



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

**CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN**

**Bogotá D.C., tres (3) de octubre de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** Recurso extraordinario de revisión  
**Radicación:** 11001-03-27-000-2024-00029-00 (28772)  
**Recurrente:** Hacienda Lisboa SAS

**Temas:** Recurso extraordinario de revisión. Causal: Nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación (Numeral 5 del artículo 250 de la Ley 1437 de 2011).

**SENTENCIA QUE DECIDE RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN**

La Sala resuelve el recurso extraordinario de revisión interpuesto por Hacienda Lisboa SAS (antes Aldovea S.A.<sup>1</sup>) contra la sentencia del 21 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca<sup>2</sup>.

**ANTECEDENTES**

**Del proceso ordinario**

El 27 de marzo de 2015, la sociedad Hacienda Lisboa SAS instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, a fin de que se declarara la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6.2917 del 28 de octubre de 2013 y de la Resolución 4131.1.21-15665 del 14 de octubre de 2014, que confirmó la anterior decisión, mediante las cuales se modificó la declaración privada del ICA del año gravable 2010.

El 3 de marzo de 2022, el Juzgado 15 Administrativo del Valle del Cauca profirió sentencia de primera instancia y negó las pretensiones de la demanda. En concreto, explicó que, de las pruebas obrantes en el expediente, se determinó que los dividendos o utilidades por compra y venta de acciones en los periodos cuestionados son activos movibles que no pueden ser excluidos de la base gravable del ICA. Para el efecto, hizo alusión a los pronunciamientos del Consejo de Estado en cuanto a que la permanencia del activo en el patrimonio de la empresa o su contabilización como activo fijo, son circunstancias que no modifican el carácter de activos movibles de los bienes que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios. Por tanto, concluyó que, si bien las acciones datan del año 1995, no pueden ser consideradas activos fijos, toda vez que tal actividad hace parte del objeto principal de la sociedad.

Hacienda Lisboa SAS presentó recurso de apelación. Expuso que el *a quo* incurrió en defecto fáctico por indebida valoración probatoria de la prueba pericial, la cual da cuenta que las inversiones permanentes que datan del año 1995 se encontraban reconocidas en la contabilidad de la sociedad como activos fijos, y que éstas no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios de la contribuyente. Además, señaló que dicha prueba no

<sup>1</sup> Según certificado de Cámara de Comercio de Cali, aportado con el recurso extraordinario de revisión.

<sup>2</sup> Expediente 76001-33-33-015-2015-00097-01



fue controvertida por la parte demandada.

El 21 de marzo de 2024, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca confirmó la sentencia del *a quo*. Respecto a la valoración del dictamen pericial, señaló que, si bien la perito contadora indicó que las inversiones en acciones realizadas por la empresa datan desde el año 1995, por lo que son consideradas como acciones permanentes y no daban lugar al impuesto de industria y comercio, tal circunstancia era irrelevante para determinar si los dividendos obtenidos de esa compra hacían parte o no de la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Que, al contrario, se determinó que la actora era una sociedad inversionista y, que de las inversiones en acciones obtenía dividendos, pues, una de sus actividades es la inversión en acciones o partes de interés en sociedades, tal como se señaló en el acto demandado, por lo que hacían parte de la base gravable del ICA. Que *“ante la inexistencia de medios probatorios que le resten credibilidad a la actividad mercantil que se deduce del objeto social de la empresa actora y toda vez que la carga de la prueba sobre la naturaleza de los activos recae sobre el contribuyente<sup>3</sup>, sin que en el caso concreto se allegaran elementos de convicción que demuestren lo contrario, se impone la necesidad de confirmar la sentencia de instancia, en razón que, le asistía a la sociedad demandante el deber de presentar la declaración del impuesto de industria y comercio por el año gravable 2010”*.

#### **Argumentos del recurso extraordinario de revisión<sup>4</sup>**

Hacienda Lisboa SAS interpuso recurso extraordinario de revisión contra la sentencia mencionada, con fundamento en la causal de revisión contemplada en el numeral 5º del artículo 250 del CPACA, esto es, *“[e]xistir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación”*. A tales efectos sustentó la nulidad en la vulneración del derecho al debido proceso por (i) ausencia de aplicación del principio de favorabilidad y (ii) quebrantamiento del principio de legalidad respecto a ingresos no sujetos al impuesto de industria y comercio.

