SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., doce (12) de diciembre de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 13001-23-31-000-2010-00886-02 (22750)
Demandante: CONTINENTAL FOODS SAS
Demandado: DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS

Tema: Declaración bimestral del ICA. Sanción por no declarar de forma anual.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el distrito de Cartagena contra la sentencia del 6 de mayo de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que decidió (f. 303 c2):

> PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de las Resoluciones acusadas No. 086 de 6 de julio de 2009 y su confirmatoria en sede gubernativa la 092 de 28 de julio de 2010, mediante la cual la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena impuso sanción a CONTINENTAL FOODS S.A., por no haber presentado la declaración del año gravable 2007.
>
> SEGUNDO: En consecuencia, DECLARAR la firmeza de la declaración del Impuesto de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros, presentada por CONTINENTAL FOODS S.A., correspondiente al año gravable 2007.
>
> TERCERO: Denegar las demás pretensiones de la demanda.
>
> CUARTO: CÚMPLASE la sentencia en los términos de los artículos 176 y 177 del CCA.
>
> QUINTO: Ejecutoriada esta providencia, expídase copia auténtica para su cumplimiento, haciéndose constar en la primera que presta mérito ejecutivo.

SEXTO: No hay lugar a condenar en costas.

SÉPTIMO: Una vez ejecutoriada la presente providencia, procédase al archivo de la misma, previas constancias del caso en el sistema siglo XXI.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Durante el año 2007, la demandante presentó de manera bimestral las declaraciones del ICA en la jurisdicción del distrito de Cartagena (ff. 31 a 35 c1).

Mediante Emplazamiento para Declarar nro. 24, del 14 de abril de 2009, la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena requirió a la actora para que presentara la declaración anual del ICA de los años gravables 2006 y 2007.

Posteriormente, a través de Resolución 086, del 6 de julio de 2009, la Secretaría de Hacienda de Cartagena impuso a la parte actora sanción por no presentar la declaración anual del ICA del período gravable 2007 (ff. 29 y 30 c1).

Previa interposición del recurso de reconsideración (ff. 23 a 28), la demandada confirmó en su totalidad el anterior acto sancionatorio, por medio de la Resolución 092, del 28 de julio de 2010 (ff. 37 a 43 c1).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 85 del CCA, la actora formuló las siguientes pretensiones (f. 8):

> A. Respetuosamente solicito a los honorables Magistrados que, como consecuencia de estar plenamente probada la ilegalidad de los actos acusados, se declare la nulidad total de la Resolución No. 086 del 6 de julio de 2009, proferida por el Asesor de Fiscalización de la División de Impuestos – mediante la cual se impuso sanción por no presentar la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente al año

gravable 2007 – vigencia 2006 – y de la Resolución No. 092 del 28 de julio de 2010, proferida por el secretario de Hacienda Distrital – por medio de la cual resolvió el recurso de reconsideración contra la Resolución Sanción mencionada anteriormente.

B. Como restablecimiento del derecho solicito que se declare que [no] es aplicable ninguna sanción a Continental por cuanto cumplió con la obligación de declarar por el año gravable 2007.

C. Respetuosamente solicitamos a los Honorables Magistrados que, teniendo en cuenta que los actos administrativos demandados contradicen en forma flagrante el ordenamiento jurídico y que al respecto han existido pronunciamientos jurisprudenciales que revocan los actos administrativos proferidos por las administraciones tributarias mediante los cuales se imponen en forma injustificada sanciones a los contribuyentes, se condene en costas a la parte demandada, como consecuencia de la declaratoria de nulidad total de los actos administrativos demandados.

La demandante invocó como disposiciones violadas los artículos 2, 4, 6, 29, 34, 228, 338 y 363 de la Constitución; 863 del Estatuto Tributario (ET); 32, 33 y 88 de la Ley 14 de 1983; 43 de la Ley 962 de 2005; 35, 59 y 84 del CCA; 27 del Código Civil; 3 del Acuerdo 029 de 2005, y 342 y 343 del Acuerdo Distrital 041 de 2006.

