



**SALA DE LO CONTENCIOSO  
ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO  
RAMÍREZ RAMÍREZ**

**Bogotá D.C., veintitrés de agosto de dos mil dieciocho  
(2018)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 13001-23-31-000-2011-00784-01 (22186)  
**Demandante:** CUEROS VÉLEZ S.A.S.  
**Demandado:** DISTRITO DE CARTAGENA

**Temas:** Impuesto de Industria y Comercio año 2007. Base gravable. Ingresos por actividad comercial en otros municipios. Principio de territorialidad

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

---

Conoce la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de doce (12) de junio de dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Catalina, que negó las pretensiones de la demanda.

**I. ANTECEDENTES**

**1. Hechos**

La sociedad Cueros Vélez S.A.S. es una empresa industrial que tiene su sede fabril en Medellín y que ejerce la actividad comercial en diferentes puntos de venta, entre otros, en el ubicado en Cartagena, en donde se distribuyen productos no fabricados por la compañía.

La citada sociedad presentó la declaración de ICA del año gravable 2007 en Cartagena, teniendo en cuenta los ingresos obtenidos en ese territorio, pero, esta se modificó con la **resolución nro. 239 de 8 de junio de 2010**, confirmada con la **resolución nro. AMC-RES-001544-2011 de 21 de julio de 2011**, porque en criterio de la Secretaría de Hacienda de ese distrito, se presentó inexactitud en la cifra reportada en la casilla correspondiente a ingresos otros municipios, lo que condujo a que se aumentara el impuesto a cargo y se impusiera la correspondiente sanción.

Para la Administración, el contribuyente tomó las cifras correspondientes al renglón ingresos brutos, siendo lo correcto ingresos netos gravables, después de descontarse las deducciones, exenciones, actividades no sujetas y devoluciones. Además, advirtió que las ventas del exterior se deben soportar como lo indica el artículo 99 del Acuerdo 041 de 2006 y que los otros ingresos – intereses, rendimientos financieros- e ingresos brutos no operacionales- hacen parte de la base gravable del ICA.

El contribuyente cuestionó la decisión de la Administración, porque con los actos administrativos demandados se le están gravando los ingresos percibidos por la realización de la actividad industrial.

## **2. Pretensiones de la demanda**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó lo siguiente:

*1. Declarar la nulidad de la Resolución N° 239 de Junio 08 de 2010, expedida por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, mediante la cual se efectuó la Liquidación Oficial de Revisión a la Sociedad **CUEROS VÉLEZ S.A.S.**, correspondiente a la declaración del Impuesto de Industria y Comercio del año gravable de 2007, y en la cual se liquida un mayor valor de impuesto por valor de \$159.547.000 y se impone sanción de inexactitud a mi representada por valor de \$255.275.000.*

*2. Declarar la nulidad de la Resolución No. AMC-RES-001544-2011 de 21 Julio del 2011, expedida por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, Bolívar, la cual resolvió negativamente el*

*Recurso de Reconsideración impetrado por CUEROS VÉLEZ S.A.S., en contra de la Resolución N° 239 de Junio 08 de 2010.*

*3. Que como consecuencia de lo anterior, se **restablezca el derecho** a la Sociedad **CUEROS VÉLEZ S.A.S.**, declarando que dicha Entidad no adeuda suma alguna al Distrito de Cartagena, Bolívar, por concepto de Impuesto de Industria y Comercio, ni sanción de Inexactitud por el año gravable 2007, y en consecuencia que la declaración privada presentada por la Compañía por dicho año gravable se ajusta a derecho.*

### **3. Las normas violadas y el concepto de la violación**

Para la parte demandante, la actuación del Distrito de Cartagena vulnera los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983, 77 de la Ley 49 de 1990, y 87, 302, 385 y 395 del Acuerdo 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena.

El concepto de la violación se sintetiza así:

De acuerdo con el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, la sociedad es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el municipio de Medellín, por corresponder al territorio en donde tiene su sede fabril, es decir, desarrolla su actividad industrial.

Por esta razón, en Medellín declaró y pagó el ICA sobre la totalidad de los ingresos percibidos por la comercialización de los productos propios, en tanto que, en el Distrito de Cartagena, declaró por los ingresos obtenidos por las ventas de productos que no son fabricados por la compañía.

Pero, con los actos administrativos acusados, el distrito demandado gravó los ingresos por ventas al exterior (exportaciones) por \$6.354.648.650, ventas a comercializadoras por \$38.864.730 y otros ingresos no operacionales por \$2.319.781.348, que fueron obtenidos y declarados en Medellín, así como ingresos por \$4.599.789.392, a pesar de que estos últimos fueron obtenidos en otros municipios, tal como se prueba con el cuadro de ingresos y con el certificado del revisor fiscal.

