



**SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO
PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D. C., catorce (14) de junio de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL
DERECHO
Radicación: 08001233100020130018201
Número interno: 21108
Demandante: ROSALBA RUEDA DE JORDÁN
Demandado: DISTRITO ESPECIAL, INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE
BARRANQUILLA
Tema: ICA servicios notariales años 2006 a 2008.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 10 de diciembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, (fol. 378), que decidió lo siguiente:

PRIMERO: Deniéguense las súplicas de la demanda.

SEGUNDO: Sin costas (Art. 188 Ley 1437 de 2011).

(...)

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La demandante fue notaria quinta del círculo de Barranquilla hasta febrero de 2010.

El 22 de marzo de 2006, el demandado expidió la Resolución 005-06, mediante la cual impuso sanción por no declarar el ICA en los seis bimestres de los años 2002 y 2003.

Contra el anterior acto, la demandante interpuso recurso de reconsideración que fue resuelto a través de la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, por medio de la cual se revocó la Resolución 005-06, del 22 de marzo de 2006, al considerar que la señora Rueda de Jordán no era sujeto pasivo del ICA. Dicho acto fue notificado personalmente a la actora, el 5 de diciembre de 2006.

Mediante Emplazamiento para Declarar COD 201 (del cual no se señala la fecha de su emisión) el distrito de Barranquilla intimó a la demandante para que presentara las declaraciones de ICA de los bimestres tres a seis de 2005 y los seis bimestres de los años 2006 a 2008.

El 26 de junio de 2010, la demandante contestó el emplazamiento para declarar manifestando que no era sujeto pasivo del ICA, para lo cual argumentó que se encontraba vigente la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, en la cual se reconoció que la actividad desarrollada por la demandante no estaba gravada con el ICA. En su criterio, solo se hizo contribuyente (y declarante) a partir del inicio de la vigencia del Acuerdo 180 de 2010.

Sin embargo, la entidad demandada profirió la Liquidación Oficial de Aforo nro. GG-FI-LA-00007-10, del 2 de noviembre de 2010, en la cual estableció el impuesto correspondiente a los años 2005 a 2008.

El contenido del acto fue confirmado mediante la Resolución GGI-DT-RS-00244, del 5 de junio de 2012, con la cual se desató el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

La demandante en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), formuló mediante apoderado judicial las siguientes pretensiones (fols. 1 anverso, y 2):

Declare la nulidad de todas y/o subsidiariamente de cada una de las providencias contenidas en la Liquidación Oficial de Aforo-Acto No. GG-FI-LA-00007-10 de 2 de noviembre de 2010 de la Administración Distrital de Barranquilla y de la Resolución No. GGI-DT-RS-00244 del 05 de junio de 2012, notificada por edicto desfijado el 28 de noviembre de 2012 que la confirma y declara agotada la vía gubernativa.

Que como consecuencia de las declaraciones que arriba se impetran, se condene a la entidad demandada al restablecimiento en el derecho de mi patrocinada.

Liberándola de la liquidación de aforo que por concepto de los impuestos de Industria y Comercio y complementario se le practica en el acto controvertido por cuantía total de SESENTA Y SIETE MILLONES SEISCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL Pesos (\$67.694.000) y/o por todos y/o cada uno de los bimestres gravables comprendidos en la liquidación que se demanda, así:

Período 2006 (13) bimestres del 1 al 6, por \$18.788.000 y/o todos o cada uno de los conceptos aforados así: Impuesto de Industria y Comercio: \$15.922.000, más avisos y tableros: \$2.388.000, más sobretasa bomberil: \$478.000, más estampilla pro dotación y desarrollo de la tercera edad: \$995.000

Período 2007 (13) bimestres del 1 al 6, por \$22.984.000 y/o todos o cada uno de los conceptos aforados, así: Impuesto de Industria y Comercio \$19.478.000, más estampilla pro-dotación y desarrollo de programas de la tercera edad: \$1.217.000, más avisos y tableros: \$2.922.000, y/o más sobretasa Bomberil: \$995.000.

