

**SERVICIO NOTARIAL - Reiteración jurisprudencial. Está gravado con el impuesto de industria y comercio pues, como servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 / SUJECION DEL SERVICIO NOTARIAL AL ICA - Reiteración jurisprudencial / SERVICIO NOTARIAL - Es función pública y servicio público**

En la sentencia del 13 de agosto de 1999 se consideró, con fundamento en la sentencia C-741 de 1998, que el servicio notarial estaba gravado con el impuesto de industria y comercio: «*Lo anterior significa que el servicio notarial encuadra dentro de la noción de servicio del numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, pues se reitera, el hecho de que la actividad notarial sea una función pública no excluye que sea un servicio público, ni el hecho de que sea un servicio público, impide que sea a su vez, función pública. Adicionalmente, y de conformidad con la definición de servicios que trae la citada norma, es una actividad de servicio que se concreta para quien lo presta, el notario en su calidad de tal, en una obligación de hacer, esto es, una obligación positiva, consistente ésta en dar fe notarial, que mal podría confundirse con una obligación de dar que implica de suyo la transferencia del dominio. Ahora bien, sobre la base de que la actividad notarial es un servicio público y una función pública, debe la Sala analizar si existe o no relación laboral, pues a juicio del actor existe una relación de trabajo entre el notario y el Estado dado el carácter de funcionario público del primero. Al respecto debe observarse que de conformidad con el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata. Nótese cómo la exigencia de la relación laboral es respecto de la persona que contrata el servicio, que en el caso de los notarios son los usuarios del mismo, por lo que mal puede esgrimirse como argumento, el vínculo existente entre el notario y el Estado, vínculo por demás que no requiere ser estudiado en el sub iudice, pues, se repite, la relación laboral debe existir con las personas a las que se les presta el servicio. En el presente caso, es evidente que entre los usuarios del servicio y los notarios no existe ningún vínculo laboral, pues, adicionalmente, se llegaría al absurdo de que el notario tendría tantos patronos como usuarios del servicio existieran en la notaría a su cargo. Así las cosas, no está llamado a prosperar el cargo del actor en el sentido de que al existir una relación laboral con el Estado, no se cumplen todos los requisitos de la definición de servicios traída por el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993».* Si bien la anterior decisión fue proferida respecto de la normativa que rige el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, en sentencia de 5 de diciembre de 2003, la Sección decidió no anular la expresión “*otras actividades de servicios no incluidas en otros grupos*”, código 325 del artículo 38 del Decreto 306 de 1996 del municipio de Pereira. Para ello, reiteró la sentencia de 13 de agosto de 1999 y precisó lo siguiente: «*[...], la Sala encuentra pertinente reiterar el criterio según el cual se ha considerado que los servicios notariales están gravados con el impuesto de industria y comercio, porque como se dijo antes, independientemente de la naturaleza del servicio y de quien lo presta, están gravadas con dicho impuesto todas las actividades de servicios, salvo que hayan sido expresamente excluidas por la ley o exoneradas por el Acuerdo Municipal*[2] » (...) Siguiendo el mismo criterio, que de nuevo se reitera, la Sala ha precisado que es legal que los concejos municipales graven con ICA la actividad notarial, por cuanto corresponde a un servicio análogo a los previstos en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Así pues, la Sala reitera que el servicio notarial es función pública y servicio público, gravado con el impuesto de industria y comercio.

**FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 36**

**NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente:** Se estudió la legalidad de los actos administrativos por los que el Municipio de Medellín negó al Notario 25 del Círculo de Medellín (antes Notario 12 del mismo Círculo), la devolución del impuesto de industria y comercio que declaró y pagó por la actividad notarial que ejerció en esa jurisdicción durante los años gravables 2005 a 2010. La Sala revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia que había anulado dichos actos y, en su lugar, negó su nulidad, para lo cual reiteró el criterio de la Sección según el cual el servicio notarial está gravado con el ICA, porque, en calidad de servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y, en el caso concreto, a las contempladas en los artículos 24 y 30 del Acuerdo 57 de 2003 y 26 y 32 del Acuerdo 67 de 2008, del Concejo Municipal de Medellín, que se encontraban vigentes durante los periodos gravables en discusión. Así mismo reiteró que los concejos municipales están facultados para calificar las actividades análogas a las que prevé el citado artículo 36, en la medida en que el listado que esa norma contempla no es taxativo sino enunciativo.

**NOTA DE RELATORIA:** En relación con la sujeción del servicio notarial al ICA se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 13 de agosto de 1999, Exp. 9306, M.P. Delio Gómez Leyva; 5 de diciembre de 2003, Exp. 66001-23-31-000-2001-00422-02(13911), M.P. Ligia López Díaz; 27 de mayo de 2010, Exp. 76001-23-31-000-2003-03037-01(17324), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 21 de agosto de 2014, Exp. 76001-23-31-000-2007-00502-01(18338), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y 9 de octubre de 2014, Exp. 66001-23-31-000-2012-00156-01(20416), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Materia imponible / ACTIVIDADES DE SERVICIO - Las que prevé el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 son enunciativas, no taxativas / ACTIVIDADES DE SERVICIO ANALOGAS - Corresponde a los concejos municipales determinarlas / ACTIVIDADES DE SERVICIO - Todas están gravadas con ICA. Reiteración jurisprudencial**

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 establece que el impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de **servicio** que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. Por su parte el artículo 36 *ibídem*, define **las actividades de servicios** como las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho. En sentencia C-220/96, la Corte Constitucional declaró exequible la expresión “o *análogas*” del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y, entre otras precisiones, señaló que dicha norma hace una enunciación no taxativa de las actividades de servicios gravadas con ICA, por lo que la determinación de las

actividades **análogas** a las enunciadas en esta deben hacerla los concejos municipales, como entes facultados constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley [...] Así pues, debe entenderse que la Ley 14 de 1983 fijó los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio y confirió a los concejos municipales la facultad de fijar actividades análogas. Ello, porque la lista de actividades de servicios, contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no es taxativa sino enunciativa, y porque el artículo 32 de la misma ley establece que todas las actividades de servicios están gravadas con ICA.

