte y azar y en consecuencia no está obligado a pagar suma alguna por concepto de dicho impuesto, correspondiente a los meses de enero a noviembre del año 2016.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29, 95 y 363 de la Constitución; 643, 683, 715 y 716 del Estatuto Tributario; 1, 2, 3, 7, 8, 49 y 60 de la Ley 643 de 2001; y 42 y 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así:

1. Violación de los artículos 49 y 60 de la Ley 643 de 2001.

Indicó que la sociedad no es sujeto pasivo del impuesto a los juegos de suerte y azar, por lo que no debía presentar declaraciones en el Municipio de Palmira.

Transcribió los artículos 1 y 2 de la Ley 643 de 2001 y explicó que todos los juegos de suerte y azar deben regirse por lo dispuesto en dicha norma, independientemente del municipio en donde se operen o exploten, y que la ley define la regulación aplicable a cada modalidad de juego.

Comentó que el juego Baloto se encuadra en la categoría de juegos novedosos regulados y su explotación corresponde a COLJUEGOS, que distribuye los recursos a las entidades territoriales, según lo previsto en los artículos 39 y 40 de la citada Ley 643. Anotó que dicha norma prevé que los juegos referidos solo pueden gravarse con los tributos expresamente autorizados en la Ley 643 de 2001 y no con impuestos o gravámenes creados bajo la vigencia de normas posteriores.

Resaltó que el artículo 49 *ibidem* prohíbe de forma expresa a los municipios, departamentos y distritos, gravar los juegos de suerte y azar, incluyendo los novedosos, con impuestos, tasas o contribuciones fiscales o parafiscales distintos a los establecidos por el legislador.

Advirtió que la actuación administrativa se basó en lo establecido en el Acuerdo Nro. 071 de 2010, en las leyes 69 de 1946 y 33 de 1968, y en el Decreto 1333 de 1986. Sin embargo, estas últimas normas fueron derogadas por la Ley 643 de 2001, sobre lo cual trajo en cita la Sentencia C-584 de 2001 de la Corte Constitucional y el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 que de manera expresa ratificó la derogatoria de las normas que fundamentan la liquidación oficial impugnada.

Recalcó que la sociedad no está obligada a declarar ni a pagar el impuesto a los juegos de suerte y azar, ante el decaimiento del acuerdo municipal proferido por la demandada que se encuentra motivado en normas derogadas y carece de fuerza ejecutoria.

Aclaró que, en caso de considerarse que las disposiciones están vigentes, la aplicación de normas de carácter nacional o territorial a los juegos novedosos está limitada. Relató que, con anterioridad a la Ley 643 de 2001, esta tipología no existía ni estaba regulada, por lo cual su operación y funcionamiento solo están sometidos



a los tributos autorizados en la misma y no a gravámenes anteriores que se imponían a juegos distintos a ellos.

A partir de la Sentencia C-577 de 2004 de la Corte Constitucional, concluyó que al legislador no le está vedado derogar normas que sustentan el cobro de tributos municipales o departamentales, tal como lo hizo la Ley 643 de 2001 y que, aun si dicha norma no tuviera esa facultad, ello tendría incidencia solamente frente a los entes territoriales propietarios del impuesto, tasa o contribución, cuando existe acuerdo u ordenanza que lo haya adoptado.

Precisó que, en este caso, si bien existe un acuerdo municipal que contempla el cobro del impuesto a los juegos de suerte y azar, este es posterior a la Ley 643 de 2001, lo cual implica que es violatorio de los artículos 49 y 60 *ibidem*, haciendo improcedente el cobro del tributo y la sanción.

Agregó que los actos acusados ignoraron el artículo 60 de la Ley 643 de 2001, que prevé la exclusividad y prevalencia del régimen propio de los monopolios y que refuerza la prohibición del artículo 49 *ibidem*. De igual forma, reiteró que el impuesto que se pretendía cobrar fue establecido mediante el Acuerdo Nro. 071 de 2010, el cual es posterior a la ley referida.

Precisó que la Sentencia C-1191 de 2001 de la Corte Constitucional indicó que las actividades constitutivas de monopolio podían ser gravadas siempre que fuera con tributos aplicables previamente a la prohibición de la Ley 643 de 2001, limitándose el ejercicio del poder impositivo de las autoridades locales hacia el futuro. Además, se refirió al poder tributario derivado de los municipios y departamentos y sostuvo que es indispensable, para el cobro de un tributo territorial, la expedición de una norma municipal o departamental que debe ser previa.²

Cuestionó la posición del municipio demandado frente al hecho de que la existencia del impuesto a los juegos de suerte y azar antes de que se profiriera la Ley 643 conlleve a afirmar que existía un régimen tributario vigente, aun cuando se haya acogido mediante acuerdo municipal posterior, pues, reiteró, es indispensable la adopción de la norma local en forma previa.

2. Violación de los artículos 1, 2, 3, 7 y 8 de la Ley 643 de 2001.

Transcribió la sentencia de 17 de octubre de 2014 del Juzgado Administrativo de Descongestión Escritural de Pereira, exp. 2010-00096, para recalcar que la explotación de los monopolios rentísticos es regulada exclusivamente por la Ley 643 de 2001, de tal forma que cualquier gravamen o impuesto que se pretenda imponer a esa actividad debe ser creado o autorizado por la ley o entidad determinada por la norma. Trajo a colación un caso similar resuelto por el Tribunal Administrativo de Nariño en sentencia del 6 de febrero de 2018, en el marco del proceso 2015-4292.

