SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de mayo de dos mil dieciocho (2018)

Referencia:	MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación:	13001-23-33-000-2013-00425-01 (22440)
Demandante:	RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S.
Demandado:	DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS
Temas :	Impuesto de industria y comercio 2008 y 2009 Sanción por no declarar

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 1 de diciembre de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión No 004, que declaró la nulidad de los actos demandados y no condenó en costas a la demandada[1].

La parte resolutiva de la sentencia apelada dispuso lo siguiente[2]:

> *"**PRIMERO: DECLARAR no probada** la excepción de improcedencia de la nulidad, propuesta por el Distrito de Cartagena, por las razones indicadas en la parte motiva.*
>
> ***SEGUNDO: DECLARAR** LA NULIDAD de las Resoluciones No. 101 del 8 de junio de 2012 y No. AMC-RES-000040-2013 del 17 de enero de 2013, que impusieron sanción al contribuyente RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S., por no declarar anualmente el impuesto de industria y comercio en las vigencias 2008 y 2009, conforme a las razones expuestas en la presente providencia.*
>
> ***TERCERO:** A título de restablecimiento del derecho, se DECLARA que la sociedad RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S., no es responsable de la sanción pecuniaria impuesta en los actos administrativos objeto de anulación en el numeral anterior, ordenándose que el Distrito de Cartagena de Indias descargue dicha sanción y archive el expediente administrativo abierto con ocasión de la misma. Lo anterior, según lo pretendido por la parte actora y en atención a lo argumentado en la parte motiva de esta sentencia.*

[1] Folios 204 a 210 del c.p.
[2] Folios 210 del c.p.

CUARTA: *No condenar en costas a la parte demandada, conforme con lo expuesto en la parte considerativa. […].”*

ANTECEDENTES

Durante los años 2008 y 2009, RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S – RECORDAR-, presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio –ICA- de forma bimestral en el Distrito de Cartagena, con fundamento en el artículo 342 del Acuerdo 041 de 2006[3] del mencionado distrito[4].

Mediante la Resolución 101 del 8 de junio de 2012, la oficina de fiscalización de la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena impuso a la actora sanción por no declarar, por $4.099.797.000, por cuanto no presentó la declaración anualizada de ICA para los periodos 2008 y 2009[5].

En contra del anterior acto administrativo la demandante presentó el recurso de reconsideración, resuelto mediante la Resolución AMC-RES-000040-2013 de 17 de enero de 2013, proferida por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, que confirmó el acto recurrido[6].

DEMANDA

RECORDAR, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones[7]:

“***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. 101 del 08 de junio de 2012, proferida por el Asesor de Fiscalización de la División de Impuestos – mediante la cual se impuso sanción por no presentar las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondientes a los años gravables 2008 y 2009 y de la Resolución No. AMC-RES-000040-2013 del 17 de enero de 2013, notificada personalmente el 05 de marzo de 2013, proferida por el Secretario de Hacienda Distrital – por medio de la cual resolvió el recurso de reconsideración contra la Resolución Sanción mencionada anteriormente.*

---

[3] Artículo 323. Declaraciones tributarias. Los contribuyentes de los tributos Distritales, deberán presentar las siguientes declaraciones, las cuales deberán corresponder al periodo o ejercicio que se señala:
“…
. Declaración bimestral voluntaria de Industria y Comercio”
[4] Folios 127 a 189 del c.p.
[5] Folios 32 a 35 del c.p.
[6] Folios 36 a 43 del c.p.
[7] Folios 1 a 26 del c.p.

> ***B.*** *Como* ***restablecimiento del derecho*** *solicito que se declare que no es aplicable ninguna sanción a Recordar por cuanto cumplió con la obligación de declarar por los años gravables 2008 y 2009.*
>
> ***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 normas violadas, las siguientes:

- Artículos 2, 4, 6, 29, 34, 228, 338 y 364 de la Constitución Política.
- Artículo 683 del Estatuto Tributario.
- Artículos 35, 59 y 84 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículo 27 del Código Civil.
- Artículos 32, 33 y 88 de la Ley 14 de 1983.
- Artículo 3 del Acuerdo 029 de 2005 de Cartagena.
- Artículos 342 y 343 del Acuerdo Distrital 041 de 2006 de Cartagena.

