



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejero Ponente (E): HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., veinte (20) de febrero de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 13001-23-31-000-2011-00683-01

Nº Interno: 22304

Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho

Actor: HERMENEGILDO URRUTIA OLIVO (C.C. 6737090-9)

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

Sanción por no declarar ICA [2004 a 2008]

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por HERMENEGILDO URRUTIA OLIVO, el demandante, contra la sentencia proferida el 23 de abril de 2015, por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina¹, que negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas a la parte demandante.

¹ Este proceso inicialmente lo tramitó el Tribunal Administrativo de Bolívar, Magistrado José Fernández Osorio, despacho que, en virtud de los Acuerdos PSAA12-9139 del 17 de enero de 2012 y PSAA12-9201 del 1º de febrero de 2012 del Consejo Superior de la Judicatura, por auto del 14 de mayo de 2012, lo remitió a la Secretaría de esa Corporación para asignarlo a los Magistrados de

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El Asesor de Fiscalización de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena de Indias expidió el requerimiento ordinario 241 del 7 de julio de 2009, por el que invitó a Hermenegildo Urrutia Olivo a presentar las declaraciones anuales del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, dentro del término de “15 días calendario”².

Vencido el término concedido, sin manifestación del requerido, el mismo funcionario expidió el emplazamiento previo por no declarar *N°085-10 del 15 de febrero de 2010*, por el que otorgó a Hermenegildo Urrutia Olivo un mes de plazo para que presentara la declaración anual del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008 y el pago correspondiente³.

Vencido el plazo otorgado, ante el silencio del emplazado, mediante **Resolución N°129 del 26 de marzo de 2010**, el Asesor de Fiscalización de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Distrital impuso al demandante sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio, de los periodos exigidos⁴, sanción que cuantificó así:

Vigencia	Total ingreso	%	Sanción
2004	331.055.000	1	3.310.600
2005	1.497.703.000	1	14.977.000
2006	2.107.918.000	1	21.079.200
2007	2.307.851.000	10	230.785.100
2008	2.307.851.000	10	230.785.100

Descongestión. En el proceso actuaron el Magistrado de Descongestión N°003 [Oscar Silvio Narváz Daza] y la Magistrada de Descongestión N°002 [Ligia Ramírez Castaño], esta Magistrada, en cumplimiento del Acuerdo PSAA14-10156 del 30 de mayo de 2014 y, de conformidad con el Acuerdo 0094 del 11 de junio de 2014 del Consejo Seccional de la Judicatura de Bolívar, dispuso remitirlo al Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina y allí fue asignado al despacho del Magistrado Jesús Guillermo Guerrero González (v. fls. 124, 125, 128, 158, 190 y 193).

² Fl. 114

³ Fl. 112

⁴ Fl. 109

Expediente: 13001-23-31-000-2011-00683-01 [22304]
 Demandante: **Hermenegildo Urrutia Olivo**
 Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias
 Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
 Sentencia

Total		\$500.937.000
--------------	--	----------------------

Contra la sanción anterior, Hermenegildo Urrutia Olivo interpuso recurso de reconsideración⁵.

El Secretario de Hacienda Publica Distrital confirmó la sanción recurrida, mediante **Resolución N°AMC-RES-001467-2011 del 1º de julio de 2011**⁶.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. DEMANDA

Hermenegildo Urrutia Olivo, por intermedio de apoderada, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“1. Que, **ANULE** el acto administrativo contenido en la **RESOLUCIÓN N° 129 DE FECHA 26 DE MARZO DE 2010**, “por medio de la cual se impone una sanción por no declarar el señor URRUTIA OLIVO HERMENEGILDO (...), por los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, proferido por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena.

“2. Que, **ANULE** el acto administrativo contenido en la **RESOLUCIÓN N° AMC-RES-001467-2011, DE FECHA 01 DE JULIO DE 2011**, mediante la cual se confirmó la **RESOLUCIÓN N° 129 DE FECHA 26 DE MARZO DE 2010**, ‘por medio de la cual se impone una sanción por no declarar al contribuyente URRUTIA OLIVO HERMENEGILDO (...), por los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, proferido por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena.