Período 2008 (13) bimestres del 1 al 6: por \$25.922.000 y/o todos o cada uno de los conceptos aforados, así; Impuesto de Industria y Comercio \$20.863.000, más estampilla pro-dotación y desarrollo de programas de la tercera edad: \$1.304.000, más avisos y tableros: \$3.129.000, y/o más sobretasa bomberil: \$626.000.

Que alternativamente se declare que la demandante no le debe al Distrito de Barranquilla suma alguna por los conceptos de impuesto de Industria,

Comercio y/o complementarios, por los bimestres 2006 y/o 2007 y/o 2008.

Que se condene al Distrito de Barranquilla a reintegrar o devolver a ROSALBA RUEDA DE JORDÁN las cantidades indexadas que por concepto de impuesto de industria y comercio y complementarios hubiese tenido que cancelar como consecuencia de la exigencia del acto que se demanda, por los bimestres 2006 y/o 2007 y/o 2008.

Que las sumas a reintegrar deben estar reajustadas o actualizadas en su poder adquisitivo, según los porcentajes de variación del índice de precios al consumidor y/o al por mayor, de los dos el más favorable para mi cliente, conforme lo certifique el DANE o la entidad que haga sus veces. Para el evento en que al momento de proferirse la sentencia la ley o la jurisprudencia acojan otro criterio de indexación más favorable al que autoriza la ley vigente, solicitamos que se nos aplique aquél.

Que sobre la suma antes señalada, se condene a la demandada a reconocer y pagar intereses a la máxima tasa legal certificada por la superintendencia Financiera y/o la pertinente institución durante el lapso que corre entre el momento del pago y hasta cuando se haga el reintegro.

Que se condene al Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla al restablecimiento del derecho de la demandante ROSALBA RUEDA DE JORDÁN mediante el reconocimiento y pago de una indemnización en cuantía equivalente a quinientos salarios mínimos legales mensuales de 2013 por los perjuicios que en concepto de daño emergente, lucro cesante y perjuicios morales subjetivos y objetivados y daño en la vida de relación se le produjeron por el impacto que a su reputación de notaria proba le produce el hecho de ser declarada remisa de la administración de impuestos distritales le han producido y se le pueden seguir produciendo, como consecuencia directa y refleja de los actos administrativos demandados. La estimación y cuantificación de estos perjuicios se hace en acápite aparte.

Que como complemento necesario del pleno restablecimiento del derecho y en aplicación de lo preceptuado en el art. 90 de la C. N., se condene a la demandada al pago de costas y agencias en derecho liquidadas según tarifa legal vigente.

(...)

A los anteriores efectos invocó como normas violadas los siguientes artículos: 29, 131, 150.12 y 313.4 constitucionales; 175, 720 y siguientes del Estatuto Tributario (ET); 35, 59 y 73 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984); el Acuerdo 022 de 2004; la Ley 14 de 1983; y el Decreto 1333 de 1986. El

concepto de la violación planteado se resume en los siguientes términos:

1. Violación de aspectos formales y sustanciales

Sostuvo que la Administración desconoció que mediante Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, se había reconocido que no tenía la calidad sujeto pasivo del ICA en la medida en que la función registral no desarrollaba ningún hecho generador del tributo. En su opinión, la Administración no podía revocar los efectos jurídicos de la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, sin contar con su consentimiento como beneficiaria del acto.

Planteó que por el hecho de que no se hubiesen resuelto todos los argumentos aducidos en la contestación al emplazamiento para declarar y en el recurso de reconsideración, se quebrantó el artículo 35 del CCA.

Adujo que la Ley 14 de 1983, el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986, el Acuerdo 015 de 2011 y el Acuerdo 022 de 2004, en modo alguno incluyeron los servicios notariales como actividad gravada con el ICA. En el mismo sentido, indicó que el artículo 131 de la Carta, establece que únicamente la ley (o la norma de igual alcance), puede regular la organización del servicio notarial y las cargas impositivas.

