



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente (E): Stella Jeannette Carvajal Basto

Bogotá, D.C., seis (6) de septiembre de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 44001 23 31 000 2011 00116-01
Número interno: 20852
Asunto: Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: William Taborda Giraldo
Demandado: Municipio de Riohacha
Tema ICA
Subtema: Causación. Base gravable.

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del Municipio de Riohacha contra la sentencia del 21 de noviembre de 2013, dictada por el Tribunal Administrativo de La Guajira, que resolvió:

***“PRIMERO:** Declárese nulo el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 “Por medio del cual se adopta el Estatuto Tributario, para el Municipio de Riohacha”, conforme a la parte motiva de la sentencia.*

SEGUNDO: Sin condena en costas.

TERCERO: Ejecutoriada la presente providencia, sin que las partes interpongan recursos en contra de ella, archívese el expediente, previa la comunicación a las partes y la expedición de copias de conformidad con el artículo 115 del Código de Procedimiento Civil y las anotaciones".

1. ANTECEDENTES

1.1. La demanda

En ejercicio de la acción de simple nulidad, el ciudadano William Taborda Giraldo solicitó al Tribunal Administrativo de La Guajira la siguiente pretensión:

Que es nulo el Artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Riohacha, Guajira, el cual se transcribe a continuación:

“ACUERDO 015 DE 2007

POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTA EL ESTATUTO TRIBUTARIO PARA EL MUNICIPIO DE RIOHACHA

EL CONCEJO DEL MUNICIPIO DE RIOHACHA,
en ejercicio de sus facultades legales y en especial de las conferidas por el
Numeral 4 del Artículo 313 de la Constitución Política, Ley 14 de 1983, Decreto
ley 1333 de 1986, Ley 44 de 1990 y Artículo 59 de la ley 788 de 2000,

ACUERDA:

Adóptese como Estatuto Tributario y Régimen Procedimental y Sancionatorio del Municipio de Riohacha, el siguiente:

(...)

CAPÍTULO V

DECLARACIONES TRIBUTARIAS

ARTÍCULO 484. DECLARACIÓN Y LIQUIDACIÓN PRIVADA DE INDUSTRIA Y COMERCIO. *Los contribuyentes gravados con el impuesto de Industria y Comercio y de Avisos y Tableros, que estén obligados a declarar, deberán presentar bimestralmente ante la Dependencia de Impuestos Municipales, la declaración y liquidación privada correspondiente a los ingresos brutos del respectivo bimestre dentro de los cinco (5) primeros días del tercer mes causado del bimestre anterior,*

Se exceptúan de esta obligación sólo aquellos contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado.

(...)"

1.1.1. Normas violadas

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: Artículos 287, 313 y 338.
- Ley 14 de 1983: Artículo 33.
- Ley 223 de 1995: Artículo 179, literal b.
- Decreto 3070 de 1983: artículo 7.
- Acuerdo 015 de 2007 (Estatuto Tributario de Riohacha): artículos 80 y 85.

1.1.2. El concepto de violación

El demandante planteó dos cargos en contra de la norma demandada, que se resumen de la siguiente manera:

- **La modificación del periodo de causación del impuesto de anual a bimestral y con ello la base gravable del impuesto de industria y comercio constituye una violación al principio de legalidad y un exceso en el ejercicio de la autonomía y potestad tributaria de las entidades territoriales.**

El demandante advirtió que conforme con los artículos 80 y 85 del Acuerdo 015 de 2007, en concordancia con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, el impuesto de industria y comercio en el municipio de Riohacha es de periodo anual y la base gravable la constituyen los ingresos del mismo periodo gravable. Que no entiende, entonces, por qué el artículo 484 del mismo Acuerdo 015 de 2007 advierte que la declaración del impuesto debe ser bimestral.

Sostuvo que de la simple lectura del artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 se evidencia la violación del ordenamiento tributario superior, en tanto se obliga a los contribuyentes a presentar una declaración del impuesto de industria y comercio bimestral, y sobre una nueva base gravable (constituida por los ingresos brutos del bimestre), cuando el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 y el artículo 7 del Decreto 3070 de 1983 estipulan que el periodo de causación del impuesto es anual y la base gravable son los ingresos brutos del año inmediatamente anterior.