El concepto de la violación se sintetiza así[8]:

Desviación de poder y falsa motivación de los actos demandados

La Administración incurrió en deviación de poder y falsa motivación de los actos administrativos demandados, debido a que la actora cumplió con el deber formal de presentar las declaraciones bimestrales de ICA en los años 2008 y 2009, en vigencia del Acuerdo 29 de 2005, norma que estableció la posibilidad de acceder a un descuento en el impuesto de industria y comercio por acogerse a la posibilidad de presentar las declaraciones del impuesto de forma bimestral.[9]

La Administración viola la Ley 962 de 2005 al exigir la presentación de la de la declaración anual, pues la actora cumplió con la obligación de declarar y pagar el impuesto de industria y comercio por los años 2008 y 2009.

[8] Folios 1 a 26 del c.p.
[9] 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.
PARAGRAFO A los contribuyentes que presenten voluntariamente la declaración privada del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros y sobretasa Bomberil, de manera bimestral y paguen la totalidad del impuesto dentro de de los plazos establecidos por la Administración Distrital, se les otorgará a manera de estímulo un descuento igual al índice de predios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior, certificado por el DANE

Adicionalmente, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, se ha pronunciado en casos similares, en los que establece que solicitar una declaración anual cuando ya se presentó bimestralmente es una formalidad que vulnera el artículo 228 de la Constitución Política[10].

Ausencia de daño en contra de la Administración

Al presentarse las declaraciones de ICA bimestralmente, se cumplió con el deber formal de informar a la autoridad tributaria y con el pago del ICA, se cumplió con el deber sustancial, por lo que solo el hecho de no haber presentado la declaración anual no conlleva a la aplicación objetiva de la sanción, debido a que es necesario que exista un daño, de acuerdo a lo señalado por la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998.

Para que la falta de presentación de una declaración tributaria genere una sanción, es necesario que se produzca un daño a la autoridad tributaria. Sin embargo, en el presente caso se presentó la información y se pagó el ICA, razón por la que no se evidencia un daño que amerite la imposición de la sanción.

Ilegalidad de la base gravable de ICA

Los actos administrativos demandados deben declararse nulos, debido a que se fundamentan en el artículo 98 del Acuerdo 41 de 2006 que es contradictorio con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, por establecer como la base gravable de ICA los ingresos brutos del contribuyente obtenidos en el periodo y no los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, por lo que es una norma viciada de nulidad.

Justificación de la condena en costas a la Administración

Según el artículo 171 de Código Contencioso Administrativo, es potestad del juez, condenar en costas a la parte vencida en el proceso.

Se debe tener en cuenta que insistir en someter al contribuyente a un proceso de determinación y discusión para establecer mayores valores de impuestos, representa un desgaste para el contribuyente y la necesidad de asumir expensas para ejercer de manera adecuada su derecho de defensa, razón por la que procede la condena en costas a la Administración.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias contestó la demanda en los siguientes términos[11]:

[10] Sentencia de 26 de noviembre de 2009, exp. 16860. C.P Hector J. Romero Díaz
[11] Folios 108 a 119 del c.p.

RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL S.A.S. no ha cumplido con el deber legal de declarar y pagar el impuesto, toda vez que incumplió con el deber de presentar las declaraciones ANUALES de los años gravables 2008 y 2009, conforme a lo establecido en los artículos 83 de la Ley 14 de 1983 y 91 del Acuerdo 041 de 2006.

La declaración que crea situaciones jurídicas y que puede ser objeto de fiscalización por la administración es la anual, ya que las declaraciones bimestrales son voluntarias, creadas a manera de recaudo anticipado, con el beneficio del descuento del IPC del año inmediatamente anterior, lo que no impide la presentación de la declaración obligatoria que es la anual.

La Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena, tiene poder fiscalizador, por lo que puede proceder a investigar y sancionar a los contribuyentes. Además, los artículos 7 y 196 del Decreto 1333 de 1986, establecen que la declaración de ICA se debe presentar anualmente, por lo que la entidad demandada podía imponer la sanción discutida.

Por otra parte, no es necesario pronunciarse sobre la legalidad de la base gravable del ICA, porque es un tema ajeno a este proceso.

No procede la condena en costas a cargo de la Administración, según el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo –CPACA-.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión No. 004 accedió a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones[12]:

En fallo de 28 de mayo de 2015[13], la Sección Cuarta del Consejo de Estado, analizó una situación similar a la del presente caso, en la que se determinó que pese a que el Estatuto de Rentas Distrital de Cartagena establece las declaraciones bimestrales voluntarias, no son un anticipo de la declaración de ICA, sino que por el contrario, es un método alternativo de la declaración anual, por lo que su presentación bimestral es suficiente para que se satisfaga el deber formal de declarar[14].