Expresó que de acuerdo con el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, la competencia impositiva del distrito de Barranquilla se supedita a la Constitución y a la ley, de manera que el marco que define la actividad de servicio es el contemplado en la citada norma, sin que pueda desbordarse por parte de las autoridades locales.

Así, dentro de las actividades análogas de servicios que estarían gravadas con el ICA en dicha jurisdicción, no encuadra la función registral que desempeñó la demandante.

Explicó que el emplazamiento para declarar se sustentó en el Acuerdo 80 de 2010 y en el Decreto 180 de 2010, lo cual desconoce la irretroactividad de las normas tributarias, puesto que los

bimestres aforados corresponden a los bimestres de los años 2005 a 2008, de suerte que las situaciones jurídicas se consolidaron en vigencia de otra normativa, diferente a la invocada en este acto.

Advirtió que previo a la vigencia de los acuerdos 015 de 2009 y 180 de 2010, no era factible gravar con el ICA los servicios notariales, pues este hecho generador no congeniaba con las previsiones del artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Por ello, estimó que existe una inconstitucionalidad de las normas que sustentan los actos demandados, ya que desbordaron el alcance de la ley y se hace necesario aplicar la excepción por inconstitucionalidad, conforme al artículo 4.º de la Carta.

Planteó que la actividad desarrollada por los notarios del Círculo de Barranquilla no cumple con las condiciones que la propia Administración indicó en el acto que resolvió el recurso de reconsideración para que se pudiese calificar el servicio prestado, como una actividad análoga de aquellas a las que se refiere el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986, cuales eran: (i) que se trate de una labor, tarea o trabajo; (ii) de orden mercantil; (iii) desarrollada por cualquier persona con capacidad legal para contratar y obligarse.

Arguyó que en su caso, la tributación en el ICA supondría una doble tributación, toda vez que sufraga un aporte a la Administración de justicia equivalente al 10 % de lo recaudado por los actos, facturas, más un aporte con destino al Fondo Especial de la Superintendencia de Notariado y Registro que se liquida y paga según el número de escrituras públicas autorizadas.

Solicitó que en caso de que fuera procedente, se declare oficiosamente la caducidad o prescripción que se demuestren en el trámite.

Indicó que de ser cobrados coactivamente, los actos enjuiciados tendrían una cuantía cercana a \$67.694.000, razón por la cual solicitó preventivamente que se ordenara la devolución de las sumas cuyo pago se exigiera, indexadas al momento del reintegro y

con el reconocimiento de la causación de intereses a la tasa bancaria corriente.

Finalmente, solicitó a título de perjuicios 100 salarios mínimos, mensuales, legales y vigentes al año 2011; a título de daño emergente, 200 más por los perjuicios causados a su buen nombre; y por concepto de perjuicios morales, 100 más.

Contestación de la demanda

El distrito de Barranquilla se opuso a las pretensiones de la demanda y para el efecto (fols. 245 a 259):

Afirmó que las pretensiones de la demanda incurren en ineptitud sustantiva de la demanda, dado que es improcedente el reconocimiento de la devolución solicitada teniendo en cuenta los efectos *ex tunc* de las providencias. Igualmente, consideró que los perjuicios reclamados no están demostrados.

Aclaró que en el expediente obra el Emplazamiento para Declarar nro. 0688 de 2010 y no el indicado por la parte actora. Por otra parte, la liquidación oficial de aforo demandada, fue modificada en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido de revocar lo concerniente al año 2005.

Insistió en que la memorialista estaba obligada a declarar el ICA durante los bimestres fiscalizados, y ello deriva de la Ley 14 de 1983 y del Acuerdo 022 de 2004.

Explicó que el servicio notarial no se encuentra excluido y sí es gravado a título de actividad de servicio, puesto que no media una relación laboral y se genera una contraprestación en dinero a cambio de una obligación de hacer, en la que predomina el factor intelectual.

Aseveró que el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no solo grava las actividades enlistadas textualmente, sino también aquellas análogas; a lo cual agregó que en los años 2005 a 2008 estuvo gravado el servicio notarial, porque no fue excluido expresamente por el Acuerdo 022 de 2004.

