



Radicado: 25000-23-37-000-2017-01458-01 (24389)
Demandante: ASEISA LTDA.
FALLO

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2017-01458-01 (24389)
Demandante: ASEISA LTDA.
Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ

Temas: Impuesto de industria y comercio. Base gravable especial – AIU.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada, contra la sentencia del 29 de noviembre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que en la parte resolutive dispuso¹:

«1. Se **DECLARA LA NULIDAD** de las resoluciones 5499DDI050903 del 9 de junio de 2016 y DDI034914 del 7 de julio de 2017, por medio de las cuales Bogotá, D.C. – Secretaría de Hacienda expidió a la actora liquidación oficial de revisión del impuesto de industria y comercio por los bimestres 4^o y 6^o del año gravable 2013 y 1^o a 6^o del año 2014, y resolvió el recurso de reconsideración.

2. A título de restablecimiento del derecho se **DECLARAN** en firme las declaraciones de ICA de la sociedad ASEISA LTDA correspondientes a los periodos 4^o y 6^o del año gravable 2013 y 1^o a 6^o del año 2014, conforme a las consideraciones de esta sentencia.

3. Por no haberse causado no se condena en costas.

4. En firme esta providencia, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del remanente de gastos del proceso, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias y anotaciones de rigor.»

ANTECEDENTES

La sociedad demandante presentó ante la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C., las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, correspondientes a los bimestres 4 y 6 del año gravable 2013 y 1 a 6 del año gravable 2014, en las cuales liquidó el tributo teniendo en cuenta como base

¹ Fl. 17 c.p. 1

² Este bimestre (por firmeza de la declaración) fue excluido de discusión en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración y no hace parte de las pretensiones de la demanda ni, por ende, de este proceso.



gravable la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), de que trata el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, por la actividad de prestación de servicios de vigilancia y seguridad privada.

El 14 de octubre de 2015, la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, profirió el Requerimiento Especial 2015EE268891, por medio del cual propuso la modificación de las liquidaciones privadas en el sentido de aplicar la base gravable establecida por el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, esto es, los ingresos netos obtenidos durante el periodo, a lo cual se le restó «*la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las explotaciones y la venta de activos fijos*», e imponer sanción por inexactitud por cada uno de los periodos en discusión³.

Previa respuesta al requerimiento especial, el 9 de junio de 2016, la Oficina de Liquidación de Determinación de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, profirió la Liquidación Oficial de Revisión 5499DDI050903⁴, por medio de la cual modificó las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, correspondientes a los bimestres 4 y 6 del año gravable 2013 y 1 a 6 del año gravable 2014.

El 12 de agosto de 2016, la sociedad ASEISA LTDA., interpuso recurso de reconsideración contra la referida resolución⁵, el cual fue resuelto el 7 de julio de 2017, por la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, a través de la Resolución DDI034914, en el sentido de modificar el artículo 1 de la liquidación de revisión, en el sentido de excluir el bimestre 4 del año gravable 2013, por haber adquirido firmeza la declaración y, en lo demás, confirmar el acto recurrido⁶.

DEMANDA

ASEISA LTDA., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁷:

«**PRIMERO:** Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

-Resolución No. 5499DDI050903 de 9 de junio de 2016, notificada personalmente el 14 de junio de 2016, por medio de la cual la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió liquidación oficial de revisión a las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros correspondientes al 6° bimestre del año gravable 2013 y los bimestres 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2014.

-Resolución No. DDI034914 de 7 de julio de 2017, notificada personalmente el 13 de julio de 2017, por la cual resolvió recurso de reconsideración interpuesto contra la

³ Fls. 126 a 143 c.a.1

⁴ Fls. 14 a 41 del c.p.1

⁵ Fls. 232 a 241 c.a.1

⁶ Fls. 42 a 69 c.p.1

⁷ Fls. 3 y 4 c.p.1



citada liquidación oficial de revisión, modificando las liquidaciones privadas correspondientes a los bimestres 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2014.

SEGUNDO: *Que a título de restablecimiento del derecho se declaren en firme las liquidaciones privadas contenidas en las declaraciones del impuesto de industria y comercio y tableros presentadas por la sociedad ASEISA LTDA., por los bimestres 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2014.*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 95-9, 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 462-1 del Estatuto Tributario Nacional.
- Artículo 46 de la Ley 1607 de 2012.
- Artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.
- Artículos 64 y 101 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Para desarrollar el concepto de la violación propuso los siguientes cargos:

Afirmó que la normativa aplicable para declarar el impuesto de industria y comercio era el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, el cual estableció una base gravable especial (AIU) para liquidar el ICA respecto de las empresas que presten servicios de vigilancia y seguridad privada.