Que, en todo caso, el Concejo Municipal de Riohacha no tenía las facultades para modificar dos de los elementos esenciales del tributo, como son la causación y la base gravable, pues esa es una facultad exclusiva del Congreso de la República. Citó el artículo 338 de la CP y la sentencia C- 084 de 1995 para sustentar su dicho.

Por todo lo anterior, concluyó que el Municipio de Riohacha no tenía la facultad para modificar los elementos fijados por la ley. Que, por el contrario, debía enmarcar el impuesto en el contenido de la ley.

- **El Concejo Municipal de Riohacha no tenía capacidad para modificar el periodo de causación y la base gravable del impuesto de industria y comercio. No existe norma que permita a otra entidad territorial adoptar las normas sustantivas del régimen del Distrito Capital.**

El demandante dijo que el artículo 179 literal b de la Ley 223 de 1995 estableció la posibilidad de que los Concejos Municipales pudieran adoptar normas sobre administración, procedimientos y sanciones que rigen los tributos en el Distrito Capital.

Que lo anterior no significa que los concejos municipales tuvieran la facultad de elegir entre dos marcos legales diferentes: (i) la Ley 14 de 1983, o (ii) las modificaciones introducidas para el Distrito Capital.

Sostuvo que el Acuerdo 015 del 10 de junio de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Riohacha, se dictó en vigencia de la Ley 223 de 1995, pero que dicha ley no puede ser la última fuente para la modificación del impuesto. Esto es, que no se puede entender que la expedición del acuerdo demandado corresponda al desarrollo de la facultad legal del artículo 179 [literal b] de la Ley 223 de 1995, en relación con el municipio de Riohacha, básicamente por dos razones: (i) en la exposición de motivos no se invoca esa norma como fundamento, y (ii) la facultad legal en ningún caso permitía a

los departamentos y municipios adoptar normas de carácter sustancial aplicables a Bogotá, sino procedimentales y en materia de administración y sanciones.

Citó la sentencia 12298¹ dictada por esta Sección, para concluir que el artículo 484 demandado no está sustentado en el artículo 179 [literal b] de la Ley 223 de 1995, por carencia de autorización legal para que el municipio de Riohacha adoptara elementos de carácter sustancial aplicables sólo en el Distrito Capital.

Que, por lo anterior, la norma demandada debe ser anulada.

1.2. La contestación de la demanda

El municipio de Riohacha se opuso a las pretensiones de la demanda.

Adujo que con la inclusión del texto del artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 el Concejo Municipal de Riohacha no pretendió cambiar el periodo ni la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Que simplemente se trató *“del deseo de que la declaración de ese impuesto se hiciera bimestralmente, independientemente de que el periodo gravable fuera anual, como lo preceptúa el artículo 80 del Acuerdo 015 de 2007, y la totalidad de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios obtenidos en el respectivo periodo gravable, como igualmente lo establece el artículo 85 del mismo Acuerdo”*.

¹ Sentencia del 9 de noviembre de 2001. M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

Que, en todo caso, la interpretación y el alcance que se debe dar al artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 es que los contribuyentes del impuesto de industria y comercio que estén obligados a declarar, deben hacerlo bimestralmente, pues *“una cosa es el periodo gravable y la base gravable y otra muy distinta es el periodo en que debe hacerse la declaración”*.

Finalmente, sostuvo que con la inclusión del artículo 484 en el Acuerdo 015 de 2007 tampoco se violó el principio de legalidad tributaria, en tanto el periodo y la causación del impuesto se establecieron conforme lo dispuso la Ley 14 de 1983 y lo que el artículo quiso establecer fue el tiempo para la presentación de la declaración, con el objeto de llevar un mayor control de los ingresos.

Por lo anterior, pidió que se denegaran las pretensiones de la demanda.

1.3. La sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de La Guajira, mediante sentencia del 21 de noviembre de 2013, declaró la nulidad del artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007, por considerar que un cambio en la periodicidad con la que el contribuyente debía liquidar o pagar el impuesto desfiguraba totalmente la sustentabilidad de un tributo que fue debidamente regulado por el Congreso de la República, conforme con la Constitución.