Invocó la sentencia de la Corte Constitucional C-220 de 1996, a partir de la cual concluyó que las actividades análogas de las que trata el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no pueden ser enlistadas completamente en la norma, pues resulta irrazonable; argumento que complementó al poner de presente, que el servicio notarial hace parte de los servicios análogos regulados en el Acuerdo 022 de 2004.

Además, formuló la excepción de «*Falta de pruebas contra la presunción de legalidad del acto intermedio*», debido a que el Acuerdo 022 de 2004 es en criterio del demandado, un acto intermedio entre la liquidación oficial de aforo y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. A este respecto, adujo que el citado acuerdo no ha sido suspendido ni anulado por la jurisdicción contencioso-administrativa, de modo que era necesario que la demandante invocara la nulidad o la excepción de ilegalidad de los artículos 32, 35, 54 y 55 de dicha norma, a fin de que ello derivara en la nulidad de los actos particulares aquí demandados. No obstante, la actora no lo hizo, como tampoco aportó copia auténtica del Acuerdo 022 de 2004. Por ello, el distrito consideró que de forma paralela y en otro proceso, se debió demandar el prenotado acuerdo.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Atlántico, negó las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos:

Manifestó que según el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, del modo en que la norma fue interpretada en la sentencia de la Corte Constitucional C-220 de 1996, las actividades de servicio análogas deben guardar similitud con las actividades enlistadas por el legislador. Expresó que el servicio notarial no surge por una relación laboral y conlleva una contraprestación en dinero a cambio de una obligación de hacer.

En torno a la sujeción de los notarios al ICA, citó apartes de la sentencia del 27 de mayo de 2010, emitida por el Consejo de Estado, a través de la cual se expuso que los concejos de los entes territoriales pueden definir el alcance de los servicios análogos.

De acuerdo con lo anterior, concluyó que el servicio notarial está gravado con el ICA y por ello, negó las pretensiones de la demanda.

Recurso de apelación

La parte demandante apeló la decisión del tribunal. Las razones de inconformidad con la sentencia de primer grado fueron planteadas así:

Insistió en que con anterioridad a que se expidieran los actos demandados, la Administración profirió la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, que revocó la sanción por no declarar el ICA en los años gravables 2002 y 2003; y que dicha resolución se encontraba vigente y gozaba de presunción de legalidad, por lo que no era posible desatenderla.

Solicitó la aplicación de la excepción de inconstitucionalidad e ilegalidad, respecto de todas las disposiciones que violen el régimen de legalidad al que deben someterse los actos atacados.

Agregó que mediante el artículo 15, parágrafo 2.º de la Ley 1579 de 2012, se estableció expresamente que ningún acto notarial podía estar gravado con impuestos, tasas o contribuciones municipales o departamentales, a excepción del impuesto de registro previsto en la Ley 223 de 1995 y en las normas que la adicionen o modifiquen.

Planteó que la sentencia de primera instancia reprodujo los mismos argumentos de la contestación de la demanda.

Alegatos de conclusión

La demandante reiteró los argumentos de la demanda. Por su parte, el distrito de Barranquilla guardó silencio.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 10 de diciembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó la nulidad de los actos administrativos acusados.

En los términos del recurso de apelación, la Sala debe decidir sobre la nulidad de las resoluciones GGI-FI-LA-00007-10, del 2 de noviembre de 2010 y GGI-DT-RS-00244, del 5 de junio de 2012, mediante las cuales el distrito de Barranquilla determinó el ICA de los años gravables 2006 a 2008, por concepto del servicio notarial que ejerció la demandante en esos años.

Se debaten en el plenario las siguientes cuestiones: (i) si el servicio notarial se encuentra gravado con el ICA, en la jurisdicción de Barranquilla; (iii) si la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, que revocó la Sanción por no Declarar nro. 005-006 de 2006, incide en la legalidad de los actos aquí demandados; (iv) si la liquidación oficial se profirió en tiempo; (v) si se configuró una doble imposición tributaria; y (vi) si la Ley 1579 de 2012 tiene aplicación en el caso concreto.