El concepto de violación planteado se sintetiza así:

La Sala precisa que los actos enjuiciados corresponden al año gravable 2007, aun cuando los argumentos del escrito de demanda hagan referencia al ICA del año gravable 2006.

1- Desviación de poder y falsa motivación de los actos que impusieron la sanción por no declarar

Alegó que se incurrió en desviación de poder y falsa motivación, porque a pesar de que los actos administrativos enjuiciados reconocieron que Continental presentó de manera bimestral las declaraciones del ICA del año gravable 2007, la Administración, a través de las resoluciones demandadas, le exigió a la demandante cumplir con la declaración anual de dicho tributo, conforme al Decreto 1203 de 2006.

No obstante, adujo que el mentado decreto no era aplicable a situaciones fácticas acaecidas en vigencia del Acuerdo 29 de 2005,

proferido por el Consejo Distrital de Cartagena, ya que según este acuerdo las declaraciones del ICA eran bimestrales.

En apoyo de lo anterior invocó la sentencia del 26 de noviembre de 2009, proferida por esta corporación (expediente: 16860, CP: Héctor J. Romero Díaz).

Agregó que resulta contrario a la Ley 962 de 2005 (ley anti trámites), exigir la presentación de la declaración anual, cuando la información allí contenida ya había sido suministrada a la Administración mediante las declaraciones bimestrales.

2- Falsa motivación por afirmar carencia de facultades de fiscalización

Alegó que, contrario a lo señalado por la demandada, el distrito de Cartagena cuenta con las facultades de fiscalización para revisar el contenido de las declaraciones bimestrales del ICA, tal como lo establece el Estatuto Tributario de Cartagena y el nacional.

3- Retroactividad de la sanción

Relató que la sanción por no declarar que impuso la entidad demandada vulneró el principio de irretroactividad, toda vez que el Acuerdo 41, del 21 de diciembre de 2006, con base en el cual el distrito de Cartagena determinó la infracción a cargo de la actora, es posterior a la fecha de realización de las declaraciones bimestrales del ICA.

4- Ausencia de daño en contra de la Administración

Manifestó que el incumplimiento de la declaración anual del ICA no causó daño alguno a la Administración, en la medida en que las declaraciones de este impuesto, junto con los pagos realizados de forma bimestral, acataron los deberes y obligaciones tributarias, así que la falta de la presentación de la declaración anual no configuró un daño ni constituyó una infracción sancionable, de acuerdo con lo señalado por la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998.

5- Justificación de la condena en costas a la Administración

Sostuvo que, de conformidad con el artículo 171 del CCA, procede la condena en costas a la parte demandada, en vista de que sometió a la contribuyente a defenderse en sede administrativa y en vía judicial, sobre la obligación tributaria del ICA del año gravable 2007 que fue cumplida de manera bimestral.

Contestación de la Demanda

El distrito de Cartagena se opuso a las pretensiones de la demanda, en los términos que se exponen a continuación (ff. 228 a 232):

Aseguró que, de conformidad con el artículo 3.º del Acuerdo 029 de 2005, la sociedad demandante incumplió el deber de declarar el ICA del año gravable 2007, en Cartagena, por lo cual incurrió en la infracción sancionable con los actos demandados.

Por otra parte, solicitó la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la demandante el 7 de diciembre de 2010, teniendo en cuenta que la Resolución 092, del 28 de julio de 2010, a través de la cual el distrito de Cartagena confirmó la sanción por no declarar impuesta a la actora, fue notificada el 30 de julio de 2010, por lo cual desde la fecha de notificación de este acto hasta la presentación del medio de control, transcurrieron más de cuatro meses.

Finalmente, solicitó que se condenara en costas a la demandante.