3. Violación de los artículos 95 y 363 de la Constitución; y artículo 683 del Estatuto Tributario.

Adujo que el municipio desconoce los principios de equidad y justicia tributaria, previstos en la Constitución, así como el espíritu de justicia, contenido en el Estatuto Tributario, porque le exige más que la carga prevista por la ley, toda vez que la sociedad actora no es sujeto pasivo del tributo.

Comentó que el juego novedoso Baloto en línea es de propiedad de COLJUEGOS y que la sociedad se limita a ser el operador (intermediario), pero no beneficiario económico de su explotación, situación desconocida por la Administración.

² Citó la sentencia 12593 de 2003 del Consejo de Estado.



Acotó que el Estado es el único titular de la explotación del monopolio, por lo que la remuneración del contrato de concesión no es un beneficio directo de la explotación del juego de suerte y azar, sino de la prestación de un servicio, lo cual refuerza que la actora no es sujeto pasivo del tributo.

4. Violación del artículo 29 de la Constitución Política, de los artículos 643, 715, 716 y 643 del Estatuto Tributario Nacional, de los artículos 42 y 137 de la Ley 1437 de 2011.

Manifestó que los actos acusados adolecen de falsa y falta de motivación porque se fundamentan en normas derogadas. Citó en apoyo la sentencia del 18 de mayo de 2006, exp. 14778, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

Precisó que la liquidación oficial de aforo no fue expedida por la autoridad administrativa competente, por lo cual no puede servir de base de la sanción, y que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración adolece de falsa motivación pues no cuantifica el tributo. Agregó que la liquidación oficial hace un recuento de las actuaciones, pero no se pronuncia de fondo para sustentar su proceder contra la sociedad, lo cual vulnera el derecho de defensa, y que dicho acto tomó el valor de las ventas brutas sin IVA de los períodos del 2016 para cuantificar el tributo, que corresponden a las del nivel nacional y no municipal.

Trajo en cita las sentencias del 17 de febrero de 2000, exp. 5501, C.P. Manuel Urueta Ayola del Consejo de Estado y SU-917 de 2010 de la Corte Constitucional.

Oposición de la demanda

El Municipio de Palmira contravirtió las pretensiones de la demanda por lo siguiente:

Preliminarmente, propuso la **excepción de fondo** que denominó «LEGALIDAD DE LOS ACTOS DEMANDADOS». Explicó que la Administración no sustentó el cobro del tributo en el Acuerdo Nro. 071 de 2010, sino en las leyes 69 de 1946, 33 de 1968 y 643 de 2001, así como en el Decreto 1333 de 1986 y la Sentencia C-537 de 1995 de la Corte Constitucional. Advirtió que las referencias a la norma municipal se efectuaron por aspectos procesales y para preservar el debido proceso.

Anotó que, con la cesión del cobro del impuesto a los entes territoriales efectuada por la Ley 33 de 1968, el principio de legalidad del tributo se encontraba satisfecho, pues los municipios solo deben definir sus elementos cuando la ley no lo ha hecho, sin que sea necesaria su reiteración a través de acuerdo municipal, por lo cual en nada incide que el Acuerdo Nro. 071 de 2010 sea posterior a la Ley 643 de 2001.

Señaló que el acuerdo municipal no se basa en las leyes 69 de 1946 y 33 de 1968, pues la existencia de este corresponde con las necesidades del municipio en el ámbito de su amplia reglamentación interna y no en las leyes señaladas.

Sobre la ratificación de la derogatoria de la Ley 643 de 2001 efectuada por el numeral 11 del artículo 376 de Ley 1819 de 2016, mencionó que dicha norma solo entró en vigor a partir de su promulgación y hacia el futuro, con lo cual no puede afectar situaciones jurídicas consolidadas frente a períodos ya causados e indicó que dicha disposición “es un ejemplo claro de lo que la Corte Constitucional denomina ‘mico legislativo’³, pues apareció sorpresivamente y a última hora, sin cumplir los debates constitucionales, y que el juez debe hacer prevalecer la Carta Política sobre este, en el marco de la excepción de inconstitucionalidad.⁴

³ Samai, índice 3, PDF de la oposición a la demanda, página 8.

⁴ Citó la sentencia C-177 de 1996 de la Corte Constitucional.



Adujo que la derogatoria mencionada se refiere únicamente al numeral 1 del artículo 7 de la Ley 12 de 1932, ya que esta última norma previó un período de vigencia limitado de los tributos creados por ella misma, hasta que se hubiesen amortizado los empréstitos, lo cual ocurrió en 1940.

A partir de lo anterior, concluyó que esta disposición había dejado de producir efectos para 2016, lo cual no ocurrió con las restantes normas vigentes al expedirse la Ley 643 de 2001⁵, de manera que la derogatoria de estas no podía ratificarse pues simplemente no habían desaparecido del tráfico jurídico. Enfatizó en que el Consejo de Estado expresó que la Ley 643 de 2001 no suprimió la Ley 69 de 1946 que reguló el impuesto a los juegos de suerte y azar.