Según el numeral 2º del artículo 7º del Decreto 3070 de 1983, la declaración del impuesto de industria y comercio de los sujetos obligados a presentarla debe realizarse anualmente.

Por su parte, el Acuerdo041 de 006 (Estatuto Tributario Distrital de Cartagena) estableció en el artículo 91 que el período gravable en el cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio es

[12] Folios 204 a 210 del c.p.
[13] Exp. 20318 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez
[14] Exp. 20318, C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez

anual y, conforme al inciso sexto del artículo 342 ib, los contribuyentes deben presentar la declaración anual de este impuesto.
La actora, en principio debía presentar las declaraciones de los años gravable 2008 y 2009 en forma anual. Sin embargo, el mismo Acuerdo 041 de 2006 tanto en el parágrafo del artículo 91 como en el inciso séptimo del artículo 342, dio la posibilidad a los contribuyentes de presentar en forma voluntaria declaraciones bimestrales del impuesto de industria y comercio, con el incentivo de obtener un descuento igual al índice de precios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior certificado por el DANE, por lo que es dable concluir que por disposición del Estatuto Tributario Distrital, la sociedad actora como contribuyente obligado a declarar este tributo, estaba facultada para presentar la declaración en mención, tanto en forma anual como bimestral, según la alternativa ofrecida en los mismos acuerdos.

En el caso concreto se encuentra acreditado que la sociedad actora presentó las declaraciones de los años gravables 2008 y 2009 en forma bimestral, de acuerdo a las copias de las declaraciones que figuran en los folios 48 a 50 del expediente, y el informe de gestión de fiscalización de la Secretaría de Hacienda Distrital visible a folios 137 y 138 del expediente; y que pagó en su totalidad el impuesto que para los años 2008 y 2009 correspondía cancelar, cumpliendo de esta forma con lo dispuesto en el artículo 92 del Acuerdo 041 de 2006.

De acuerdo al criterio expuesto y a las pruebas que se remitieron al expediente, la actora cumplió con el deber formal de declarar ICA, de acuerdo a la normatividad existente, por lo que la decisión de la autoridad tributaria distrital no se encuentra conforme con el artículo 228 de la Constitución Política y el principio de sustancia sobre forma, en consecuencia, procede la nulidad de los actos demandados.

En cuanto a la solicitud de condena en costas señaló que en virtud de lo establecido en el artículo 188 del CPACA y por tratarse de un asunto en el cual se ventila un interés público, como es la actividad que ejerce la administración para el recaudo del impuesto de industria y comercio, no procede la condena en costas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** apeló en los siguientes términos[15]:

Luego de hacer un recuento normativo sobre el ICA, reiteró que la declaración bimestral es voluntaria, por lo que no exime al contribuyente de la obligación de declarar ICA de forma anual. Adicionalmente, la sentencia del Consejo de Estado enunciada por el Tribunal, no es vinculante para el presente caso, debido a que las únicas que pueden

[15] Folios 212 a 216 del c.p.

determinarse como precedente son las sentencias de unificación jurisprudencial.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia de 28 de mayo de 2015, cometió un error de interpretación, porque las declaraciones bimestrales son voluntarias. Además, es evidente que en el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, se determinó como anual el periodo de causación de ICA[16].

Si se considera que las normas distritales de Cartagena no se deben aplicar, es necesario que así se declare en sentencia que se profiera dentro del medio de control de nulidad, debido a que son normas que gozan de presunción de legalidad.

Se puede concluir que la sociedad demandante no cumplió con la obligación formal de presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio por las vigencias 2007 y 2008, razón por la cual, los actos administrativos acusados se encuentran ajustados a derecho.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró de forma sucinta lo dicho en la demanda y resaltó apartes importantes de la sentencia de 28 de mayo de 2015 antes citada[17].

La **demandada** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación[18].

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado solicitó se confirme la sentencia de primera instancia, por las siguientes razones:[19]

Según el artículo 298 del Acuerdo 041 de 2006, la sanción por no declarar se impone cuando se omite con el deber formal de presentar la correspondiente declaración, en el caso concreto está demostrado que la actora declaró y pagó el impuesto de forma bimestral por los años 2008 y 2009, razón por la cual no procede la sanción impuesta.