**FUENTE FORMAL:** LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 32 / LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 36

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la facultad de los concejos municipales para determinar actividades análogas a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, a partir de otras que guarden similitud o semejanza con ellas, se pueden consultar las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 23 de julio de 2009, Exp. 76001-23-31-000-2000-01545-01 (16684), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 18 de marzo de 2010, Exp. 76001-23-31-000-2004-02587-01(17239), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 21 de agosto de 2014, Exp. 76001-23-31-000-2007-00502-01(18338), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 9 de octubre de 2014, Exp. 66001-23-31-000-2012-00156-01(20416), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

**SERVICIO NOTARIAL - Naturaleza jurídica. Es función pública y servicio público. Reiteración jurisprudencial / NOTARIO - Aunque desarrolla una función pública no es servidor público / FUNCION FEDANTE - Es competencia del Estado**

De conformidad con los artículos 131 de la Constitución Política y 1 de la Ley 588 de 2000, **el notariado es un servicio público** prestado por los notarios e implica el ejercicio de la fe pública o notarial. Las funciones de los notarios están previstas en el artículo 3 del Decreto 960 de 1970. Al resolver sobre la exequibilidad de los numerales 6 y 7 del artículo 3 del Decreto 960 de 1970, la Corte Constitucional reiteró que *la prestación de dicho servicio apareja el cumplimiento de una función pública* [...] De acuerdo con lo anterior, **la actividad notarial es un servicio público** y constituye una función pública que implica el ejercicio de la fe notarial. La función fedante es competencia del Estado, desarrollada por particulares que, aunque ejercen tal función, no son servidores públicos.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 131 / DECRETO 960 DE 1970 - ARTICULO 133 NUMERAL 6 / DECRETO 960 DE 1970 - ARTICULO 133 NUMERAL 7 / LEY 588 DE 2000 - ARTICULO 1

**NOTA DE RELATORIA:** En relación con la exequibilidad de los numerales 6 y 7 del artículo 133 del Decreto 960 de 1970 se cita la sentencia C-1212 de 2001 de la Corte Constitucional.

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el carácter de función pública del servicio notarial se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 13 de agosto de 1999, Exp. 9306, M.P. Delio Gómez Leyva y se citan las sentencias C-741 de 2 de diciembre de 1998 y C-399 de 2 de junio de 1999 de la Corte Constitucional. Sobre el mismo tema también se pueden consultar las sentencias de 5 de diciembre de 2003, Exp. 66001-23-31-000-2001-00422-02(13911), M.P. Ligia López Díaz; 27 de mayo de 2010, Exp. 76001-23-31-000-2003-03037-01(17324), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 21 de agosto de 2014, Exp. 76001-23-

31-000-2007-00502-01(18338), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 9 de octubre de 2014, Exp. 66001-23-31-000-2012-00156-01(20416), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Municipio de Medellín. Grava todas las actividades de servicio ejecutadas en su jurisdicción / ACTIVIDAD DE SERVICIO - Municipio de Medellín. Alcance / ACTIVIDAD NOTARIAL - Municipio de Medellín. Está gravada con industria y comercio porque se trata de un servicio análogo a los enunciados en las normas locales que regulan el tributo**

En ejercicio de sus facultades, el Concejo Municipal de Medellín expidió los Acuerdos 57 de 2003 y 67 de 2008, vigentes para los periodos gravables en discusión. Los artículos 24 y 30 del Acuerdo 57 de 2003 precisan, en su orden, el hecho generador del ICA y qué se entiende por actividad de servicios [...] Por su parte, los artículos 26 y 32 del Acuerdo 67 de 2008 definen el hecho generador de ICA y las actividades de servicios gravadas con este impuesto en similares términos del Acuerdo 57 de 2003 [...] De acuerdo con los preceptos transcritos, el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Medellín grava todas las actividades de servicio en dicho municipio. Y se entiende por **actividad de servicio**, en general, toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutada por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las actividades que enuncian **y demás actividades de servicio análogas**. Conforme con las disposiciones que regulan la actividad de servicios en el Municipio de Medellín y el criterio de la Sala, se concluye que la actividad notarial está gravada con ICA, pues se trata de un servicio que se concreta en una obligación de hacer y no existe relación laboral entre el notario y los usuarios. Además, es una actividad análoga a las enunciadas en las normas locales.

**FUENTE FORMAL:** ACUERDO 57 DE 2003 CONCEJO MUNICIPAL DE MEDELLIN - ARTICULO 24 / ACUERDO 57 DE 2003 CONCEJO MUNICIPAL DE MEDELLIN - ARTICULO 30 / ACUERDO 67 DE 2008 CONCEJO MUNICIPAL DE MEDELLIN - ARTICULO 26 / ACUERDO 67 DE 2008 CONCEJO MUNICIPAL DE MEDELLIN - ARTICULO 32

#### **CONSEJO DE ESTADO**

#### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., nueve (9) de abril de dos mil quince (2015)

**Radicación número: 05001-23-31-000-2012-00378-01(20754)**

**Actor: JORGE IVAN CARVAJAL SEPULVEDA**

**Demandado: MUNICIPIO DE MEDELLIN**

## FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia de 23 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

**«PRIMERO. SE DECLARA** la nulidad de la **Resolución No. 11853 del 5 de julio del 2011**, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales de Medellín, por medio de la cual denegó la solicitud del actor de ser declarado no sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio; así como la **Resolución SH 17-936 del 20 de diciembre de 2011**, expedida por la Secretaría de Hacienda del mismo municipio, a través de la cual se desató el recurso de reconsideración interpuesto frente a aquella, confirmándola en todas sus partes, acorde con las consideraciones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

**SEGUNDO. SE DECLARA** que el señor **JORGE IVÁN CARVAJAL SEPÚLVEDA**, en calidad de Notario del Círculo de Medellín, no es sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio en tal ente territorial, hasta tanto no persistan los supuestos fácticos y de derecho analizados en esta sentencia.