Para resolver se tienen como probados los siguientes hechos:

(i) La actora se desempeñó como notaria de la Notaría Quinta del Círculo de Barranquilla desde el 1.º de julio de 1993 (fol. 187).

(ii) Mediante la Resolución 0220, del 27 de noviembre de 2006, el distrito de Barranquilla revocó la sanción por no declarar el ICA correspondiente a los años 2002 y 2003, porque concluyó que la demandante no era sujeto pasivo del tributo, en tanto que el servicio notarial no fue previsto como gravado (fols. 169 a 179).

(iii) El 18 de agosto de 2010, el demandado expidió el Emplazamiento previo para Declarar nro. 688, a través del cual conminó a la contribuyente a declarar el ICA causado en las vigencias fiscales 2005 a 2008 (fol. 187).

(iv) El demandado profirió la Liquidación Oficial de Aforo GGI-FI-LA-00007-10 el 2 de noviembre de 2010, que le fue notificada a la actora el 8 de noviembre de 2011 (fols. 260 a 266).

(v) Contra el anterior acto, la señora Rueda de Jordán interpuso recurso de reconsideración el 5 de diciembre de 2011 (fols. 188 a 196).

(vi) Finalmente, por medio de la Resolución GGI-DT-RS-00244, del 5 de junio de 2012, la autoridad tributaria resolvió el recurso de reconsideración y modificó parcialmente la liquidación oficial de aforo, en el sentido en que excluyó de la determinación, la vigencia fiscal del ICA del año 2005, como quiera que a la fecha de notificación del acto oficial, ya habían transcurrido más de 5 años.

Consideraciones preliminares

La Sala observa que según los artículos 35, 59, 64 y 116 del Acuerdo 022 de 2004, en el distrito de Barranquilla el impuesto de industria y comercio, tiene como complementario el impuesto de avisos y tableros, más una sobretasa de bomberil liquidada sobre el ICA.

Además de los anteriores tributos, en los actos enjuiciados se liquidó la estampilla pro tercera edad, la cual no tiene identidad de causación con el ICA y si bien la demandante reclama la nulidad total de los actos debatidos y a título de restablecimiento, pide que la liberen de la obligación de declarar y pagar todos los tributos allí determinados, es lo cierto que los cargos de nulidad no están asociados a enervar la liquidación de la estampilla pro tercera edad, tributo que tiene unos elementos diferentes en su causación a los del impuesto de industria y comercio y sus complementarios. Por consiguiente, la sentencia que aquí se profiere no tiene efectos respecto de la estampilla pro tercera edad.

Por otra parte, observa la Sala que el acto de liquidación oficial de aforo al momento de identificar los bimestres gravables fiscalizados a manera enunciativa los identifica como bimestres del 1 al 6 de los años 2006 a 2008; no obstante, al momento de liquidar el tributo lo

hizo respecto de todo el año, tal como lo prescribe el Decreto 1333 de 1986. Esa actuación administrativa también acata lo resuelto por esta Sección en sentencia del 5 de diciembre de 2011 (exp. 18398, CP: William Giraldo Giraldo), por medio de la cual determinó la nulidad parcial del artículo 181 del Acuerdo 022 de 2004, en aquellos apartes en los que disponía la declaración bimestral del ICA, en la medida en que contrariaba el período anual del impuesto consagrado en las normas del Decreto 1333 de 1986.

1. De acuerdo con el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, el hecho generador del ICA, consiste en la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios. Respecto de estas últimas, el artículo 199 *ibidem* las definió como aquellas:

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 compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquería, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho

Al respecto, la Corte Constitucional al juzgar la constitucionalidad del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 (cuerpo normativo que fue subrogado y codificado en el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986), determinó que las actividades análogas gravadas, debían ser establecidas por los concejos municipales o distritales entre aquellas que guardasen similitud o semejanza con los servicios enlistados en la citada norma, lo cual no quebrantaba el artículo 338 de la Carta.