En relación con el primer fundamento, adujo que la sentencia impugnada no aplicó el principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, pues según los artículos 640 y 648 del ET, modificados por la Ley 1819 de 2016, la sanción por inexactitud debería ser del 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, y no del 140% como se aplicó en su caso. Para el efecto, citó jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional que establece que el principio de favorabilidad debe aplicarse en materia sancionatoria, incluso si la ley favorable es posterior a los hechos. Por tanto, sostuvo que se configura la *“causal de nulidad por afectación del núcleo esencial del derecho al debido proceso, en específico la garantía del principio de favorabilidad”*.

En cuanto al segundo argumento, Hacienda Lisboa sostiene que la sentencia incluyó ingresos que no estaban sujetos al impuesto de industria y comercio, específicamente los provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles propios y la diferencia en cambio. Que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha establecido que el arrendamiento de bienes inmuebles propios no constituye una actividad comercial gravada con el ICA, además de que los ingresos por diferencia en cambio no provienen de la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios y, por lo tanto, no deben ser gravados con el ICA.

<sup>3</sup> Cita original: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, sentencia del 20 de noviembre de 2019, Radicación número: 25000-23-37-000-2015-01409-01(22926).

<sup>4</sup> Se resumen los argumentos de la demanda y del escrito de subsanación (Índices 2 y 11 del expediente digital de Samai).



## Trámite procesal

El 4 de junio de 2024<sup>5</sup>, se inadmitió la demanda a fin de que el recurrente sustentara de forma precisa y razonada la causal de revisión invocada. En tiempo, la sociedad Hacienda Lisboa presentó subsanación de la demanda<sup>6</sup>.

Por auto del 2 de julio de 2024, se admitió el recurso extraordinario de revisión, se ordenó notificar al municipio de Santiago de Cali- quien fue la entidad demandada en el proceso ordinario-, al Ministerio Público y a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado<sup>7</sup>.

El 1 de agosto de 2024, se resolvió tener como pruebas los documentos aportados con la demanda, y se ordenó al Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que remitiera digitalizado el expediente de nulidad y restablecimiento del derecho<sup>8</sup>. Mediante oficio del 6 de agosto de 2024, se informó que el expediente se encuentra en el Samai del Tribunal<sup>9</sup>.

## Intervenciones

El municipio de Santiago de Cali y la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado guardaron silencio.

## Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público<sup>10</sup> solicitó que se niegue el recurso extraordinario de revisión, al no configurarse la causal 5 del artículo 250 del CPACA. En cuanto a la inconformidad de la recurrente relacionada con la sanción por inexactitud, explicó que dicho asunto no fue propuesto como cargo de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, por lo que no podía ser objeto de pronunciamiento por los jueces ordinarios. Que, atendiendo al principio de justicia rogada, le correspondía al demandante formular el cargo de nulidad correspondiente, sin que de manera oficiosa el juez de segunda instancia pudiera hacerlo.

En cuanto al segundo argumento, explicó que de los hechos y las pruebas que obran en el proceso, se evidencia que las actividades desarrolladas por la actora en el periodo en discusión están gravadas con el ICA, pues su objeto social es la compra de acciones cuotas o derechos en sociedades civiles o comerciales, las actividades financieras desarrolladas por la sociedad demandante son acordes con el objeto social y porque las acciones materia tributaria son activos móviles.

## CONSIDERACIONES

### Competencia y oportunidad del recurso

De conformidad con el inciso 2<sup>11</sup> del artículo 249 del CPACA, la Sección Cuarta es competente para resolver el recurso extraordinario de revisión promovido por Hacienda Lisboa SAS contra la sentencia del 21 de marzo de 2024, dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

<sup>5</sup> SAMAI CE, índice 6.

<sup>6</sup> SAMAI CE, índice 11.

<sup>7</sup> SAMAI CE, índice 13.

<sup>8</sup> SAMAI CE, índice 24.

<sup>9</sup> SAMAI CE, índice 30.

<sup>10</sup> SAMAI CE, índice 22.

<sup>11</sup> De los recursos de revisión contra las sentencias ejecutoriadas proferidas por los Tribunales Administrativos conocerán las secciones y subsecciones del Consejo de Estado según la materia.



La sentencia recurrida se notificó por correo electrónico el 8 de abril de 2024 y el término de ejecutoria corrió entre el 11 y el 15 de abril del mismo año. Hacienda Lisboa SAS presentó el recurso extraordinario de revisión el 7 de mayo de 2024, esto es, dentro del año siguiente a la ejecutoria de la respectiva sentencia, conforme lo exige el inciso 1 del artículo 251 CPACA.

### Problema jurídico

Corresponde a la Sala establecer si la providencia del 21 de marzo de 2024 incurrió en la causal de nulidad prevista en el artículo 250-5 del CPACA.

La Sala partirá de la naturaleza del recurso extraordinario de revisión y el alcance de la causal de nulidad originada en la sentencia, para seguidamente definir si en el caso concreto, la providencia acusada incurrió en nulidad por vulneración del derecho al debido proceso.

### Naturaleza del recurso extraordinario de revisión<sup>12</sup> y el alcance de la causal de nulidad originada en la sentencia<sup>13</sup>

En general, el recurso extraordinario de revisión es un medio de impugnación excepcional contra la sentencia, que permite el rompimiento del principio de cosa juzgada. Se propone con el fin de restablecer tanto el imperio de la justicia como la vigencia del ordenamiento jurídico, que pudieren resultar quebrantados.

Dicho recurso, sin embargo, no es el mecanismo para cuestionar la actividad interpretativa, ni la valoración probatoria del juez, ni para que el afectado con la sentencia proponga cuestiones que no alegó oportunamente en el proceso originario. Es un instrumento para discutir y ventilar ciertos hechos procesales externos a la labor funcional del juez, que pueden llegar a afectar el principio de justicia material.

Entonces, el ámbito de revisión está restringido por las causales que el legislador ha determinado de manera taxativa, causales que, en todo caso, por tratarse de situaciones excepcionales contra la cosa juzgada, no admiten interpretaciones más allá de lo que precisa su texto.

Las causales de revisión están previstas en el artículo 250 del CPACA y básicamente tienen que ver con hechos como la falsedad, el fraude, la aparición de documentos decisivos que hubieren modificado el sentido de la decisión o nulidades originadas en la sentencia. Respecto de esta última, la Sala Plena del Consejo de Estado<sup>14</sup> ha entendido que los hechos que la configuran son los que constituyen las causales de nulidad procesal previstas en el artículo 133 del Código General del Proceso (CGP)<sup>15</sup>. También ha aceptado la Corporación<sup>16</sup>, que la sentencia puede resultar viciada por hechos externos que, si bien no están previstos como causales de nulidad procesal, lo cierto es que pueden afectar la legalidad y justicia de la decisión, al punto que desconocerían el artículo 29 de la Constitución<sup>17</sup>, tales como (i) la sentencia en la que se condena a la parte que no fue

<sup>12</sup> Ver, entre muchas otras, la providencia del expediente 11001-0315-000-2013-01998-00, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>13</sup> Ver la sentencia del 4 de diciembre de 2018, expediente 11001-0315-000-2018-00888-00, M.P. Julio Roberto Piza.

<sup>14</sup> Ver, entre otras, las siguientes providencias: del 20 de abril de 2004, expediente número: 11001-03-15-000-1996- 0132-01; del 18 de octubre de 2005, expediente número 11001-03-15-000-2000-00239-00, del 7 de febrero de 2006, expediente número 11001-03-15-000-1997-00150-00; del 2 de marzo de 2010, expediente número 185; del 9 de marzo de 2010, expediente número 1100103150002002-1024-01, y del 31 de mayo de 2011, expediente número 1100103150002008-00294-00.

<sup>15</sup> Causales que antes estaban previstas en el artículo 140 CPC.

<sup>16</sup> Sentencia de 8 de mayo de 2018, expediente con número de radicado 11001-03-15-000-1998-00153- 01(REV).

<sup>17</sup> Sobre el particular esta Corporación precisó en su momento que "...las causales de nulidad de la sentencia son las previstas en el estatuto procesal civil, en las condiciones que establece el art. 142 del mismo y las que se originen en la sentencia por violación del debido proceso constitucional, contemplado en el artículo 29...". Consejo de Estado. Sala Especial núm. 26. Expediente: 11001-03-15-000-2011-01639-00. Referencia: Recurso extraordinario de revisión. C.P. Olga Mérida Valle de la Hoz.





vinculada al proceso; (ii) la sentencia que se dicta, a pesar de que el proceso estaba legalmente suspendido o interrumpido; (iii) la sentencia de las corporaciones judiciales que no cuenta con el número de votos necesarios para la aprobación; (iv) la sentencia que no tiene formal ni materialmente motivación, entre otras. Se tratan de vicios procesales que surgen al momento de la expedición de la sentencia y eso habilita la procedencia del recurso extraordinario de revisión.

Como se observa, dichas causales de nulidad originadas en la sentencia están enmarcadas en dos categorías: las irregularidades originadas en vicios que constituyen causal de nulidad del proceso y solo pudieron ser advertidos en la sentencia y, las relativas a los vicios que contiene la sentencia, es decir, que devienen de ella misma, de su sustancialidad. Se caracterizan porque impiden ser empleados como instrumentos para debatir la comprensión jurídica del fallador o reabrir debates propios de la instancia respectiva, como la valoración probatoria o los hechos constitutivos de nulidad procesal que pudieron alegarse antes de proferirse la sentencia respectiva en el trámite ordinario<sup>18</sup>.

### Caso concreto

1. Como primer argumento, el recurrente señala que la providencia cuestionada incurrió en la causal de nulidad originada en la sentencia por violación al debido proceso al no haber aplicado el principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, de conformidad con los artículos 640 y 648 del ET, modificados por la Ley 1819 de 2016 y, por tanto, establecer la sanción por inexactitud en el 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, y no del 140% como lo aplicó la administración municipal.

Para resolver, es pertinente señalar que el cargo cuestionado por Hacienda Lisboa SAS no fue propuesto en el trámite del proceso ordinario (demanda o recurso de apelación), por lo que, en principio sería procedente aplicar el principio de justicia rogada en virtud del cual se le impone una carga procesal a la parte actora, entre otras, que, cuando se pretenda la impugnación de un acto administrativo deberá indicarse las normas violadas y explicarse el concepto de su violación o, en el recurso de apelación formular los cargos contra la sentencia de primera instancia.

Al respecto, ha señalado esta Sala que *«ante la omisión de la actora en el cumplimiento de esa obligación procesal, el juez de conocimiento no puede suplir tal falencia proponiendo reproches de ilegalidad contra el acto administrativo censurado, pues dicha actuación además de desconocer el aludido principio, vulnera los derechos constitucionales fundamentales al debido proceso y derecho de defensa y contradicción de la parte demandada»* (sentencia del 9 de agosto de 2024, exp. 27993, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

En línea con la anterior posición, la Corte Constitucional en la sentencia SU-061 de 2018, sostuvo que esta jurisdicción *“funciona bajo el principio de justicia rogada. Ello significa que, por regla general, el operador jurídico no puede actuar de manera oficiosa, sino que su actividad se desarrolla respecto de los cargos que los ciudadanos plantean en ejercicio de las acciones constitucionales y legales que han sido previstas por el Legislador. En otras palabras, le compete al administrado iniciar, impulsar y tramitar las actuaciones judiciales que le permitan defender sus pretensiones”*.

Sin embargo, en la misma sentencia se explicó que, sin desconocer el aludido principio de justicia rogada, la jurisprudencia de la Corte Constitucional<sup>19</sup> y del Consejo de Estado<sup>20</sup>

<sup>18</sup> Sentencia del 16 de agosto de 2022, expediente 11001032600020200005800 (REV)

<sup>19</sup> Ver, entre otras, sentencias C-197 de 1999, C-145 de 2012 y T-553 de 2012.

<sup>20</sup> Ver, entre otras: Consejo de Estado, Sección Quinta. Sentencia del 20 de enero de 2006.



*“han indicado que existen circunstancias excepcionales donde la aplicación rigurosa de las reglas que desarrollan el principio de justicia rogada produce una evidente incompatibilidad entre la decisión judicial y el ordenamiento jurídico. En otras palabras, el principio de justicia rogada no puede significar un límite a la labor interpretativa del juez, cuando su aplicación al caso concreto restringe, de forma evidente y desproporcionada, la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución (art. 2), la prevalencia del derecho sustancial sobre lo meramente adjetivo (art. 228) y el acceso a la administración de justicia (art. 229), según ha reiterado esta Corporación”.*

De acuerdo con lo anterior, se tiene que, en algunos casos es procedente la flexibilización del principio de justicia rogada, cuando se advierte la violación de un derecho fundamental constitucional de aplicación inmediata, como lo es el del debido proceso, aun cuando la parte no hubiere invocado la favorabilidad en la sanción.

Para determinar si en el caso bajo estudio, era procedente la aludida flexibilización, la Sala analizará los hechos relevantes y normas aplicables en lo que tiene que ver con la sanción por inexactitud.

Mediante liquidación oficial de revisión No. 4131.1.12.6 – 2917 del 28 de octubre de 2013, el municipio de Santiago de Cali modificó la declaración y liquidación privada del impuesto de industria y comercio al contribuyente Aldovea S.A. (ahora Hacienda Lisboa SAS) por el año gravable 2010 e impuso la sanción por inexactitud equivalente al 140% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial y el declarado, de conformidad con el artículo 75 del Decreto Municipal 0523 de 1999. La anterior decisión fue confirmada en su integridad por la Resolución 4131.1.21-5665 del 14 de octubre de 2014, mediante el cual se resolvió el recurso de reconsideración propuesto contra la liquidación oficial.

El artículo 75 del Decreto 523 de 1999, por medio del cual el municipio de Santiago de Cali *“adopta el Libro 5 del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento tributario y régimen de sanciones”*, establece la sanción por inexactitud, así:

*“Artículo 75. Sanción por inexactitud.*

*Constituye inexactitud sancionable en la declaración tributaria la utilización de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar para el contribuyente.*

*La sanción por inexactitud será equivalente al ciento cuarenta por ciento (140%) de la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente. La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 117y 121.*

*No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la Administración Municipal y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”.*

Adicionalmente, el artículo 248 de la misma normatividad, señala:

*“Artículo 248. Interpretación*

*Para efecto de la interpretación de las disposiciones de este decreto en forma supletoria serán aplicables las normas del libro 5o. del Estatuto Tributario Nacional adecuadas a la naturaleza de los impuestos municipales”.*

Ahora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, los municipios y distritos para efecto de las declaraciones tributarias y los procesos de



fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los Impuestos del Orden Nacional.

Por lo tanto, a partir de la vigencia de esta ley, los municipios y distritos quedaron obligados a aplicar los procedimientos contenidos en el Estatuto Tributario para efectos de la administración, determinación, discusión, cobro y devolución de los impuestos territoriales, así como para la imposición de las sanciones con ellos relacionadas.

Posteriormente, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 reiteró el mandato dado a los entes territoriales para que aplicaran los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, así:

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

Respecto a la sanción por inexactitud, el artículo 648 del ET, modificado por el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, establece que ésta *“será equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y Patrimonio”*.

Por su parte, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del ET, estableció que *“el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”*. Al respecto, la Sala ha señalado que *“esta norma es concordante con lo dispuesto en el artículo 29 de la Constitución Política, en cuanto se trata de una excepción al principio de irretroactividad de la ley tributaria”*<sup>21</sup>.

Al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, ha sostenido de manera reiterada y pacífica que *“el principio de favorabilidad en materia sancionatoria administrativa puede ser aplicado de oficio, sin que se pueda predicar incongruencia de la decisión”*<sup>22</sup>.

En ese sentido, en el caso bajo estudio, al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, con la modificación efectuada al artículo 648 por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que esta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 140% -establecido en el régimen tributario municipal- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

Visto lo anterior, la Sala constata que en el presente caso se cumplen los requisitos para la configuración de la causal de nulidad originada en la sentencia. Como se indicó al inicio de las consideraciones, una de las formas en que se configura la aludida causal, es la existencia de un vicio en su construcción que conlleve a la violación del derecho al debido

<sup>21</sup> Sentencia del 26 de febrero de 2020, exp. 23163. CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>22</sup> Sentencia de 4 de octubre de 2018, exp. 22633. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, sentencia de 26 de septiembre de 2018, exp. 22625. C.P. Milton Chaves García, sentencia de 20 de septiembre de 2018, exp. 23408. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y sentencia de 5 de julio de 2018, exp. 23310. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



proceso, pues este último asegura la materialización de la justicia, meta última y razón de ser del ordenamiento positivo.

El principio de favorabilidad es una manifestación del debido proceso que busca garantizar la justicia y la equidad en la aplicación de la Ley. Luego, su falta de aplicación en la sentencia respecto a la reducción de la sanción por inexactitud impuesta al contribuyente -que como se dijo en precedencia puede aplicarse, incluso de oficio-, condujo a que se vulnerara el núcleo esencial del derecho fundamental al afectar la justicia material y las garantías propias de la sociedad demandante, además de que se desconoció la posición reiterada y pacífica respecto a la aplicación del aludido principio en materia sancionatoria tributaria.

En ese contexto, el recurso extraordinario es procedente, en la medida en que tenga como finalidad y propósito, como ya se indicó, amparar las garantías de justicia y verdad material en aras de que se tengan en cuenta circunstancias o supuestos que surgieron en la sentencia.

Así las cosas, la Sala declarará fundado el recurso extraordinario de revisión, en la medida que no se aplicó, por favorabilidad, la sanción por inexactitud en el 100%, de conformidad con el artículo 648 del ET. En consecuencia, se ordenará al Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que dicte la sentencia de reemplazo conforme lo dispone el inciso 3 del artículo 255 del CPACA.

2. Frente al segundo argumento propuesto, respecto de la violación al debido proceso por haberse incurrido en vía de hecho por defecto sustantivo y fáctico respecto de ingresos no sujetos al impuesto de industria y comercio, advierte la Sala que dicho argumento no se enmarca en ninguna de las previsiones señaladas para la procedencia de la causal de nulidad originada en la sentencia.

Al contrario, se observa que los argumentos planteados son los mismos que en su momento la sociedad Hacienda Lisboa propuso en la demanda y en el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, es decir, que se trata de inconformidades que fueron planteadas y resueltas en el proceso ordinario. Por ende, en sede del recurso extraordinario, resulta improcedente examinar el acierto de la decisión del juez de nulidad y restablecimiento del derecho, pues las conclusiones a las que arribó están amparadas por los principios de autonomía e independencia judicial, aun en el evento de ser alegadas como violación al debido proceso.

En esa medida, esta Sala concluye que el recurso extraordinario más que demostrar vicios procesales originados en la sentencia, pretende reabrir la discusión sobre aspectos sustanciales que ya fueron definidos en el proceso ordinario, en el que se examinó la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales se liquidó oficialmente el impuesto de industria y comercio del año 2010, por lo que, el recurso extraordinario de revisión no procede frente a este argumento.

## Conclusión

De conformidad con lo expuesto, la Sala encontró configurada la causal de nulidad originada por violación al debido proceso en la sentencia del 21 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Valle del Cauca, en cuanto al cargo de falta de aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, razón por la cual declarará fundado el recurso interpuesto y, en consecuencia, declarará la nulidad de





la sentencia y se ordenará al tribunal emitir sentencia de reemplazo, teniendo en cuenta lo dispuesto en la presente providencia.

De otra parte, se declarará infundado el recurso extraordinario respecto al cargo de nulidad originado en la sentencia, respecto de la violación al debido proceso por el quebrantamiento del principio de legalidad, al tratarse de un argumento que no se enmarca en la causal invocada.

### Costas

Teniendo en cuenta que el recurso extraordinario se declarará fundado, y conforme con el inciso final del artículo 255 CPACA no proceden las costas.

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. **Declarar fundado** el recurso extraordinario de revisión interpuesto por Hacienda Lisboa SAS contra la sentencia del 21 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en cuanto al cargo de falta de aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, por las razones expuestas. En consecuencia:
2. **Infirmary** la sentencia del 21 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho 76001-33-33-015-2015-00097-01 formulada por Hacienda Lisboa SAS en contra del Municipio de Santiago de Cali.
3. **Ordenar** al Tribunal Administrativo del Valle del Cauca emitir sentencia de reemplazo, conforme con lo dispuesto en la presente providencia.
4. **Declarar infundado** el recurso extraordinario de revisión interpuesto por Hacienda Lisboa SAS contra la sentencia del 21 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, respecto al cargo de violación al debido proceso por el quebrantamiento del principio de legalidad, conforme con la parte motiva de la providencia.
5. Sin condena en costas.

Notifíquese y cúmplase,

Se deja constancia que la providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

La validez e integridad de este documento pueden comprobarse  
en <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>