**TERCERO.** Consecuente con lo anterior, y a **título de restablecimiento de derecho**, **SE ORDENA** al **MUNICIPIO DE MEDELLÍN**, devolver al señor **JORGE IVÁN CARVAJAL SEPÚLVEDA**, las sumas indebidamente pagadas por concepto del impuesto de Industria y Comercio, **desde el 27 de junio de 2006 hasta el año gravable 2010, inclusive**, junto con los intereses legales, corrientes y moratorios, en los términos indicados en la parte motiva de esta providencia. Sin que haya lugar a la indexación o actualización de la obligación, de conformidad con lo antes considerado. Se declara la prescripción de las sumas pagadas con anterioridad al 12 de mayo de 2006.

**CUARTO. SE ORDENA** al **MUNICIPIO DE MEDELLÍN**, reintegrar al señor **JORGE IVÁN CARVAJAL SEPÚLVEDA**, las sumas de dinero canceladas con posterioridad al año gravable 2010, por concepto del impuesto de Industria y Comercio, debidamente indexadas, acorde con la fórmula expuesta en la parte motiva de esta providencia, siempre que persistan los supuestos fácticos y de derecho analizados en esta sentencia.

**QUINTO.** Conforme al artículo 55 de la Ley 446 de 1998, no se condena en costas a la entidad demandada

**SEXTO.** Désele cumplimiento a esta sentencia en los términos de los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.»

### ANTECEDENTES

JORGE IVÁN CARVAJAL SEPÚLVEDA, en calidad de Notario 12 del Círculo de Medellín y posteriormente como Notario 25 del mismo círculo<sup>1</sup>, presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2010, así<sup>2</sup>:

Año	Actividad	Ingresos totales gravables anuales	Código actividad	Tarifa	ICA anual a pagar
2005	SERVICIO NOTARIAL	\$2.987.606.000	303	5 X 1000	\$17.135.000
2006	SERVICIO NOTARIAL	\$4.004.143.000	303	5 X 1000	\$23.024.000
2007	SERVICIO NOTARIAL	\$4.563.109.000	303	5 X 1000	\$26.215.000
2008	SERVICIO NOTARIAL	\$4.824.796.000	303	5 X 1000	\$27.743.000
2009	SERVICIO NOTARIAL	\$4.815.234.000	306	10 X 1000	\$55.375.000
2010	SERVICIO NOTARIAL	0	306	10 X 1000	0
<b>TOTAL</b>					<b>\$149.492.000</b>

El 12 de mayo de 2011, el actor solicitó a la Administración la devolución del impuesto pagado por los periodos gravables 2005 a 2010, por tratarse de un pago de lo no debido en razón a que la actividad notarial no está gravada con ICA en el Municipio<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Hecho 10 de la demanda, que no discute la Administración.

<sup>2</sup> Fl. 46 a 51

<sup>3</sup> Fl. 169 y 170

La devolución fue negada mediante Resolución 11853 de 5 de junio de 2011, porque la actividad notarial está gravada como actividad de servicios en el artículo 32 del Acuerdo 67 de 2008<sup>4</sup>.

Por Resolución SH 17-936 de 20 de diciembre de 2011, el Municipio confirmó en reconsideración la decisión de negar la devolución<sup>5</sup>.

## DEMANDA

El actor, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

«1. Que se declare que son nulas las siguientes Resoluciones:

- Resolución No. 11853 del cinco (5) de julio de 2011, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales por medio de la cual se niega la petición del señor JORGE IVÁN CARVAJAL SEPULVIDA, en su calidad de Notario Veinticinco (25) de no ser sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio.
  - Resolución SH17 – 936 del día veinte (20) de diciembre de 2011, expedida por la Secretaria de Hacienda del Municipio de Medellín, mediante la cual se confirma la Resolución No. 11583 del cinco (5) de julio de 2011.
2. Que como consecuencia de la anterior declaratoria de nulidad se disponga que el señor JORGE IVÁN CARVAJAL SEPULVIDA, Notario Veinticinco (25) de Medellín y antes Notario Doce (12) de Medellín no es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Medellín.
3. Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad en cuestión, se pretende el restablecimiento del derecho consistente en que la Secretaria de Hacienda del Municipio de Medellín reintegre al señor JORGE IVÁN CARVAJAL SEPULVIDA, Notario Veinticinco (25) de Medellín y antes Notario Doce (12) de Medellín, por no ser sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, la suma de **DOSCIENTOS DIEZ MILLONES CUATROCIENTOS VEINTIDOS MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y OCHO PESOS (\$210.422.988)** dineros pagados a título de Impuesto de Industria Y Comercio durante los años 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, debidamente indexados desde que se efectuaron los

---

<sup>4</sup> Fl. 173 a 175

<sup>5</sup> Fl. 181 a 182

*pagos hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que ponga fin al proceso, junto con los intereses que se causen a partir de tal ejecutoria.»*

Invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 113, 288, 313 [numeral 4], 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 32 a 40 de la Ley 14 de 1983, compilado en los artículos 195 a 205 del Decreto 1333 de 1986.
- Ley 49 de 1990.
- Decreto 624 de 1989.
- Acuerdo 67 de 2008.
- Decreto 0924 de 2009.
- Artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

El concepto de la violación se sintetiza así:

#### **Violación del principio de legalidad**

La actividad notarial estuvo gravada por el Acuerdo 50 de 1997, con una tarifa especial del 2 por mil, pero en los acuerdos que lo modificaron, no se gravó. Por lo anterior, la Administración asumió que esta debía ser incorporada en el código 303 “*servicios profesionales*” [Acuerdo 57 de 2003] con una tarifa del 5 por mil, y dentro del código 306 “*demás actividades de servicios no clasificados en los códigos anteriores*” [Acuerdo 67 de 2008] con tarifa del 10 por mil.