Sentencia apelada

Mediante sentencia del 6 de mayo de 2016, el Tribunal Administrativo de Bolívar accedió a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones (ff. 291 a 304):

Como primera medida, advirtió que el acto que desató el recurso de reconsideración fue notificado el 12 de agosto de 2010, por lo cual la demanda instaurada el 7 de diciembre de 2010, fue oportuna y no operó la caducidad de la acción.

Adujo que, de conformidad con los artículos 683 del ET, 228 y 363

de la Constitución, se vulneraron los principios de justicia y equidad tributaria, al exigir la presentación de la declaración anual del ICA del año gravable 2007, teniendo en cuenta que este deber formal se cumplió de manera bimestral.

Al respecto, añadió que las declaraciones bimestrales realizadas por la actora deben considerarse como válidas, a la luz de lo establecido en la sentencia del 26 de noviembre de 2009 (expediente: 16860, CP: Héctor J. Romero Díaz), en la cual esta corporación señaló que dicho deber formal busca —principalmente— satisfacer la obligación sustancial de pago del tributo.

Planteó que la actora acreditó el cumplimiento del deber formal de declarar el ICA del año gravable 2007, a pesar de que no se realizó de manera anual, sino bimestral. En ese sentido, precisó que la demandante efectuó seis declaraciones del mentado tributo, correspondientes a este período gravable, las cuales no fueron discutidas por parte de la Administración y que, por tanto, deben tenerse por válidas, so pena de desconocer la realidad de los hechos y vulnerar el principio de justicia.

Finalmente, estableció que no hay lugar a condena en costas, toda vez que no se demostró temeridad de las partes (art. 171 del CCA).

Recurso de apelación

El demandado interpuso recurso de apelación contra la sentencia del *a quo* (ff. 307 a 311). A tal fin, indicó que la posibilidad de presentar la declaración del ICA de manera bimestral, de acuerdo con los artículos 3.º del Acuerdo 29 de 2005 y 91 del Acuerdo 41 de 2006, no eliminaba la obligación de presentar la declaración anual de este impuesto, ni eximía de realizar la declaración cada año, tal como lo establecen los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 7 del Decreto 3070 de 1983.

En ese sentido, argumentó que la declaración anual del ICA no constituye una mera formalidad, sino que es una *«obligación sustancial»* que no se satisface con su realización bimestral. Para sustentar esta posición, citó la sentencia del 12 de marzo de 2007,

proferida por esta corporación (expediente: 16364, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié).

Asimismo, sostuvo que las declaraciones presentadas no pueden ser objeto de fiscalización, toda vez que una actuación en tal sentido entorpecería el proceso de gestión a cargo del distrito de Cartagena.

Alegatos de conclusión

La parte demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda (ff. 325 a 342). El demandado guardo silencio durante esta etapa procesal.

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público solicitó que se confirme la sentencia de primer grado (ff. 344 a 346), puesto que, de acuerdo con el artículo 3.º del Acuerdo 029 de 2005, la demandante estuvo habilitada para declarar el ICA de manera bimestral como en efecto sucedió, por lo tanto, no es procedente la sanción impuesta por la Administración, toda vez que se encuentra acreditado dentro del sumario, el cumplimiento de este deber formal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- En los términos del recurso de apelación, la Sala decide sobre la legalidad de la Resolución 086, del 6 de julio de 2008, que impuso la sanción por no declarar el ICA del año gravable 2007, y de la Resolución 092, del 28 de julio de 2010, que desató el recurso de reconsideración y confirmó la sanción impuesta.

Concretamente, se debate si: (i) procede la sanción por no declarar el ICA del año gravable 2007, a pesar de que la actora presentó durante ese año, las declaraciones bimestrales de dicho impuesto.

Se precisa de nuevo que los actos enjuiciados versan sobre el ICA de la vigencia fiscal 2007.

Por otra parte, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio expuesto por la Sección Cuarta en sentencias que dirimieron asuntos análogos al *sub* lite[1], los cuales, por su similitud fáctica y jurídica con este caso deberán ser tenidos en cuenta.