La actuación de la sociedad al declarar y pagar bimestralmente el impuesto de industria y comercio, está acorde con el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006. Por tal razón, la sociedad cumplió con el deber de declarar y pagar el ICA por los bimestres de los años 2008 y 2009.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

[16] Exp. 20318, C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez
[17] Folios 233 a 247 del c.p.
[18] Folios 248 a 252 del c.p.
[19] Folios 253 a 256 del c.p.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, la Sala decide sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, por medio de los cuales, la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena impuso sanción por no declarar ICA a RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S., por los años 2008 y 2009.

Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación se debe establecer si la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena podía imponer la sanción por no presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio, cuando durante los años 2008 y 2009 la demandante presentó bimestralmente las seis declaraciones correspondientes a cada año, con fundamento en el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006.

Caso concreto

La Sala procederá a confirmar la sentencia apelada para lo cual reitera el criterio expuesto por la Sección en sentencia de 28 de mayo de 2015, en la que se analizó la situación de un contribuyente, que en el Distrito de Cartagena presentó y declaró ICA de forma bimestral desde el año 2007 hasta el año 2009 y fue sancionado por no presentar la declaración de ICA de forma anual en los periodos enunciados[20].

Según la entidad apelante, la sentencia de 28 de mayo antes enunciada, no es precedente válido para ser aplicado al presente caso, debido a que de acuerdo a las normas de procedimiento contencioso administrativo, solo deben ser aplicadas de forma obligatoria las sentencias de unificación jurisprudencial. Al respecto, la Corte Constitucional ha explicado lo siguiente[21]:

> *"[…]* ***3.10.5.*** *La Corte determinó que la doctrina probable y el precedente judicial, son dos vías distintas para darle fortaleza a la decisión judicial y con ello contribuir a la seguridad jurídica y al respeto por el principio de igualdad. Encontró que mientras la doctrina probable establece una regla de interpretación de las normas vigentes, que afecta la parte considerativa de la decisión judicial, el precedente judicial establece reglas sobre la aplicación de las normas en casos precisos, afecta por lo tanto aquellos casos cuyos hechos se subsuman en la hipótesis y están dirigidos a la parte resolutiva de la decisión.*
>
> ***3.10.6.*** *La Corte reconoció que la utilización de estas fórmulas, lejos de atentar contra el artículo 230 de la constitución vienen a reforzar el sistema jurídico nacional y son perfectamente compatibles con la jerarquización de las fuentes que establece el postulado constitucional, puesto que la jurisprudencia no crea normas sino que establece las*

[20] Exp. 20318. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez
[21] Sentencia C- 621 de 2015

formulas en que el juez, tanto en la parte considerativa como en la parte resolutiva, debe llevar la normatividad a los casos concretos.

3.10.7. *En cuanto al deber del juez de sustentar las razones por las cuales se aparta de la jurisprudencia, consideró la Corte que ese tema ya había sido objeto de profundos estudios de constitucionalidad, que explicaban la coherencia de la exigencia frente a los objetivos perseguidos con la doctrina probable y el precedente judicial, y su ponderación frente a la libertad decisional del juez, ante lo cual se remitió a sus decisiones anteriores, y en particular aquella de la sentencia C-836 de 2001[…]" (Resalta la Sala).*

De acuerdo al criterio expuesto, así el precedente jurisprudencial no sea de obligatoria aplicación por los jueces, si es razonable y aplicable a los casos, es una herramienta para dar fortaleza a la decisión judicial, contribuyendo a la seguridad jurídica y al derecho a la igualdad.

La Sala observa, que las situaciones fácticas del presente caso, se encuentran acordes con el análisis y la decisión de la sentencia de 28 de mayo de 2015 antes citada, por lo que considera razonable su aplicación en el presente caso.

La actora allegó al expediente las declaraciones y pagos bimestrales de ICA de los años 2008 y 2009, en lo que demuestra que se acogió a lo establecido en el artículo 91 del Acuerdo 041 del 21 de diciembre de 2006, expedido por el Concejo Distrital del Cartagena, el que ordena lo siguiente[22]:

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

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

De acuerdo a la norma distrital, el ICA se causa anualmente, pero se dio la oportunidad a los contribuyentes que presentaran y pagaran el impuesto de forma bimestral con el fin de adquirir un beneficio tributario, como efectivamente lo hizo la actora, al presentar las declaraciones bimestrales con el fin de acogerse al mencionado beneficio, sin presentar la declaración anual que menciona la norma.

[22] Folios 45 a 56 del c.p.

