



**SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE
CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., veintiocho (28) de febrero de dos mil diecinueve
(2019)**

Referencia: NULIDAD
Radicación: 68001-23-31-000-2012-00635-02 (22310)
Demandante: OSCAR ALFONSO RUEDA GÓMEZ
Demandado: MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA

Temas: Impuesto de industria y comercio. Periodicidad anual

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 13 de agosto de 2015¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander – Subsección de Descongestión, que accedió a las pretensiones de la demanda, sin condena en costas.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

¹ Fls. 172-187.

«**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad de los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo Municipal 029 de 2005, mediante el cual el Concejo Municipal de Barrancabermeja expidió el "Estatuto Tributario Municipal", de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia, en consecuencia la medida de suspensión provisional adoptada por el H. Consejo de Estado en providencia de 11 de junio de 2014, se torna definitiva.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia, según lo motivado en esta providencia. [...]»

NORMA DEMANDADA

«ACUERDO 029 DE 2005

**"POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTA EL ESTATUTO TRIBUTARIO,
PARA EL MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA**

EL CONCEJO DEL MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA, 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 2002.

*ACUERDA Adóptese como Estatuto Tributario y Régimen Sancionatorio del Municipio de Barrancabermeja, el siguiente:
[...]*

ARTÍCULO 63. PLAZOS PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN Y PAGOS: *Conforme a lo señalado en el Artículo 36 del presente código, la declaración y auto-liquidación privada deberá presentarse en los formularios diseñados para tal efecto y suministrados previamente por la Secretaría de Hacienda Municipal, dentro de los plazos siguientes:*

1. Para los contribuyentes con ingresos brutos iguales o superiores a un millón (1.000.000.00) de SMLM, durante el año anterior, el periodo de presentación y pago será

mensual. Los periodos mensuales son: Enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre. Los pagos se realizarán dentro de los quince días del mes siguiente del periodo declarado.

2. Para los contribuyentes con ingresos brutos iguales o superiores a cuatrocientos mil (400.000.00) SMLM, e inferiores a un millón (1.000.000) de SMLM durante el año anterior y pertenecientes al régimen común, el periodo de presentación y pago será bimestral. Los periodos bimestrales son: Enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre. Los pagos se realizarán dentro de los plazos señalados por la Ley, para el impuesto al valor agregado IVA.

3. Para los demás contribuyentes con ingresos brutos inferiores a cuatrocientos mil (400.000.00) SMLM, durante el año anterior, pertenecientes al régimen simplificado, el período de presentación y pago será anual. El periodo anual es de enero a diciembre. El pago se realizara entre el primero (1) de enero y el 31 de marzo del año siguiente.

(...)

4. Los contribuyentes pertenecientes al régimen especial o sin régimen deberán presentar y pagar su liquidación privada de impuesto de industria y comercio en forma bimestral, en las fecha establecidas por la Ley sobre el IVA".»

DEMANDA

El señor OSCAR ALFONSO RUEDA GÓMEZ, en ejercicio de la acción de simple nulidad, prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, formuló la siguiente pretensión:

«Declarar la nulidad de los numerales 1, 2 y 4 del Artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, por infringir los artículos 313 numeral 4º, 338 y 363 de la Constitución Política, el artículo 33

de la Ley 14 de 1983 y el artículo 7 del Decreto reglamentario 3070 de 1983.»

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 313-4, 338 y 363 de la Constitución Política
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 7 del Decreto 3070 de 1983

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Expresó que el impuesto de industria y comercio es un tributo de periodo que grava las actividades industriales, comerciales y de servicios, el cual se liquida sobre el promedio mensual de los ingresos del año inmediatamente anterior, de conformidad con los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 7 del Decreto Reglamentario 3070 de 1983, y no de forma mensual o bimestral como lo determina el artículo 63 del Acuerdo Municipal 029 de 2005, lo cual vulnera el principio de periodicidad del tributo, es decir, la anualidad del mismo, ya que solo al final del año se tiene certeza sobre los ingresos obtenidos.

