

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Naturaleza y forma de calcularlo / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Por disposición legal su causación es anual, de modo que los entes territoriales no pueden variar esa periodicidad. Reiteración jurisprudencial / DECLARACION DE ICA - En virtud de los principios de buena fe y confianza legítima, goza de plenos efectos la presentada en un periodo de causación distinto al previsto en la ley, siempre que se haya presentado en cumplimiento de disposiciones municipales o distritales que así lo establezcan / CONFIANZA LEGITIMA - Alcance**

2.1.- El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios. Sobre la forma de calcularlo y el período en el cual se liquida, dispuso el artículo 33 de la Ley 14 de 1983: *“Artículo 33º.- El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios” (...)*. De manera, que el impuesto se calcula sobre el promedio mensual de los ingresos provenientes de la actividad gravada y su periodo de causación es anual. 2.2.- Esta Corporación se ha pronunciado en diversas oportunidades sobre la prohibición de modificar el período de causación del impuesto de Industria y Comercio, al señalar que por disposición legal, este es anual, y que por lo tanto, no le es dable a los entes territoriales variar esa periodicidad. 2.3.- Sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y el contribuyente, en los términos de dichas normas, declara y paga el impuesto, deben reconocerse efectos a sus liquidaciones, pues se trata de una actuación de buena fe. Así lo impone el principio de confianza legítima, *“que exige que el Estado respete las normas y los reglamentos previamente establecidos, de modo que los particulares tengan certeza frente a los trámites o procedimientos que deben agotar cuando acuden a la administración”*. 2.4.- De lo contrario, se trasladarían al administrado los efectos adversos de la norma ilegal, proferida por el Concejo Municipal o Distrital y ejecutada por la administración

**FUENTE FORMAL:** LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 33 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 - ARTICULO 196

**NOTA DE RELATORIA:** **La síntesis del caso es la siguiente:** Con base en la autorización prevista en el artículo 91 del Estatuto de Rentas del Distrito de Cartagena (Acuerdo 041 de 2006), la Unión de Droguistas S.A. presentó las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio, por los años gravables 2007 a 2009 y pagó el tributo liquidado en cada una de ellas. Con resolución del 4 de mayo de 2011, la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena sancionó a esa firma por no presentar la declaración anual del ICA de los referidos años, sanción que liquidó con base en los ingresos registrados en las citadas declaraciones bimestrales. La sancionada recurrió en reconsideración esa decisión y el Distrito la confirmó al resolver el recurso. Al estudiar la legalidad de los actos sancionatorios, la Sala revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Bolívar que negó su nulidad y, en su lugar, los anuló y declaró que la demandante no está obligada a pagar la sanción que se le impuso. La Sala concluyó que no había lugar a sancionar a la demandante por no presentar la declaración anual del ICA, toda vez que, en el caso, la obligación formal se satisfizo con las declaraciones que la misma presentó por cada bimestre de los años en discusión, en razón de que así lo permitía el Estatuto de Rentas

Distrital (Acuerdo 41 de 2006 - art. 91). Al respecto la Sala precisó que si bien la opción de declaración bimestral allí prevista es contraria al periodo de causación anual del ICA establecido por el legislador -solo permitido en el Distrito Capital por disposiciones especiales-, la eventual ilegalidad de esa alternativa no puede ser alegada por la administración como fundamento de la sanción, porque esa circunstancia no es atribuible a la contribuyente, quien realizó el pago de buena fe. En ese sentido, señaló que si bien a las entidades territoriales no les es dable variar la periodicidad del impuesto de industria y comercio, es claro que si en contravía de esa prohibición las disposiciones locales establecen un periodo de causación distinto, con sustento en el cual los contribuyentes declaran y pagan el impuesto, a sus liquidaciones se les deben reconocer plenos efectos, por cuanto se trata de actuaciones realizadas de buena fe y fundadas en el principio de confianza legítima. De otra parte, la Sala señaló que, en el caso concreto, la opción de declaraciones bimestrales, pese a ser voluntarias, no se podía calificar como un anticipo del impuesto, sino como un pago del tributo ya causado, por cuanto se pagan en el mismo periodo gravable en que se causan y suman un porcentaje superior al que el art. 47 de la Ley 43 de 1987 autoriza para efectos de anticipo.