Adicionalmente el artículo 106 del mencionado acuerdo, establece lo siguiente:

> *"ARTICULO 106: ANTICIPO DEL IMPUESTO.- Los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio liquidarán y pagarán a título de anticipo, un cuarenta por ciento (40%) del valor determinado como impuesto en su declaración privada, suma que deberá cancelarse dentro de los mismos plazos establecidos para el pago del respectivo impuesto. Este monto será descontable del impuesto a cargo del contribuyente en el año o periodo gravable siguiente.*
>
> *PARAGRAFO. Los contribuyentes que se acojan a este artículo no están obligados a presentar y pagar la declaración bimestral de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberíl, ni la declaración bimestral de autoretenciones."*

La Sala confirmará la sentencia apelada para lo cual reitera el criterio expuesto por la Sección en sentencia de 25 de julio de 2016, en la que se analizaron los mismos fundamentos de hecho y de derecho entre las mismas partes, relacionado con la presentación y pago de las declaraciones de ICA bimestrales realizadas por la actora al Distrito de Cartagena, pero para el periodo 2007, sin presentación de la declaración de ICA anual, en la que se precisó lo siguiente[23]:

> *"La Sala observa que en el Acuerdo 041 de 2006, aplicable al periodo gravable 2007, la autoridad distrital estableció la posibilidad de que los contribuyentes presentaran voluntariamente la declaración de ICA por bimestres, en los plazos fijados por la Administración local. Además, ofreció un estímulo para quienes tomaran dicha opción, pues tendrían derecho al descuento previsto en la misma norma.*
>
> *En esas condiciones resulta aplicable al asunto sub examine, el criterio adoptado, en caso similar, en el que mediante sentencia de 28 de mayo de 2015[24], la Sala levantó la sanción impuesta por la misma Secretaría de Hacienda del D. T. y C. de Cartagena de Indias a otro contribuyente que, igualmente, no presentó la declaración anual del impuesto de industria y comercio de los años gravables 2007, 2008 y 2009 y presentó las declaraciones bimestrales de dichos periodos, providencia en la que se 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*

[23] Exp. 21931. C.P. Martha Teresa Briceño De Valencia
[24] Exp. 20318, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en la sentencia del 16 de septiembre de 2015, Exp. 20872, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Secretaría de Hacienda exigir un trámite ajeno a las disposiciones locales[25].

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

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

*En el presente asunto, se está en circunstancias similares a las del caso citado, pues el actor presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio del año **2007** de manera bimestral, con fundamento en el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, norma que establecía la posibilidad de declarar y pagar el tributo, sin que el ordenamiento local estableciera la obligación de presentar la declaración anual, por lo que cumplida, de esta manera, la obligación formal, la Sala encuentra improcedente la sanción impuesta, toda vez que no se verifica el hecho sancionable.*

Por las razones expuestas, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se declarará la nulidad de los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, se declarará que la demandante no está obligada a pagar suma alguna por el concepto y periodos a que se refieren los actos anulados."

De acuerdo al criterio expuesto, pese a que el Acuerdo 041 de 2006 establece que el periodo de causación de ICA es anual, no se estableció que para los contribuyentes que se acogieran al beneficio tributario por presentar y pagar la declaración de ICA bimestralmente, tuvieran que cumplir con el deber formal de declarar ICA anualmente.

Adicionalmente, en la sentencia de 28 de mayo antes citada, se concluyó:

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

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

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

correspondiente al año 2008. Lo mismo ocurrió con las declaraciones correspondientes a los años 2008 y 2009.

3.6.- De otra parte, a pesar de que el artículo 106 del Acuerdo Distrital 41 de 2006, reitera el límite porcentual de ICA, que según la Ley 43 de 1987 (artículo 47[26]), puede anticiparse, correspondiente al 40% del tributo esperado, no puede perderse de vista que el total anticipado mediante las declaraciones bimestrales supera ese porcentaje.

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

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

En este orden de ideas, el pago de ICA de forma bimestral no puede considerarse un anticipo, cuando no disminuye el pago de los siguientes años del valor a pagar de ICA, cumpliendo con el pago de una obligación ya existente.

En el presente caso, la demandada no discute el valor del impuesto pagado, ni la no presentación de las declaraciones bimestrales, sino únicamente la falta de presentación de la declaración anual de ICA.

Dentro del expediente obran como prueba del pago y la presentación de ICA, las declaraciones bimestrales de la actora al Distrito de Cartagena y certificado de contador público, en el que manifiesta que de acuerdo a los libros de contabilidad, los ingresos netos de la empresa en el año 2008 y 2009 fueron de $1.162.135.000 y $1.218.405.000 respectivamente[27].