Como dichos Acuerdos no establecieron que esta actividad estuviera gravada con ICA, los notarios no son sujetos pasivos de ese impuesto. Por consiguiente, la Administración violó el principio de legalidad al fijar como hecho generador del impuesto de industria y comercio la actividad notarial, equiparándola al concepto de “*servicio público básico*” con base en la expresión “*análogas*”, contenida en el artículo 32 del Acuerdo 67 de 2008, pues esta competencia le corresponde al concejo municipal.



En efecto, la Corte Constitucional ha precisado que la enunciación de servicios gravados con ICA, establecida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no es taxativa, por lo que la calificación de “*actividades análogas*” corresponde a los concejos municipales, no a la Administración, y tales actividades deben guardar similitud o semejanza con las que enuncia el citado artículo.

Además, en materia tributaria la analogía puede adoptarse como método de integración para colmar vacíos legales, no como método de interpretación para crear tributos. En consecuencia, los cobros realizados al actor son ilegales y constituyen un pago de lo no debido.

### **Falsa motivación**

Para gravar la actividad notarial con ICA, la Administración la ha calificado en distintos conceptos: i) “*servicios profesionales*” con tarifa del 5 por mil, por el Acuerdo 57 de 2003; ii) “*demás actividades comerciales*” con tarifa del 10 por mil, por oficio SRH 1280 de 17 de marzo de 2009; iii) “*actividad de servicios*”, por el oficio SHE – 10155 de 7 julio de 2010 y iv) “*servicio público básico*”, por el oficio SHR 5140 de 1 de junio de 2011, lo cual demuestra falta de claridad en la determinación del tributo. No es aceptable que el tributo se imponga por analogía, con desconocimiento de las normas superiores que establecen qué debe entenderse por actividad de servicios.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El demandado se opuso a las pretensiones de la demanda, así<sup>6</sup>:

---

<sup>6</sup> Fl. 191 a 195.

La actividad notarial es una actividad de servicios que implica la existencia de una obligación de hacer sin que medie una relación laboral y a cambio de una contraprestación económica de las calidades materiales o intelectuales. Es además un servicio público que constituye el cumplimiento de una función pública, según el artículo 131 la Constitución Política, como lo expuso la Corte Constitucional al resolver la exequibilidad de los numerales 6 y 7 del artículo 133 del Decreto Ley 960 de 1970.

De acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, los notarios son sujetos pasivos del impuesto por la actividad que realizan. Por lo tanto, al ser la actividad notarial una actividad de servicio, consistente en la realización de una obligación de hacer, es decir, dar fe notarial, se encuentra gravada con el impuesto de industria y comercio, según el artículo 32 del Acuerdo 67 de 2008<sup>7</sup>.

Además, el actor no aportó prueba que desvirtúe la legalidad de los actos demandados, conforme con el artículo 177 del Código de Procedimiento Civil.

#### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda, con base en los argumentos que se resumen así<sup>8</sup>:

Conforme con el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, están gravadas con ICA las actividades de servicios dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las actividades enunciadas en dicha norma o análogas a estas.

---

<sup>7</sup> Sentencia de 13 de agosto de 1999, C.P. Delio Gómez Leyva, exp. 9306.

<sup>8</sup> Fl. 214-231

La sentencia C-220/96 precisó que corresponde a los concejos municipales determinar cuáles actividades son análogas a las del artículo 36 de la Ley 14 de 1983.

En el municipio de Medellín, la expresión “análogas” contenida en el artículo 30 del Acuerdo 57 de 2003 se refiere únicamente a las actividades análogas a la computación y a las descritas como servicios en el Código de Identificación Internacional Unificado, CIIU. Asimismo, las actividades análogas del artículo 32 del Acuerdo 67 de 2008 se refieren a la computación. Como la actividad notarial no guarda similitud con actividades enunciadas en los acuerdos ni es análoga a ninguna de estas, no está gravada con ICA. Tampoco puede considerarse una actividad análoga a un servicio público.

Además, en los acuerdos no se estableció el código de actividad ni la tarifa para los servicios notariales, lo que es necesario para garantizar el principio de legalidad, como lo ha precisado el Consejo de Estado<sup>9</sup>.

Por consiguiente, sin la previsión expresa del concejo municipal, la Administración no podía determinar que la actividad notarial estaba gravada con el impuesto de industria y comercio, como lo hizo en los actos demandados, por lo cual vulneró el artículo 338 de la Constitución Política.

La anterior posición es concordante con la sentencia del Consejo de Estado de 2 de octubre de 2003<sup>10</sup>. Cabe aclarar que no se está estableciendo que la actividad notarial no puede ser gravada con ICA sino que, para hacerlo, se debe respetar el principio de legalidad tributaria y, por ende, debe hacerlo el concejo municipal y no la Administración.

---

<sup>9</sup> Sentencia de 27 de mayo de 2010. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, exp. 17324.

<sup>10</sup> C.P. María Inés Ortiz Barbosa, exp. 13400.