**NOTA DE RELATORIA:** En relación con la periodicidad anual del impuesto de industria y comercio se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 28 de febrero de 2013, Exp. 70001-23-31-000-2007-00240-01(18340), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sobre el principio de confianza legítima se cita la sentencia de tutela de 26 de febrero de 2015, Exp. 11001-03-15-000-2014-01114-01(AC), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Por disposición legal su causación es anual / SANCION POR NO DECLARAR - No procede imponerla al contribuyente que, en cumplimiento de disposiciones locales que establecen un periodo de causación del ICA distinto al previsto en la ley, así declara y paga el tributo**

3.1.- En el asunto objeto de discusión, la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias impuso sanción por no declarar, a la sociedad Unión de Droguistas S.A., toda vez que no presentó la declaración anual del impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a los años gravables 2007, 2008 y 2009, pese a haber presentado las declaraciones bimestrales de dichos periodos [...] 3.2.- Para la Sala, las disposiciones del Estatuto de Rentas Distrital muestran que las declaraciones bimestrales allí establecidas, pese a ser voluntarias, no son un anticipo del impuesto. Por el contrario, se trata de una opción alternativa a la declaración anual, por lo que, su presentación es suficiente para que se entienda satisfecho el deber formal de declarar. Antes de indicar las razones que llevan a la Sala a esa conclusión, hay que precisar, que aunque la opción de declaración bimestral es contraria al periodo de causación anual establecido por el legislador, lo cierto es que el administrado realizó el pago de buena fe, en cumplimiento de las disposiciones locales; luego, la eventual ilegalidad de esa alternativa, no puede ser alegada por la administración como fundamento de la sanción, porque esa condición (ilegalidad de la norma) no es atribuible al contribuyente [...] 3.7.- En ese orden de ideas, puede concluirse, que para los periodos gravables discutidos (años 2007 a 2009), en el Distrito de Cartagena podía declararse y pagarse el impuesto de Industria y Comercio, de dos maneras: anual y bimestral. Para aquellos eventos en que la declaración se presentara en forma bimestral, el Estatuto Tributario Distrital no estableció la obligación de una declaración anual consolidada, de manera, que no le era dable a la Secretaría de Hacienda exigir un trámite ajeno a las disposiciones locales.

3.8.- Adicionalmente, si la finalidad de la norma es sancionar la omisión en el cumplimiento del deber formal de declarar el gravamen, lo cierto es que en este caso se verificó que el contribuyente no se sustrajo de su deber, pues había presentado las declaraciones del ICA. Así las cosas, no tiene sentido que por un excesivo rigorismo, pretenda imponerse una sanción por el supuesto incumplimiento de una carga que ya se satisfizo, solo porque la administración consideró posteriormente que además de la declaración bimestral, era necesario presentar un consolidado anual. 3.9.- En síntesis, comoquiera que se verificó el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial y formal que se generó por la realización de actividades gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por los años 2007 a 2009, resulta improcedente la sanción impuesta por la administración.

**ANTICIPO - Noción / ANTICIPO - Finalidad / ANTICIPO DEL ICA - Límite porcentual / GRAVAMEN ANTICIPADO - Si corresponde al que se declara en el mismo periodo que se causa se trata de un pago actual y no adelantado**

3.3.- Ahora bien, el Acuerdo 41 de 2006, expedido por el Concejo Distrital de Cartagena, señaló en su artículo 91: *“ARTICULO 91: PERÍODO GRAVABLE, DE CAUSACIÓN Y DECLARABLE. - Por período gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio, el cual es anual. PARAGRAFO.- A los contribuyentes que presenten voluntariamente la declaración privada del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros y sobretasa Bomberil, de manera bimestral y paguen la totalidad del impuesto dentro de los plazos establecidos por la Administración Distrital, se les otorgará a manera de estímulo un descuento igual al índice de precios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior, certificado por el DANE”*. A su turno, el artículo 106 ibídem, dispuso: *“ARTICULO 106: ANTICIPO DEL IMPUESTO.- Los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio liquidarán y pagarán a título de anticipo, un cuarenta por ciento (40%) del valor determinado como impuesto en su declaración privada, suma que deberá cancelarse dentro de los mismos plazos establecidos para el pago del respectivo impuesto. Este monto será descontable del impuesto a cargo del contribuyente en el año o periodo gravable siguiente. PARAGRAFO. Los contribuyentes que se acojan a este artículo no están obligados a presentar y pagar la declaración bimestral de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil, ni la declaración bimestral de autoreteniones”*. 3.4.- Aunque en principio, de la redacción de ambas normas pudiera pensarse que las declaraciones bimestrales se hacen a modo de anticipo, la Sala considera que éstas difieren de dicha figura y en esa medida, constituyen un verdadero pago del tributo ya causado. Eso es así, porque las declaraciones bimestrales i) se pagan en el mismo periodo gravable en que se causan y ii) suman un porcentaje superior al autorizado por la Ley 43 de 1987 (artículo 47) para anticipos. En efecto, el anticipo es un adelanto del impuesto que deberá pagarse en el periodo gravable siguiente al que se declara, y responde a criterios de eficacia y eficiencia en el recaudo, pues mediante esta figura, se asegura el cumplimiento de la obligación tributaria futura. Por el contrario, si el gravamen “anticipado” corresponde al que se declara en el mismo periodo, se está haciendo un pago actual y no adelantado. 3.5.- En el caso concreto, el contribuyente no adelantó un porcentaje del impuesto no causado, correspondiente al periodo gravable siguiente, se trata por lo tanto, del cumplimiento de una obligación que ya es exigible. Así, las declaraciones bimestrales pagadas durante el año 2007, no fueron imputadas o disminuidas al impuesto correspondiente al año 2008. Lo mismo ocurrió con las declaraciones correspondientes a los años 2008 y 2009. 3.6.- De otra parte, a pesar de que el artículo 106 del Acuerdo Distrital 41 de 2006, reitera el límite porcentual de ICA,