Indicó que, conforme con el artículo 338 de la Constitución Política, la Ley 1607 de 2012 entró a regir a partir del primer bimestre del año 2013, tanto para el impuesto sobre las ventas como para el de industria y comercio.

Concluyó que no era procedente la sanción por inexactitud, porque la sociedad demandante no incurrió en hechos sancionables, pero si en gracia de discusión se llegara a considerar que la determinación de la base gravable especial no está ajustada a derecho, tampoco es procedente por diferencia de criterios.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación⁸:

Expresó que los actos administrativos demandados gozan de presunción de legalidad y que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 no es aplicable al impuesto de industria y comercio, en razón a que dicha norma solo hace referencia a la base gravable de retenciones y, además, se requiere que el Concejo Distrital la adopte y reglamente en virtud de su autonomía territorial.

Manifestó que no existe una base gravable especial en el Distrito Capital del impuesto de industria y comercio, para actividades de servicio de vigilancia y seguridad privada, por lo que la actora debía aplicar la base gravable general establecida en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.

⁸ Fls. 91 a 104 c.p.1



Precisó que procede la sanción por inexactitud en los términos señalados en los actos acusados, en tanto no existe diferencia de criterios, pues la parte demandante incurrió en los supuestos sancionables establecidos por el artículo 64 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 36 del Decreto 362 de 2002.

AUDIENCIA INICIAL

El 16 de julio de 2018, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011⁹. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y no advirtió ninguna excepción previa en el proceso ni se solicitaron medidas cautelares, por lo cual, al encontrarse saneado el proceso, se decretaron las pruebas pertinentes y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos acusados, por medio de los cuales «la SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL-DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS le practicó a ASEISA LTDA una liquidación oficial de revisión en relación con las declaraciones del ICA correspondientes a los bimestres 6° del año gravable 2013 y 1°, 2°, 3°, 4° 5° y 6° del año gravable 2014».

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Señaló que no existió vulneración al principio de autonomía de las entidades territoriales, en la medida en que la ley solo delimitó uno de los elementos del tributo.

Manifestó que no es válido afirmar que una vez los tributos son creados y cedidos a las entidades territoriales, el Congreso pierde competencia para legislar sobre sus elementos esenciales, pues lo que no le es permitido, según el artículo 294 de la Constitución Política, es sustituir totalmente la competencia de las asambleas y concejos, mediante la fijación de la totalidad de los elementos esenciales del tributo.

Aclaró que el párrafo del artículo 462-1 del E.T., al delimitar la base gravable aplicable, no creó una exención ni un tratamiento preferencial, pues lo pretendido por el congreso fue adecuar la tributación de los operadores económicos a su capacidad contributiva.

Concluyó que la norma aplicable para determinar la base gravable del impuesto de industria y comercio es el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 y negó la condena en costas.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandada**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

⁹ Fls. 155 a 160 c.p.1

¹⁰ Fls. 207 a 209 c.p.



Reiteró que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, no es aplicable en la jurisdicción de Bogotá, en razón a que el Concejo Distrital no lo ha adoptado e incorporado a la normativa local.

Adujo ambigüedad, pues el artículo 46 y su parágrafo de la Ley 1607 de 2012, no genera certeza en la identificación del impuesto al cual se aplicaría.

Concluyó que a la demandante le era exigible declarar, liquidar y pagar el impuesto de industria y comercio, correspondiente a los bimestres discutidos, de acuerdo con la base gravable establecida por el artículo 42 del Decreto 352 de 2002.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **sociedad demandante** reiteró que era aplicable la base gravable especial consagrada en el artículo 46 de la ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, porque fue voluntad del legislador extenderla a los impuestos territoriales y más concretamente al impuesto de industria y comercio.

La **entidad demandada** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación, y resaltó que la contribuyente no podía liquidar el ICA de la manera descrita en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, tomando como base el AIU, ya que esta norma requiere ser adoptada e incorporada por el Concejo Distrital de Bogotá, como órgano competente, de manera que no tiene efectos jurídicos sobre ninguno de los tributos administrados por la entidad territorial.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

El Consejero de Estado doctor Milton Chaves García, manifestó su impedimento para conocer de este asunto, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 9 del artículo 141 del CGP¹¹, por existir amistad íntima con la apoderada de la parte demandante. En consecuencia, solicitó que se acepte el impedimento y se le separe del conocimiento del mismo.