Advirtió que la facultad impositiva del Municipio de Riohacha está restringida a lo dispuesto en la ley, de tal forma, que al momento de establecer la base gravable del impuesto de industria y comercio y el periodo para declararlo y liquidarlo debió ceñirse a lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

1.4. El recurso de apelación

El apoderado judicial del municipio de Riohacha presentó recurso de apelación. Dijo que el Concejo Municipal de Riohacha, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, expidió el Acuerdo 015 de 2007, que contiene el artículo 484 demandado. Sostuvo que dicha norma establece la manera de dar información, por medio de la declaración, sobre las bases gravables del tributo, pues son los contribuyentes quienes la poseen y deben hacer el ejercicio de determinación del tributo, con la aplicación de la tarifa. Que, en todo caso, la norma no atenta contra el carácter anual que la Ley 14 de 1983 (art. 33) otorgó al impuesto, pues simplemente pretende obtener información de los contribuyentes.

Insistió en que el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 no es de carácter sustancial, sino procedimental, y que, en consecuencia, no modifica ni el periodo ni la base gravable del impuesto.

Adujo que el artículo 179 [inciso b] de la Ley 223 de 1995 permitió a los municipios de Colombia adoptar las normas y procedimientos decretados por el Distrito Capital, que, a su vez, establece la presentación bimestral de las declaraciones del impuesto de industria y comercio en el artículo 12 [numeral 2] y 28 [inciso b] del Decreto 807 de 1993.

Por lo anterior, pidió revocar la decisión de primera instancia.

1.5. Alegatos de conclusión

Las partes no presentaron alegatos de conclusión.

1.6. Concepto del Ministerio Público

El **Ministerio Público** pidió que se confirmara la decisión adoptada en la primera instancia.

Luego de un recuento sobre la facultad impositiva territorial y las generalidades del impuesto de industria y comercio, sostuvo que pese a que el municipio sostiene que la norma demandada es meramente procedimental, y su fin es el de obtener información, lo cierto es que dicha norma es determinante al imponer a los contribuyentes el deber de presentar bimestralmente la liquidación, con la inclusión de los ingresos brutos del respectivo bimestre.

Indicó que no se trata de una norma procedimental, como lo afirma el apelante, en la medida en que al disponer la presentación de la declaración en forma bimestral se cambian el periodo y la base gravable previstos en la Ley 14 de 1983, elementos esenciales del tributo.

Advirtió que el artículo 484 demandado también se aparta de lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, que ordena tener en cuenta el promedio mensual de ingresos del año inmediatamente anterior. Sobre el particular, resaltó que el artículo 33 ib. es una norma de carácter sustancial en cuanto consagra la base gravable como elemento del tributo y con ella el consecuente periodo de la declaración de ICA, y que esa norma no se podía modificar porque así fue concebida por el legislador, quien no autorizó a los municipios para cambiar tales elementos.

Dijo que el hecho de que el artículo 80 del Acuerdo 015 de 2007 señale que el ICA es de periodo anual, como también su declaración, no sirve de sustento de la legalidad del artículo 484 acusado, pues la norma

expresamente contradice ese periodo y frente a tal incompatibilidad prevalecería, con infracción de la ley 14 de 1983.

Finalmente, dijo que el municipio no podía adoptar el periodo bimestral dispuesto para el Distrito Capital, porque el artículo 179 [literal b] de la Ley 223 de 1995, refiere a que los municipios pueden adoptar las normas procedimentales expedidas por el Distrito Capital, carácter que no tiene el artículo 484 demandado.

2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el Municipio de Riohacha, la Sala debe decidir si el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 del Concejo Municipal de Riohacha es contrario a derecho.

En concreto, la Sala debe resolver el siguiente:

2.1. Problema Jurídico

¿Excedió la facultad impositiva el Concejo Municipal de Riohacha, al establecer -en el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007- que la declaración del impuesto de industria y comercio en dicho municipio debía presentarse bimestralmente?

2.2. Caso concreto. Del periodo de causación y pago del impuesto de industria y comercio. Reiteración de jurisprudencia²

² En el mismo sentido ver: Sentencia del 9 de noviembre de 2001, expediente 12298, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié; Sentencia del 26 de julio de 2007, expediente 14317, C.P. doctor Héctor J. Romero Díaz.

El artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007, norma demandada, dispone que *“los contribuyentes gravados con el impuesto de industria y comercio y de avisos y tableros, que estén obligados a declarar, deberán presentar bimestralmente ante la Dependencia de Impuestos Municipales, la declaración y liquidación privada correspondiente a los ingresos brutos del respectivo bimestre dentro de los cinco (5) primeros días del tercer mes causado del bimestre anterior”*.