que según la Ley 43 de 1987 (artículo 47), puede anticiparse, correspondiente al 40% del tributo esperado, no puede perderse de vista que el total anticipado mediante las declaraciones bimestrales supera ese porcentaje. Tales declaraciones, corresponden finalmente al total del impuesto causado en el mismo periodo gravable en que se pagan y no a un porcentaje inferior o igual al 40%. En esas condiciones, es claro que no pueden constituir un anticipo, cuando en realidad satisfacen en su totalidad la obligación tributaria, que además, ya se causó.

**FUENTE FORMAL:** ACUERDO DISTRITAL 41 DE 2006 CONCEJO DISTRITAL DE CARTAGENA DE INDIAS - ARTICULO 91 / ACUERDO DISTRITAL 41 DE 2006 CONCEJO DISTRITAL DE CARTAGENA DE INDIAS - ARTICULO 106 / LEY 43 DE 1987 - ARTICULO 47

**NOTA DE RELATORIA:** En relación con el anticipo se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 31 de marzo de 2011, Exp. 25000-23-27-000-2007-00032-01(17150), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

## **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ**

Bogotá D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil quince (2015)

**Radicación número: 13001-23-33-000-2012-00026-01(20318)**

**Actor: UNION DE DROGUISTAS S.A.**

**Demandado: DISTRITO TURISTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS**

#### **FALLO**

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la sociedad Unión de Droguistas S.A., parte demandante en el proceso, contra la sentencia del 15 de abril de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que negó las pretensiones de la demanda.

#### **ANTECEDENTES**

##### **1. Hechos**

1.1.- La sociedad Unión de Droguistas S.A. presentó las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio, por los años gravables 2007 a 2009 y pagó el tributo liquidado en cada una de ellas. Lo anterior, de acuerdo con la autorización que en ese sentido había concedido el artículo 91 del Acuerdo Municipal 041 de 2006.

1.2.- La Secretaría de Hacienda Distrital, mediante la Resolución No. 084 de mayo 04 de 2011, impuso sanción por no presentar la declaración anual del impuesto correspondiente a los años 2007 a 2009.

La sanción fue liquidada con base en los ingresos registrados en las declaraciones bimestrales presentadas en cada año.

1.3.- Inconforme con dicha decisión, la demandante presentó recurso de reconsideración, que fue resuelto en forma desfavorable mediante la Resolución No. AMC-RES-000010 de enero de 2012, notificada el 07 de junio del mismo año, confirmando la sanción.

## **2. Pretensiones**

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

*“PRIMERO: Que se declare la nulidad de la (sic) LAS RESOLUCIONES 084 DE JULIO (sic) 4 DE 2011 Y AMC-RES No. 00010 9 DE ENERO 12 DE 2012, expedidas por LA SECRETARÍA DE HACIENDA PÚBLICA DISTRITAL DE CARTAGENA DE INDIAS, por medio del cual la primera practicó LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN y la segunda resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por los años gravables de 2007, 2008 y 2009 a UNIÓN DE DROGUISTAS S.A. UNIDROGAS S.A. NIT. 890.208.788.*

*SEGUNDO: Que se declare la suspensión provisional de las RESOLUCIONES 084 DE MAYO 4 DE 2011 Y AMC-RES No. 000010 DE ENERO 12 DE 2012, expedidas por LA SECRETARÍA DE HACIENDA PÚBLICA DISTRITAL DE CARTAGENA DE INDIAS, por medio de la cual la primera practicó LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN y la segunda resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por el año gravable de 2007, 2008, 2009 a UNIÓN DE DROGUISTAS S.A. UNIDROGAS S.A. NIT. 890.208.788.”.*

## **3. Normas violadas y concepto de la violación**

Para la demandante, los actos administrativos demandados vulneran los artículos 29 y 228 de la Constitución Política, 3, 91, 112, 298 y 342 del Acuerdo Municipal 041 de 2006.