Por lo anterior, no es procedente la adición en la base gravable del ICA, en consecuencia, también es injustificada la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos demandados.

#### **4. Oposición**

El Distrito Turístico y Cultural de Cartagena contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la parte actora.

Manifestó que los actos fueron expedidos de conformidad con las disposiciones locales, y que si bien es cierto que no tiene competencia para gravar recursos obtenidos en otras jurisdicciones, no lo es menos que la actora no acreditó que los ingresos excluidos de la base del ICA del año gravable 2007, no fueron percibidos en territorio del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena.

Por lo tanto, propuso la excepción que denominó "*ausencia de motivos para pedir la nulidad de los actos acusados*" y cualquier otra que se encuentre acreditada.

#### **5. Sentencia apelada**

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, porque concluyó que la demandante no había acreditado la procedencia de las exclusiones hechas en las declaraciones privadas.

Precisó, que aunque la actora allegó apartes del libro Mayor, libro Auxiliar y certificado de revisor fiscal para demostrar que sus ingresos fueron obtenidos en otras jurisdicciones, hicieron falta "*soportes y balances financieros de los ingresos de dichas deducciones*<sup>1</sup>"

#### **6. Recurso de apelación**

---

<sup>1</sup> Fl. 373. Cuaderno principal 2.

La actora interpuso recurso de apelación, en el que reiteró lo dicho en la demanda.

Dijo, además, que el fallo de primera instancia desconoce el precedente del Consejo de Estado en materia de territorialidad del impuesto de industria y comercio, pues los ingresos producto de su actividad industrial se gravan en el Municipio de Medellín, y es a dicho ente territorial al que corresponde discutir la procedencia o no de las deducciones efectuadas en relación con tales recursos.

Sobre los ingresos obtenidos en otros municipios precisó, que el Tribunal no precisó las razones por las que no le encuentra valor probatorio a los documentos contables aportados y el certificado de revisor fiscal.

### **7. Alegatos de conclusión**

Las partes guardaron silencio.

### **8. Concepto del Ministerio Público**

El Procurador Delegado ante esta Corporación no rindió concepto.

## **II. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **1.1 Las cifras en discusión. Su inclusión en la base gravable de ICA en el Distrito de Cartagena de Indias. Reiteración Jurisprudencial.<sup>2</sup>**

---

<sup>2</sup> Cf. Sentencia del 10 de mayo del 2018 del Consejo de Estado, Sección Cuarta, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, radicación: 130012331000-2011-00783-01 (21323).

Conforme con lo expuesto en la liquidación oficial de revisión demandada, la cifra en discusión asciende a \$13.313.084.000, que se discrimina de la siguiente manera:

Ingresos de otros municipios	\$ 4.599.789.392
Ventas al exterior (exportaciones)	\$6.354.648.650
Ventas a comercializadoras	\$38.864.730
Otros ingresos no operacionales	\$2.319.781.348

## **1.2 Las ventas al exterior (exportaciones), las ventas a comercializadoras y otros ingresos no operacionales.**

1.2.1 Es un hecho probado, porque no es objeto de discusión, que el contribuyente ejerce actividad industrial en el Municipio de Medellín y comercial en la jurisdicción del Distrito de Cartagena de Indias, en este último, respecto de productos que no provienen de su sede fabril.

1.2.2 Para el pago del impuesto de industria y comercio sobre las actividades industriales, el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 dispone que *"el gravamen sobre la actividad industrial se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base gravable los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción"*.

1.2.3 De la anterior norma se infiere que en este caso, es Medellín, por corresponder a la sede fabril de la sociedad actora, el ente territorial competente para exigir la liquidación y pago del tributo, por la actividad industrial, teniendo en cuenta los ingresos provenientes de la comercialización de los productos fabricados.

1.2.4 En este orden de ideas, es claro que los conceptos relacionados con otros ingresos no operacionales<sup>3</sup>, ventas al

---

<sup>3</sup> Según el certificado del revisor fiscal aportado con la demanda, esta cifra comprende lo relacionado con los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, dividendos y participaciones, arrendamientos, honorarios, servicios, utilidades en venta de propiedad,

exterior (exportaciones) y ventas a comercializadoras, no podían ser objeto de fiscalización por el Distrito de Cartagena de Indias, porque se relacionan con la actividad industrial de la sociedad contribuyente, que se repite, se desarrolla en otro municipio.