“3. Que, a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se exonere a mi mandante, señor **HERMENEGILDO URRUTIA OLIVO**, (...) de toda responsabilidad fiscal, por el impuesto de industria y comercio, de los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008.

“4. Que, a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se **RECONOZCA Y ORDENE EL PAGO DE LOS PERJUICIOS Y GASTOS** que resulten probados dentro del presente proceso.

⁵ Fl. 99

⁶ Fl. 87

“5. Que, a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se ordene el ARCHIVO DEFINITIVO DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO que contenga el proceso de determinación de los tributos, adelantado por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, como entidad perteneciente al DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS”.

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 228 de la Constitución Política
- Artículos 565, 683 y 715 del Estatuto Tributario Nacional
- Artículo 39 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 333 del Acuerdo 041 de 2006

2.1.2. Concepto de la violación

El demandante desarrolló el concepto de la violación, así:

1. *Indebida notificación del requerimiento ordinario 241 del 7 de julio de 2009.* Sostuvo que la Administración envió este acto a la siguiente dirección “Urbanización Villa del Sol, manzana 1, lote 15”. Que esta dirección es distinta de la que figura en el Registro Único Tributario y en el Registro Mercantil del contribuyente. Que este requerimiento ordinario no fue notificado al demandante y que, por esta razón, no lo contestó.

2. *Desconocimiento del derecho de defensa, por falta de emplazamiento.* Expresó que la Administración remitió el emplazamiento previo por no declarar N°085-10 del 15 de febrero de 2010 a la “Transversal 71 manzanas D Lote 21 Parque Residencial Los Alpes”. Que esta dirección es de la residencia anterior del demandante.

3. *Expedición irregular de los actos demandados.* Con apoyo en el artículo 715 del Estatuto Tributario, manifestó que no estaba obligado a presentar las

declaraciones exigidas. Que no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, toda vez que la actividad que desarrolla, esto es, la compra y venta de madera en bruto, sin procesamiento industrial, no está sujeta al gravamen, de conformidad con lo previsto en el artículo 95 del Estatuto Tributario Distrital [Acuerdo 41 de 2006] que incorporó la prohibición de gravar “*la producción primaria agrícola*” [lit. a) del num. 2 del art. 39 de la Ley 14 de 1983]⁷.

4. *Improcedencia de la sanción.* Adujo que la Administración Distrital le impuso la sanción por no declarar aunque no realiza una actividad gravada con el impuesto de industria y comercio.

5. *Violación del artículo 228 de la Constitución Política.* Indicó que la demandada desconoce la norma superior al desatender la realidad procesal y las normas legales. Que ignoró el derecho sustancial del demandante, “*en la medida en que desatiende los hechos que figuran en el expediente, ignorando el derecho sustancial y pretende exigir (...) el cumplimiento de una obligación que no le corresponde por expresa voluntad legal*”.

6. *Falsa Motivación.* Señaló que los actos acusados están falsamente motivados, toda vez que se apoyan en hechos y fundamentos jurídicos que no tienen respaldo en la realidad fáctica. Que no es cierto que en el folio 142 del expediente administrativo esté la constancia de notificación del emplazamiento, ni que el acto sancionatorio haya sido notificado en forma legal, pues fue enviado a la dirección de la residencia anterior.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito de Cartagena de Indias, el demandado, propuso las excepciones de “*expedición regular de los actos cuya nulidad se impetra*” y la “*innominada*” o que resulte probada en el proceso; además, solicitó negar las

⁷ Sobre la definición de proceso productivo primario, el demandante transcribió apartes de la sentencia del 27 de octubre de 1995, Exp. 7286, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo.

pretensiones de la demanda, con los argumentos que se resumen a continuación:

Que la prohibición invocada no se aplica en el caso, toda vez que el demandante no es productor primario. Que este se dedica a la compra y venta de madera, esto es, a la comercialización del producto, según consta en el certificado de registro mercantil de la Cámara de Comercio de Cartagena.