2- 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 la base gravable y su periodo de causación, el artículo 196 *ibidem* señala:

> 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 provenientes 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. (…)

Esta corporación al momento de juzgar la legalidad de actos que disminuyeron el periodo de causación del impuesto concluyó que no era posible modificar la periodicidad del tributo por parte de los entes territoriales a través de sus correspondientes acuerdos municipales y/o distritales, toda vez que por disposición legal, la declaración del ICA es anual (Sentencia 28 de febrero de 2012, expediente: 18340, CP. Hugo Fernando Bastidas). El fundamento de la decisión fue, particularmente, el artículo 33 de Ley 14 de 1983 (cuerpo normativo que fue subrogado y codificado en el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986).

Por su parte, si las disposiciones tributarias de la entidad territorial contrarían dicha prohibición, se variaría el período de causación que fijó la ley para el caso del ICA. Ahora bien, tal modificación que emplee las normas locales conllevará a que los sujetos pasivos acojan la periodicidad establecida por el ente territorial, de ahí que las declaraciones presentadas en cumplimiento de las normas territoriales no pueden originar infracciones que acarrean sanciones de la Administración, puesto que es la misma autoridad tributaria quien induce a error a los contribuyentes.

---

[1] Sentencias del 28 de mayo de 2015, exp. 20318, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 8 de junio de 2016, exp: 21688, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; del 4 de mayo de 2017, exp. 20840, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto; y del 20 de septiembre del 2018, exp. 22403, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

En otras palabras, el administrado no debe soportar los efectos adversos de la ilegalidad de las normas emitidas por los órganos de representación de los entes territoriales, tal como lo estableció la Sección Cuarta en sentencia del 28 de mayo de 2015 (expediente: 20318, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).

3- En el asunto debatido, se detalla que las declaraciones bimestrales del ICA del año 2007, presentadas por la actora (ff. 31 a 36), estaban amparadas por el parágrafo del artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, disposiciones emitidas por el Concejo Distrital de Cartagena, que propendieron por incentivar la presentación de las declaraciones del ICA de forma bimestral, a fin de obtener un descuento igual al IPC del año inmediatamente anterior. Al respecto:

> Artículo 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.
>
> Parágrafo. 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.

No obstante lo anterior, el distrito de Cartagena profirió las resoluciones 086, del 7 de julio de 2009, y 092, del 28 de julio de 2010, a través de las cuales impuso sanción por no declarar de forma anual y confirmó dicha decisión, respectivamente, a la sociedad Continental Foods SAS.

Al efecto, como ya se vio, el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, habilitó la presentación bimestral del ICA en la ciudad de Cartagena, de tal manera que no le era dable a la Administración variar la periodicidad de la declaración en contravención de sus propias normas locales. Esta corporación en sentencia del 28 de mayo de 2015 (exp. 20318, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), anuló la sanción impuesta por el distrito de Cartagena a otro contribuyente que, en similitud al caso controvertido, no presentó

la declaración anual del impuesto de industria y comercio, y realizó las declaraciones bimestrales de dichos períodos. En aquella providencia, la Sala concluyó 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.
>
> 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.

Según la citada sentencia, el Acuerdo 041 de 2006 establece que el período de causación del ICA era anual, pero con la opción de que se declarara de forma bimestral con el correlativo beneficio de aplicar un descuento al impuesto determinado. En todo caso, como se anuncia en la jurisprudencia, la normativa local no estableció que los contribuyentes que declararan el ICA de manera bimestral también debían presentar un denuncio tributario anual.

Por contera, la parte actora cumplió con el deber formal de declarar en el año 2007 así que resulta improcedente la sanción impuesta. No prospera el cargo de apelación.

Consecuentemente, se confirmará la sentencia de primer grado.

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

FALLA

Confirmar la sentencia del 06 de mayo de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, conforme con las consideraciones de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Ausente con excusa