3.1.- En el concepto de la violación expuso que las decisiones administrativas demandadas privilegian las formas por encima del derecho sustancial, comoquiera que la demandante cumplió con las obligaciones sustanciales y formales atinentes al impuesto de Industria y Comercio, al declarar y pagar el tributo en forma bimestral y a pesar de esto le fue impuesta una sanción por no presentar una declaración anual consolidada.

3.2.- Dijo, además, que la demandada vulneró su derecho al debido proceso y a la defensa, pues no se pronunció frente a las inconformidades planteadas en el recurso de reconsideración.

3.3.- Señaló, que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 91 del Acuerdo 41 de 2006<sup>1</sup>, la declaración del ICA puede ser presentada en forma bimestral, posibilidad que es reiterada por el artículo 342 *ibídem*, que enlista a la declaración bimestral del ICA como una de las liquidaciones tributarias que deben presentar los contribuyentes.

Por el contrario, ninguna disposición del referido Acuerdo 41 indica que deba presentarse una séptima declaración *“sobre lo ya declarado y pagado”*<sup>2</sup> De ahí, que los decretos que establecieron los plazos para el pago del gravamen, fijaran las fechas por bimestres y no de manera anual, como erradamente lo exige el Distrito en los actos demandados.

3.4.- Según el artículo 112 del Estatuto de Rentas del Distrito de Cartagena (Acuerdo 41 de 2006), debe presentarse una declaración del ICA por cada período en que se cause el tributo. De manera que si la sociedad contribuyente presentó las declaraciones respectivas, por los bimestres de los años 2007 a 2009, no puede exigírsele que presente una declaración adicional respecto de los mismos periodos.

---

<sup>1</sup> “Por el cual se dictan disposiciones en materia de impuestos de Cartagena D. T. y C., se armoniza su administración, procesos y procedimientos con el Estatuto Tributario Nacional, se expide el Estatuto de Rentas Distrital o cuerpo jurídico de las normas sustanciales y procedimentales de los tributos distritales y se dictan otras disposiciones de carácter tributario”

<sup>2</sup> Fl. 6. Cuaderno No.1.

3.5.- A pesar de que las normas distritales son claras al establecer que la sanción por no declarar se liquida de acuerdo con los ingresos declarados en la última declaración presentada, la administración tiene en cuenta la totalidad de las liquidaciones bimestrales de cada año para calcular la sanción y no la última de cada año, es decir, la correspondiente a los meses de noviembre y diciembre.

De otro lado, si el ente demandado le reconoció valor a las declaraciones bimestrales, a efectos de determinar la sanción por no declarar, no tiene sentido que las desconozca y tenga por incumplida la obligación de declarar el impuesto de Industria y Comercio.

Adicionalmente, si las declaraciones bimestrales sirvieron para determinar los ingresos de todo el año, es claro que no se obstaculizó la labor fiscalizadora de la administración; luego, no se generó daño alguno a la actividad administrativa tributaria.

En todo caso, lo cierto es que la sanción impuesta en los actos demandados procede cuando no se declara el tributo, no cuando no se presenta la declaración en forma anual, pues las normas tributarias distritales no hacen ninguna exigencia en ese sentido.

3.6.- Contrario a lo que afirmó la demandada en los actos sancionatorios, las declaraciones bimestrales del ICA establecidas en el Acuerdo 41 de 2006, no constituyen un recaudo anticipado, toda vez que i) están expresamente consagradas como una declaración principal, en el listado de liquidaciones contenida en el artículo 342 ibídem, ii) el tema de los anticipos está regulado en el artículo 106 del Acuerdo referido, y supone circunstancias fácticas y jurídicas distintas a las de las declaraciones bimestrales.

3.7.- El carácter "voluntario" de las declaraciones bimestrales del ICA no le resta efectos jurídicos a éstas, una vez presentadas y pagado el respectivo tributo. Por el contrario, su presentación "*produce efectos en derecho*", que se generan por expresa disposición del Acuerdo Distrital.

3.8.- Se desconocieron los principios generales de la tributación, señalados en el Acuerdo 041 de 2006, de no confiscatoriedad, eficiencia, justicia y certeza:

El primero de ellos, porque la sanción impuesta afecta el derecho de propiedad de la demandante, toda vez que el valor promedio de todos sus activos corresponde a \$1.183.000.000 y la sanción es de \$816.590.700; es decir, equivale al 70% de los activos de la empresa.

El principio de eficiencia, por la exigencia de procedimientos tributarios dispendiosos que no fueron contemplados por las disposiciones locales.

El de justicia, pues a pesar de constatar que el contribuyente presentó las declaraciones bimestrales del ICA por los años 2007 a 2009 y de tenerlas en cuenta para calcular la sanción, desconoce su valor, hecho que además resulta contradictorio.

El último (certeza), ante la inexistencia de la obligación de declarar el impuesto de Industria y Comercio en forma anual cuando previamente se ha declarado bimestralmente el tributo.