Reseñó las sentencias de constitucionalidad sobre el tema⁶ y manifestó que ninguna de ellas se refiere a una derogatoria de las leyes 69 de 1946, 33 de 1968 ni del Decreto 1333 de 1986. A partir del precedente jurisprudencial, argumentó que el régimen tributario previsto por las normas citadas no fue eliminado.

Agregó que las leyes 69 de 1946 y 33 de 1968 y el Decreto 1333 de 1986 no son contrarias al espíritu de la reforma tributaria de 2016, la cual no tuvo como objetivo suprimir impuestos, sino aumentar su recaudo y contrarrestar la evasión y elusión fiscal. Insistió en que no es posible ratificar una derogatoria que no existía y, además, el numeral 11 del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 solo apareció sorpresivamente en las horas finales del trámite del proyecto de ley, como se desprende de las gacetas.

Frente a la categorización del Baloto como novedoso, sustentó que ninguna norma prohíbe el cobro del impuesto a los juegos de suerte y azar a esa tipología y que la alusión del demandante al artículo 40 de la Ley 643 de 2001 permite inferir que confunde derechos de explotación con impuestos o ignora que estos coexisten. Afirmó que la demandante no invocó la parte final del artículo 60 de la Ley 643 de 2001 que señala que esta norma debe aplicarse sin perjuicio del régimen tributario vigente compuesto por las leyes 69 de 1946 y 33 de 1968 y el Decreto 1333 de 1986.

Ratificó que la Corte Constitucional y el Consejo de Estado han sostenido que las normas que soportan el impuesto a los juegos de suerte y azar están vigentes y es viable su cobro en virtud de la ley, sobre lo cual transcribió la Sentencia C-1191 de 2001 de la Corte Constitucional.

Agregó que la Sentencia C-584 de 2001 culminó con decisión inhibitoria, por lo que no es aplicable, y que su contenido fue revaluado y aclarado en otras sentencias que sí hicieron tránsito a cosa juzgada, entre otras: C-537 de 1995, C-521 de 1997, C-169 de 2004, C-1191 de 2001, C-577 de 2004, C-332 de 2010 y C-615 de 2013 que se pronuncian sobre la vigencia del impuesto a los juegos de suerte y azar. Resaltó que el Consejo de Estado señaló⁷ que el impuesto de juegos de suerte y azar se encontraba vigente para los períodos objeto de cobro (2012 a 2016).

Sobre la **violación del artículo 49 de la Ley 643 de 2001**, estimó que la prohibición de gravar los monopolios de juegos de suerte y azar contenida en la Ley 643 de 2001 tiene dos excepciones. La primera consiste en el respeto por el régimen tributario vigente al momento de su promulgación, compuesto por las leyes 69 de 1946 y 33 de 1968, así como por el Decreto 1333 de 1986. La segunda, en que gravar es sinónimo de crear, por lo que se prohibió a las entidades territoriales

⁵ Trajo a colación las sentencias del 11 de agosto de 2011, exp. 17785, C.P. William Giraldo Giraldo y del 25 de abril de 2016, rad. 11001-03-15-000-2015-02768-01, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez del Consejo de Estado y C-577 de 2004 de la Corte Constitucional.

⁶ Concretamente: C-537 de 1995, C-521 de 1997, C-1191 de 2001, C-577 de 2004, C-169 de 2004, C-332 de 2010 y C-615 de 2013.

⁷ Invocó la sentencia del 11 de agosto de 2011, exp. 17785, C.P. William Giraldo Giraldo.



imponer un nuevo impuesto sobre los juegos de suerte y azar, pero no adelantar el cobro del tributo autorizado en la ley.

Expuso el contenido de la Sentencia C-1191 de 2001 y, con fundamento en ella, señaló que cuando la Corte Constitucional habla de juegos y apuestas, se refiere a los concesionarios u operadores a los que el Estado les otorgó licencia para explotar dichas actividades. Y que, cuando enuncia que la actividad ya está gravada, es porque fue sujeta a imposición a través de la ley, y no por un acto del municipio de Palmira. Recalcó que el ente territorial no impuso el gravamen a los juegos de suerte y azar, sino que este fue creado por el Congreso de la República, quien lo cedió a los municipios desde el 1 de enero de 1969.

Advirtió que el impuesto que la sociedad adeuda no debe confundirse con los derechos de explotación que se pagan con destino al sector salud por la concesión u operación de juegos de suerte y azar, obligaciones que son independientes y coexisten como deberes para el sujeto pasivo del tributo. Citó en apoyo la sentencia C-597 de 1995 de la Corte Constitucional. Sostuvo que el impuesto de juegos de suerte y azar goza de protección en virtud de los artículos 294 y 362 de la Constitución y que los derechos de explotación están regulados en el artículo 336 ibidem. Y, con base en la jurisprudencia⁸, anotó que la existencia tanto del impuesto como de los derechos es válida.

Explicó que el municipio sustenta el tributo en las leyes que contienen sus elementos y no en el Estatuto Tributario Municipal (Acuerdo 071 de 2010).

Frente a la **violación del artículo 60 de la Ley 643 de 2001**, reiteró que, al momento de la promulgación de dicha norma, el tributo estaba regulado por las leyes 69 de 1946, 33 de 1968 y el Decreto 1333 de 1986, las cuales habían sido declaradas compatibles con la Constitución. Además, adujo que el régimen tributario vigente para ese momento no se circunscribe a las normas de carácter municipal, como erróneamente lo afirma el demandante.