No es aplicable la sentencia de 13 de agosto de 1999 del Consejo de Estado, que precisó que la actividad notarial está gravada con ICA como actividad de servicios, pues esta se profirió para el caso de Bogotá, que tiene una normativa especial.

Por lo anterior, se declara la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, se ordena la devolución de lo pagado por impuesto desde el 27 de junio de 2006 hasta el año gravable 2010, más los intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto que negó la devolución hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia, e intereses moratorios a partir del vencimiento del término para devolver y hasta el giro del cheque, emisión o consignación, conforme con lo establecido por el artículo 863 del Estatuto Tributario.

Adicionalmente, se reconocen intereses del 6% del Código Civil, por la pérdida del valor del dinero causada por el transcurso del tiempo desde la fecha en que se efectuó el pago hasta el momento en que solicitó la devolución.

Se niega la actualización o indexación porque esta se compensa con el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios.

Todo lo anterior, de conformidad con la sentencia de 5 mayo de 2005 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>11</sup>.

## RECURSO DE APELACIÓN

El **demandado** apeló en los siguientes términos<sup>12</sup>:

La actividad notarial es un servicio público gravado con el impuesto de industria y comercio. Por lo anterior, es necesario distinguir la actividad notarial de las calidades para ejercer dicha actividad. En ese sentido, se es sujeto pasivo por la actividad desarrollada y no por la calidad del sujeto que la ejerce.

---

<sup>11</sup> C.P. María Inés Ortiz Barbosa, exp. 1442.

<sup>12</sup> Fl. 233 a 239.

Como lo han reconocido el Consejo de Estado y la Corte Constitucional, la actividad notarial es una función pública. Además, es una actividad de servicio que se concreta en una obligación de hacer, consistente en dar fe notarial, para lo cual se requiere una carga académica definida y un título de idoneidad específico.

No obstante, no corresponde a una profesión, de acuerdo con la sentencia C-399 de 1999, a pesar de que en ocasiones se exija como requisito para acceder al cargo, ser profesional del derecho. Igualmente, dicha actividad es incompatible con el ejercicio de la profesión liberal de abogado, conforme con el artículo 10 del Decreto Ley 960 de 1970.

En el Municipio, la actividad notarial está gravada con ICA con el código 306 “*demás actividades de servicios no clasificados en los códigos anteriores*” y con una tarifa especial del 2 por 1000<sup>13</sup>. Lo anterior, porque el tratamiento especial para la actividad notarial, establecido en los artículos 75 del Decreto 710 de 2000 y 46 del Acuerdo 57 de 2003, no fue eliminado por el Acuerdo 67 de 2008, por lo que persiste la obligación de los notarios de declarar ICA.

Además, las actividades de servicios del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no son taxativas. En consecuencia, la expresión “*análogas*” de dicha norma extiende el gravamen a actividades semejantes a las enunciadas, entre ellas, la notarial.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El **demandante** solicitó confirmar la sentencia apelada. Adicionalmente expuso lo siguiente<sup>14</sup>:

---

<sup>13</sup> Artículo 51 del Acuerdo 67 de 2008

<sup>14</sup> Fl. 248 a 259

El municipio no cuestionó el sustento jurídico del fallo apelado, pues trajo nuevos argumentos para sustentar el cobro ilegal del tributo, entre ellos, que la actividad notarial no es una profesión liberal, reconocimiento que no se pretende en la demanda.

También trajo como argumento nuevo, que el artículo 51 del Acuerdo 67 de 2008, no incluye el vocablo “análogas” previsto en el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, sino la frase “*demás actividades de servicios no clasificadas en los códigos anteriores*”, lo cual resulta extraño, pues dicho vocablo ha sido uno de los aspectos sobre los cuales se fundamentan los actos demandados. Además, el artículo 32 de dicho acuerdo si contiene la expresión “análogas”.

Adicionalmente, la expresión “*demás actividades de servicios no clasificadas en los códigos anteriores*”, no consulta los principios de legalidad y certeza tributaria, pues permite a la Administración extender discrecionalmente el tributo a actividades de servicios que no han sido fijadas por el concejo municipal como generadoras del impuesto.

El **demandado** reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación. Así mismo, expuso lo siguiente<sup>15</sup>:

Los artículos 36 del Decreto Ley 1333 de 1986 y 33 de la Ley 14 de 1983 señalan los límites dentro de los cuales los municipios deben fijar las tarifas del impuesto de industria y comercio. Para las actividades de servicios, la tarifa es del 2 al 7 por mil. De acuerdo con lo anterior, el municipio impuso la tarifa del 2 por mil para las actividades notariales, las cuales se encuentran comprendidas dentro de las “*demás actividades de servicios no clasificadas en los códigos anteriores*”.

Al referirse a las actividades de servicios, contenidas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, la sentencia C-220/96 precisó que estas tienen carácter enunciativo. Por ello, corresponde a los concejos municipales enumerar todas las actividades de

---

<sup>15</sup> Fl. 261 a 279.

servicios y establecer el código de actividad para cada una de ellas, lo que fue hecho por el artículo 51 del Acuerdo 67 de 2008.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 fija el hecho generador del impuesto de industria y comercio y no excluye del gravamen los servicios públicos o privados. Como dicha norma no distingue si el servicio público notarial es básico o no, dicha actividad está gravada.

Además, las exclusiones en materia tributaria son taxativas conforme con el artículo 39 *ibídem*. Lo anterior se refuerza con el hecho de que la Ley 1579 de 2012, excluyó la actividad notarial del impuesto de industria y comercio. Luego, antes de la vigencia de dicha ley, la actividad notarial estaba gravada y así lo sostuvo el Consejo de Estado<sup>16</sup>.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

#### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

La Sala decide sobre la legalidad de los actos administrativos que negaron al actor la devolución de ICA pagado por el ejercicio de la actividad notarial en Medellín durante los años gravables 2005 a 2010. La solicitud se negó porque durante los periodos gravables en discusión dicha actividad sí estaba gravada con ICA.