3.9.- Los actos acusados fueron falsamente motivados, porque en ellos se indicó que la Corte Constitucional *“prohibió de manera tajante la obligatoriedad de las presentaciones BIMESTRALES del impuesto de industria y comercio por ser violatorio a los (sic) establecido en el artículo 83 de la ley 14 de 1983.<sup>3</sup>”*; no obstante, dicha Corporación no ha hecho pronunciamiento alguno en ese sentido.

Tampoco es cierto que se vulnere el artículo 83 de la Ley 14 de 1983 con las declaraciones bimestrales, pues dicha disposición se refiere a un asunto distinto; la derogatoria de los artículos: 2 del Decreto 1226 de 1951, 7 de la Ley 4 de 1963, literal a) del artículo 6 de la Ley 49 de 1967, la Ley 36 de 1969 y demás normas contrarias al capítulo VI de la Ley 14.

3.10.- Si se atiende al contenido del artículo 91 del Estatuto de Rentas Distrital, puede concluirse que en el Distrito existen dos tipos de declaraciones del impuesto de Industria y Comercio: una anual, que hace parte del régimen común, y una bimestral, propia de un sistema especial, en el que el contribuyente declara y paga el gravamen por periodos de dos meses, a fin de hacerse acreedor a un estímulo, que consiste en el descuento igual al índice de precios al consumidor del año anterior.

---

<sup>3</sup> Fl. 11. Cuaderno No. 1.

3.11.- El pago bimestral del impuesto se hizo en cumplimiento del Acuerdo 041 de 2006; luego, si eventualmente, las declaraciones bimestrales son contrarias a derecho, no puede perderse de vista que el contribuyente obró conforme al ordenamiento jurídico, acatando una disposición que no ha sido declarada nula por la jurisdicción contenciosa y que en ese evento, quien actuó en contra de la ley marco del impuesto, fue el Distrito, no la demandante.

3.12.- En la Resolución AMC-RES 000010 de enero 12 de 2012, no se confirma la resolución sancionatoria (No. 084 de 2011), sino la 083 de 2011, *“dejando vicios de ilegalidad que para la fecha de esta demanda no fueron subsanados<sup>4</sup>”*

#### **4. Oposición**

El Distrito de Cartagena compareció al proceso y se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los argumentos que pasan a resumirse:

4.1.- El impuesto de Industria y Comercio en el Distrito de Cartagena se causa en forma anual, pues así lo establece el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, en concordancia con la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986; luego, es con dicha periodicidad que debe declararse el gravamen.

De otra parte, las declaraciones bimestrales son voluntarias, y se presentan solo si se quiere recibir un beneficio consistente en la disminución del impuesto en un monto equivalente al IPC del año anterior, pero deben estar acompañadas de la declaración anual y la declaración bimestral de retención del ICA.

4.2.- Contrario a lo que afirma la demandante, al resolver el recurso de reconsideración se tuvieron en cuenta todos los argumentos expuestos por la sociedad contribuyente.

4.3.- No es cierto que los decretos que establecieron las fechas de pago del impuesto de Industria y Comercio, no indicaran los plazos para declarar y pagar el tributo de manera anual. Los límites que para tales efectos señalaron los Decretos Nos. 1203 de 2006, 1349 de 2007 y 0956 de 2008, fueron; el 30 de abril de los años 2007, 2008 y 2009, respectivamente.

---

<sup>4</sup> Fl. 13. Cuaderno No. 1.

4.4.- Las referencias a una sentencia de la Corte Constitucional sobre la prohibición de exigir declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio y al artículo 83 de la Ley 14 de 1983 (que difería de los hechos y fundamentos de la sanción) contenidas en la resolución inicial fueron un error de transcripción. En realidad, la administración se refería a un pronunciamiento del Consejo de Estado, y al artículo 33 de la ley ibídem, como se precisó en la Resolución No. AMC-RES-0000010-2012, al resolver el recurso de reconsideración.

En todo caso, tales errores de transcripción no producen la falsa motivación a que alude el demandante, toda vez que esos no fueron los únicos argumentos expuestos en los actos demandados.

4.5.- La misma conclusión cabe respecto del número de providencia confirmada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración (AMC-RES-0000010-2012), porque aunque se dijo que se trataba de la No. 083, lo cierto es que se precisó la fecha de expedición y su contenido; luego, era fácil determinar que se trataba en realidad de la Resolución No. 084 de 2011.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante sentencia del 15 de abril de 2013, negó las pretensiones de la demanda, decisión que fundó en los argumentos que se sintetizan a continuación:

1.- Para el Tribunal, si bien es cierto que el Estatuto de Rentas Distrital permite la presentación voluntaria de declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio, no lo es menos que esa posibilidad se enmarca en el otorgamiento de un beneficio tributario y que *“tal circunstancia no exime al contribuyente de presentar la declaración anual de dicho tributo<sup>5</sup>”*

2.- Eso es así, porque de acuerdo con la Ley 14 de 1983, su Decreto Reglamentario (3070 de 1983), el Acuerdo 041 de 2006 (Estatuto de Rentas

---

<sup>5</sup> Fls. 363-364. Cuaderno No. 2.