Insistió en que el municipio de Palmira no creó un nuevo tributo después del inicio de la vigencia de la Ley 643 de 2001, pues el Acuerdo 071 de 2010 lo único que hizo fue reglamentar algo que ya estaba creado. Manifestó que cualquier tributo vigente para ese momento continúa inalterado, por lo que el impuesto a los juegos de suerte y azar podía ser cobrado aún sin la existencia del acuerdo municipal.

Aclaró que el tributo objeto de debate es *sui generis* porque fue de carácter nacional hasta que se cedió a los municipios con la Ley 33 de 1968, con lo cual sus elementos fueron creados por la ley, siendo potestativo de cada ente territorial reglamentarlo una vez ocurrió la cesión.

En cuanto a **la violación de los artículos 1, 2, 3, 7 y 8 de la Ley 643 de 2001**, reiteró los argumentos previos y reseñó que la sentencia del Juez Administrativo de Descongestión Escritural del Circuito de Pereira contradice la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional. Aseguró que las afirmaciones del demandante desconocen la coexistencia de los derechos de explotación y el impuesto a los juegos de suerte y azar, avalada por la jurisprudencia, y la preservación del régimen tributario vigente. Aseveró que la referencia del fallo invocando el Decreto 4142 de 2011 no aplica pues se refiere a las funciones de COLJUEGOS sobre los derechos de explotación.

Cuestionó el fallo del Tribunal Administrativo de Nariño por cuanto, en su criterio, los derechos de explotación no constituyen un tributo sino una renta y,

⁸ Sobre el tema citó las sentencias del 26 de septiembre de 2000, exp. 12669, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, de 12 de abril de 2007, exp. 15382, C.P. María Inés Ortiz Barbosa del Consejo de Estado y C-1191 de 2001 y C-332 de 2010 de la Corte Constitucional



adicionalmente, la sentencia equipara los términos gravar y cobrar y el municipio se limitó a hacer lo segundo, pues lo primero lo realizó el Congreso de la República. Acotó que el Tribunal confundió el impuesto de industria y comercio con el de juegos de suerte y azar, al invocar precedente del Consejo de Estado.

Hizo hincapié en la vigencia de las normas reguladoras del impuesto a los juegos de suerte y azar a partir de las sentencias C-615 de 2013 y de 25 de abril de 2016, rad. 11001-03-15-000-2015-02768-01, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez del Consejo de Estado. Citó la sentencia de 14 de diciembre de 2015, M.P. Víctor Adolfo Hernández Díaz del Tribunal Administrativo de Nariño que avaló la procedencia del tributo. Afirmó que el Tribunal se apartó del precedente jurisprudencial vertical que tiene efectos *erga omnes*, lo cual puede derivar en el delito del prevaricato, por lo que el fallo reseñado por la actora no aplica en el debate.

Frente a **la violación de los artículos 95 y 363 de la Constitución y 683 del Estatuto Tributario**, recalcó que el municipio no gravó la actividad de juegos de suerte y azar y no exigió ni más ni menos de lo que la ley autoriza a la sociedad, que sí era sujeto pasivo del tributo, a partir de la sentencia C-537 de 1995, pues funge como concesionario u operador de las apuestas de Baloto, como se evidencia del contrato de concesión y el objeto social de la demandante.

Con respecto a **la falsa motivación y falta de motivación**, señaló que la Subsecretaría de Ingresos y Tesorería del Municipio era competente para expedir la liquidación impugnada, a partir del artículo 285 del Decreto 108 de 2016. Preciso que, ante la ausencia de respuesta a la petición de las cifras relativas a las ventas brutas de Baloto, decidió realizar cruce de información de COLJUEGOS, a partir de la cual determinó el impuesto a cargo, solo considerando las ventas brutas en el municipio de Palmira. Insistió en que los actos están fundamentados y exigió la aplicación del precedente jurisprudencial.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca declaró la nulidad de los actos acusados, con fundamento en los siguientes planteamientos:

Luego de exponer el marco normativo aplicable a este caso, indicó que la Ley 643 de 2001 derogó las normas que regulaban el impuesto a los juegos de suerte y azar y prohibió gravar el monopolio rentístico de dicha actividad. Acotó que esa prohibición cobija los juegos novedosos, como aquellos que comprenden el objeto social de la actora.

Frente a las sentencias de la Corte Constitucional invocadas por el municipio para sustentar la vigencia del tributo, adujo que estas se profirieron antes de la expedición de la Ley 643 de 2001, de manera que no son aplicables a este caso. Además, expuso que el Consejo de Estado, en sentencia del 30 de agosto de 2016, exp. 21834, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, determinó que la Ley 643 de 2001 derogó las normas que regulaban el impuesto de juegos permitidos. Y, en la sentencia del 11 de agosto de 2011, exp. 17785, C.P. William Giraldo Giraldo, se definieron las modalidades de juegos de suerte y azar que están excluidas de la aplicación de la Ley 643, dentro de las cuales no están los juegos novedosos.

Concluyó que la Secretaría de Hacienda de Palmira no podía gravar el monopolio rentístico de suerte y azar y que los actos quebrantaron las normas en que debían fundarse.