Por su parte, esta Sección del Consejo de Estado en las sentencias del 12 de marzo del 2007 (exp. 15556, CP: Ligia López Díaz), y del 3 de mayo de 2007 (exp. 15374, CP: María Inés Ortiz Barbosa), precisó que el ente territorial, al señalar los servicios análogos, no podía gravar aquellos que mediante ley hubiesen sido excluidos,

así:

(...) las actividades que el mismo Legislador excluyó, como en el caso de los servicios de consultoría prestados por personas naturales, pues como lo ha señalado la Sala en diferentes oportunidades, la potestad impositiva de los Concejos Municipales no es creativa u originaria ya que está sujeta al principio de legalidad tributaria de conformidad con el artículo 287 de la Constitución Política, es decir que tales Corporaciones gozan de autonomía pero dentro de los precisos términos consagrados en la Constitución y en la ley.

2. En cuanto se refiere a la actividad notarial, la sentencia C-741 de 1998 de la Corte Constitucional, aclaró, con fundamento en el artículo 131 de la Carta, que se trata de un servicio público que además entraña una función pública; doble connotación que fue considerada por esta Sección en la sentencia del 13 de agosto de 1999 (exp. 9306, CP: Delio Gómez Leyva), al señalar que

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.

Dicha jurisprudencia ha sido reiterada desde entonces por esta Judicatura, así: en las sentencias del 5 de diciembre de 2003 (exp. 13911, CP: Ligia López Díaz), del 21 de agosto de 2014 (exp. 17324, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 9 de octubre de 2014 (exp. 20416, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia) y del 30 de marzo de 2016 (exp. 19960, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

En consecuencia, es claro que el servicio notarial es una función pública y un servicio público, gravado con el impuesto de industria y comercio, pues en calidad de servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 199 del Decreto 1333 de 1983.

En el caso particular, para la época de los hechos enjuiciados, las disposiciones del mencionado artículo 199 estaban reguladas en la jurisdicción de Barranquilla por el artículo 35 del Acuerdo Distrital 022 de 2004, en los siguientes términos:

Artículo 35. Actividades de servicio. Es actividad de servicio, toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, 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 intelectual o material.

Las actividades notariales, se subsumen en la anterior definición de las actividades de servicios gravadas, por cuanto: (i) en la prestación del servicio no media una relación laboral; (ii) existe una contraprestación por la labor realizada; y (iii) el servicio consiste en la ejecución de una obligación de hacer mediante la función de dar fe pública. Y, adicionalmente, la norma local, es decir, el artículo 55 del Acuerdo 022 de 2004, no excluye del impuesto a los servicios notariales.

En todo caso, la Sala insiste en que la jurisprudencia de esta Sección ha aceptado que el fundamento de que el servicio notarial esté gravado con el ICA, radica en que se este se acompasa con las actividades «análogas» de que trata el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986. Así, contrario a lo manifestado por la actora, resulta que el servicio notarial sí está gravado en el distrito de Barranquilla y no se observan razones para inaplicar por inconstitucionalidad o ilegalidad la normativa, pues como ya se ha analizado, los concejos municipales y distritales, tienen la prerrogativa para incluir actividades análogas, siempre que estas se asemejen a las esbozadas por el legislador en la ley.

Ahora bien, la actora en su escrito de demanda plantea que solo a partir del año 2009, era posible gravar el servicio notarial, pues a su entender, este servicio fue gravado expresamente por el concejo del demandado, mediante el Acuerdo 015 de 2009. Al respecto, contrario a lo manifestado por la demandante, el referido acuerdo atañe a la inclusión del código de actividad económica nro. 304, relacionada con los servicios notariales (art. 8, Acuerdo 015 de 2009); luego, como ya se dijo, el servicio notarial está gravado en la medida en que se subsume en las previsiones del hecho generador previsto en el artículo 35 del Acuerdo 022 de 2004.