Indicó que los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, desconocen lo previsto el artículo 36 del mismo ordenamiento, que consagra que el periodo gravable de este tributo es anual y es el lapso en el que se causa la obligación tributaria.

Agregó que el citado artículo 63, en cuanto dispone que los pagos se realizarán dentro de los quince días del mes siguiente al periodo

declarado, está modificando el periodo anual de causación del impuesto, el cual sería mensual o bimestral.

Adujo que el artículo demandado vulnera el principio de legalidad del tributo, ya que la ley de forma clara establece que el periodo de causación del impuesto de industria y comercio es anual y no mensual o bimestral, ni procede la aplicación de disposiciones sobre la periodicidad del impuesto sobre las ventas.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Municipio de Barrancabermeja, a través de apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda.

Propuso la excepción de *«pérdida de vigencia de las normas demandadas»*, y al efecto indicó que el artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, fue modificado por el artículo 10 del Acuerdo 032 de 2013 y, posteriormente, por el artículo 4 del Acuerdo 007 de 2014, en el sentido de ordenar a los contribuyentes del municipio de Barrancabermeja, que la declaración del impuesto de industria y comercio se debía presentar anualmente.

Afirmó que la acción carece de fundamento, en tanto que la norma demandada no se encuentra vigente y, en esas condiciones, se deben desestimar las pretensiones de la demanda

TRÁMITE PROCESAL

El Tribunal Administrativo de Santander – Subsección de Descongestión, mediante providencia de 16 de noviembre de 2012, admitió la demanda y negó la suspensión provisional de la norma acusada².

La parte actora interpuso recurso de apelación contra la decisión que negó la medida cautelar solicitada.

Mediante auto de 11 de junio de 2014³, la Sala revocó la providencia recurrida y, en su lugar, decretó la suspensión provisional de los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, en tanto que el Concejo Municipal de Barrancabermeja *«fijó plazos distintos de causación del impuesto de ICA a los establecidos en la Ley 14 de 1983»*.

SENTENCIA APELADA

En sentencia del 13 de agosto de 2015, el Tribunal Administrativo de Santander – Subsección de Descongestión, declaró la nulidad de la norma demandada, con fundamento en lo siguiente:

Indicó que la excepción de pérdida de vigencia del artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, es un argumento de defensa que no tiene la virtud de evitar un pronunciamiento de fondo.

² Fls. 97-98.

³ Fls. 123-130.

Al efecto, expresó que la pérdida de vigencia de la disposición demandada no impide que se efectúe un pronunciamiento de fondo sobre su legalidad, pues basta que la norma haya entrado en vigencia por un corto periodo, para que la jurisdicción pueda pronunciarse sobre la solicitud de nulidad.

Anotó que en el tiempo en que la norma estuvo vigente, pudieron afectarse circunstancias jurídicas particulares, que ameriten la reparación del daño o la restauración del derecho eventualmente conculcado, lo que solo es posible en virtud del pronunciamiento del juez que la anula o la declara ajustada a derecho.

En cuanto al fondo del asunto, señaló que de la comparación entre la norma acusada y las superiores invocadas como transgredidas, se evidencia que el Concejo Municipal de Barrancabermeja incurrió en un exceso en el ejercicio de la facultad para establecer los elementos del impuesto de industria y comercio, toda vez que en el Acuerdo 029 de 2005 fijó plazos distintos a los establecidos en la Ley 14 de 1983.

Advirtió que el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 dispone que la presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio se debe efectuar anualmente, una vez termine cada año gravable, lo que fue desconocido por la norma demandada al establecer periodos mensuales y bimestrales para su declaración y pago.

RECURSO DE APELACIÓN

El **Municipio de Barrancabermeja** inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en el que expresó que durante el periodo en que el artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005 se encontraba vigente, no desconoció normas de orden superior.

Anotó que la norma demandada establecía como directriz para presentar y pagar el impuesto de industria y comercio, que la base para la liquidación del tributo serían los ingresos brutos del año anterior, lo cual es diferente a los periodos de recaudo señalados para el pago del impuesto.