Condenó en costas al municipio porque consideró que se comprobaron y, por lo tanto, fijó las agencias del derecho en la suma de un salario mínimo legal vigente, de conformidad con el Acuerdo No. PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura.



Recurso de apelación

La demandada recurrió la sentencia de primera instancia, con base en los siguientes argumentos:

Cuestionó que, para el Tribunal, «*es requisito sine qua non para el cobro del impuesto a los juegos de suerte y azar, que los contribuyentes del mismo tengan establecimiento en la jurisdicción del Municipio, considerando que solo bajo este supuesto pueden considerarse usuarios potenciales*»⁹.

Estimó que la sentencia incurrió en contradicción porque, por un lado, admitió que está vigente el artículo 5 de la Ley 643 de 2001, norma que excluye de su ámbito de aplicación a los sorteos promocionales. Pero, por el otro, niega que la consecuencia de dicha exclusión es que tales sorteos no están gravados con el impuesto a los juegos de suerte y azar.

Comentó que el *a quo* guardó silencio sobre la pérdida de ejecutoria de las normas que sirvieron de sustento al acto acusado y, en cambio, reiteró que las leyes 12 de 1932 y 69 de 1946 están derogadas.

Adujo que no era aplicable a este caso la sentencia del 30 de marzo de 2016, exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Mencionó algunas sentencias y conceptos que, según indicó, fueron expuestas en la demanda¹⁰.

Luego, reprochó que el Tribunal sustentara su decisión en la sentencia del 31 de agosto de 2006, exp. 15100, porque consideró que el objeto del proceso era distinto al de la referencia, pues se centró en las leyes 12 de 1932 y 69 de 1946 y no en la 643 de 2001. Anotó que dicho pronunciamiento no tiene fuerza de cosa juzgada y señaló que es preciso un pronunciamiento sobre la incidencia de la Ley 643 de 2001 en las Leyes 12 de 1932 y 69 de 1946.

Afirmó que se vulneró su debido proceso, pues el *a quo* no controvertió la legalidad de los Acuerdos Municipales 047 de 2014 y 008 de 2015 del municipio de Palmira «*en lo relacionado con el impuesto de alumbrado público, mediante los cuales la parte demandada sustentó ampliamente el por qué IGT GAMES S.A.S. es sujeto pasivo, y adicionalmente se cumple el hecho generador del impuesto de del (sic) juego de suerte y azar y en consecuencia, está obligado a pagar la suma por este impuesto en los periodos objeto de discusión (...)*»¹¹.

Finalmente, solicitó la exoneración del pago de la condena en costas procesales.

Alegatos de conclusión

La **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda.

La **demandada** no se pronunció en esta oportunidad.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala juzgar la legalidad de la liquidación oficial de aforo y su resolución confirmatoria, actos proferidos por el municipio de Palmira, mediante los

⁹ SAMAI del Tribunal. Índice 29. Página 5.

¹⁰ Sentencias del Consejo de Estado 21834 y 17785 del 11 de agosto de 2011, C-584 de 2001 de la Corte Constitucional y los Conceptos Nro. 037-663-04 del 22 de octubre de 2001 y 037663-04 del 22 de octubre de 2004 de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

¹¹ SAMAI del Tribunal. Índice 29. Páginas 6 y 7.



cuales determinó el impuesto a los juegos de suerte y azar por enero a diciembre de 2016 a cargo de IGT Games S.A.S.

De manera preliminar, la Sala advierte que la sentencia de primera instancia decretó la nulidad de las resoluciones demandadas porque consideró que el municipio de Palmira no podía gravar el monopolio rentístico de suerte y azar y que los actos quebrantaron las normas en que debían fundarse. Sin embargo, algunos argumentos propuestos en el recurso de apelación no tienen relación con el objeto de este proceso ni con los fundamentos del fallo impugnado.

En efecto, según consta en los antecedentes de esta providencia, la recurrente plantea que no es necesario que el contribuyente tenga establecimiento en la jurisdicción municipal para ser considerado sujeto pasivo y que el Tribunal no cuestionó los Acuerdos Municipales 047 de 2014 y 008 de 2015 sobre el impuesto de alumbrado público, pero estos argumentos no tienen relación con la *litis*, que versa sobre la vigencia de las normas que regulaban el impuesto a los juegos de suerte y azar y la potestad del municipio de Palmira para cobrar dicho tributo.

Así mismo, la entidad territorial sostuvo que el Tribunal fundamentó su decisión en las sentencias del 30 de marzo de 2016, exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, y del 31 de agosto de 2006, exp. 15100, pero ellas no fueron mencionadas ni analizadas en la sentencia apelada.

En realidad, de la lectura de la sentencia de primera instancia, se evidencia que la decisión impugnada se fundamentó en las sentencias del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2016, exp. 21834, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, y del 11 de agosto de 2011, exp. 17785, C.P. William Giraldo Giraldo. Y, aunque en la apelación se mencionaron estas providencias, únicamente se puso de presente que fueron invocadas en la demanda, pero no se controvertió su relevancia para decidir el asunto bajo examen ni el análisis realizado por el Tribunal sobre su contenido.