3. No obstante los anteriores planteamientos, la demandante

solicitó amparar los derechos reconocidos por la Administración mediante la Resolución 0220 de 2006, que revocó la Resolución Sanción 005 de 2006 [en el expediente no se observa la fecha de este acto], esta última, establecía la obligación de declarar el ICA de los años 2002 y 2003. Si bien de la lectura del acto se sustrae que la Administración halló que la actora no era sujeto pasivo del ICA, tal actuación administrativa es independiente de los actos aquí demandados, como quiera que los bimestres gravables aquí estudiados son diferentes de los analizados en la Resolución 0220 de 2006. Por ello, cada acto administrativo conlleva un control de legalidad al punto que en el evento en que la demandante hubiese pretendido la anulación de la referida Resolución 0220 de 2006, le era exigible demandarlo dentro del término previsto en el artículo 164 numeral 2.º, letra d) del CPACA.

En este orden de ideas, es patente que los bimestres objeto del presente debate, obedecen a los años 2006 a 2008, mientras que la Resolución 0220 de 2006 se contrae a los bimestres 2002 y 2003, de manera que las circunstancias allí verificadas tendrían un control particular e independiente del caso que nos convoca.

Por otra parte, la demandante en los cargos de nulidad, aduce que en su momento, la Administración sostuvo que no era sujeto pasivo del ICA, con base en la interpretación del Decreto Ley 1421 de 1993; sin embargo, se aclara que esta norma es el estatuto orgánico de Bogotá y su ámbito de aplicación no es extensible a ninguna otra entidad distrital o municipal. No prospera el cargo.

4. Respecto de la oportunidad para que la Administración fiscalizara la obligación material de la actora, se detalla que por medio del Decreto 0204 de 2005, el demandado fijó los plazos para la presentación de las declaraciones tributarias.

En aquella oportunidad, aún estaba vigente el artículo 181 del Acuerdo 022 de 2004 que fijaba como bimestrales los períodos del ICA, disposición que como fue dicho en las consideraciones preliminares de esta providencia, fue anulada mediante la sentencia del 5 de diciembre de 2011 (exp. 18398 CP: William Giraldo Giraldo), proferida por esta Sección. Luego, el plazo que hizo exigible las obligaciones materiales de la contribuyente no podía

surgir sino al finalizar cada período gravable anual (2006, 2007 y 2008). Al efecto, en el caso de la obligación de declarar el ICA del año 2006¹, el último plazo que fijaba el Decreto 0204 de 2005, vencía el 16 de enero de 2007, así que la Administración estaba habilitada para notificar la liquidación oficial de aforo hasta el 16 de enero de 2012, y como ello ocurrió el 8 de noviembre de 2011 (fol. 266), resulta que la autoridad tributaria no perdió competencia para determinar las obligaciones de los años 2006 a 2008; es decir, no se configuró la caducidad de la fiscalización por parte del distrito. No prospera el cargo de nulidad.

5. La demandante adujo que los actos administrativos adolecen de nulidad, en la medida en que se configura una doble imposición, pues el servicio notarial también está gravado con los aportes al Fondo Especial de Notariado (art. 11 Ley 29 de 1973), y con los aportes especiales para la Administración de justicia (art. 135 de la Ley 6 de 1992, modificado por el art. 363 Ley 1819 de 2016).

Lo primero que la Sala debe advertir es que en el asunto *sub examine*, la realización de la actividad de servicio descrita en el artículo 35 del Acuerdo 022 de 2004, en consonancia con el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986, conlleva al nacimiento de la obligación tributaria del ICA. Así, a pesar de que existan otros tributos que deba sufragar la actora como es el caso de la contribución parafiscal al Fondo Especial de Notariado, el aporte a la Administración de justicia, el impuesto de renta, entre otros tributos; ello no implica que en este caso se configure una doble imposición pues no recaen sobre el mismo hecho generador y no agotan la misma fuente de riqueza.