Que el requerimiento ordinario fue enviado inicialmente a la “*Urbanización Villa del Sol Mza. 1 Lote 15*”, dirección del establecimiento en el que el contribuyente realiza la actividad comercial y que está registrada en el RUT y en el Sistema de Información Tributaria de la Alcaldía de Cartagena de Indias – Consulta general de impuesto de industria y comercio. Que, luego, envió el requerimiento ordinario por correo certificado a la “*Transversal 71 Mza D Lote 21 Parque residencial Los Alpes*” y que fue recibido el 11 de enero de 2010.

Que esa dirección es de la residencia del demandante. Que si cambió de lugar de residencia debió informarlo a la Administración Tributaria. Que a esa misma dirección remitió el emplazamiento y la resolución sancionatoria, actos que fueron recibidos por el actor, en su orden, el 26 de febrero de 2010 y el 22 de julio de 2010, respectivamente.

Que el demandante pudo controvertir los actos por los que la Administración le impuso la sanción por no declarar y resolvió el recurso gubernativo, por lo que concluyó que no existió indebida notificación y que existe prueba de la notificación surtida. Que de existir indebida notificación o falta de notificación, estas no son causales de nulidad de los actos administrativos.

Que el demandante está obligado a declarar el impuesto de industria y comercio, toda vez que ejerce una actividad gravada, sin que en el caso opere la prohibición invocada, dado que el actor no es un productor primario y en el expediente no hay prueba que así lo demuestre.

2.3. SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, por lo siguiente:

Encontró que la dirección a la que fue remitido el requerimiento ordinario concuerda con la del establecimiento de comercio que está registrada en el RUT del demandante. Que el emplazamiento fue enviado a la dirección de la “*antigua residencia*” del actor, dirección a la que, además, fue enviada la resolución sancionatoria, acto que fue recibido y recurrido por el contribuyente.

Señaló que la alegada indebida notificación no tiene sustento fáctico, toda vez que los actos cumplieron su objetivo, esto es, dar a conocer las decisiones de la Administración; además, que el afectado ejerció, de manera plena y oportuna, su derecho de contradicción.

De otra parte, anotó que la falta de notificación o la notificación irregular de los actos administrativos no es causal de nulidad de estos, sino un requisito de eficacia y de oponibilidad.

En cuanto al argumento del demandante, según el cual no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio porque la actividad que desarrolla es “*primaria*”, no gravada conforme con la prohibición contenida en el numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, el Tribunal señaló lo siguiente:

“... la actividad del accionante no puede ser encasillada como una actividad económica primaria, ello se debe a que, si bien la naturaleza del bien comercializado permitiría tal denominación atendiendo a la ausencia de transformación en la obtención del producto final (madera sin tratar), en dicho proceso productivo el señor Hermenegildo Urrutia Olivo no tiene injerencia alguna, es decir, el demandante adquiere los bienes a través de terceros y dispone su comercialización, suponiéndose la intermediación entre el sector productivo y el consumidor final, actividad que no se encuentra cobijada por la prohibición descrita en el numeral 2A del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y por ello susceptible del gravamen a la

industria y comercio, conllevando a que se nieguen las pretensiones de la demanda y se conserve la legalidad de los actos demandados

Sostuvo que no procede la condena en costas porque las partes no actuaron con temeridad ni mala fe.

2.4. RECURSO DE APELACIÓN

El actor apeló la sentencia de primera instancia, pidió que se revoque y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda. A su juicio, los actos demandados son nulos por indebida notificación y agregó que no está obligado a declarar, toda vez que realiza una actividad comercial no gravada.