Teniendo en cuenta las razones del citado impedimento y con fundamento en el numeral 9 del artículo 141 del CGP, la Sala, integrada por dos Consejeros de Estado y un Conjuez, quienes conforman el quórum decisorio¹², encuentra fundada la solicitud de impedimento, motivo por el cual, la acepta y, en consecuencia, se le separa del conocimiento del presente proceso.

Decide la Sala sobre la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda de Bogotá modificó las declaraciones presentadas por ASEISA LTDA., correspondientes al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los bimestres 6 del año gravable 2013, y 1 a 6 del año gravable 2014.

¹¹ «Existir enemistad grave o amistad íntima entre el juez y alguna de las partes, su representante o apoderado».

¹² Numeral 3 del artículo 131 del CPACA. «Cuando en un Magistrado concurra alguna de las causales señaladas en el artículo anterior, deberá declararse impedido en escrito dirigido al ponente, o a quien le siga en turno si el impedido es este, expresando los hechos en que se fundamenta tan pronto como advierta su existencia, para que la sala, sección o subsección resuelva de plano sobre la legalidad del impedimento. Si lo encuentra fundado, lo aceptará y sólo cuando se afecte el quórum decisorio se ordenará sorteo de conjuer».



En los términos del recurso de apelación, la Sala deberá establecer i) si procede la aplicación de la base gravable especial establecida por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario Nacional, en las liquidaciones del impuesto industria y comercio por los periodos en discusión, sin que haya sido incorporada por el Distrito Capital a la normativa que regula el tributo en su jurisdicción; y ii) si procede la sanción por inexactitud.

La Sala advierte que los aspectos bajo análisis ya fueron objeto de pronunciamiento de la Sección, frente a similares fundamentos fácticos y jurídicos, de modo que, en lo pertinente, se reiterará el criterio allí expuesto¹³.

Facultad impositiva de las entidades territoriales¹⁴.

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley y, en virtud de esa autonomía, tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales pueden decretar tributos y gastos locales.

El artículo 287 de la Carta, establece que «*las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley*». De conformidad con esta norma, no hay discusión en cuanto a que la autonomía fiscal no es absoluta, sino que está limitada por la Constitución y la ley.

Conforme con los referidos principios, la Constitución también hizo referencia a las competencias de los municipios en materia tributaria, para señalar en el artículo 313-4 que corresponde a los Concejos «*votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales*».

El artículo 338 de la Constitución Política dispone:

«ARTICULO 338. *En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.*

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino

¹³ Sentencia del 26 de febrero de 2020, **Exp. 24690**, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, actor G4S – SECURE SOLUTIONS COLOMBIA S.A.

¹⁴ Ver entre otras, sentencias de 9 de julio de 2009, Exp. 16544, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 24 de noviembre de 2016 Exp. 21120 y de 17 de julio de 2017, Exp. 20302, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 22 de marzo de 2012, Exp.18842, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 29 de octubre de 2014, Exp. 19514, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 12 de diciembre de 2014. Exp. 19037, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y del 19 de marzo de 2019, Exp. 21896, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.» (Subraya la Sala)

El Constituyente quiso que las entidades territoriales, en este caso los municipios y Distritos, gozaran de autonomía en materia tributaria al interior de su jurisdicción. Para ello, se resalta que el propósito estaba encaminado a otorgarles la facultad para decretar impuestos, claro está, que previamente hayan sido creados o autorizados por el legislador, en tiempos de paz, el Congreso de la República.

Respecto al contenido y alcance del artículo 338 Constitucional, la Corte Constitucional ha dicho que¹⁵:

*«Esta norma establece dos mandatos centrales. De un lado, ella consagra lo que la doctrina ha denominado el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación. Por ello la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación pluralista -como el Congreso, las asambleas y los **concejos**- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales. De otro lado, este artículo consagra **el principio de la predeterminación de los tributos, ya que fija los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, puesto que ordena que tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas.***

La predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido.

Ahora bien, esta norma constitucional debe ser interpretada en consonancia con los artículos 287, 300 ord 4º y 313 ord 4º, que autorizan a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones, de conformidad con la Constitución y la ley. Esto muestra entonces que la Constitución autoriza a las entidades territoriales, dentro de su autonomía, a establecer contribuciones pero siempre y cuando respeten los marcos establecidos por la ley, puesto que Colombia es un país unitario. Esto no significa, sin embargo, que el legislador tenga una absoluta discrecionalidad en la materia ya que, como ya lo ha establecido esta Corte, la autonomía territorial posee un contenido esencial que en todo caso debe ser respetado».