Ahora, los artículos 320 y 328 del Código General del Proceso establecen que el juez de segunda instancia solo tiene competencia para examinar los reparos formulados en la apelación que, en garantía del debido proceso y del derecho de defensa, no pueden exceder la discusión planteada a lo largo del proceso. Por lo cual la incongruencia de los motivos de inconformidad expresados en el recurso de apelación con la decisión del Tribunal conlleva a que la Sala se abstenga de analizar el fondo los cargos de apelación antes expuestos¹².

Teniendo presente lo anterior, el análisis se limitará a determinar si las normas que regulan el impuesto a las apuestas y juegos permitidos están derogadas, concretamente los artículos 7 de la Ley 12 de 1932, 12 de la Ley 69 de 1946, 3 (numeral c) de la Ley 33 de 1968 y, 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986.

Para resolver, la Sala se remite al criterio expuesto en las sentencias del 19 de mayo de 2022, exp. 25763, del 29 de junio de 2023, exp. 27186 y del 10 de agosto de 2023, exp. 27430 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello. En dichas providencias se puso de presente que el artículo 7 de la Ley 12 de 1932 creó el impuesto de juegos permitidos, en los siguientes términos:

“Artículo 7º. Con el objeto de atender al servicio de los bonos del empréstito patriótico que emita el Gobierno establécense los siguientes gravámenes:

(...)

2. Un impuesto del cinco por ciento (5 por 100) sobre el valor de los billetes de rifas y del diez por ciento (10 por 100) del valor de los billetes de lotería que componen cada sorteo. (...)”

¹² Véase: Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencias del 7 de mayo de 2020, exp. 21732, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y exp. 22498 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, así como la providencia del 9 de septiembre de 2021, exp. 25008 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



Si bien, este impuesto fue consagrado con carácter temporal, cuya finalidad era arbitrar recursos para la guerra con el Perú, el mismo fue restablecido por la Ley 69 de 1946, en su artículo 12, así:

“ARTICULO 12. Restablécese el impuesto del diez por ciento (10%) sobre el valor de cada boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos a que se refiere el ordinal 1° del artículo 7° de la Ley 12 de 1932.”

Tras lo anterior, este impuesto fue entregado a los municipios y al Distrito Especial de Bogotá, mediante el artículo 3° de la Ley 33 de 1968, en la forma como sigue:

“Artículo 3. A partir del 1° de enero de 1969 serán propiedad exclusiva de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá los siguientes impuestos que se causen en sus respectivas jurisdicciones:

(...)

- c) *El impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas, a que se refieren las Leyes 12 de 1932 y 69 de 1946 y demás disposiciones complementarias.”*

Luego, el Decreto Ley 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal), estableció en su artículo 227 que el impuesto se encontraba vigente de conformidad con la Ley 69 de 1946 y, en consecuencia, el artículo 228 señaló que el impuesto era de propiedad exclusiva de los municipios y del Distrito Especial de Bogotá.

Sin embargo, conforme con el pronunciamiento de la Corte Constitucional todas estas disposiciones perdieron vigencia, lo que resulta muy relevante en el caso concreto. La primera de ellas, artículo 7 de la Ley 12 de 1932, por haberse establecido con carácter transitorio (C-521 de 1997), y los otros preceptos en virtud de la expedición de la Ley 643 de 2001 “por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar” (C-584 de 2001).

Esto último fue concluido dentro del juicio de constitucionalidad que se adelantaba contra tales disposiciones, en el que la Corte se declaró inhibida justamente por considerar que las mismas habían quedado derogadas por la Ley 643 de 2001, veamos los apartes pertinentes de la sentencia C-584 de 2001:

“3. Derogatoria del gravamen al que refieren las normas enjuiciadas

*Antes de entrar en el análisis de fondo sobre las normas acusadas **corresponde a la Corte examinar si procede o no el juicio de constitucionalidad, toda vez que se habría producido la derogatoria de éstas por la Ley 643 de 2000 (sic).***

En efecto, estando en curso el trámite del presente proceso y después de haberse proferido el auto admisorio de la demanda se expidió la Ley 643 de 2000 (sic) “por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar”.

3.1. Sobre el particular advierte la Corporación que la referida ley, en el capítulo X denominado “Régimen Tributario”, artículo 49, señala:

“Prohibición de Gravar el Monopolio. Los juegos de suerte y azar a que se refiere la presente ley no podrán ser gravados por los departamentos, distrito o municipios, con impuestos, tasas o contribuciones, fiscales o parafiscales distintos a los consagrados en la presente ley. La explotación directa o a través de terceros de los juegos de suerte y azar de que trata la presente ley no constituye hecho generador del Impuesto sobre las Ventas IVA.” (Subraya y destaca la Corte)

(...)

Así mismo, el artículo 61 de la ley en comento en cuanto a la vigencia de ésta y derogatorias dispone: “La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias” (Subraya la Corte)”

Así las cosas, no cabe duda sobre la derogatoria de las disposiciones acusadas, toda vez que el régimen tributario y los aspectos relacionados con la explotación, organización y administración del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, entre los cuales se cuentan las apuestas hechas en máquinas electrónicas tragamonedas - MET- y bingos, son materias reguladas íntegramente en la Ley 643 de 2001, por lo que de



conformidad con reiterada jurisprudencia constitucional, carecería de objeto realizar un pronunciamiento de fondo sobre las normas demandadas, en tanto éstas han desaparecido del ordenamiento jurídico.” (énfasis y subrayado de la Sala).