Sustentó el recurso con los argumentos que se resumen así:

1. *“Indebida notificación del acto administrativo demandado”.*

Adujo que el Estatuto Tributario, en el artículo 730, consagra las causales de nulidad; que el numeral 3º establece que los actos son nulos *“cuando no se notifiquen dentro del término legal”* y señaló que, *“en materia tributaria, si la notificación no se produce dentro del término legal para ello, el acto es nulo”*.

Insistió en que, como lo dijo en la demanda *“Mi mandante recibe el acto sancionatorio, el día 1 de agosto de 2010, de casualidad, **pero no es notificado en forma legal**, toda vez que el mismo fue remitido a la dirección de la anterior residencia y, este acto, el sancionatorio, le es entregado por una antigua vecina, a señora esposa (sic), a la que fue a visitar”*. Agregó que la notificación no se ajustó al artículo 565 del Estatuto Tributario.

Destacó que ni en la contestación de la demanda, ni en la sentencia se hizo referencia al *“acuse de recibo”* del contribuyente, requisito necesario para demostrar la notificación del acto, de conformidad con la sentencia C-096 del 31 de enero de 2001, que declaró inexecutable la expresión *“**y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo**”* del artículo 566 del Estatuto

Tributario y con la Circular 0037 del 28 de febrero de 2001 de la DIAN, que estableció que el principio de publicidad se considera cumplido *“cuando el afectado recibe, efectivamente, la comunicación que lo contiene”*.

Sostuvo que *“cuando el contribuyente no es notificado en legal forma, no se ha producido la notificación dentro del término legal y, por ende, el acto notificado es nulo”*.

Afirmó que en la copia del expediente administrativo entregada por la Secretaría de Hacienda Distrital, en respuesta a su solicitud, no existe constancia de la notificación del requerimiento ordinario N°241 del 7 de julio de 2009 ni del emplazamiento previo por no declarar N°085-10 del 15 de febrero de 2010 y agregó *“Por lo tanto, mi mandante no fue notificado legalmente de los actos demandados y, por ello, están viciados de nulidad”*.

Enseguida, transcribió apartes de la sentencia del 31 de julio de 2014⁸ relacionados con la nulidad del acto sancionatorio por indebida notificación del emplazamiento para declarar.

2. *“Violación del artículo 39 de la Ley 14 de 1983”*.

Afirmó que el Distrito se equivocó al considerar al demandante sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio solo por tratarse de una persona natural que realiza actividades de comercio y que desconoció las excepciones del Estatuto Tributario Distrital, que remiten a la prohibición de gravar la producción primaria del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Citó apartes de la sentencia del 27 de octubre de 1995⁹, que hacen referencia a la prohibición de gravar la producción primaria agrícola.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

⁸ Expediente 19670, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

⁹ Expediente 7286, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo

2.5.1. Del demandante

Hermenegildo Urrutia Olivo reprodujo lo dicho en la demanda y en el memorial de apelación.

2.5.2. De la demandada

Guardó silencio.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** guardó silencio.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

3.1. PROBLEMA JURÍDICO

En el caso se controvierte si son nulas las resoluciones números 129 del 26 de marzo de 2010 y AMC-RES-001467-2011 del 1º de julio de 2011, proferidas por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, por las que se impuso al actor sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008 y se resolvió el recurso gubernativo, respectivamente.

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si, por la actividad que desarrolla, el demandante es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, por los periodos cuestionados. De serlo, si los actos demandados fueron notificados por correo debidamente.

El demandante sostiene que compra y vende madera sin procesamiento alguno; que esta es una “*actividad primaria agrícola*”, por lo que no puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio, de conformidad con el

literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, aplicable por disposición del artículo 95 del Acuerdo 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena de Indias, Distrito Turístico y Cultural¹⁰.

Por su parte, el demandado sostiene que el demandante no es productor primario, sino comercializador de madera, toda vez que la “*compra a un productor que sí toma directamente el producto de la naturaleza y la vende, por lo que se da una actividad netamente comercial, gravada con el impuesto de industria y comercio*”.