La Constitución consagra la autonomía fiscal de las entidades territoriales, pero en criterio de la Sala esta autonomía no es ilimitada, pues deriva de la Constitución y la Ley. Ello implica que si el congreso ha fijado los elementos del tributo, las asambleas y concejos no pueden apartarse de lo dispuesto por la Ley¹⁶.

En ese sentido, reconociendo expresamente el marco de autonomía tributaria que la Constitución les concede a los Concejos Municipales y Distritales y a las Asambleas Departamentales, sus atribuciones deben ejercerse de acuerdo con la Carta Política y la ley, por lo que sus disposiciones -Acuerdos y Ordenanzas- no pueden desconocer o incumplir dichas normas, por ser jerárquicamente superiores¹⁷.

El impuesto de industria y comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios.

¹⁵ Sentencia C-220 de 1996, reiterada en las sentencias C- 540 de 2001, C-873 y C-538 de 2002, C-690 y C-776 de 2003.

¹⁶ Sentencia del 21 de febrero de 2019, Exp. 22628, C.P. Milton Chaves García.

¹⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-037 del 26 de enero de 2000, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.



Sobre la forma de calcular este tributo (base gravable) y la tarifa sobre la cual se liquida, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983¹⁸, dispuso:

«ARTÍCULO 33.- 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.

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo¹⁹ [...].»

Por su parte, el artículo 154 [numeral 5] del Decreto Ley 1421 de 1993 (*Régimen especial en el cual se organiza a Bogotá como Distrito Capital y otorga autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley.*), compilado por el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002 (Estatuto Tributario de Bogotá D.C.)²⁰, disponen sobre la base gravable del tributo, lo siguiente:

«Dec. 1421/93.

Artículo 154.

[..]

5. Su base gravable estará conformada por los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período gravable. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas. Así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos. Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en esta disposición. Con base en estudios y factores objetivos, el concejo podrá establecer presunciones de ingresos mensuales netos para determinadas actividades. La base gravable para el sector financiero continuará rigiéndose por las normas vigentes para él.

Dec. 352/02.

Artículo 42. Base gravable.

El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada bimestre, se liquidará con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos.

¹⁸ Norma incorporada por el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986.

¹⁹ Artículo modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, la cual adicionó al parágrafo segundo que: «[...]Seguirá vigente la base gravable especial definida para los distribuidores de derivados del petróleo y demás combustibles, del artículo 67 de la Ley 383 de 1997, así como las demás disposiciones legales que establezcan bases gravables especiales y tarifas para el impuesto de industria y comercio, entendiendo que los ingresos de dicha base corresponden al total de ingresos gravables en el respectivo período gravable. Así mismo seguirán vigentes las disposiciones especiales para el Distrito Capital establecidas en el Decreto-ley 1421 de 1993». (Subraya la Sala)

²⁰ Normativa vigente al momento de los hechos.



Hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo.

Parágrafo primero. *Para la determinación del impuesto de industria y comercio no se aplicarán los ajustes integrales por inflación.*

Parágrafo segundo. *Los contribuyentes que desarrollen actividades parcialmente exentas o no sujetas, deducirán de la base gravable de sus declaraciones, el monto de sus ingresos correspondiente con la parte exenta o no sujeta».*

Tanto la Ley 14 de 1983, como el Decreto 1421 de 1993 (decreto especial con fuerza de ley), establecieron unas bases gravables especiales para el impuesto de industria y comercio respecto de: i) las agencias de publicidad²¹, ii) las administradoras y corredoras de bienes raíces, iii) para los distribuidores de derivados del petróleo²² y, iv) para las entidades del sector financiero²³, todas estas adoptadas por el Concejo Distrital de Bogotá en el Decreto 352 de 2002. Así mismo, las leyes 383 de 1997 y 56 de 1981 determinaron bases gravables especiales para las entidades que prestan servicios públicos domiciliarios²⁴, y por la generación eléctrica²⁵, respectivamente; las cuales fueron adoptadas de igual forma por el Distrito Capital.

En ese orden, las disposiciones señaladas constituyen un cuerpo normativo dictado en ejercicio de las atribuciones legislativas del Congreso, que bajo las mismas competencias expidió la Ley 1607 de 2012, en la cual, específicamente en el artículo 46²⁶, modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario Nacional, para establecer una nueva «*base gravable especial*» aplicable al impuesto sobre las ventas, entre otras, para actividades de servicio de vigilancia y aseo, con una tarifa del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato. El parágrafo, la hizo extensiva a las mismas actividades para los impuestos territoriales, dentro de los cuales está el de industria y comercio.