Distrital) y la jurisprudencia del Consejo de Estado, el ICA se causa y declara en forma anual.

3.- Así mismo, señaló, que la presentación de la declaración anual no era una mera formalidad, pues las obligaciones tributarias solo se cumplen cuando se satisfacen sus componentes sustanciales y formales, *“sin que quede a elección del contribuyente cual cumple y cual no...<sup>6</sup>”*.

4.- Las irregularidades de transcripción en los actos demandados no los vician de nulidad por falsa motivación, porque se trata de imprecisiones que no varían las decisiones, que, por demás, fueron debidamente motivadas.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

Inconforme con la decisión de primera instancia, la demandante interpone recurso de apelación, y manifiesta como motivos de su disenso:

1.-Las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio presentadas por Unidrogas S.A., no son un anticipo del impuesto, porque contienen la totalidad de los ingresos brutos gravables obtenidos durante cada bimestre de los años 2007 a 2009.

2.- Resulta contradictorio que la administración desconozca el valor de las declaraciones bimestrales e imponga una sanción por una presunta omisión en el deber de declarar el ICA, y de otro lado tome los montos allí liquidados para calcular la sanción.

Por lo demás, reiteró los cargos expuestos en la demanda sobre falsa motivación, violación al debido proceso y prevalencia del derecho sustancial sobre el formal; por la mención errónea de una decisión de la Corte Constitucional sobre la procedencia de las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio, la presunta falta de resolución de los cuestionamientos formulados en el recurso de reconsideración y el desconocimiento del pago ya realizado por el contribuyente, respectivamente.

---

<sup>6</sup> Fl. 371. Cuaderno No. 2.

Así mismo, insistió en que en los decretos que fijaban plazos para el pago oportuno del tributo, no se indicaron fechas para presentación de una declaración anual, toda vez que solo hicieron referencia a pagos bimestrales.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA**

La demandada presentó alegaciones en segunda instancia, en los que reiteró los argumentos de primera instancia.

La demandante ratificó la tesis expuesta en primera instancia y en el recurso de apelación.

### **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El Ministerio Público no rindió concepto.

### **CONSIDERACIONES**

#### **1.- Problema jurídico**

En los precisos términos del recurso de apelación, y de acuerdo con el marco de competencia del juez de segunda instancia, le corresponde a la Sala determinar, si los actos administrativos demandados son contrarios a derecho, en la medida en que impusieron al actor una sanción por no presentar la declaración anual del impuesto de Industria y Comercio.

Con tal propósito, es necesario determinar si en el caso concreto, las declaraciones bimestrales del ICA presentadas por la sociedad demandante, fueron suficientes para satisfacer la obligación formal que surgió por la realización de actividades gravadas con el impuesto de Industria y Comercio, o si, por el contrario, era necesario que se presentara una declaración anual consolidada.

#### **2.- Periodicidad del Impuesto de Industria y Comercio.**

2.1.-El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios. Sobre la forma de calcularlo y el período en el cual se liquida, dispuso el artículo 33 de la Ley 14 de 1983<sup>7</sup>:

*“Artículo 33º.- El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios”. (Subrayas fuera del texto).*

De manera, que el impuesto se calcula sobre el promedio mensual de los ingresos provenientes de la actividad gravada y su periodo de causación es anual.

2.2.- Esta Corporación se ha pronunciado en diversas oportunidades sobre la prohibición de modificar el período de causación del impuesto de Industria y Comercio<sup>8</sup>, al señalar que por disposición legal, este es anual<sup>9</sup>, y que por lo tanto, no le es dable a los entes territoriales variar esa periodicidad.

2.3.- Sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y el contribuyente, en los términos de dichas normas, declara y paga el impuesto, deben reconocerse efectos a sus liquidaciones, pues se trata de una actuación de buena fe.

Así lo impone el principio de confianza legítima<sup>10</sup>, *“que exige que el Estado respete las normas y los reglamentos previamente establecidos, de modo que los particulares tengan certeza frente a los trámites o procedimientos que deben agotar cuando acuden a la administración”<sup>11</sup>”.*

<sup>7</sup> Reiterado por el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986.

<sup>8</sup> Ver sentencia de veintiocho (28) de febrero de dos mil trece (2013), Radicación número: 70001-23-31-000-2007-00240-01(18340), C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>9</sup> Excepto en el Distrito Capital, en el que es bimestral, por virtud del régimen especial que lo cobija.