3.2. De si la compraventa de madera sin procesar está gravada con el impuesto de industria y comercio

El impuesto de industria y comercio es un tributo de carácter municipal que grava la realización de todas las actividades industriales, comerciales y de servicios en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea de manera permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos (Ley 14 de 1983, art. 32 [art. 195 D.1333 de 1986])¹¹.

Los artículos 34, 35 y 36 de la Ley 14 de 1983, incorporados en los artículos 197, 198 y 199 del Decreto 1333 de 1986, respectivamente, en concordancia con los artículos 88, 89 y 90 del Acuerdo 41 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena de Indias D. T. y C., definen las actividades gravadas con este tributo así:

¹⁰ Acuerdo 041 del 21 de diciembre de 2006, art. 95. “*ACTIVIDADES NO SUJETAS. – Son actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio en Cartagena D.T y C. las determinadas por el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y normas concordantes*”.

¹¹ El Acuerdo 41 de 2006 del Concejo Distrital, en el artículo 87, define el hecho generador, así: *El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Cartagena D. T y C., ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.*”

Se consideran **actividades industriales** las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes, esto es, cualquier proceso de transformación por elemental que este sea.

Las **actividades comerciales** son aquellas “destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios”¹². El Código de Comercio, en el artículo 20, indica qué actividades son mercantiles, entre las que está “1) La adquisición de bienes a título oneroso con destino a enajenarlos en igual forma, y la enajenación de los mismos”. Igualmente, según el artículo 23, numeral 4, no son actos mercantiles “Las enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural”.

Y, son **actividades de servicios** todas aquellas que guarden similitud con las enunciadas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983¹³. El Concejo Distrital las definió como “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 material o intelectual”¹⁴.

¹² El texto subrayado fue declarado exequible por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006, M.;P. Marco Gerardo Monroy Cabra

¹³ L. 14 de 1983, art. 36 “Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho”. La Corte Constitucional declaró la exequibilidad de la expresión “análogas” mediante sentencia C-220 de 1996.

¹⁴ Acuerdo 041 de 2006, artículo 90.

Por su parte, el artículo 39 de la Ley 14 de 1983¹⁵ dispone lo siguiente:

“**Artículo 39º.**- No obstante lo dispuesto en el artículo anterior¹⁶ continuarán vigentes:

“1. (...)”

“2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904; además, subsisten para los Departamentos y Municipales las siguientes **prohibiciones:**

“a. La de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que ésta sea”.

Según la disposición transcrita, está prohibido a los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias de la producción primaria.

La teoría económica divide la economía, principalmente, en tres sectores, a saber: (i) sector primario o sector agropecuario, (ii) sector secundario o sector industrial y (iii) sector terciario o sector de servicios.

En el **sector** primario se clasifican las actividades humanas que obtienen los productos de la naturaleza, sin ningún proceso de transformación. Hacen parte de este sector la agricultura, la ganadería, la silvicultura, la caza y la pesca¹⁷.

Entonces, la normativa prohíbe gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias del sector primario de la economía, esto es,

¹⁵ “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”

¹⁶ Ley 14 de 1983, art. 38.- “Los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal”.

¹⁷ Subgerencia Cultural del Banco de la República. (2015). *Sectores económicos*. Recuperado de: http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/sectores_economicos

las actividades económicas que se desarrollen para tomar de la naturaleza los recursos que esta produce, sin transformación alguna¹⁸.

A su vez, frente a esta prohibición, la Sala ha considerado lo siguiente¹⁹:

“Reiteradamente ha precisado la Sala, que el proceso productivo primario culmina con la venta del producto y por ello la venta o comercialización de productos en estado natural o primario, sin ningún tipo de transformación, hecha por el productor de los mismos, no puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio”.