En consecuencia, la Sala define si por los años gravables 2005 a 2010 la actividad notarial estaba gravada con el impuesto de industria y comercio en el citado municipio.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 establece que el impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades

---

<sup>16</sup> Sentencia de 27 de mayo de 2010, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, exp. 17324.

comerciales, industriales y de **servicio** que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Por su parte el artículo 36 *ibídem*, define **las actividades de servicios** como las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

En sentencia C-220/96, la Corte Constitucional declaró exequible la expresión “o *análogas*” del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y, entre otras precisiones, señaló que dicha norma hace una enunciación no taxativa de las actividades de servicios gravadas con ICA, por lo que la determinación de las actividades **análogas** a las enunciadas en esta deben hacerla los concejos municipales, como entes facultados constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley. Al respecto, en dicha sentencia, la Corte sostuvo lo siguiente:

«[...]

*Adviértase cómo el legislador al referirse a las actividades de servicios que deben pagar el impuesto de industria y comercio, hace una enunciación no taxativa de éstas. En consecuencia, la calificación de las actividades "análogas" a las enumeradas en la disposición materia de demanda, que también pueden catalogarse de servicios y, por tanto, obligadas a pagar dicho*



gravamen, corresponde hacerla a los Concejos Municipales, como ente facultado constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley. (arts. 1, 287-3, 313-4 y 338 C.N.)

Ahora bien: si las autoridades administrativas al aplicar la norma incurren en arbitrariedades, sus actos son susceptibles de ser demandados ante la jurisdicción contencioso administrativa previa la interposición de los recursos de la vía gubernativa; pero para evitar sus excesos no puede exigirse al legislador que prevea taxativamente todas las actividades que cumplen el supuesto normativo, ni que limite la imposición del tributo sólo a las enunciadas expresamente, cuando la misma ley está señalando que se aplica a "todas" las actividades de servicios que se ejerzan o realicen dentro de las respectivas jurisdicciones municipales; por tanto, los vicios en que pueda incurrir el ejecutor de la norma no son causal de inconstitucionalidad.

En este orden de ideas la expresión "o análogas", contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no viola el principio de legalidad tributaria. El recurso a la analogía previsto en la norma demandada se refiere únicamente a la determinación de otras actividades de servicios que siendo semejantes o similares a las enunciadas expresamente, deben ser objeto del impuesto de industria y comercio. Exigir al legislador que enumere todas las actividades de servicios destinadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, para efectos de la imposición de dicho gravamen, sería ilógico e irrazonable.

[...]

En el caso que hoy se demanda, las actividades de servicios análogas a las consagradas por el legislador en el artículo 36 de la ley 14 de 1983, que serían objeto del pago del impuesto de industria y comercio, son claramente determinables, pues ha de tratarse de servicios que guarden similitud o semejanza con los citados en dicha disposición. Y como bien lo afirma el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, "estando señaladas por la ley como materia imponible todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, como lo enseña el artículo 32 y calificadas como las califica de industriales, comerciales, o de servicios, la no inclusión en alguno de estos grupos a lo sumo tendría como efecto que se considerara dentro de la norma como 'comercial', pero no escaparía al señalamiento como hecho gravable o materia imponible, como dice la ley."

[...]» (Subraya la Sala)

Así pues, debe entenderse que la Ley 14 de 1983 fijó los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio y confirió a los concejos municipales la facultad

de fijar actividades análogas. Ello, porque la lista de actividades de servicios, contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no es taxativa sino enunciativa, y porque el artículo 32 de la misma ley establece que todas las actividades de servicios están gravadas con ICA.

De conformidad con los artículos 131 de la Constitución Política y 1 de la Ley 588 de 2000, **el notariado es un servicio público** prestado por los notarios e implica el ejercicio de la fe pública o notarial. Las funciones de los notarios están previstas en el artículo 3 del Decreto 960 de 1970<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup> **«ARTÍCULO 3. FUNCIONES DE LOS NOTARIOS.** *Compete a los Notarios:*

- 1. Recibir, extender y autorizar las declaraciones que conforme a las Leyes requieran escritura pública y aquellas a las cuales los interesados quieran revestir de esta solemnidad.*
- 2. Autorizar el reconocimiento espontáneo de documentos privados.*
- 3. Dar testimonio de la autenticidad de firmas de funcionarios o particulares y de otros Notarios que las tengan registradas ante ellos.*
- 4. Dar fe de la correspondencia o identidad que exista entre un documento que tenga a la vista y su copia mecánica o literal.*
- 5. Acreditar la existencia de las personas naturales y expedir la correspondiente fe de vida.*
- 6. Recibir y guardar dentro del protocolo los documentos o actuaciones que la Ley o el Juez ordenen protocolizar o que los interesados quieran proteger de esta manera.*
- 7. Expedir copias o certificaciones según el caso, de los documentos que reposen en sus archivos.*
- 8. Dar testimonio escrito con fines jurídico - probatorios de los hechos percibidos por ellos dentro del ejercicio de sus funciones y de que no haya quedado dato formal en sus archivos.*
- 9. Intervenir en el otorgamiento, extensión y autorización de los testamentos solemnes que conforme a la Ley civil deban otorgarse ante ellos.*
- 10. Practicar apertura y publicación de los testamentos cerrados.*
- 11. <Numeral derogado por el artículo 46 del Decreto 2163 de 1970.>*
- 12. <Numeral derogado por el artículo 46 del Decreto 2163 de 1970.>*
- 13. Llevar el registro del estado civil de las personas en los casos, por los sistemas y con las formalidades prescritos en la Ley.*
- 14. Las demás funciones que les señalen las Leyes.»*