1.2.5 Al respecto, es oportuno recalcar que cada ente territorial es el competente para exigir el pago del gravamen que se cause en su jurisdicción, teniendo en cuenta los ingresos obtenidos en su territorio y en relación con la actividad efectivamente desarrollada por el contribuyente. De lo contrario, se desconocería el principio de territorialidad del tributo y se excedería la facultad de fiscalización de cada municipio o distrito<sup>4</sup>.

1.2.6 Por lo expuesto, se concluye que los ingresos obtenidos por los conceptos antes enunciados, no se podían incluir en la liquidación oficial demandada, porque el ente territorial competente para fiscalizar la correcta liquidación y requerir el pago del impuesto de industria y comercio a cargo de la sociedad Cueros Vélez S.A.S., en desarrollo de la actividad industrial, es el Municipio de Medellín.

### **1.3 Ingresos percibidos en otros municipios**

1.3.1 Al practicar la liquidación oficial de revisión del impuesto en discusión, el Distrito de Cartagena determinó que por concepto de ingresos en otros municipios, existía una diferencia de \$4.599.789.392, que no fueron soportados.

Y en la resolución que decidió en reconsideración, la Administración

---

recuperaciones, indemnizaciones, ingresos de ejercicios anteriores y diversos. Fl. 74 del c.p. nro. 1.

<sup>4</sup> El artículo 368 del **Acuerdo 041 de 21 de diciembre de 2006**, Por el cual se dictan disposiciones en materia de impuestos de Cartagena D.T., se armoniza su administración, procesos y procedimientos con el Estatuto Tributario Nacional, se expide el Estatuto de Rentas Distrital o cuerpo jurídico de las normas sustanciales y procedimentales de los tributos distritales y se dictan otras disposiciones de carácter tributario, dispone que ese ente territorial *"tiene amplias facultades de fiscalización e investigación respecto de los impuestos de su propiedad y que le corresponde administrar (...)"*. Fl. 141 del c.p. nro. 1.

sostuvo que *“el contribuyente no aportó los documentos antes mencionados, de que trata el art. 99 del ETD”*<sup>5</sup>, que para esta glosa en concreto, corresponde al previsto en el literal c), según la cual: *“[c]uando los ingresos sean obtenidos en otra jurisdicción municipal, en el momento que lo solicite la administración tributaria Distrital en caso de investigación, deberá mostrar la declaración tributaria presentada en el municipio donde se presentó el hecho generador del impuesto”*<sup>6</sup>.

1.3.2 Para resolver, lo primero que se debe advertir es que lo previsto en el literal c) del artículo 99<sup>7</sup> del Acuerdo 041 de 21 de diciembre de 2006, no puede entenderse como prueba única de los ingresos que constituyen la base gravable del ICA en cada ente territorial, pues no existe tarifa legal preestablecida.

1.3.3 Refuerza lo anterior, el artículo 1 del Decreto 3070 de 1983<sup>8</sup>, que dispuso que los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias, constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código de Comercio o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán (i) registrar su actividad en cada municipio y (ii) llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios, con lo cual la prueba contable, para efectos de determinar la territorialidad del impuesto de industria y comercio, constituye un medio de prueba para tal fin<sup>9</sup>.

1.3.4 Además, en el artículo 405 del Acuerdo 041 de 2006, se dispuso que *“[p]ara efectos probatorios, en los procedimientos*

---

<sup>5</sup> Fl. 50 del c.p. nro. 1.

<sup>6</sup> Fl. 92 anverso del c.p. nro. 1.

<sup>7</sup> Este artículo 99 se refiere a los requisitos para la procedencia de las exclusiones de la base gravable del ICA.

<sup>8</sup> Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones.

<sup>9</sup> Sobre la valoración de la prueba en materia tributaria y la contabilidad como prueba, la Sala se ha pronunciado, entre otras, en la sentencia de 12 de octubre de 2015, radicado nro. 252327000-2010-00247-01 (19999), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, reiterada en la sentencia de 1º de agosto de 2016, radicado nro. 250002337000-2013-00232-01 (21000), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

*tributarios relacionados con los impuestos administrados por la Secretaría de Hacienda Distrital [de Cartagena], serán aplicables además de las disposiciones consagradas en los artículos siguientes de este capítulo, las contenidas en los capítulos I, II y III del título VI del Libro Quinto del Estatuto Tributario Nacional, con excepción de los artículos 770, 771 y 789”<sup>10</sup>.*

Lo que conduce a que las decisiones del Distrito de Cartagena, en materia tributaria, puedan ser soportadas y, a su vez, cuestionadas con los medios de prueba previstos en el ET, entre los que se encuentra la certificación de contador público o del revisor fiscal (art. 777 del ET)<sup>11</sup>.