A más de lo señalado por la Corte, debe tenerse en cuenta que la citada Ley 643, estableció en su artículo 1º, el monopolio rentístico, que se concreta en la facultad exclusiva del Estado para explotar, administrar, operar, controlar y fiscalizar, todas las modalidades de juegos de suerte y azar, cuyo alcance en los términos de la Ley es el siguiente:

“ARTICULO 5o. DEFINICIÓN DE JUEGOS DE SUERTE Y AZAR. *Para los efectos de la presente ley, son de suerte y azar aquellos juegos en los cuales, según reglas predeterminadas por la ley y el reglamento, una persona, que actúa en calidad de jugador, realiza una apuesta o paga por el derecho a participar, a otra persona que actúa en calidad de operador, que le ofrece a cambio un premio, en dinero o en especie, el cual ganará si acierta, dados los resultados del juego, no siendo este previsible con certeza, por estar determinado por la suerte, el azar o la casualidad.*

(...).”

Estos juegos de suerte y azar pueden revestir las siguientes modalidades:

ARTÍCULO 11. LOTERÍA TRADICIONAL. *Es una modalidad de juego de suerte y azar realizada en forma periódica por un ente legal autorizado, el cual emite y pone en circulación billetes indivisos o fraccionados de precios fijos singularizados con una combinación numérica y de otros caracteres a la vista obligándose a otorgar un premio en dinero, fijado previamente en el correspondiente plan al tenedor del billete o fracción cuya combinación o*

aproximaciones preestablecidas coincidan en su orden con aquella obtenida al azar en sorteo público efectuado por la entidad gestora.

(...)

ARTICULO 21. APUESTAS PERMANENTES O CHANCE. *Es una modalidad de juego de suerte y azar en la cual el jugador, en formulario oficial, en forma manual o sistematizada, indica el valor de su apuesta y escoge un número de no más de cuatro (4) cifras, de manera que si su número coincide, según las reglas predeterminadas, con el resultado del premio mayor de la lotería o juego autorizado para el efecto, gana un premio en dinero, de acuerdo con un plan de premios predefinido y autorizado por el Gobierno Nacional mediante decreto reglamentario.*

(...)

ARTÍCULO 27. RIFAS. *Es una modalidad de juego de suerte y azar en la cual se sortean, en una fecha predeterminada premios en especie entre quienes hubieren adquirido o fueren*

poseedores de una o varias boletas, emitidas en serie continua y puestas en venta en el mercado a precio fijo por un operador previa y debidamente autorizada.

(...)

ARTÍCULO 31. JUEGOS PROMOCIONALES. *Son las modalidades de juegos de suerte y azar organizados y operados con fines de publicidad o promoción de bienes o servicios, establecimientos, empresas o entidades, en los cuales se ofrece un premio al público, sin que para acceder al juego se pague directamente.*

(...)

ARTÍCULO 32. JUEGOS LOCALIZADOS. *Son modalidades de juegos de suerte y azar que operan con equipos o elementos de juegos, en establecimientos de comercio, a los cuales asisten los jugadores como condición necesaria para poder apostar, tales como los bingos, video bingos, esferódromos, máquinas tragamonedas, y los operados en casinos y similares. Son locales de juegos aquellos establecimientos en donde se combinan la operación de distintos tipos de juegos de los considerados por esta ley como localizados o aquellos establecimientos en donde se combina la operación de juegos localizados con otras actividades comerciales o de servicios.*

(...)

ARTICULO 38. JUEGOS NOVEDOSOS. *Son cualquier otra modalidad de juegos de suerte y azar distintos de las loterías tradicionales o de billetes, de las apuestas permanentes y de los demás juegos a que se refiere la presente ley. Se consideran juegos novedosos, entre otros, la lotto preimpresa, la lotería instantánea, el lotto en línea en cualquiera de sus*



modalidades, apuestas deportivas o en eventos y todos los juegos operados por internet, o por cualquier otra modalidad de tecnologías de la información que no requiera la presencia del apostador. Lo anterior únicamente en relación con los juegos que administra y/o explota Coljuegos.”

La ley determinó como titulares de esas rentas a los departamentos, el Distrito Capital y los municipios, salvo por los recursos destinados a la investigación en áreas de la salud que pertenecen a la Nación (artículo 2º). En esa medida, las señaladas entidades territoriales perciben rentas por la explotación de todas las modalidades de juegos de suerte y azar.

Tal como lo destacó la Corte, en el artículo 49, la ley expresamente prohibió que los juegos de suerte y azar fueran gravados por las entidades territoriales con tributos “distintos” a los establecidos en la Ley 643 de 2001, la cual solo autorizó en su artículo 48 un impuesto sobre las loterías foráneas, así:

ARTÍCULO 48. IMPUESTOS DE LOTERÍAS FORÁNEAS Y SOBRE PREMIOS DE LOTERÍA. *La venta de loterías foráneas en jurisdicción de los departamentos y del Distrito Capital, genera a favor de estos y a cargo de las empresas de lotería u operadores autorizados un impuesto del diez por ciento (10%) sobre el valor nominal de cada billete o fracción que se venda en cada una de las respectivas jurisdicciones.*

Visto esto en contexto, resulta claro que la excepción de este impuesto sobre las loterías foráneas (autorizado por la propia ley para los departamentos y el Distrito Capital), los departamentos, municipios y distritos, tienen prohibido gravar los juegos de suerte y azar.