Al resolver sobre la exequibilidad de los numerales 6 y 7 del artículo 3 del Decreto 960 de 1970<sup>18</sup>, la Corte Constitucional reiteró que *la prestación de dicho servicio apareja el cumplimiento de una función pública*” y precisó lo siguiente:

“...los notarios no desarrollan únicamente un servicio público, como podría ser el transporte o el suministro de electricidad, sino que ejercen una actividad, que si bien es distinta de las funciones estatales clásicas, a saber, la legislativa, la ejecutiva y la judicial, no puede ser calificada sino como una verdadera función pública. En efecto, el notario declara la autenticidad de determinados documentos y es depositario de la fe pública, pero tal atribución, conocida como el ejercicio de la “función fedante”, la desarrolla, dentro de los ordenamientos que han acogido el modelo latino de notariado, esencialmente en virtud de una delegación de una competencia propiamente estatal, que es claramente de interés general.

(...)

*Esta función de dar fe es además claramente de interés general por cuanto establece una presunción de veracidad sobre los documentos y los hechos certificados por el notario, con lo cual permite un mejor desarrollo de la cooperación social entre las personas, en la medida en que incrementa la seguridad jurídica en el desenvolvimiento de los contratos y de las distintas actividades sociales...*<sup>19</sup>.

*Los notarios no son, en sentido subjetivo, servidores públicos, así objetivamente ejerzan la función de dar fe pública de los actos que requieren de su intervención. Son, en cambio, particulares que prestan en forma permanente la función pública notarial, bajo la figura de la descentralización por colaboración, de conformidad con los artículos 123 inciso final, 210 inciso segundo, y 365 inciso segundo, de la Carta Política.*

*En síntesis, las principales notas distintivas del servicio notarial, tal como se expuso en la sentencia C-1508/00, son: (i) es un servicio público, (ii) de carácter testimonial, (iii) que apareja el ejercicio de una función pública, (iv) a cargo normalmente de los particulares en desarrollo del principio de descentralización por colaboración y (v) a los cuales se les otorga la condición de autoridades.” (Se destaca)*

---

<sup>18</sup> Sentencia C-1212 de 21 de noviembre de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería.

<sup>19</sup> Sentencia C-741/98, M.P. Dr. Alejandro Martínez Caballero.

De acuerdo con lo anterior, **la actividad notarial es un servicio público** y constituye una función pública que implica el ejercicio de la fe notarial<sup>20</sup>. La función fedante es competencia del Estado, desarrollada por particulares que, aunque ejercen tal función, no son servidores públicos<sup>21</sup>.

### **Jurisprudencia de la Sección en relación con la sujeción del servicio notarial al impuesto de industria y comercio**

En la sentencia del 13 de agosto de 1999 se consideró, con fundamento en la sentencia C-741 de 1998, que el servicio notarial estaba gravado con el impuesto de industria y comercio<sup>22</sup> :

*«Lo anterior significa que el servicio notarial encuadra dentro de la noción de servicio del numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, pues se reitera, el hecho de que la actividad notarial sea una función pública no excluye que sea un servicio público, ni el hecho de que sea un servicio público, impide que sea a su vez, función pública. Adicionalmente, y de conformidad con la definición de servicios que trae la citada norma, es una actividad de servicio que se concreta para quien lo presta, el notario en su calidad de tal, en una obligación de hacer, esto es, una obligación positiva, consistente ésta en dar fe notarial, que mal podría confundirse con una obligación de dar que implica de suyo la transferencia del dominio.*

*Ahora bien, sobre la base de que la actividad notarial es un servicio público y una función pública, debe la Sala analizar si existe o no relación laboral, pues a juicio del actor existe una relación de trabajo entre el notario y el Estado dado el carácter de funcionario público del primero.*

*Al respecto debe observarse que de conformidad con el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata.*

*Nótese cómo la exigencia de la relación laboral es respecto de la persona que contrata el servicio, que en el caso de los notarios son los usuarios del mismo, por lo que mal puede esgrimirse como argumento, el vínculo existente entre el notario y el Estado, vínculo por demás que no requiere ser estudiado en el sub judice, pues, se repite, la relación laboral debe existir con las personas a las que se les presta el servicio.*

---

<sup>20</sup> En la sentencia citada la Corte aclara que “A diferencia de las normas citadas [D.2163/70, leyes 29/73 y 588/00], el artículo 1° del decreto 960/70 señala expresamente que “el notariado es una función pública que implica el ejercicio de la fe pública o notarial. La fe pública o notarial otorga plena autenticidad a las declaraciones emitidas ante el Notario y a lo que este exprese respecto de los hechos percibidos por él en el ejercicio de sus funciones, en los casos y con los requisitos que la ley establece.”

<sup>21</sup> En este sentido, entre otras, las sentencias de 13 de agosto de 1999, Exp. 9306, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva [Consejo de Estado] y C-741/98 y C-399/99, M. P. Dr. Alejandro Martínez Caballero [Corte Constitucional].