Adujo que la realización de pagos mensuales o bimestrales para los contribuyentes que obtuvieran determinados ingresos brutos durante el año anterior, no varió el periodo gravable del impuesto de industria y comercio.

Indicó que la clasificación de los contribuyentes contenida en el artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, desapareció en virtud de la expedición de los Acuerdos 032 de 2013 y 007 de 2014.

Agregó que si bien procede el control de legalidad de actos administrativos derogados, no se puede dejar de lado el principio de confianza legítima y, por ende, los pagos efectuados por los contribuyentes en cumplimiento de los numerales 1, 2 y 4 del

artículo 63 demandado, deben conservar plena validez, al haber sido realizados de buena fe.

En consecuencia, solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes demandante y demandada no presentaron escrito de alegatos.

El Ministerio Público solicitó que se confirmara la sentencia de primera instancia.

Expresó que la norma demandada, al ordenar que la declaración y pago del impuesto de industria y comercio se debe realizar en forma mensual o bimestral, modificó el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, que ordena tener en cuenta el promedio mensual de ingresos del año inmediatamente anterior y el artículo 7° del Decreto 3070, que impone la obligación de presentar anualmente la declaración del impuesto de industria y comercio.

Enfatizó que las citadas normas consagran la base gravable y el periodo de presentación de la declaración del impuesto, aspectos que no podía modificar el municipio, por cuanto fueron concebidos por el legislador, quien no autorizó a las entidades territoriales para cambiarlos.

Anotó que no se puede confundir el periodo gravable con los mecanismos de recaudo, pues si bien las entidades tienen autonomía para establecer tributos en los términos del artículo 287 de la Constitución Política, el Concejo Municipal de Barrancabermeja no tenía la facultad para variar el periodo fiscal del impuesto, pues con ello violó las normas superiores en que debió fundarse.

Por último, expresó que el principio de confianza legítima no es de recibo para mantener la validez de la norma acusada, por cuanto la jurisprudencia ha hecho referencia a la aplicación de este principio en favor de los particulares y no de la administración.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo 029 de 2005, mediante el cual el Concejo de Barrancabermeja expidió el Estatuto Tributario Municipal, cuya nulidad fue declarada en la sentencia apelada.

En los términos del recurso de apelación, se debe determinar si la disposición demandada desconoció normas de orden superior, al establecer periodos mensuales y bimestrales para la declaración y pago del impuesto de industria y comercio en el municipio de Barrancabermeja.

La periodicidad en el impuesto de industria y comercio. Reiteración jurisprudencial⁴

La Sala precisa que el impuesto de industria y comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios.

Sobre la forma de calcular este tributo y el período en el cual se liquida, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983⁵, dispuso:

"Artículo 33º.- *El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios".* (Subraya la Sala)

A su vez, el numeral 2 del artículo 7 del Decreto 3070 de 1983, "Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983, y se dictan otras disposiciones", en el numeral dos prevé:

"Artículo 7º *Los sujetos del impuesto de industria y comercio deberán cumplir las siguientes obligaciones:*
(...)

⁴ Entre otras, sentencias del 28 de febrero de 2013, Exp. 18340, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 28 de mayo de 2015, Exp. 20318, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 6 de septiembre de 2017, Exp. 20852, C.P. SJC B (E) y del 4 de mayo de 2017, Exp. 20840, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁵ Norma reproducida por el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 y modificada por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016.

2º. Presentar **anualmente**, dentro de los plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada de gravamen.”

De manera que el impuesto se calcula sobre el promedio mensual de los ingresos provenientes de la actividad gravada y su periodo de causación es **anual**.

Debido a que la norma transcrita establece que el ICA se liquida sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, esta Sala se ha pronunciado en diversas oportunidades sobre la prohibición de modificar el período de causación del impuesto de Industria y Comercio, al señalar que, por disposición legal, este es **anual**⁶ y que, por lo tanto, no se ajusta a la norma superior que los entes territoriales varíen esa periodicidad.

Asimismo, la Corporación ha expresado que *«El efecto de variar el período de causación del impuesto implica también modificar la base gravable, ya que si la causación es bimestral, la base gravable no podría ser otra que los ingresos bimestrales. Es por ello que la Sala ha advertido que el periodo de causación y la base gravable del impuesto de industria y comercio que están previstos en la Ley 14 de 1983 no pueden ser modificados por los entes territoriales»*⁷.

⁶ Excepto en el Distrito Capital, en el que es bimestral, por virtud del régimen especial que lo cobija.

⁷ Sentencia del 23 de abril de 2007, Exp. 15074, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, reiterada, entre otras, en las sentencias de 5 junio de 2008, Exp. 16603 C.P. Ligia López Díaz y del 8 de noviembre de 2017, Exp. 20831, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Así las cosas, no es de recibo el argumento de la recurrente, relativo a que la disposición acusada solo estableció diferentes periodos para el recaudo del impuesto, puesto que al establecer la obligación de declarar y pagar el tributo de forma mensual o bimestral, desconoce que este se determina sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior.

Conforme con lo expuesto, la Sala considera que la disposición acusada es contraria a los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 7 del Decreto 3070 de 1983, toda vez que modifica el periodo de causación del impuesto de industria y comercio, al establecer periodos mensuales y bimestrales para la presentación de la declaración, cuando por disposición legal este es anual, sin que le sea dable a los entes territoriales variar esa periodicidad.

De otra parte, en relación con el principio de confianza legítima invocado por la entidad recurrente, se observa que, como lo expresó el Ministerio Público, es aplicable respecto de los particulares que declararon y pagaron el impuesto en cumplimiento de la norma declarada ilegal, sin que pueda ser argumento de recibo para mantener la legalidad de la norma acusada.

Al respecto se ha pronunciado la Sección, en los siguientes términos, que ahora se reiteran:

«2.3.- Sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y el contribuyente, en los

términos de dichas normas, declara y paga el impuesto, deben reconocerse efectos a sus liquidaciones, pues se trata de una actuación de buena fe.

Así lo impone el principio de confianza legítima⁸, "que exige que el Estado respete las normas y los reglamentos previamente establecidos, de modo que los particulares tengan certeza frente a los trámites o procedimientos que deben agotar cuando acuden a la administración⁹".

2.4.- De lo contrario, se trasladarían al administrado los efectos adversos de la norma ilegal, proferida por el Concejo Municipal o Distrital y ejecutada por la administración¹⁰.»

De conformidad con lo expuesto, la Sala modificará el numeral primero de la decisión de primera instancia, en el sentido de declarar la nulidad de los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo Municipal 029 de 2005 expedido por el Concejo Municipal de Barrancabermeja, y se confirmará en lo demás.

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

FALLA

⁸ La confianza legítima es un principio o valor que aunque carece de positivización expresa en el plano constitucional, se desprende de otras máximas constitucionales como la buena fe. Su aplicación propende por la protección de las expectativas razonables, ciertas y fundadas que pueden albergar los administrados con respecto a la estabilidad o proyección futura de determinadas situaciones jurídicas de carácter particular y concreto. Cfr. Valbuena Hernández, Gabriel. La defraudación de la confianza legítima. Aproximación crítica desde la teoría de la responsabilidad del Estado. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. 2008. Página 152.

⁹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de 26 de febrero de 2015. Radicación número: 11001-03-15-000-2014-01114-01(AC). C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁰ Sentencia del 28 de mayo de 2015, Exp. 20318, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

PRIMERO: MODIFÍCASE el numeral primero de la sentencia del 13 de agosto de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander – Subsección de Descongestión, el cual quedará así:

*"**PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad de los numerales 1, 2 y 4 del artículo 63 del Acuerdo Municipal 029 de 2005, mediante el cual el Concejo Municipal de Barrancabermeja expidió el "Estatuto Tributario Municipal, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia".*

SEGUNDO: En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

TERCERO: RECONÓCESE personería al doctor LUIS ALBERTO LERMA MUÑOZ, como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos de la sustitución de poder visible en el folio 59 del cuaderno No. 2.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