6. Frente al parágrafo 2.º del artículo 15 de la Ley 1579 de 2012 que invoca la demandante en el escrito de alegaciones, se observa que esta norma reguló lo siguiente:

Artículo 15. Radicación de documento o título vía electrónica en las notarías, despachos judiciales o entidades estatales. Una vez otorgado un título o documento de los relacionados en el artículo 4º, el Notario, la autoridad judicial, administrativa o estatal competente, a petición de cualquiera de los interesados o de manera oficiosa, podrá radicarlo en el

¹ Basta con establecer si esta obligación fue determinada de forma oportuna, para concluir que lo mismo aplica en relación con los años gravables 2007 y 2008.

sistema de información de registro o sistema adoptado para tal fin, remitiendo vía electrónica a la oficina de registro la copia del documento o título digitalizado con firma digital, así como los soportes documentales del cumplimiento del pago de los impuestos y derechos establecidos en la ley y decretos reglamentarios.

Parágrafo 1°. El pago de los impuestos y derechos de registro se podrá efectuar a través de medios virtuales o electrónicos bajo condiciones de seguridad y confiabilidad, debidamente integrados al proceso de registro. La Superintendencia de Notariado y Registro, reglamentará el procedimiento y desarrollo tecnológico para la puesta en marcha de este servicio.

Parágrafo 2°. Ningún acto notarial ni de registro podrá ser gravado con impuestos, tasas o contribuciones municipales o departamentales, con excepción del Impuesto de Registro autorizado por la Ley 223 de 1995 y las que lo modifiquen o adicionen (...).

Sobre el particular, se reitera lo expuesto por esta Sección en la sentencia del 9 de octubre de 2014 (exp. 20416 CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), en la cual se indicó que la norma transcrita no tiene aplicación para el caso concreto, pues los servicios notariales sujetos a registro, son diferentes a los ingresos que las notarías perciben en virtud de todos los trámites que los ciudadanos realizan ante ellas, actos que no se les aplica la exclusión de gravámenes contenida en la norma transcrita, teniendo en cuenta su alcance, pues una cosa es que no puedan gravarse con tributos locales los actos sujetos a registro; por ejemplo, una escritura pública de compraventa de un inmueble, y otra, muy distinta, el ejercicio del servicio notarial, que es gravado con el impuesto de industria y comercio, en los términos de las normas tributarias y de la jurisprudencia de esta Sección. A este respecto, también es necesario invocar la sentencia C-260 de 2015, proferida por la Corte Constitucional que declaró la exequibilidad del parágrafo 2.º del artículo 15 *ibidem* y señaló:

La prohibición contenida en la norma demandada no afecta la noción de actividad de servicio notarial ni de registro, razón por la cual, no se extiende al impuesto de industria y comercio que grava el servicio notarial, y el que debe ser transferido por los notarios en atención a la función que cumplen. Así las cosas, la Corte no encuentra reparo constitucional alguno, en relación con la incidencia de la norma demandada en impuestos que actualmente son de propiedad de los municipios

Por lo anterior, no prospera el cargo.

En estos términos es procedente confirmar la sentencia de primer grado y relevarse de analizar pretensiones indemnizatorias reclamadas por la actora.

7. En torno a la condena en costas, el artículo 188 del CPACA dispone que el juez debe pronunciarse sobre la condena en costas, con excepción de los asuntos de interés público; y que la liquidación y ejecución de la eventual condena se regirá por lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil (actualmente CGP).

Por su parte, la Ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso), dispone en el artículo 365, entre otras, las siguientes reglas:

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

(...)

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación. (Se resalta).

En el presente asunto, se está ante la circunstancia prevista en el numeral 8.º, toda vez que la Sala decide confirmar la decisión del *a quo*.

Por lo tanto, conforme con la citada norma, en principio, el juez puede condenar a pagar las costas en ambas instancias a la parte vencida. Sin embargo, esa circunstancia está sujeta a la regla del numeral 8.º, según la cual solo habrá condena en costas cuando aparezcan causadas en el expediente y, siempre que estén probadas. En el caso concreto no aparece ningún elemento de prueba que justifique la imposición de las costas solicitadas. En consecuencia, no existe fundamento para su imposición.

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

Primero. CONFIRMAR la sentencia del 10 de diciembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Rosalba Rueda de Jordán, contra el distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla, por las razones expuestas.

Segundo. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