Sobre el particular, la Sala hace las siguientes precisiones:

En virtud del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993 *“por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá”*, el período de causación del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital es bimestral y la base gravable está constituida por los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período gravable, esto es, el bimestre correspondiente.

El régimen del impuesto de industria y comercio para el Distrito Capital fue posteriormente regulado por los Decretos Distritales 807 de 1993 *“por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional”* y 423 de junio 26 de 1996 *“por el cual se expide el cuerpo jurídico que compila las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales”*. El artículo 29 del Decreto 423 de 1996, a su vez, precisó que el período gravable del impuesto de industria y comercio es bimestral, y el artículo 34 *ibídem* señaló que la base gravable se debe determinar teniendo en cuenta los ingresos netos de cada bimestre.

Por su parte, el artículo 179 de la Ley 223 de 1995 facultó a los concejos

municipales para adoptar las normas sobre administración, procedimientos y sanciones aplicables a los tributos del Distrito Capital.

A su vez, el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 obligó a los municipios y distritos, en relación con los impuestos administrados por éstos, a aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario *"para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro"*³.

Ahora bien, la facultad que otorgó la Ley 223 de 1995 a los municipios era para adoptar las normas sobre administración, procedimientos y sanciones aplicables a los tributos del Distrito Capital.

En consecuencia, el Municipio de Riohacha no podía aplicar los preceptos que disponen que en Bogotá D.C el período gravable del impuesto de industria y comercio es bimestral, pues las mismas no se refieren a la administración de los tributos, procedimientos tributarios, ni sanciones. Lo anterior, porque la fijación del período gravable del referido tributo es un aspecto sustancial del impuesto⁴ que tiene que ver con un elemento esencial del mismo, que es la base gravable.

Sobre este punto, la Sala, en la sentencia de 27 de octubre del 2005, señaló que *"la consecuencia de variar el período de causación, se traduce en establecer una base gravable distinta a la prevista por el legislador, al tomar los ingresos brutos del bimestre inmediatamente anterior, como base de liquidación del tributo, cuando la ley dispone que es el "promedio mensual de*

³ El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 obliga tanto a los departamentos como a los municipios a aplicar los procedimientos del Estatuto Tributario para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones y régimen sancionatorio a los impuestos administrados por éstos.

⁴ Sentencia de 9 de noviembre de 2001, expediente 12298, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, a la "vigencia fiscal" declarada, los que sirven de base para la cuantificación del tributo"⁵.

Por tanto, las normas que el Municipio demandado debía tener en cuenta para fijar el período gravable del referido impuesto, eran el artículo 33 de la Ley 14 de 1983⁶, que dispone que el impuesto de Industria y comercio "se liquidará sobre el promedio de ingresos brutos del año inmediatamente anterior"; norma reproducida por el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, y el artículo 7 [2] del Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 ib., conforme al cual el sujeto pasivo del impuesto en mención "debe presentar anualmente, dentro de los plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada del gravamen".

Como el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007 dispone que la declaración de industria y comercio es bimestral y que en la misma deben registrarse los ingresos brutos del respectivo bimestre, desconoció los artículos 33 de la Ley 14 de 1983, 196 del Decreto 1333 de 1986 y 7 [2] del Decreto 3070 de 1983. Incluso, aun cuando la periodicidad de una declaración es un aspecto relativo a la administración del tributo, el que la declaración de industria y comercio en Riohacha sea bimestral es un aspecto que necesariamente tiene que ver con la causación bimestral del mismo, esto es, con un aspecto sustancial del impuesto, que sólo debe sujeción a las referidas normas. En consecuencia, procede la nulidad del citado artículo.

⁵ Sentencia del 27 de octubre de 2005, Exp. 14787, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

⁶ Esta ley es aplicable a todos los municipios y distritos del país. También se aplica al Distrito Capital en los aspectos que no tengan regulación especial en el mismo.

Para la Sala esas razones son suficientes para confirmar la decisión de primera instancia que anuló el artículo 484 del Acuerdo 015 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Riohacha.

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

PRIMERO: CONFÍRMASE la sentencia del 21 de noviembre de 2013, dictada por el Tribunal Administrativo de La Guajira en el contencioso de simple nulidad promovido por William Taborda Giraldo contra el municipio de Riohacha.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidente de la Sala

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