La Sala observa, que en las declaraciones bimestrales de ICA, la actora no descontó ningún anticipo de periodos anteriores, ni redujo el valor del pago del impuesto de acuerdo a lo pagado en los diferentes periodos, por lo que existió pago de una obligación existente, de acuerdo a la sentencia enunciada.

En este orden de ideas, se concluye que la actora mediante presentación y pago de las declaraciones de ICA de forma bimestral, cumplió con el deber formal de declarar y con la obligación sustancial del pago del tributo, razón por la cual no procede la sanción impuesta.

---

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

[27] Folios 45 a 58 del c.p.

No prosperan los cargos.

De la condena en costas

Con base en el artículo 188 del CPACA[28], el Tribunal no condenó en costas a la demandada, argumentado que las pretensiones ventilan un tema de interés público como son los impuestos.

Con fundamento en el mismo artículo, la Sala niega la condena en costas en esta instancia, por las siguientes razones:

El artículo 361 del Código General del Proceso, aplicable de acuerdo al artículo 306 del CPACA dispone:

> *"Las costas están integradas por la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho. Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes".*

De acuerdo con lo anterior, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

El artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

> *"[…]*
>
> *8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación. […]"*

En el caso bajo análisis, es aplicable el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), pues dentro del expediente no se probaron las costas del proceso.

En consecuencia, la Sala niega la condena en costas en esta instancia.

En suma, la Sala confirmará la sentencia apelada.

---

[28] *"Artículo 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil".*

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

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia apelada.

SEGUNDO: NEGAR la condena en costas en esta instancia.

TERCERO: RECONOCER personería a Katherine Anaya Santiago para actuar como apoderada del Distrito de Cartagena en los términos del poder conferido a folio 264 del c.p.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y 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

HECHOS:

- RECORDAR PREVISIÓN EXEQUIAL TOTAL S.A.S, presentó bimestralmente la declaración y pago de ICA en el Distrito de Cartagena, en los periodos 2008 y 2009.
- La actora presentó las declaraciones de ICA de forma bimestral, sin presentar declaración anual del impuesto mencionado.
- El artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, establece que el ICA se causa anualmente, pero que si los contribuyentes quieren obtener un beneficio tributario, pueden presentarlo y pagarlo de forma bimestral.
- La DIAN emitió sanción por no declarar a la actora por los periodos 2008 y 2009, por no haber presentado las declaraciones anuales de ICA.

Demanda: La actora alega que con la declaración y pago bimestral del ICA en Cartagena, cumplió con el deber legal de declarar. Además, no se generó ningún daño a la administración por no declarara anualmente, ya que tenían toda la información y el pago se realizó previamente.

Contestación: la Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena, explicó que la opción de presentar la declaración de ICA bimestralmente fue una posibilidad opcional, que no eximía a la actora de presentar la declaración anual, por lo que la sanción debe proceder. Es claro el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, en determinar que la declaración bimestral es voluntaria, y ninguna norma se expidió con el fin de no presentar la declaración anual.

TRIBUNAL:

Declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, debido a que existió pronunciamiento de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en la que en una situación similar determino que con el pago y la declaración bimestral, se cumplió con el requisito formal de declarar, por lo que no se debe sancionar a la actora.

Adicionalmente, no condeno en costas porque al ser un tema de impuestos en un caso de interés público

APELACIÓN: Apeló la demandada, explicando que el precedente del Consejo de Estado no debe aplicarse por no ser obligatorio, y que la interpretación realizada por la Sala es errónea.

PROYECTO: Confirma sentencia

- Se aclara que el precedente jurisprudencial puede ser utilizado si se considera racional y ligado a los hechos del caso de acuerdo a sentencia de la Corte Constitucional
- Se enuncian las normas en conflicto
- Se reitera lo establecido en sentencia de 25 de julio de 2016, Exp. 21931. C.P. Martha Teresa Briceño De Valencia, en la que se analizó un caso similar entre las mismas partes, pero para el periodo 2007 en que se levantó la sanción por no declarar ICA a la actora.
- Se reitera lo establecido en la sentencia de 28 de mayo de 2015, exp. 20318. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, en la que se establece que con la declaración bimestral se cumple con el requisito formal de presentar declaración de renta, desde que no se aplique en la declaración como un anticipo.

Apoderados:
Demandante: Antonio José Uribe – Ricardo Andrés Sabogal Guevara
Demandada: Alexandra Muñoz Avendaño- Katherine Anaya Santiago

PRIMERA INSTANCIA: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR, SALA DE DECISIÓN No. 004 M.P.: Luis Miguel Villalobos Álvarez