Conforme con lo anterior, así como las disposiciones legales en cuanto a la base gravable general del ICA son de obligatoria aplicación por parte de los entes locales, las bases gravables especiales autorizadas por la ley, también deben ser aplicadas directamente por estos entes, como en este caso, en la determinación del ICA para las empresas que prestan servicios de vigilancia, en lo que corresponde al AIU, sin

²¹ Parágrafo 2 artículo 33 ley 14 de 1983

²² Parágrafo 3 artículo 33.

²³ Artículo 41.

²⁴ Artículo 51.

²⁵ Artículo 7 Ley 56 de 1981.

²⁶ «ARTÍCULO 46. Modifíquese el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 462-1. Base gravable especial. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.

Para efectos de lo previsto en este artículo, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales, o de compensaciones si se trata de cooperativas, precooperativas de trabajo asociado o sindicatos en desarrollo del contrato sindical y las atinentes a la seguridad social.

PARÁGRAFO. *La base gravable descrita en el presente artículo aplicará para efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales».*



que ello desconozca el principio de predeterminación de los tributos que consagra el artículo 338 de la Constitución Política.

En ese contexto, la Sala observa que en las declaraciones del impuesto de industria y comercio, correspondientes a los bimestres 6 del año gravable 2013 y 1 a 6 del año gravable 2014, la sociedad demandante liquidó el tributo teniendo en cuenta la base gravable especial de que trata el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que corresponde al AIU y no a «*los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período*», lo cual en criterio de la Sala no constituye desconocimiento de las normas que rigen este tributo, con el fin de derivar un menor impuesto a cargo, pues, se insiste, actuó amparada en la preexistencia de una norma del orden nacional que así lo dispuso.

Así las cosas, si bien en el Distrito Capital está regulada una base gravable general, no lo es menos que existe una base especial consagrada por el legislador, de manera que, como lo ha expresado la Sala, «*las normas de los entes territoriales que regulan los elementos de la obligación tributaria no pueden ser contrarias a la Ley ni a la Constitución. Si un departamento, municipio o distrito adopta un tributo podrá establecer aquellos elementos del mismo que no hayan sido fijados por el Congreso de la República; pero si la Ley determinó los sujetos de la obligación tributaria, el hecho generador, bases gravables o tarifas, las ordenanzas y acuerdos deberán estar conformes con la norma superior*»²⁷.

Con base en lo expresado, la base gravable especial contenida en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del ET, es aplicable en el ámbito territorial, como en este caso, frente al impuesto de industria y comercio.

La Sala advierte que los periodos discutidos son los correspondientes a los bimestres 6 de 2013 y 1 a 6 de 2014, como se advierte en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la demanda y conforme con la fijación del litigio.

De acuerdo con lo anterior y comoquiera que el Tribunal incluyó en la parte resolutive un bimestre no discutido (4 de 2013), la Sala modificará en tal sentido la sentencia apelada que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, declarará la firmeza de las declaraciones de ICA presentadas por la actora por los periodos 6 de 2013 y 1 a 6 del 2014.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso²⁸, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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,

²⁷ Sentencias del 10 de julio de 2014, Exp. 18823, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y del 21 de febrero de 2019, Exp. 22628, C.P. Milton Chaves García.

²⁸ C.G.P. <<Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*>>.



FALLA

1.- DECLARAR fundado el impedimento manifestado por el magistrado Milton Chaves García. En consecuencia, queda separado del conocimiento de este proceso.

2.- MODIFICAR los numerales 1 y 2 de la sentencia del 29 de noviembre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia, así:

1. Se DECLARA LA NULIDAD de la Resoluciones 5499DDI050903 del 9 de junio de 2016 y DDI034914 del 7 de julio de 2017, por medio de las cuales la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá expidió a la actora liquidación oficial de revisión del impuesto de industria y comercio por los bimestres 6 del año gravable 2013 y 1 a 6 del año 2014, y resolvió el recurso de reconsideración.

2. A título de restablecimiento del derecho se DECLARAN en firme las declaraciones de ICA de la sociedad ASEISA LTDA., correspondientes a los periodos 6 del año gravable 2013 y 1 a 6 del año gravable 2014.

3.- CONFIRMAR en lo demás la sentencia apelada.

4.- Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidenta de la Sección

Aclara voto

(Firmado electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

(Firmado electrónicamente)

MARÍA EUGENIA SÁNCHEZ ESTRADA

Conjuez