<sup>10</sup> La confianza legítima es un principio o valor que aunque carece de positivización expresa en el plano constitucional, se desprende de otras máximas constitucionales como la buena fe. Su aplicación propende por la protección de las expectativas **razonables, ciertas y fundadas** que pueden albergar los administrados con respecto a la estabilidad o proyección futura de determinadas situaciones jurídicas de carácter particular y concreto. Cfr. Valbuena Hernández, Gabriel. La defraudación de la confianza legítima. Aproximación crítica desde la teoría de la responsabilidad del Estado. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. 2008. Página 152.

<sup>11</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de 26 de febrero de 2015. Radicación número: 11001-03-15-000-2014-01114-01(AC). C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

2.4.- De lo contrario, se trasladarían al administrado los efectos adversos de la norma ilegal, proferida por el Concejo Municipal o Distrital y ejecutada por la administración.

### **3.- Caso concreto**

3.1.- En el asunto objeto de discusión, la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias impuso sanción por no declarar, a la sociedad Unión de Droguistas S.A., toda vez que no presentó la declaración anual del impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a los años gravables 2007, 2008 y 2009, pese a haber presentado las declaraciones bimestrales de dichos periodos.

Según la demandada, la actora estaba obligada a presentar declaraciones bimestrales de ICA y retención, así como una liquidación anual del mismo gravamen, para acceder al estímulo consistente en un descuento igual al IPC del año anterior. Es decir, dos declaraciones por cada bimestre del año y una al finalizar este.

Así mismo, que las declaraciones bimestrales son una manera de recaudo anticipado del impuesto pero que, en todo caso, el periodo de causación es anual, y éste no puede ser variado, pues así fue establecido por el legislador (Ley 14 de 1983).

3.2.- Para la Sala, las disposiciones del Estatuto de Rentas Distrital muestran que las declaraciones bimestrales allí establecidas, pese a ser voluntarias, no son un anticipo del impuesto. Por el contrario, se trata de una opción alternativa a la declaración anual, por lo que, su presentación es suficiente para que se entienda satisfecho el deber formal de declarar.

Antes de indicar las razones que llevan a la Sala a esa conclusión, hay que precisar, que aunque la opción de declaración bimestral es contraria al periodo de causación anual establecido por el legislador, lo cierto es que el administrado realizó el pago de buena fe, en cumplimiento de las disposiciones locales; luego, la eventual ilegalidad de esa alternativa, no puede ser alegada por la

administración como fundamento de la sanción, porque esa condición (ilegalidad de la norma) no es atribuible al contribuyente.

3.3.- Ahora bien, el Acuerdo 41 de 2006, expedido por el Concejo Distrital de Cartagena, señaló en su artículo 91:

*“ARTICULO 91: PERÍODO GRAVABLE, DE CAUSACIÓN Y DECLARABLE. – Por período gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio, el cual es anual.*

*PARAGRAFO.- A los contribuyentes que presenten voluntariamente la declaración privada del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros y sobretasa Bomberil, de manera bimestral y paguen la totalidad del impuesto dentro de los plazos establecidos por la Administración Distrital, se les otorgará a manera de estímulo un descuento igual al índice de precios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior, certificado por el DANE.”*

A su turno, el artículo 106 ibídem, dispuso:

*“ARTICULO 106: ANTICIPO DEL IMPUESTO.- Los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio liquidarán y pagarán a título de anticipo, un cuarenta por ciento (40%) del valor determinado como impuesto en su declaración privada, suma que deberá cancelarse dentro de los mismos plazos establecidos para el pago del respectivo impuesto. Este monto será descontable del impuesto a cargo del contribuyente en el año o periodo gravable siguiente.*

*PARAGRAFO. Los contribuyentes que se acojan a este artículo no están obligados a presentar y pagar la declaración bimestral de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil, ni la declaración bimestral de autoretencciones.”*

3.4.- Aunque en principio, de la redacción de ambas normas pudiera pensarse que las declaraciones bimestrales se hacen a modo de anticipo, la Sala considera que éstas difieren de dicha figura y en esa medida, constituyen un verdadero pago del tributo ya causado.

Eso es así, porque las declaraciones bimestrales i) se pagan en el mismo periodo gravable en que se causan y ii) suman un porcentaje superior al autorizado por la Ley 43 de 1987 (artículo 47) para anticipos.

En efecto, el anticipo es un adelanto del impuesto que deberá pagarse en el periodo gravable siguiente al que se declara, y responde a criterios de eficacia y eficiencia en el recaudo, pues mediante esta figura, se asegura el cumplimiento de la obligación tributaria futura<sup>12</sup>.

Por el contrario, si el gravamen “anticipado” corresponde al que se declara en el mismo periodo, se está haciendo un pago actual y no adelantado.