1.3.5 Aunado a lo anterior, esta Sección ha dicho que aunque es “(...) cierto que es procedente deducir de la base gravable total, el ingreso obtenido en otros territorios, (...) no es menos cierto que se requiere, necesariamente, **que el contribuyente acredite por cualquier medio idóneo el origen extraterritorial de los ingresos**”<sup>12</sup> (Negrilla no es original).

1.3.6 Esto no releva a los contribuyentes de ICA de la obligación de llevar registros contables independientes, en relación con operaciones gravadas en cada municipio, bajo la idea también, de que la certificación expedida por el contador público o por el revisor fiscal, constituye uno de los medios de prueba con los que cuenta el contribuyente para demostrar la territorialidad de los ingresos para efectos de ICA, siempre que este se haya aportado en la oportunidad legal, con el cumplimiento de los requisitos de ley y permita determinar el volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en cada uno de los municipios, es decir, que además de oportuno, resulte suficiente para probar el hecho o que valorado con otros medios de prueba, conduzcan al convencimiento

---

<sup>10</sup> Fl. 146 anverso del c.p. nro. 1.

<sup>11</sup> “Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes”.

<sup>12</sup> Sentencia de 22 de septiembre de 2016, radicado nro. 050012333000-2013-00059-01 (20648), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

de que al contribuyente le asiste el derecho.

1.3.7 En el caso concreto, la parte actora, con el fin de probar que la suma de \$94.490.723.000, registrada en la casilla "TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO" de Cartagena de Indias<sup>13</sup>, corresponde a la realidad, aportó las siguientes pruebas:

1.3.7.1 Copia de la declaración de ICA presentada en Medellín, en la que se observó que \$25.086.000.000 corresponden a los "ingresos brutos totales anuales obtenidos fuera de Medellín, excepto para actividades industriales"<sup>14</sup>.

1.3.7.2 Certificado del revisor fiscal, en el que consta que "los ingresos declarados en el Distrito de Cartagena por el año gravable 2007, son los que se relacionan en el cuadro anexo".

En este certificado se detalló el total de ingresos brutos del año gravable 2007 por \$95.537.954.066, el total de ingresos netos otros municipios por \$94.490.723.120 -cifras que concuerdan con las declaradas en el Municipio de Cartagena de Indias-, la relación de ingresos discriminada por municipios y el total de ingresos netos gravables en Cartagena por \$988.142.946.

A su vez, se certificó que los "ingresos corresponden a las ventas de productos no fabricados por la Empresa en el Distrito de Cartagena, dichos ingresos fueron extraídos directamente de la contabilidad, la cual se lleva de acuerdo con las prescripciones legales contenidas en los Decretos 2649 y 2650 de 1993, y demás normas complementarias, de otra parte, los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio de Medellín y las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos reflejando la situación financiera de **CUEROS VÉLEZ S.A.S.**"<sup>15</sup>.

Se advierte que en la relación aportada por el revisor fiscal, se discriminó por ciudades la suma de \$94.490.723.120, que se

---

<sup>13</sup> Fl. 58 del c.p. nro. 1.

<sup>14</sup> Fl. 59 del c.p. nro. 1.

<sup>15</sup> Fls. 70 a 74 del c.p. nro. 1.

disminuyó en la liquidación privada del impuesto de Cartagena, por corresponder a ingresos recibidos en otros municipios.

Conforme con lo anterior, la Sala encuentra probado que la sociedad actora percibió ingresos en otros municipios diferentes a Cartagena de Indias y, por lo tanto, la adición de ingresos por la suma de \$4.599.789.392 es improcedente, lo que conduce a la nulidad de la liquidación oficial del tributo.

1.3.8 En este orden de ideas, se debe revocar la sentencia de primera instancia, y en su lugar, declarar la nulidad de los actos cuestionados. A título de restablecimiento del derecho, se declarará que la actora no está obligada a pagar los mayores valores determinados en los actos anulados, incluyendo la sanción por inexactitud.

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

### **FALLA**

**Primero: REVOCAR** la sentencia de doce (12) de junio de dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Catalina. En su lugar:

**1.- DECLARAR** la nulidad de las Resoluciones Nos. 239 de 8 de junio de 2010 y AMC-RES-001544-2011 de 21 de julio de 2011, proferidas por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena.

**2.-** A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR**, que la actora no está obligada al pago de los valores determinados en los actos anulados.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y 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 Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**