Establecido lo anterior, se hace menester retomar el tema de la derogatoria de tales disposiciones para destacar que esta Corporación se pronunció en tal sentido mediante sentencia del 30 de agosto de 2016¹³, oportunidad en la cual se dijo:

“Así pues, de lo anterior se deriva que con la expedición de la Ley 643 de 2001 se entienden derogadas las normas que establecían el impuesto de juegos permitidos que recaía sobre el valor de las boletas o tiquetes de apuesta de toda clase de juegos permitidos y que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 49 ibidem, la potestad tributaria de los municipios frente a la explotación de juegos de suerte y azar se restringe a los impuestos previstos en la misma ley, sin que de su articulado pueda establecerse que el legislador haya autorizado la imposición de gravámenes como el de industria y comercio, sin perjuicio de que el legislador autorice la imposición de tributos a actividades relacionadas con el monopolio, como de hecho ocurrió con el artículo 62 de la Ley 863 de 2003.”

Si bien, en tal oportunidad se analizó el impuesto de industria y comercio establecido sobre los juegos de suerte y azar, resulta aplicable el análisis allí desarrollado en torno a la derogatoria de las normas que establecían el impuesto en cuestión.

Súmese a lo dicho la expresa ratificación de la derogatoria de las disposiciones que establecían el “impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas”, que fue efectuada por la Ley 1819 de 2016. Si bien se trata de un precepto posterior a la época de los hechos, presenta especial relevancia, habida cuenta de que la derogatoria no fue dispuesta como un hecho nuevo, sino que “ratificó” la derogatoria, lo que significa el reconocimiento de que, a la fecha de expedición de la ley, esto ya había ocurrido. A continuación, el texto del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016:

ARTÍCULO 376. Vigencias y derogatorias. *La presente ley rige a partir de su promulgación, deroga todas las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes:*

(...)

11. Se ratifica de manera expresa la derogatoria del impuesto contenido en las siguientes disposiciones: el numeral 1 del artículo 7 de la Ley 12 de 1932, el artículo 12

¹³ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 30 de agosto de 2016, exp.21834, CP Martha Teresa Briceño de Valencia.



de la Ley 69 de 1946, el literal c) del artículo 3 de la Ley 33 de 1968, y los artículos 227 y 228 del Decreto-ley 1333 de 1986. (énfasis de la Sala)”

Descendiendo al caso concreto, se advierte que la entidad demandada, sustentó en los siguientes preceptos, los actos impugnados que fueron expedidos por los períodos enero a noviembre del año 2016:

“La suscrita Subsecretaria de Ingresos y Tesorería de la Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Palmira, Valle del Cauca, en uso de sus atribuciones legales (...); con fundamento en las Leyes 69 de 1946, 33 de 1968, los artículos 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986, demás normas concordantes (...)”¹⁴.

Con lo anterior, se pone de presente que, al igual que ocurrió en las sentencias reiteradas, las disposiciones que constituyen el fundamento de los actos impugnados son las mismas que la Corte y esta Corporación señalaron como derogadas por la citada Ley 643 de 2001, derogatoria que por demás fue ratificada por la Ley 1819 de 2016, por lo que no son aplicables a este caso.

En consecuencia, en el asunto bajo examen, no procede la liquidación del impuesto de juegos de suerte y azar.

Por lo expuesto, contrario a lo indicado en la apelación, se desvirtúa la legalidad de los actos que se fundamentaron en normas derogadas de las que no puede predicarse la sujeción pasiva de la sociedad al tributo.

De otro lado, el municipio considera que el fallo de primera instancia incurre en una contradicción porque, por un lado, reconoce que el artículo 5 de la Ley 643 de 2001 excluye los sorteos promocionales de su ámbito de aplicación y, al mismo tiempo, niega el hecho de que estos no están gravados con el impuesto a los juegos de suerte y azar.

Al respecto, la Sala precisa que no existe la contradicción invocada porque la sentencia del Tribunal reconoció que el Baloto es un juego novedoso en los términos del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, cobijado por la prohibición del artículo 49 *ibidem*. En todo caso, no sobra aclarar que la exclusión del artículo 5 de la Ley 643 opera para juegos de carácter promocional que buscan dar publicidad a un producto o servicio, circunstancia que difiere de la operatividad y fines de un juego novedoso como lo es el Baloto, de tal forma que dicha disposición no le es aplicable.

Finalmente, la Sala no realizará pronunciamiento sobre la condena en costas en primera instancia porque, si bien el municipio solicitó su exoneración, no presentó argumentos ni pruebas que sustentaran dicha petición, en virtud de lo dispuesto en el artículo 320 del Código General del Proceso. Además, no se condenará en costas en esta instancia porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, conforme a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

A modo de conclusión, la Sala confirmará la sentencia apelada porque no prosperó la apelación. Además, no impondrá condena en costas en esta instancia.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el 1 de septiembre del 2020.

¹⁴ SAMAI. Índice 3. PDF de anexos de la demanda. Páginas 11 y 15.



2. Sin condena en costas en esta instancia

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

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN