

SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – El transporte público o privado / TRANSPORTE DE CARGA – Servicio excluido de iva / SERVICIOS PORTUARIOS – Cuando incluyen la movilización de carga están excluido de iva / MOVILIZACION DE CARGA – Servicio portuario excluido de iva / SERVICIO DE PRACTICAJE – Servicio público. Asesoramiento al Capitán del buque que hace uso de la infraestructura del Terminal Portuario. Esta excluido del impuesto sobre las ventas

Conforme con el artículo 476 del E.T., el servicio de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítima, está excluido del impuesto sobre las ventas. De esta manera, se observa que al reglamentarse la exclusión del impuesto sobre las ventas por el servicio de transporte (art. 476-2 E.T.), el Gobierno consideró que para esos efectos, los servicios portuarios que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos, hacen parte del servicio de transporte de carga, lo que no conlleva a que se le asimile al servicio de transporte como tal, actividad que tiene su propia regulación. Sin embargo, debe precisarse que de conformidad con las normas citadas y tratándose de un beneficio como es la exclusión del IVA, no todos los servicios portuarios gozan de dicho tratamiento, toda vez que solo se aplica para aquellos que están directamente relacionados con la movilización de la carga, dado que la exclusión opera, según la norma legal, para el servicio de transporte de carga. El practicaaje constituye un servicio directamente relacionado con la actividad portuaria, que es prestado por un operador portuario debidamente inscrito y registrado ante la Superintendencia General de Puertos. Debido a la importancia del practicaaje, por medio de la Ley 658 de 2001, el legislador reguló la actividad marítima y fluvial de practicaaje en aguas marítimas y fluviales de jurisdicción de la Autoridad Marítima Nacional, e incluyó una serie de definiciones técnicas que deben tenerse en cuenta al momento de aplicarla. Que el asesoramiento del piloto práctico en la realización de las maniobras de practicaaje, tiene como finalidad garantizar y preservar la seguridad de la vida humana en el mar, la seguridad de las embarcaciones, de su carga y de las instalaciones portuarias, así como la protección del medio marino. Que contrario a lo afirmado por la DIAN, el servicio de practicaaje, consistente en el asesoramiento del Capitán del buque para entrar y salir de puerto en condiciones de seguridad, el cual, además de ser obligatorio en Colombia, resulta necesario para que la mercancía transportada en forma marítima salga del puerto a su lugar de destino o viceversa. Finalmente, y teniendo en cuenta que los servicios portuarios están concebidos para facilitar las operaciones de cargue y descargue de las naves y el intercambio de mercancías movilizadas por los diferentes medios de transporte, se concluye que el servicio de practicaaje, para efectos del impuesto sobre las ventas, se considera como un servicio prestado en puerto con motivo de la movilización de la carga y, por lo tanto, goza de la exclusión del IVA prevista en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 476 / Ley 658 de 2001

OPERADOR PORTUARIO – Sociedad a través de la cual se presta el servicio de practicaaje / SERVICIO DE PRACTICAJE – Excluido del impuesto sobre las ventas

Se concluye que la sociedad demandante está registrada como operador portuario para la prestación del servicio de practicaaje en el Puerto de Buenaventura; servicio que está relacionado con la movilización de la carga, puesto que, con el mismo, se permite llevar el barco y ponerlo en condiciones de seguridad que permitan cargar o descargar la mercancía a transportar, según se trate de maniobras de entrada o

salida del puerto. De esta manera, encuentra la Sala que el servicio de practicaaje prestado por la sociedad actora se encuentra comprendido dentro de la reglamentación del artículo 4 del Decreto 1372 de 1992, como servicio excluido del impuesto sobre las ventas, y por ende, se procederá a declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, teniendo en cuenta que en ellos se negó el cese de responsabilidad en el IVA con fundamento en que el servicio de practicaaje no se encontraba excluido. A título de restablecimiento del derecho, se declarará que la demandante no es responsable del IVA respecto del servicio de practicaaje.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., veintisiete (27) de octubre de dos mil once (2011)

Radicación número: 11001-03-27-000-2009-00049-00(18042)

Actor: PILOTOS PRACTICOS DEL PACIFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la sociedad PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA, contra los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN – Dirección Seccional de Impuestos de Cali rechazó la solicitud de cese de responsabilidad del impuesto sobre a las ventas.

ANTECEDENTES

En la diligencia de inscripción en el RUT, la sociedad actora fue clasificada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como responsable del IVA en el régimen común.¹

El 15 de mayo de 2008, el gerente de la sociedad PACIFIC PILOT'S LTDA le solicitó a la DIAN "*actualización por cese de actividades*", y argumentó que esa sociedad "*NO ES RESPONSABLE DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS, DE ACUERDO CON LO ESTIPULADO EN EL ARTÍCULO 476 NUMERAL 2 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO*".²

Mediante la Resolución No. 7147000206086 de 25 de agosto de 2008, la Dirección Seccional de Impuestos de Cali rechazó la solicitud de cese de responsabilidad del impuesto a las ventas de la sociedad PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA, en consideración a que el servicio que

¹ Folio 76.

² Folio 73.

presta esa sociedad es el de “conductor o de piloto de naves y barcos” y no el de transporte de personas y de carga al que se refiere el numeral 2º del artículo 476 del Estatuto Tributario.³ Decisión que fue recurrida⁴ y apelada⁵.

Por medio de la Resolución No. 2000-00002 de 23 de febrero de 2009, la Jefe de la División de Gestión de Asistencia al Cliente de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali decidió el recurso de reposición, confirmando en todas sus partes el acto atacado⁶. En igual sentido, se resolvió el recurso de apelación, con la expedición de la Resolución No. 0004 de 27 de julio de 2009, por parte de Directora Seccional de Impuestos de Cali⁷.

LA DEMANDA

La actora, en ejercicio de la acción establecida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, pretende que se anulen las Resoluciones Nos. 7147000206086 de 25 de agosto de 2008, 2000-00002 de 23 de febrero de 2009 y 0004 de 27 de julio de 2009. Como consecuencia de lo anterior, se declare que esa sociedad no es responsable del IVA y que se ordene a la División de Gestión de Asistencia al Cliente de la Administración Local de Impuestos de Cali, cancelar del RUT de la demandante la responsabilidad determinada frente al IVA.⁸

Cita como normas violadas los artículos 363 de la Constitución Política; 2º y 35 del Código Contencioso Administrativo; 476-2 y 683 del Estatuto Tributario y 4º del Decreto 1372 de 1992.

El concepto de violación se resume así:⁹

I. Falsa motivación. Desconocimiento de la naturaleza del servicio prestado por la compañía

Expone que la discusión, en este caso, se centra en la naturaleza del servicio o maniobra de practicaje, que a entender de la DIAN, no es un servicio excluido del IVA porque no implica la movilización de carga.

Menciona que en la actuación demandada, la Administración analiza la definición de piloto práctico en forma aislada y apegada estrictamente al significado literal de la misma, en el sentido de que implica un asesoramiento, lo que conlleva a que en forma errada concluya que no es un servicio inherente al transporte marítimo de carga.

Afirma que la posición de la DIAN desconoce aspectos tales como:

- (i) Que el practicaje es obligatorio para todos los buques de bandera nacional y extranjera de más de 200 toneladas de registro bruto¹⁰.
- (ii) Que la función del piloto práctico es la de asesorar al capitán del buque en la maniobra de practicaje, con la finalidad, entre otras, de asegurar su carga¹¹.

³ Folio 98.

⁴ Folios 103-107.

⁵ Folios 144-152.

⁶ Folios 127-132.

⁷ Folios 48-57.

⁸ Folio 1.

⁹ Folios 8-14.

¹⁰ Artículo 4 de la Ley 658 de 2001.

¹¹ Artículo 14 ib.

- (iii) Que las diferentes actividades que involucran el practicaaje (abarloamiento, atraque, fondeo, zarpe, etc), constituyen un servicio portuario que con motivo de la movilización de la carga se presta en los puertos.
- (iv) Que legal como logísticamente, sin el servicio del pilotaje práctico, es imposible el desplazamiento del buque y, con ello, la movilización de la mercancía para su llegada al destino.

Con fundamento en lo anterior, asegura que la obligatoriedad exigida por el legislador frente al servicio prestado por los pilotos prácticos, indica, inequívocamente, que se trata de un servicio que está directamente relacionado con el de transporte marítimo de carga, toda vez que, sin aquél, éste no puede culminarse satisfactoriamente con la llegada a puerto. Al respecto, se remite al contenido del artículo 15 de la Ley 658 de 2001, en el que se señala que el desarrollo de la actividad marítima de practicaaje se debe llevar a cabo observando que con ésta se garantice la seguridad de la vida humana en el mar, de las embarcaciones, de su carga y de las instalaciones portuarias.

En este sentido, manifiesta que el practicaaje constituye una actividad que lleva implícito un objetivo primordial, que consiste en que el buque y su carga llegue o zarpe en óptimas condiciones y con el menor contratiempo posible, garantizando la seguridad de la nave, de sus tripulantes y del puerto, entre otros.

Pone de presente que el Ministerio de Defensa Nacional, en consideración a que el servicio de practicaaje es obligatorio en los puertos colombianos, profirió la Resolución No. 50 de 1º de marzo de 2002¹², a través de la cual se establecen las tarifas de practicaaje; resolución que en concordancia con la Ley 658 de 2001, define las labores propias del servicio de practicaaje que corresponden a: abarloramiento, acoderamiento, amarre a boyas, atraque, fondear y zarpe.

Hace notar que, si se analiza una a una las actividades señaladas, conforme a las definiciones que trae la ley y la resolución en cita, resulta apenas lógico deducir que la labor del piloto práctico es esencial para llevar a cabo el proceso de movilización de carga, ya que es el piloto quién, a través de su asesoría, hace posible el atraque¹³ del buque en el muelle del puerto, su aseguramiento en el fondo del mar y su posterior salida; actividades que son necesarias para poder realizar a satisfacción la movilización de la carga.

De esta manera concluye que, sin el concurso del piloto práctico y las maniobras que realiza, no es posible, de ninguna manera, atracar el buque en el muelle del puerto ni asegurarlo, lo que naturalmente impide el cargue y/o descargue de las mercancías, truncándose así el servicio de transporte de carga y, en el peor de los casos, paralizándose o causándose grandes daños al servicio portuario.

Respecto de la operación en puerto de PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, precisa que la compañía se encuentra registrada ante el Ministerio de Transporte como operador portuario para prestar el servicio de practicaaje o pilotaje en el Puerto de Buenaventura (Resoluciones Nos. 0283 de 2 de junio de 2000 y 002383 de 18 de junio de 2008), y destaca que la labor del piloto práctico se centra en las siguientes operaciones: ingreso del buque al puerto a través del canal, que es lo

¹² Mediante esta resolución se estableció la remuneración para los pilotos prácticos por la prestación del servicio público de practicaaje, en las áreas marítimas y fluviales bajo la jurisdicción de la autoridad marítima nacional.

¹³ Es la maniobra consistente en colocar un buque al costado del muelle para asegurarlo por medio de sus líneas o cabos de amarre.

que técnicamente se denomina maniobra de practicaaje; atraque del buque en el muelle y salida del puerto.

Por todo lo anterior y, en consideración a que el servicio de practicaaje es obligatorio en Colombia, asevera que sin el concurso del piloto práctico no existe posibilidad de que los buques entren o salgan del puerto, frustrándose así el proceso de movilización de la carga.

Además de lo anterior, recalca que la maniobra de practicaaje que realizan los pilotos prácticos, implican velar por el cumplimiento de las normas previstas en los convenios internacionales MARPOL 73/78¹⁴ y SOLAS¹⁵ y, es por esta razón, entre otras, que la Ley 658 de 2001 señala que la actividad marítima y fluvial de practicaaje “*Es un servicio público inherente a la finalidad social del Estado. La Autoridad Marítima Nacional en coordinación con la entidad encargada de vigilar y controlar los terminales portuarios, debe asegurar su prestación y garantizar el desarrollo de esta actividad en su jurisdicción en forma eficiente y continua.*” (art. 2 nral. 4).

Aunado a lo anterior, hace énfasis en que las empresas aseguradoras no pagan indemnización por concepto de daño o pérdida, tanto de la mercancía como del buque, si éste no fue asistido por el piloto práctico en la maniobra de practicaaje, en el atraque y salida del puerto, lo que evidencia la inherencia de este servicio en el transporte marítimo de carga.

Finalmente, y en lo que tiene que ver con el objeto social de la compañía y la apreciación de la DIAN, según la cual, el servicio prestado obedece a una asesoría y no a un servicio que comporte la movilización de la carga, insiste en que el servicio o maniobra de practicaaje es un servicio portuario inherente y necesario para la movilización de la carga, el cual comporta una realidad que no puede ser desconocida por la Administración.

II.- Falsa motivación. Rechazo de la solicitud de cese de responsabilidad en el IVA

Manifiesta que con el propósito de dar alcance al artículo 476 del Estatuto Tributario, el Gobierno Nacional profirió el Decreto 1372 de 1992, a través del cual se reglamentan, entre otros, los servicios de transporte de carga que se encuentran cobijados por la exclusión dispuesta en el numeral 2º del artículo en cita.

En este sentido, y armonizada la norma tributaria con la reglamentaria, advierte que se consideran excluidos del IVA los servicios portuarios que involucren movilización de carga, los cuales se entenderán igualmente como servicios inherentes al servicio de transporte de carga.

Enfatiza que, para que los servicios portuarios se consideren excluidos de IVA, deben cumplirse tres presupuestos: (i) que se trate de servicios portuarios¹⁶, (ii) que involucren movilización de carga y (iii) que se presten en el puerto. Supuestos que dice, son cumplidos por la sociedad actora.

Al respecto, precisa que la DIAN en la interpretación doctrinal contenida en el concepto unificado 001 de 2003, señaló que: “(...) la prestación de servicios que involucran, por su naturaleza, el transporte mismo de la carga, aún aquellos que

¹⁴ Convenio internacional para prevenir la contaminación por los buques.

¹⁵ Convenio internacional para la seguridad de la vida humana en el mar.

¹⁶ Artículo 1 numeral 5.9 de la Ley 1 de 1991 y artículo 1 del Decreto 2091 de 1992.

según el Decreto 1372, deben realizarse para la movilización de la carga, o aquellas actividades y operaciones que efectuadas en los puertos o aeropuertos respectivos, conduzcan o tengan como finalidad movilizar la carga, según el numeral 2º del artículo 476 citado, se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas.” (Subraya la parte actora).

Así las cosas y conforme con lo dispuesto en el artículo 4º del Decreto 1372 de 1992, en concordancia con el concepto unificado en cita, concluye que la exclusión del IVA prevista en el numeral 2º del artículo 476 del Estatuto Tributario, cobija aquellos servicios que deben prestarse para la movilización de la carga, tal como sucede con el servicio de practicaaje suministrado por la sociedad, el cual, insiste, tiene como finalidad permitir la movilización de la mercancía.

De esta manera, finiquita diciendo que el practicaaje es un servicio portuario que contrario a lo dicho por la DIAN, sí involucra la movilización de carga y, por ende, al ser prestado en un puerto marítimo, se encuentra cobijado por la exclusión del numeral 2º del artículo 476 del Estatuto Tributario, razón por la cual, los actos administrativos demandados deben ser declarados nulos.

Además de lo anterior, sostiene que la Administración con su actuación vulneró el principio de equidad al desconocer la naturaleza del servicio de practicaaje, y afectó la efectividad de los derechos de la sociedad.

LA OPOSICIÓN

La apoderada de la parte demandada se opone a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos:¹⁷

Afirma que el servicio de practicaaje se encuentra vinculado a la actividad portuaria y no a la de transporte de mercancía, tal y como se evidencia del contenido de los artículos 2º y 4º de la Ley 658 de 2001 y 1º del Decreto 2091 de 1992.

Agrega que el servicio de practicaaje hace parte de la actividad marítima que se desarrolla en los terminales portuarios, consistente básicamente en el movimiento de entrada y salida de buques, asistencia a los aspirantes a piloto práctico, asesoría y preparación de éstos últimos para cambio de categoría; actividades que no se encuentran ligadas al servicio de transporte de carga que inicia desde la partida y culmina usualmente en el puerto de llegada de la misma, consistente en poner la mercancía en manos del importador en los términos y condiciones suscritos entre las partes contratantes.

De allí, que el pilotaje sea considerado un servicio portuario previsto en el Decreto 383 de 2007 y no un servicio de transporte de carga o conexo a éste, en la medida en que se desempeña únicamente en los terminales portuarios y no tiene relación directa con la mercancía o el transporte de la misma.

Además de lo anterior, expone que se trata de una actividad opcional, no obligatoria en todos los casos, lo que resulta fundamental para concluir que no hace parte determinante del servicio de carga, máxime cuando se encuentra demostrado que la sociedad actora presta más que todo servicios de asesoría.

Respecto de la exclusión prevista en el numeral 2º del artículo 476 del Estatuto Tributario, menciona que el tratamiento preferencial hace referencia al servicio de

¹⁷ Folios 180-187.

transporte de personas o de carga, más no al servicio de pilotaje, el cual, insiste, no se considera vinculado al de transporte de carga.

Además de lo anterior, pone de presente que el servicio de pilotaje no se encuentra taxativamente contemplado en la normativa fiscal como excluido, ni está vinculado directamente al servicio de transporte de carga, por lo que, contrario a lo dicho por la parte demandante, no es posible el cese de responsabilidad de la sociedad en relación con el impuesto a las ventas.

En lo que tiene que ver con el cargo de falsa motivación, menciona que no hay correspondencia entre la actividad contemplada como excluida con la prestada por la sociedad actora.

Al respecto, destaca que la parte actora tiene como objeto social “asesora” a los capitanes de buques nacionales y/o internacionales, prestando el servicio público de practicaje en los puestos, etc.; servicio que, destaca, no hace parte del servicio de transporte de carga en la medida en que los servicios vinculados de que trata la norma, deben estar directamente relacionados con la actividad excluida.

Por lo anterior, concluye que no se presenta falsa motivación en los actos administrativos demandados, habida consideración de que el servicio que desempeña la empresa no reúne los presupuestos para ser excluido, en tanto que, no se encuentra demostrado que se trate de un servicio portuario que involucre movilización de carga. En este orden de ideas, tampoco se verifica la alegada vulneración del artículo 4 del Decreto 1372 de 1992.

Respecto de la violación del principio de equidad, al espíritu de justicia y a las normas del Código Contencioso Administrativo, señala que los actos acusados no desconocen la naturaleza del servicio de practicaje y, que por el contrario, lo que ha hecho la Administración, es fijar su alcance, el cual, conforme con las pruebas que obran en el expediente, no refleja conexidad con el transporte de carga.

Agrega que, en este caso se evidencia que el servicio de pilotaje comprende una asesoría no vinculada de manera directa al servicio de transporte de carga, motivo más que suficiente para que la actora no tenga derecho a la exclusión reclamada, por lo que, no se vulnera el espíritu de justicia.

Termina diciendo que en los procesos administrativos debe versar la verdad real y, en consecuencia, si se encuentra demostrada la falta de vinculación de la actividad de pilotaje con la de transporte de carga, es claro que las pretensiones de la actora están fundadas en una argumentación sin soporte válido alrededor del servicio de practicaje, lo que conlleva a que en este caso no se compruebe la supuesta vulneración de las normas del Código Contencioso Administrativo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandada¹⁸ insiste en que la actividad de pilotaje no se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas, puesto que, no hace parte del servicio de transporte de carga, precisamente, por tratarse de una asesoría que se presta en las cercanías de los terminales portuarios por pilotos expertos, que no conlleva como tal la prestación de un servicio portuario que resulte indispensable para el transporte de mercancías.

¹⁸ Folios 223-224.

A manera de ejemplo, explica que no hace parte del servicio de transporte de carga contemplado en la legislación nacional como excluido del IVA, la asistencia prestada por un conductor experto, para el estacionamiento del tracto camión en las bodegas de destino o en una determinada zona.

Destaca que para efectos de lo establecido en el artículo 4º del Decreto 1372 de 1992, se debe entender que los servicios que allí se contemplan, son aquellos que guardan relación directa y exclusiva con el servicio de carga que, con motivo de la movilización de la misma, se presten en puertos o aeropuerto, como lo serían la estiba, desestiba, montacargas, llenado y vaciado de contenedores, cargue, descargue y en general, las actividades que sean inherentes a la movilización de la carga; actividades que a todas luces riñen con las que desarrolla la empresa demandante.

Establece que una cosa son los servicios portuarios, y otra muy distinta los que se puedan prestar en el puerto por sociedades privadas, los cuales, no tienen el carácter de obligatorio, lo que conlleva a que su prestación o no, resulte irrelevante para efectos del transporte de la mercancía.

La parte actora¹⁹ reitera lo expuesto en la demanda y, adicionalmente, con fundamento en el testimonio rendido dentro del presente proceso, concluye que está demostrada la verdadera naturaleza del servicio prestado por la sociedad, su relación con el transporte de carga marítimo y la forma equivocada en la que la DIAN interpretó el tema, al querer desligarlo sin fundamentos de la movilización de la carga para efectos del IVA.

Recalca que la sociedad cumple en su totalidad con los requisitos previstos en la norma para la procedencia de la exención del IVA, y pone de presente que el Consejo de Estado en la sentencia de 30 de marzo de 2006²⁰, consideró que existen ciertos servicios que, si bien, vistos en forma individualizada no forman parte de la movilización de la carga, percibidos como una parte del engranaje, sí lo están y, por lo tanto, deben excluirse del IVA. Tal es el caso de los servicios de almacenamiento y bodegaje.

Considera que en la misma forma debe entenderse el servicio de pilotaje práctico, en la medida en que, por su naturaleza, está íntimamente relacionado con el transporte y la protección de la carga que será cargada o descargada de un buque, especialmente cuando ambos servicios por disposición de la ley deben ser prestados por operadores portuarios.

Señala que aunque el servicio de practicaje es una asesoría, no se trata de una asesoría cualquiera, puesto que, se exige el cumplimiento de unas calidades por parte del piloto práctico, y en los términos que es suministrada la misma, reviste de una gran complejidad que hace que se involucre directamente en la maniobra de los buques, en su arribo o salida a puerto y, por lo tanto, en la movilización misma de la carga marítima.

Enfatiza que el objetivo del servicio o asesoría prestado por la compañía, es el traslado seguro y en condiciones óptimas de la embarcación, sus tripulantes y la carga a su destino final, por lo que es innegable que guarda un nexo con la movilización de la misma y, por ende, en los términos del artículo 4º del Decreto 1372 de 1992, dicho servicio se encuentra excluido del IVA.

¹⁹ Folios 230-244.

²⁰ Expediente No. 14976.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

Afirma que en este caso se le debe dar prosperidad a las pretensiones de la demanda y, en consecuencia, proceder a cancelar el registro que la DIAN efectuó en el RUT de la sociedad actora, como responsable del IVA por el servicio de practicaje que desempeña.

Manifiesta que la Administración no incurrió en los elementos que configuran la falsa motivación del acto administrativo y, que lo que se evidencia, es que ésta tan sólo realizó una interpretación del artículo 476 del Estatuto Tributario; norma cuyo objeto es precisamente objeto de estudio en este proceso.

Por otra parte, y en lo que tiene que ver con el fondo del asunto, señala que la exclusión del IVA está prevista para el servicio de transporte en todas sus modalidades y, en la medida en que también forman parte del servicio de transporte de carga los servicios portuarios y aeroportuarios, éstos igualmente se encuentran excluidos en cuanto son los que se generan con motivo de la movilización de la carga en los puertos y aeropuertos.

Además de lo anterior, se refiere a la naturaleza del servicio de practicaje y con fundamento en las Leyes 658 de 2001²¹ y 1 de 1991²², concluye que la actividad marítima de practicaje es un servicio público garantizado por el Estado, que es prestado por una empresa como operador en los puertos marítimos, cuyas maniobras las realiza un piloto práctico que asiste al capitán del buque para facilitar su arribo al puerto donde se lleva a cabo el cargue o descargue de la mercancía transportada, y su posterior salida del mismo.

Enfatiza que las normas le atribuyen a la actividad de practicaje el carácter de servicio portuario, en razón a que las maniobras que la conforman y se realizan en el respectivo puerto, tienen la finalidad de garantizar el ingreso, permanencia y salida del buque en condiciones de seguridad marítima.

En consideración a lo anterior, asegura que la empresa dedicada a la actividad de practicaje, en realidad presta un servicio portuario que, como tal, forma parte del servicio de transporte de carga conforme a lo dispuesto en el artículo 4º del Decreto 1372 de 1992 y, por consiguiente, queda excluida del IVA al tenor del artículo 476 del Estatuto Tributario.

Dicho lo anterior y respecto del caso concreto, sostiene que conforme al certificado de la Cámara de Comercio y a la Resolución No. 002383 de 2008 del Ministerio de Transporte, es evidente que la sociedad actora presta el servicio de practicaje, motivo por el cual, los argumentos expuestos por la DIAN respecto a la naturaleza del servicio prestado, no tienen ningún asidero.

Menciona que carece de sentido que la Administración sostenga que como no se trata de transporte de la mercancía desde el puerto de inicio al de llegada, con entrega de la carga al importador, el servicio de practicaje no involucra el transporte de carga, pues, en su entender, tal conclusión haría inaplicable la exclusión del IVA a cualquier servicio portuario en cuanto sólo se presta en el puerto de llegada y no desde el puerto de origen.

Agrega que, la finalidad del artículo 4º del Decreto 1372 de 1992 fue precisamente tener en cuenta que en el servicio portuario estuviera involucrada la carga y así

²¹ Artículo 2 numerales 1, 2, 4, 7, 16, 22, 24, 25, 26, 27 y 29.

²² Artículos 2 numeral 27 y 5 numeral 5.9.

considerarlo como parte del transporte de carga para efectos de la exclusión del artículo 476 del Estatuto Tributario, carácter que tiene el servicio de practicaje que desarrolla la actora.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, para lo cual, se debe determinar si el servicio de practicaje se encuentra excluido del IVA.

Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. El servicio de practicaje

El artículo 476 del Estatuto Tributario, señala:

“ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. *Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:*

1. (...)

2. *El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente, se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos.*

3 (...)

Conforme con esta norma, el servicio de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítima, está excluido del impuesto sobre las ventas.

Con el propósito de dar alcance a esta norma, el Decreto 1372 de 1992 en su artículo 4º dispuso:

“ARTICULO 4o. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS POR SERVICIOS DE TRANSPORTE. *Para los efectos de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario también forman parte del servicio de transporte de carga, los servicios portuarios y aeroportuarios, que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos y aeropuertos.*” (El subrayado es de la Sala).

De esta manera, se observa que al reglamentarse la exclusión del impuesto sobre las ventas por el servicio de transporte (art. 476-2 E.T.), el Gobierno consideró que **para esos efectos**, los servicios portuarios que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos, **hacen parte** del servicio de transporte de carga, lo que no conlleva a que se le asimile al servicio de transporte como tal, actividad que tiene su propia regulación.

Sin embargo, debe precisarse que de conformidad con las normas citadas y tratándose de un beneficio como es la exclusión del IVA, no todos los servicios portuarios gozan de dicho tratamiento, toda vez que solo se aplica para aquellos que están directamente relacionados con la movilización de la carga, dado que la exclusión opera, según la norma legal, para el servicio de transporte de carga.

Ahora bien, el Estatuto de Puertos Marítimos (Ley 1ª de 1991), trae las siguientes definiciones:

“Puerto. Es el conjunto de elementos físicos que incluyen obras, canales de acceso, instalaciones y de servicios, que permiten aprovechar un área frente a la costa o ribera de un río en condiciones favorables para realizar operaciones de cargue y descargue de toda clase de naves, intercambio de mercancías entre tráfico terrestre, marítimo y/o fluvial. Dentro del puerto quedan los terminales portuarios, muelles y embarcaderos.”²³

“Operador portuario. Es la empresa que presta servicios en los puertos, directamente relacionados con la entidad portuaria, tales como cargue y descargue, almacenamiento, **practicaje**, remolque, estiba y desestiba, manejo terrestre o porteo de la carga, dragado, clasificación, reconocimiento y usería.”²⁴ (Negrilla y resaltado de la Sala).

Por su parte, el Decreto 2091 de 1992, por el cual se reglamenta la actividad de los operadores portuarios, en su artículo 1º señala:

“Artículo 1º Los operadores portuarios podrán, entre otros, prestar los siguientes servicios:

- Practicaje.
- Servicio de remolcador y lanchas.
- Amarre-Desamarre.
- Acondicionamiento de plumas y aparejos.
- Apertura y cierre de bodegas y entrepuentes.
- Estiba-desestiba.
- Cargue y descargue.
- Tarja.
- Trincada.
- Manejo terrestre o porteo de la carga.
- Reconocimiento y clasificación.
- Llenado y vaciado de contenedores.
- Embalaje de la carga.
- Reparación de embalaje de carga.
- Pesaje y cubicaje.
- Alquiler de equipos.
- Suministro de aparejos.
- Recepción de lastre de basuras.
- Almacenamiento.
- Reparación de contenedores.
- Usería.” (Se destaca).

Conforme con lo anterior, el practicaje constituye un servicio directamente relacionado con la actividad portuaria, que es prestado por un operador portuario debidamente inscrito y registrado ante la Superintendencia General de Puertos²⁵.

²³ Artículo 5 numeral 5.11.

²⁴ Artículo 5 numeral 5.9.

²⁵ Decreto 2091 de 1991. **“Artículo 3º** *En razón de la vigilancia e inspección que le corresponde ejercer a la Superintendencia General de Puertos sobre los operadores portuarios y del consecuente cobro que la misma debe realizar de la respectiva tasa de vigilancia, los operadores portuarios deben inscribirse ante la Superintendencia General de Puertos, para lo cual deberán diligenciar el formulario que al efecto adopte esta última.*

La Superintendencia ordenará sentar el registro en el libro correspondiente, mediante resolución que se comunicará al interesado.

El formulario deberá contener, como mínimo, la siguiente información:

(...)

Debido a la importancia del practicaje, por medio de la Ley 658 de 2001, el legislador reguló la actividad marítima y fluvial de practicaje²⁶ en aguas marítimas y fluviales de jurisdicción de la Autoridad Marítima Nacional, e incluyó una serie de definiciones técnicas que deben tenerse en cuenta al momento de aplicarla, entre las cuales, se destacan las siguientes

“(…)

3. Actividades marítimas. Son todas aquellas que se efectúan en las aguas marítimas jurisdiccionales colombianas incluyendo canales intercostales y de tráfico marítimo; en los sistemas marinos y fluviomarinos; mar territorial, zona contigua, zona económica exclusiva, plataforma continental (lecho y subsuelo marinos), aguas suprayacentes, litorales, incluyendo playas, terrenos de bajamar, bancos, cayos, islas, morros, acantilados y en general en todas las instalaciones y estructuras donde se efectúe embarque y desembarque de pasajeros.

4. Actividad marítima y fluvial de practicaje. Es un servicio público inherente a la finalidad social del Estado. La Autoridad Marítima Nacional en coordinación con la entidad encargada de vigilar y controlar los terminales portuarios, debe asegurar su prestación y garantizar el desarrollo de esta actividad en su jurisdicción en forma eficiente y continua.

12. Empresa de practicaje. Es la que se constituye conforme a las leyes nacionales, cuyo objeto social es la prestación de la actividad marítima y fluvial de practicaje, la cual deberá estar debidamente equipada e integrada por uno o varios pilotos prácticos con licencia vigente, requiriendo para su funcionamiento el cumplimiento de los requisitos establecidos por la Autoridad Marítima Nacional y la expedición de la licencia correspondiente.

22. Maniobra de practicaje. Es el movimiento de entrada o salida de puerto que ejecuta el buque asistido por un piloto práctico para realizar: abarloomiento, acoderamiento, amarre a boyas o piñas, atraque o cambio de muelle, fondeo o cambio de fondeadero y zarpe.

23. Navegación de practicaje. Es la que realiza el buque o artefacto naval, asistido por piloto práctico, en aguas marítimas y fluviales.

25. Piloto práctico. Es la persona experta en el conocimiento de las condiciones meteorológicas, oceanográficas e hidrográficas de la jurisdicción de una capitanía de puerto marítima o fluvial específica, de la reglamentación internacional **para prevenir abordajes**, de las ayudas a la navegación circundantes y capacitada para atender las consultas de los capitanes de los buques, atender el entrenamiento de

Las personas jurídicas deberán anexar certificado de existencia y representación legal y acreditar que su objeto comprende la realización de alguna o algunas de las actividades enumeradas en el artículo 1º del presente Decreto. Las personas naturales, deberán acompañar certificación de la matrícula del establecimiento de comercio ante la respectiva Cámara de Comercio.” (Se resalta).

²⁶ El artículo 1 numeral 1 del Decreto 1466 de 2004, por el cual se reglamenta la Ley 658 de 2001, define el área marítima y fluvial de practicaje como el “área geográfica donde se desarrolla el servicio de practicaje, determinada por la Autoridad Marítima Nacional debido a los riesgos inherentes a la navegación en aguas restringidas, donde se velará por la seguridad de la navegación, seguridad de la vida humana en el mar, la prevención de la contaminación del medio ambiente marino y de daños a bienes.”

los aspirantes a piloto práctico y de los pilotos prácticos por cambio de categoría y/o de jurisdicción, el cual debe estar acreditado con la licencia que expide la Autoridad Marítima Nacional, en la categoría correspondiente.

26. Practicaje. Es el ejercicio de la actividad del piloto práctico.”
(Subraya la Sala).

Respecto a las clases de maniobras de practicaje, esta misma ley señala:

“ARTÍCULO 3º. CLASES DE MANIOBRAS DE PRACTICAJE. Las maniobras en la actividad marítima o fluvial de practicaje son:

1. Abarloar o abarloamiento.
2. Acoderamiento.
3. Amarre a boyas o piñas.
4. Atraque
5. Cambio de muelle.
6. Fondeo o cambio de fondeadero.
7. Entrada y salida de puerto.
8. Zarpe.

PARÁGRAFO. Para efectos del registro de maniobras, éstas se entenderán efectuadas una vez se hayan concluido cada una de las relacionadas en el presente artículo.”

Y a su vez establece que la función del piloto práctico “Es la de **asesorar** al Capitán del buque en la maniobra de practicaje y no lo reemplaza en el mando del mismo.”²⁷ (Negrilla de la Sala).

Respecto a los eventos en los cuales el practicaje marítimo y fluvial resulta obligatorio o facultativo, el artículo 4º de la norma en cita dispone:

“ARTÍCULO 4º. PRACTICAJE MARÍTIMO Y FLUVIAL OBLIGATORIO Y FACULTATIVO. La actividad marítima y fluvial de practicaje es obligatoria para todos los buques de bandera nacional y extranjera de más de doscientas (200) toneladas de registro bruto (T.R.B.), que realizan maniobras o navegación de practicaje.

Es facultativa la actividad marítima o fluvial para los buques de guerra y auxiliares de la Armada Nacional y cuando el buque de bandera nacional o extranjera esté atracado y deba ser movido con sus propios cabos a lo largo del muelle o cuando el Capitán del buque de bandera nacional tenga permiso especial para entrada y salida de puerto, de acuerdo con el permiso de operación expedido por la Autoridad Marítima Nacional.

PARÁGRAFO. La Autoridad Marítima Nacional determinará la forma y condiciones en que deba prestarse el servicio público de practicaje en las zonas fluviales de su jurisdicción de acuerdo con las disposiciones contenidas en la presente ley.”

“ARTÍCULO 31. PERMISO ESPECIAL PARA ENTRADA Y SALIDA DE PUERTO SIN PILOTO PRÁCTICO. El Capitán o patrón de un

²⁷ Artículo 14.

buque de bandera colombiana de arqueo igual o superior a doscientas (200) T.R.B y hasta mil (1.000) T.R.B., a través de la empresa marítima o de su armador, podrá obtener el permiso especial para entrada y salida de puerto sin piloto práctico bajo su responsabilidad, de acuerdo con el permiso de operación que expida la Autoridad Marítima Nacional a dicha empresa, siempre y cuando el Capitán o patrón, haya entrado a puerto mínimo dos (2) veces con piloto práctico.” (Se resalta).

En este contexto, se advierte que:

- La actividad marítima y fluvial de practicaaje es un servicio público inherente a la finalidad social del Estado, que por regla general es obligatorio en Colombia para todos los buques de bandera nacional y extranjera de más de doscientas (200) toneladas de registro bruto (T.R.B.), que realizan maniobras o navegación de practicaaje.
- Que para la prestación del servicio de practicaaje, es indispensable que el piloto práctico cuente con una licencia expedida por la autoridad marítima nacional, actualmente en cabeza de la Dirección General Marítima DIMAR.²⁸
- Que el servicio de practicaaje consiste en el asesoramiento al Capitán del buque que hace uso de la infraestructura del Terminal Portuario, en las siguientes maniobras:
 - a) **Abarloar o abarloamiento:** *“Es la maniobra consistente en colocar un buque con el costado dispuesto paralelamente al costado de otro y en general, amarrarlo de este modo a él. El otro buque puede estar atracado o fondeado.”²⁹*
 - b) **Acoderar o acoderamiento:** *“Es la maniobra consistente en amarrar un buque por proa y popa a dos muertos, con lo cual se mantiene en una dirección determinada cualesquiera que sean las condiciones de vientos, corrientes y marea.”³⁰*
 - c) **Amarre a boyas o piñas:** *La maniobra de aseguramiento a piñas es “la labor técnica del piloto práctico que comienza en el momento de su llegada a bordo (en el punto de embarque) para posicionar una nave en una boya especialmente acondicionada en el mar, asegurándola por medio de sus líneas de amarre establecidas y en ocasiones ayudándose de las anclas del buque. Concluye cuando la nave queda debidamente asegurada.”³¹*
 - d) **Atraque:** *“Es la maniobra consistente en colocar un buque al costado del muelle para asegurarlo por medio de sus líneas o cabos de amarre.”³²*

²⁸ Ley 658 de 2001. Artículos 2, 13 y 20.

²⁹ Artículo 2 numeral 1 de la Ley 658 de 2001.

³⁰ Artículo 2 numeral 2 ibídem.

³¹ Artículo 1 de la Resolución 214 de 2008 de la Dirección General Marítima, por medio de la cual se establece la remuneración de los pilotos prácticos por la prestación del servicio público de practicaaje en las áreas marítimas y fluviales bajo jurisdicción de la Autoridad Marítima Nacional.

³² Artículo 2 numeral 7 de la Ley 658 de 2001.

- e) **Cambio de muelle:** *“Es el cambio de ubicación del buque que implique el zarpe o suelte de amarras del muelle respectivo y generalmente obligue a maniobrar con remolcadores, máquinas propias, y otros medios disponibles.”*³³
 - f) **Fondeo o cambio de fondeadero:** *La maniobra de fondeo es la “labor técnica del piloto práctico que comienza en el momento de su llegada a bordo en el punto de embarque y concluye cuando fondea el ancla, fila la cadena necesaria para que el buque quede asegurado al fondo.”*³⁴
 - g) **Entrada y salida de puerto.**
 - h) **Zarpe:** *La maniobra de zarpe es la “labor técnica del piloto práctico que comienza en el momento de su llegada a bordo, con el propósito de salir del puerto y concluye cuando se desembarca de la nave en la boya de mar o lugar indicado.”*³⁵
- Que el asesoramiento del piloto práctico en la realización de las maniobras de practicaaje, tiene como finalidad garantizar y preservar la seguridad de la vida humana en el mar, la seguridad de las embarcaciones, de su carga y de las instalaciones portuarias, así como la protección del medio marino.³⁶

Es decir, que contrario a lo afirmado por la DIAN, el servicio de practicaaje, consistente en el asesoramiento del Capitán del buque para entrar y salir de puerto en condiciones de seguridad, el cual, además de ser obligatorio en Colombia, resulta necesario para que la mercancía transportada en forma marítima salga del puerto a su lugar de destino o viceversa.

Finalmente, y teniendo en cuenta que los servicios portuarios están concebidos para facilitar las operaciones de cargue y descargue de las naves y el intercambio de mercancías movilizadas por los diferentes medios de transporte, se concluye que el servicio de practicaaje, para efectos del impuesto sobre las ventas, se considera como un servicio prestado en puerto con motivo de la movilización de la carga y, por lo tanto, goza de la exclusión del IVA prevista en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

El servicio prestado por la sociedad actora y su exclusión del IVA

Según se observa en el certificado de existencia y representación expedido por la Cámara de Comercio de Buenaventura, la sociedad PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA, tiene el siguiente objeto social:

“(…) ACTUAR COMO: ASESORES DE LOS CAPITANES DE LOS BUQUES DE BANDERA NACIONAL Y/O INTERNACIONAL, PRESTANDO EL SERVICIO PÚBLICO DE PRACTICAJE EN LOS

³³ Artículo 1 de la Resolución 214 de 2008 de la Dirección General Marítima.

³⁴ *Ibidem*.

³⁵ “Levar anclas, soltar amarras o salir del puerto” (art. 2-29 L. 658/01) “**Maniobra de zarpe:** Es la labor técnica del piloto práctico que comienza en el momento de su llegada a bordo, con el propósito de salir del puerto, y concluye cuando se desembarca de la nave en la boya de mar o lugar indicado.” (Resolución 214 de 2008 de la Dirección General Marítima).

³⁶ Ley 658 de 2001: “**ARTÍCULO 15. OBLIGACIONES DEL PILOTO PRÁCTICO.** Los pilotos prácticos debidamente licenciados por la Autoridad Marítima Nacional, cumplirán las siguientes obligaciones:

1. Desarrollar la actividad marítima de practicaaje en la jurisdicción específica de una Capitanía de Puerto que le autorice la Autoridad Marítima Nacional, observando que se garantice la seguridad de la vida humana en el mar, la seguridad de las embarcaciones, de su carga y de las instalaciones portuarias, así como la protección del medio marino.”
(Se destaca).

(…)”

PUERTOS MARÍTIMOS Y FLUVIALES DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA, TERMINALES (MUELLES) PRIVADOS O PARTICULARES EN TODAS LAS MANIOBRAS QUE ESTE SERVICIO REQUIERE (RECALADAS, NAVEGACIÓN POR CANALES, FONDEOS, A ATRAQUES, ZARPES, AMARRE Y DESAMARRE DE BUQUES A MUELLES O BOYAS, CAMBIOS, DE MUELLES, REMOLQUE, ACODERAMIENTOS, ETC., DE ACUERDO CON LA LEGISLACIÓN MARÍTIMA VIGENTE Y CON LAS POSTERIORES ENMIENDAS QUE SE LE HAGAN. ASESORES MARÍTIMOS Y PORTUARIOS, OPERACIONES DE SALVAMENTO DE EMBARCACIONES, PERITOS E INSPECTORES MARÍTIMOS Y FLUVIALES, CÁLCULOS DE CARGA POR CALADOS, EXPLOTACIÓN DE RECURSOS HIDROBIOLÓGICOS, AGENCIAMIENTO DE NAVES, Y EN GENERAL TODAS LAS ACTIVIDADES Y NEGOCIOS QUE SE RELACIONEN Y DERIVEN DE LA ACTIVIDAD Y NEGOCIO MARÍTIMO, CONTEMPLADAS EN LAS LEGISLACIONES VIGENTES Y DE ACUERDO A LA LEY.(...)”³⁷ (Se subraya).

Conforme con lo anterior, advierte la Sala que la sociedad actora tiene como objeto social la prestación del **servicio de practicaaje**, el cual, consiste en la asesoría brindada por un piloto práctico al Capitán de un buque para que ejecute una serie de maniobras que le permitan entrar o salir de puerto, de una manera segura.

Ahora bien, para prestar el servicio de practicaaje, la parte demandante en cumplimiento de lo previsto en el Decreto 2091 de 1992³⁸, cuenta con la inscripción y registro como operador portuario, tal y como da cuenta la Resolución No. 0283 de 2 de junio de 2000, por medio de la cual la Superintendencia General de Puertos adscrita al Ministerio de Transporte³⁹ registró y clasificó como operador portuario DT-874 a la sociedad PACIFIC PILOT'S LTDA., por el término de dos años, “*para prestar los servicios en el grupo practicaaje o PRACTICAJE O PILOTAJE subgrupo practicaaje o pilotaje en el puerto de Buenaventura*”⁴⁰. Registro que fue renovado mediante la Resolución No. 02383 de 18 de junio de 2008, emanada del Ministerio de Transporte, la cual, en lo pertinente, dispone:

“ARTÍCULO PRIMERO: Sentar la anotación de renovación del registro como Operador Portuario **DT-874 a PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA.**, NIT 835000982-7, para prestar los servicios de: Practicaaje o Pilotaje. En el Puerto de Buenaventura.

ARTÍCULO SEGUNDO: La anotación tendrá vigencia de dos (2) años contados a partir de la fecha de ejecutoria de esta resolución (...)

³⁷ Folio 83.

³⁸ “**Artículo 3º** En razón de la vigilancia e inspección que le corresponde ejercer a la Superintendencia General de Puertos sobre los operadores portuarios y del consecuente cobro que la misma debe realizar de la respectiva tasa de vigilancia, los operadores portuarios deben inscribirse ante la Superintendencia General de Puertos, para lo cual deberán diligenciar el formulario que al efecto adopte esta última.

La Superintendencia ordenará sentar el registro en el libro correspondiente, mediante resolución que se comunicará al interesado.

El formulario deberá contener, como mínimo, la siguiente información:

(...)

Las personas jurídicas deberán anexar certificado de existencia y representación legal y acreditar que su objeto comprende la realización de alguna o algunas de las actividades enumeradas en el artículo 1º del presente Decreto.

Las personas naturales, deberán acompañar certificación de la matrícula del establecimiento de comercio ante la respectiva Cámara de Comercio.” (Subraya la Sala).

³⁹ Ley 1 de 1991. Art. 25. ARTICULO 25º. Superintendencia General de Puertos. Créase la Superintendencia General de Puertos, adscrita al Ministerio de Obras Públicas y Transporte.

⁴⁰ Folios 114-115.

ARTÍCULO TERCERO: *El operador portuario, **PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA.**, deberá dar estricto cumplimiento en todas sus partes al Decreto 2091 de 1992, y demás normas concordantes sobre la materia. El incumplimiento de estas normas ocasionará la cancelación del Registro de Operador Portuario y las sanciones a que haya lugar (,,,)''⁴¹*

De lo anterior, se concluye que la sociedad demandante está registrada como operador portuario para la prestación del servicio de practicaaje en el Puerto de Buenaventura; servicio que está relacionado con la movilización de la carga, puesto que, con el mismo, se permite llevar el barco y ponerlo en condiciones de seguridad que permitan cargar o descargar la mercancía a transportar, según se trate de maniobras de entrada o salida del puerto.

De esta manera, encuentra la Sala que el servicio de practicaaje prestado por la sociedad actora se encuentra comprendido dentro de la reglamentación del artículo 4 del Decreto 1372 de 1992, como servicio excluido del impuesto sobre las ventas, y por ende, se procederá a declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, teniendo en cuenta que en ellos se negó el cese de responsabilidad en el IVA con fundamento en que el servicio de practicaaje no se encontraba excluido. A título de restablecimiento del derecho, se declarará que la demandante no es responsable del IVA respecto del servicio de practicaaje.

En relación con la pretensión de cancelar del RUT de la demandante la responsabilidad determinada frente al IVA, la Sala no accederá a tal petición, porque los actos administrativos objeto de demanda sólo se fundamentaron en el servicio de practicaaje prestado por la demandante y frente a tal decisión se hizo el correspondiente análisis de legalidad, que da lugar a la nulidad de la actuación demandada, pero sin que pueda extenderse a situaciones que no están demostradas en el proceso como es que la demandante no sea responsable del IVA por otros servicios que preste, por lo que es a la contribuyente a quien corresponde realizar la respectiva actualización del RUT.

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

FALLA:

1. ANÚLANSE las Resoluciones Nos. 7147000206086 de 25 de agosto de 2008, 2000-00002 de 23 de febrero de 2009 y 0004 de 27 de julio de 2009, por medio de las cuales la Dirección Seccional de Impuestos de Cali rechazó la solicitud de cese de responsabilidad del impuesto a las ventas de la sociedad **PILOTOS PRÁCTICOS DEL PACÍFICO, PACIFIC PILOT'S LTDA.**

2. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la sociedad actora no es responsable del impuesto a las ventas por el servicio de practicaaje.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, archívese. Cúmplase.

⁴¹ Folios 112-113.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTÍZ DE RODRÍGUEZ