Según el anterior criterio jurisprudencial, la producción primaria termina con la venta del producto en su estado natural o primario, es decir, con la venta que realiza el productor primigenio del producto natural, sin que este haya sufrido transformación, modificación, variación o alteración alguna de las condiciones físicas o químicas del recurso natural. Por ende, la actividad comercial realizada por el productor original no puede ser gravada, como lo dispone el literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

En el mismo sentido, en sentencia de 9 de abril de 2015, la Sala precisó que la prohibición de gravar con ICA recae sobre la producción primaria, “*lo que excluye los procesos industriales de transformación, cuya esencia dista de las condiciones de explotación que supone la producción primaria: la obtención directa de recursos de la naturaleza*”²⁰.

Así, la Sala ha mantenido su criterio en cuanto a que está prohibido para los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio la producción primaria [agrícola, ganadera y avícola], sin ningún tipo de transformación. También ha sido enfática en señalar que para que la comercialización haga parte de la fase de producción primaria, **debe efectuarla el mismo**

¹⁸ Las actividades que tienen como finalidad la **transformación, alteración, modificación de las condiciones físicas y químicas de la materia** hacen parte del sector secundario, que se encarga de la manufactura de bienes, su explotación, construcción, etc. En este sentido se pronunció la Sala en la sentencia del 9 de abril de 2015, Exp. 19650, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

¹⁹ Sentencia del 27 de octubre de 1995, Exp. 7286, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo citada en el fallo del 1º de octubre de 2009, Exp. 16974, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

²⁰ Exp. 19650. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

productor [agricultor, ganadero, avicultor], “*bien sea en sus granjas o a través de locales comerciales*”²¹.

En el presente asunto, la Sala encuentra acreditado que la actividad que el demandante desarrolla es la “*compra y venta de madera en bruto sin procesamiento industrial*” y/o “*compra y venta de maderas en todas sus especies y especificaciones*”, según consta en el certificado de registro mercantil de la Cámara de Comercio de Cartagena²².

Tratándose de madera²³ la producción primaria sería la silvicultura²⁴, explotación forestal o producción de árboles que, igual que la actividad agrícola, el proceso productivo primario culminaría con la venta del producto, comercialización que el silvicultor o explotador forestal puede hacer con los árboles en pie, talados o cortados, sin que hayan sufrido transformación, modificación, variación o alteración alguna de las condiciones físicas o químicas del recurso natural. Por ende, la venta que realice el productor original, llámese silvicultor o explotador forestal, no puede ser gravada, como lo dispone el literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

La compra y venta de madera en bruto, sin procesamiento industrial, no puede confundirse, como lo pretende el demandante, con las actividades propias de la producción primaria, que no son gravadas con el impuesto de industria y comercio, porque, siguiendo el criterio jurisprudencial expuesto, tratándose de árboles, la producción primaria termina con la venta del producto por parte del silvicultor. Comercializado el recurso natural, la prohibición de gravar la producción primaria no se extiende al adquirente o comprador.

²¹ En este sentido consultar las sentencias de 17 de noviembre de 2006, Exp. 15529. C.P. Héctor Romero Díaz, del 24 de mayo de 2007, Exp. 15241, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y del 23 de agosto de 2007, Exp. 15514, C.P. Ligia López Díaz.

²² Cfr. fl. 28

²³ “*Parte sólida de los árboles cubierta por la corteza.*”. Real Academia Española. (2014). Diccionario de la lengua española. (23.ª Ed.). Consultado en <http://www.rae.es>

²⁴ “*Silvicultura. Del lat. Silva 'selva, bosque' y -cultura. 1. f. Cultivo de los bosques o montes. /2. f. Conjunto de técnicas y conocimientos relativos al cultivo de los bosques o montes.*”.

La comercialización de los productos del sector primario que no está gravada con el impuesto de industria y comercio, se insiste, es la que hace directamente el mismo productor primigenio, pues la prohibición “*tiene como propósito beneficiar al agricultor*”, no al comercializador del producto que lo adquiere del productor inicial.