3.5.- En el caso concreto, el contribuyente no adelantó un porcentaje del impuesto no causado, correspondiente al periodo gravable siguiente, se trata por lo tanto, del cumplimiento de una obligación que ya es exigible. Así, las declaraciones bimestrales pagadas durante el año 2007, no fueron imputadas o disminuidas al impuesto correspondiente al año 2008. Lo mismo ocurrió con las declaraciones correspondientes a los años 2008 y 2009.

3.6.- De otra parte, a pesar de que el artículo 106 del Acuerdo Distrital 41 de 2006, reitera el límite porcentual de ICA, que según la Ley 43 de 1987 (artículo 47<sup>13</sup>), puede anticiparse, correspondiente al 40% del tributo esperado, no puede perderse de vista que el total anticipado mediante las declaraciones bimestrales supera ese porcentaje.

Tales declaraciones, corresponden finalmente al total del impuesto causado en el mismo periodo gravable en que se pagan y no a un porcentaje inferior o igual al 40%.

En esas condiciones, es claro que no pueden constituir un anticipo, cuando en realidad satisfacen en su totalidad la obligación tributaria, que además, ya se causó.

---

<sup>12</sup> Sobre el anticipo, ha dicho la Sala, que se recibe “a título de simple expectativa de un impuesto a recaudar, puesto que éste no se ha causado. Esa expectativa se consolida a favor del Estado, cuando el impuesto, efectivamente, se causa. Por eso, sólo a partir de ese momento, el contribuyente puede imputar el anticipo al impuesto para concretar el pago y, por ende, la extinción de la obligación tributaria en proporción al monto imputado.” Sentencia de marzo 31 de 2011. Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00032-01(17150). C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>13</sup> “ARTÍCULO 47. Autorízase a los Concejos Municipales y al Concejo del Distrito Especial de Bogotá, para establecer a título de anticipo del impuesto de industria y comercio, una suma hasta de cuarenta por ciento (40%) del monto del impuesto determinado por los contribuyentes en la liquidación privada, la cual deberá cancelarse dentro de los mismos plazos establecidos para el pago del respectivo impuesto. Este monto será descontable del impuesto a cargo del contribuyente en el año o período gravable siguiente.”

3.7.- En ese orden de ideas, puede concluirse, que para los periodos gravables discutidos (años 2007 a 2009), en el Distrito de Cartagena podía declararse y pagarse el impuesto de Industria y Comercio, de dos maneras: anual y bimestral.

Para aquellos eventos en que la declaración se presentara en forma bimestral, el Estatuto Tributario Distrital no estableció la obligación de una declaración anual consolidada, de manera, que no le era dable a la Secretaría de Hacienda exigir un trámite ajeno a las disposiciones locales<sup>14</sup>.

3.8.- Adicionalmente, si la finalidad de la norma es sancionar la omisión en el cumplimiento del deber formal de declarar el gravamen, lo cierto es que en este caso se verificó que el contribuyente no se sustrajo de su deber, pues había presentado las declaraciones del ICA.

Así las cosas, no tiene sentido que por un excesivo rigorismo, pretenda imponerse una sanción por el supuesto incumplimiento de una carga que ya se satisfizo, solo porque la administración consideró posteriormente que además de la declaración bimestral, era necesario presentar un consolidado anual.

3.9.- En síntesis, comoquiera que se verificó el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial y formal que se generó por la realización de actividades gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por los años 2007 a 2009, resulta improcedente la sanción impuesta por la administración.

En consecuencia, la Sala revocará la decisión de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda, y en su lugar, declarará la nulidad de los actos demandados.

Debido a que las anteriores consideraciones resultan suficientes para anular las resoluciones acusadas, la Sala se releva del estudio de los demás cargos planteados en el recurso de apelación.

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,

---

<sup>14</sup> Recuérdese que por expresa disposición constitucional, cuando un derecho o una actividad hayan sido reglamentados de manera general, las autoridades públicas no podrán establecer ni exigir permisos, licencias o requisitos adicionales para su ejercicio.

## **FALLA**

1.- Por lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia, se **REVOCA** la sentencia del 15 de abril de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar;

2.- Se **DECLARA** la nulidad de las Resoluciones Nos. 084 de 2011 y 000010 de 2012, proferidas por la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de Cartagena de Indias, mediante las cuales se impuso sanción por no declarar el impuesto de Industria y Comercio de los años 2007 a 2009, de acuerdo con los argumentos expuestos en la parte considerativa de esta providencia.

3.- A título de restablecimiento del derecho, se **DECLARA** que la sociedad demandante no está obligada al pago de la sanción impuesta en los actos demandados.

4.- Se dará cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 189 y 192 del CPACA.

5.- **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente de la Sección

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**