<sup>22</sup> Exp. 9306, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva

*En el presente caso, es evidente que entre los usuarios del servicio y los notarios no existe ningún vínculo laboral, pues, adicionalmente, se llegaría al absurdo de que el notario tendría tantos patronos como usuarios del servicio existieran en la notaría a su cargo.*

*Así las cosas, no está llamado a prosperar el cargo del actor en el sentido de que al existir una relación laboral con el Estado, no se cumplen todos los requisitos de la definición de servicios traída por el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993».*

Si bien la anterior decisión fue proferida respecto de la normativa que rige el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, en sentencia de 5 de diciembre de 2003<sup>23</sup>, la Sección decidió no anular la expresión “*otras actividades de servicios no incluidas en otros grupos*”, código 325 del artículo 38 del Decreto 306 de 1996 del municipio de Pereira. Para ello, reiteró la sentencia de 13 de agosto de 1999 y precisó lo siguiente:

*«[...] la Sala encuentra pertinente reiterar el criterio según el cual se ha considerado que los servicios notariales están gravados con el impuesto de industria y comercio, porque como se dijo antes, independientemente de la naturaleza del servicio y de quien lo presta, están gravadas con dicho impuesto todas las actividades de servicios, salvo que hayan sido expresamente excluidas por la ley o exoneradas por el Acuerdo Municipal»<sup>24</sup>. (Subraya la Sala)*

Siguiendo el mismo criterio, que de nuevo se reitera, la Sala ha precisado que es legal que los concejos municipales graven con ICA la actividad notarial, por cuanto corresponde a un servicio análogo a los previstos en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983.<sup>25</sup> Así pues, la Sala reitera que el servicio notarial es función pública y servicio público, gravado con el impuesto de industria y comercio.

### **Caso concreto**

<sup>23</sup> Expediente 13911, C.P. Ligia López Díaz

<sup>24</sup> Sentencias de agosto 13 de 1999, Exp. 9306 C.P. Delio Gómez Leyva, de septiembre 1 de 1995, Exp.6026 C.P. Consuelo Sarria Olcos, entre otras.

<sup>25</sup> Sentencias de 27 de mayo de 2010 exp 17324 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia; de 21 de agosto de 2014, exp 18388, C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 9 de octubre de 2014, exp 20416, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

En ejercicio de sus facultades, el Concejo Municipal de Medellín expidió los Acuerdos 57 de 2003 y 67 de 2008, vigentes para los periodos gravables en discusión.

Los artículos 24 y 30 del Acuerdo 57 de 2003 precisan, en su orden, el hecho generador del ICA y qué se entiende por actividad de servicios, en los siguientes términos:

**«ARTÍCULO 24: HECHO GENERADOR:** *Genera obligación tributaria la realización y/o desarrollo de actividades industriales, comerciales, servicios y financieras en forma directa o indirecta en jurisdicción del municipio de Medellín.*

[...]

**ARTÍCULO 30: ACTIVIDAD DE SERVICIOS:** *Es toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutado por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las siguientes actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles amoblados, transportes y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicio de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, servicio de portería y vigilancia, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, auto mobiliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, casas de cambio de moneda nacional o extranjera, salas de cines y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, casas de empeño o compraventa, los servicios profesionales prestados a través de sociedades regulares o de hecho, servicios de salud y seguridad social integral, **servicios públicos básicos**, servicios públicos domiciliarios, telecomunicaciones, computación y las demás descritas como actividades de servicios en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIU) y demás actividades análogas.»*

Por su parte, los artículos 26 y 32 del Acuerdo 67 de 2008 definen el hecho generador de ICA y las actividades de servicios gravadas con este impuesto en similares términos del Acuerdo 57 de 2003. Dichas normas disponen lo siguiente:

**«ARTÍCULO 26: HECHO GENERADOR.** *Genera obligación tributaria la realización y/o desarrollo de actividades industriales, comerciales, servicios y financieras en forma directa o indirecta en jurisdicción del Municipio de Medellín.*

[...]

**ARTÍCULO 32: ACTIVIDAD DE SERVICIOS.** *Es toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutada por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las siguientes actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante; cafés; hoteles; casas de huéspedes; moteles; amoblados; transportes y aparcaderos; formas de intermediación comercial, tales como: el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicio de publicidad; interventoría; construcción y urbanización; radio y televisión; clubes sociales; sitios de recreación; salones de belleza; peluquerías; servicios de portería y vigilancia; servicios funerarios; talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines; lavado y limpieza; casas de cambio de moneda nacional o extranjera; salas de cines y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo; casas de empeño o compraventa; los servicios profesionales prestados a través de sociedades regulares o de hecho; **servicios públicos básicos**; servicios públicos domiciliarios; telecomunicaciones; computación y demás actividades de servicios análogos.»*

De acuerdo con los preceptos transcritos, el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Medellín grava todas las actividades de servicio en dicho municipio. Y se entiende por **actividad de servicio**, en general, toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutada por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las actividades que enuncian **y demás actividades de servicio análogas.**

Conforme con las disposiciones que regulan la actividad de servicios en el Municipio de Medellín y el criterio de la Sala, se concluye que la actividad notarial está gravada con ICA, pues se trata de un servicio que se concreta en una

obligación de hacer y no existe relación laboral entre el notario y los usuarios. Además, es una actividad análoga a las enunciadas en las normas locales<sup>26</sup>.

En este orden de ideas, la actora estaba obligada a declarar y pagar el impuesto de industria y comercio por los periodos en discusión y, en consecuencia, no tenía derecho a pedir la devolución del impuesto pagado con el argumento de que la actividad notarial no está gravada con ICA en el municipio demandado.

En consecuencia, no hay lugar a declarar la nulidad de los actos demandados ni a ordenar la devolución del impuesto de industria y comercio pagado por el actor por los años 2005 a 2010.

Por lo anterior, se revoca la sentencia apelada y, en su lugar, se niegan las pretensiones de la demanda.

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**

**REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar, dispone:

**NIEGÁNSE** las pretensiones de la demanda.

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

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

---

<sup>26</sup> En similar sentido se pronunció la Sala en sentencia de 9 de octubre de 2014, exp 20416 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia.



**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**Presidente**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**