En consecuencia, la Sala encuentra que la actividad comercial que desarrolla el demandante, esto es, la compra y venta de madera, sin procesamiento industrial, está gravada con el impuesto de industria y comercio, toda vez que está probado que el demandante tiene el carácter de comercializador de madera no de silvicultor, explotador forestal o productor primario de árboles, que serían las actividades que la normativa prohíbe gravar con ICA.

Por lo tanto, el actor es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, pues ejerce una actividad comercial, que es la compra y venta de madera en todas sus especies (artículos 35 de la Ley 14 de 1983, 89 del Acuerdo 41 de 2006 y 20 numeral 1 del Código de Comercio). Por la misma razón, está obligado a declarar y pagar el tributo.

3.3. De si los actos demandados fueron notificados debidamente.

El apelante insiste en que el requerimiento ordinario y el emplazamiento por no declarar no le fueron notificados.

Por su parte, el demandado sostiene que dichos actos fueron notificados por correo a la dirección del contribuyente.

En cuanto a las formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria el artículo 565 del Estatuto Tributario, aplicable al Distrito de Cartagena por remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, dispone lo siguiente:

“Artículo 565. [Modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006] Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria. Los

Expediente: 13001-23-31-000-2011-00683-01 [22304]
Demandante: **Hermenegildo Urrutia Olivo**
Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias
Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Sentencia

requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

“Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

“PARÁGRAFO 1. La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica.

“Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la administración tributaria, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria. Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados, los actos de la administración le serán notificados por medio de publicación en un periódico de circulación nacional.

“Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el Registro Único Tributario - RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

“PARÁGRAFO 2. Cuando durante los procesos que se adelanten ante la administración tributaria, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Único Tributario - RUT.

“PARÁGRAFO 3. Las actuaciones y notificaciones que se realicen a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como certificadora digital cerrada serán gratuitos, en los términos de la Ley 527 de 1999 y sus disposiciones reglamentarias”.

De conformidad con la norma transcrita, una de las formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria es la que realiza por los servicios de correo. Para ello, puede utilizar la red oficial de correos o cualquier servicio de mensajería especializada. El párrafo 1 del artículo 565 del E.T., prevé que la notificación por correo “se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario – RUT”, salvo que el solicitante informe una

Expediente: 13001-23-31-000-2011-00683-01 [22304]
 Demandante: **Hermenegildo Urrutia Olivo**
 Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias
 Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
 Sentencia

*dirección procesal*²⁵ para que le notifiquen los actos que sean proferidos dentro del respectivo proceso administrativo.

La Sala, en oportunidad anterior, señaló que “*el elemento determinante de la notificación por correo es la ‘entrega’ de la copia del acto a notificar en la dirección informada por el contribuyente*”²⁶.

Al respecto, revisado el expediente se encuentra, lo siguiente:

1. Los actos proferidos en la actuación cuestionada fueron notificados, así:

Acto administrativo	Notificación		Constancia de recibo
	Fecha Guía	Dirección	
Requerimiento ordinario N°241 del 7 de julio de 2009	14 de julio de 2009	“URB VILLA DEL SOL MZ 1 LT 15”	No ²⁷
	7 de enero de 2010	“TRV 71 MZ D LT 21 PARQ RESD LOS ALPES”	Si ²⁸
Emplazamiento previo por no declarar N°085 del 15 de febrero de 2010	18 de febrero de 2010	“TRV 71 MZ D LT 21 PARQ RESD LOS ALPES”	Si ²⁹
Resolución N° 129 del 26 de marzo de 2010	15 de julio de 2010	“TRV 71 MZ D LT 21 PARQ RESD LOS ALPES”	Si ³⁰
Resolución N°AMC-RES-001447-2011 del 01 de julio de 2011	13 de julio de 2011	[Notificada personalmente]	Si ³¹

2. La dirección “URB VILLA DEL SOL MZ 1 LT 15” aparece registrada en el Registro Único Tributario, establecimientos, del demandante³² y, según lo afirmó el demandado, es la que “*aparece en el sistema de Información Tributaria de la Alcaldía de Cartagena de Indias, Consulta General de Impuesto de Industria y Comercio, dada por el mismo contribuyente*”³³, hecho no desvirtuado por el actor.

3. La dirección “TRV 71 MZ D LT 21 PARQ RESD LOS ALPES”, según lo aceptó el mismo demandante, es la dirección de su residencia anterior.

²⁵ E.T., art. 564, “Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes, la Administración deberá hacerlo a dicha dirección.”

²⁶ Sentencia del 7 de mayo de 2015, Exp.20422, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

²⁷ V. fl. 116 v.

²⁸ V. fl. 114 v.

²⁹ V. fl. 112 v.

³⁰ V. fl. 111 v.

³¹ V. Fl. 94

³² V. fl. 108

³³ Cfr. fl. 75

4. En el recurso de reconsideración, interpuesto el 03 de agosto de 2010, el contribuyente informó como dirección procesal la “*Cra 1 N° 9-198 Edificio Terrazas del Mar, Apto 6C, Brrio Bocagrande, Cartagena de Indias*”³⁴.

5. En el formulario del Registro Único Tributario, Hoja Principal, actualizado el **25 de junio de 2010**, aparece registrada la siguiente dirección “BRR BOCAGRANDE CR1 10 ESQ ED TERRAZAS DEL MAR AP 6 C”³⁵

El apelante afirma que la Administración debió notificarle el requerimiento ordinario y el emplazamiento para declarar a la “*Carrera 1, 10 Esquina, Edificio Terrazas del Mar, apartamento 6C*” informada en el Registro Único Tributario “*visible a folio 14 del expediente*”.

Al respecto, cabe señalar que el “*folio 14*”, al que se refiere el apelante, es del expediente administrativo que corresponde al folio 105 del cuaderno único del proceso. En este folio está la copia del formulario del RUT actualizado el 25 de junio de 2010 de lo cual se observa que para la fecha en que fueron remitidos por correo el requerimiento ordinario y el emplazamiento para declarar, el contribuyente no había informado este cambio de dirección. Por tanto, la Administración desconocía tal dirección.

Aunque el demandante afirmó que la dirección a la que inicialmente fue remitido el requerimiento ordinario “*no corresponde a ninguna de las señaladas por mi mandante*”, está acreditado que esa dirección es del establecimiento del contribuyente, informada en el RUT, por lo que, el acto fue enviado a la dirección informada y no fue recibido.

No obstante, la Administración, luego remitió el requerimiento ordinario, el emplazamiento y la resolución sancionatoria a la “TRV 71 MZ D LT 21 PARQ

³⁴ Cfr. fl. 100

³⁵ Cf. Fl. 105

Expediente: 13001-23-31-000-2011-00683-01 [22304]
Demandante: **Hermenegildo Urrutia Olivo**
Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias
Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Sentencia

RESD LOS ALPES”, dirección del contribuyente, como él mismo lo aceptó, que es anterior a la actualizada el **25 de junio de 2010**.

Las notificaciones de los actos mencionados dirigidas a esa dirección no fueron devueltas por el correo. Por el contrario, fueron recibidas y hay constancia de este hecho.

Además, aunque el demandante afirma que no fue notificado de los actos previos, estos fueron recibidos y aunque sostiene que el acto sancionatorio lo recibió el 1º de agosto de 2010, interpuso el recurso de reconsideración el 3 de agosto de 2010 y, ante la decisión adversa del recurso gubernativo, acudió a la jurisdicción, lo que pone en evidencia que el contribuyente tuvo la oportunidad y ejerció sus derechos de defensa y contradicción.

Por lo anterior, no se dará prosperidad al recurso y, en consecuencia, se confirmará la sentencia apelada.

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,

F A L L A

CONFIRMASE la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen para su obediencia y cumplimiento. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en sesión de la fecha

Expediente: 13001-23-31-000-2011-00683-01 [22304]
Demandante: **Hermenegildo Urrutia Olivo**
Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias
Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Sentencia

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