



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., veintitrés (23) de febrero de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 76001-23-33-000-2015-00330-01 (27037)
Demandante: Yara Colombia S.A.
Demandada: Municipio de Santiago de Cali

Temas: ICA. 2007. Territorialidad. Actividades industriales. Carga de la prueba.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 04 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió (f. 305 vto.):

Primero. Declarar la nulidad de las resoluciones por medio de las cuales impuso una sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio -ICA-, contenidas en la resolución sanción No. 4131.1.12.6-3911641 del 22 de mayo de 2009 y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. 4131.1.21-15952 del 14 de noviembre de 2014 expedidas por el Municipio (hoy Distrito Especial) de Santiago de Cali, en consecuencia, la sociedad Abonos Colombianos S.A. hoy Yara Colombia SAS, no está obligada al pago del impuesto ICA para el año 2007 en dicho municipio.

Segunda. Sin costas.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Con la Resolución nro. 4131.1.12.6-3911641, del 22 de mayo de 2009, la Administración sancionó a la actora por no presentar la declaración del ICA (Impuesto de Industria y Comercio) correspondiente al año gravable 2007 (f. 17) y, mediante la Resolución nro. 15952, del 13 de noviembre de 2014, modificó dicha decisión, para disminuir el monto de la multa inicialmente impuesto (ff. 18 a 26).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la actora formuló las siguientes pretensiones (ff. 181 y 182):

A. A título de nulidad.



Respetuosamente solicito a los honorables magistrados que, como consecuencia de estar plenamente probada la ilegalidad de los actos administrativos demandados, se sirva declarar la nulidad absoluta de (i) la Resolución nro. 4131.1.12.6-3911641, del 22 de mayo de 2009, por medio de la cual se impuso una sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio del periodo gravable 2007 en el Municipio de Santiago de Cali, proferida por la Subdirección de Impuestos y Rentas Municipales, del Departamento Administrativo de Hacienda Municipal del Municipio de Santiago de Cali; y de (ii) la Resolución nro. 4131121-15952, del 13 de noviembre de 2014, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, proferida por la Subdirección de Impuestos y Rentas Municipales, del Departamento Administrativo de Hacienda, del municipio de Santiago de Cali.

En caso que se acepten parcialmente los argumentos expuestos por la compañía durante este proceso judicial, solicito respetuosamente a su honorable despacho se sirva declarar la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, derivada de los fundamentos aceptados.

B. A título de restablecimiento del derecho.

Respetuosamente solicito a su honorable despacho que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados, se declare como restablecimiento del derecho que la compañía no se encontraba obligada a declarar y pagar el impuesto de industria y comercio, en el municipio de Santiago de Cali, por el periodo gravable 2007, y que al carecer de sustento la sanción impuesta se declare que mi poderdante se encuentra a paz y salvo por concepto del impuesto de industria y comercio en el municipio de Santiago de Cali por el período gravable 2007.

Adicionalmente, solicito a su honorable despacho se sirva ordenar al municipio el archivo definitivo del proceso de investigación por el impuesto de industria y comercio, adelantado en contra de mi poderdante con relación al período gravable 2007, el cual, como se demuestra a partir del presente medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, carece de fundamento y sustento.

En caso que se acepten parcialmente los argumentos expuestos por la compañía durante la presente demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, y se decrete una nulidad parcial de los actos administrativos demandados, le solicito respetuosamente a su honorable despacho que determine el importe de la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio en el municipio de Santiago de Cali a cargo de Yara.

C. Costas del proceso y agencias en derecho.

Respetuosamente solicito los Honorables Magistrados que, teniendo en cuenta que los Actos Administrativos demandados contradicen el ordenamiento jurídico en forma flagrante, se condene en costas a la parte demandada, como consecuencia de la declaratoria de nulidad absoluta o parcial de los actos administrativos demandados

Las costas y agencias en derecho se solicitan de conformidad con el contenido normativo determinado en los artículos 361, 363, 364, 365, y 366 del Código General del Proceso, y en concordancia con los numerales 3.1., 3.1.2, y 3.1.3, del Acuerdo 1887 de 2003.

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 6.º, 29, 95.9, 338 y 363 de la Constitución; 32 a 34 de la Ley 14 de 1983; 638, 683, 715 y 716 del ET; 77 del Ley 49 de 1990; 59 de la Ley 788 de 2002; 42 del CPACA; 164, 165 y 167 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012); 11, 13, 36, 66, 123, 124, 147, 148, 150 y 151 del Decreto 523 de 1999; y 1.º y 2.º del Acuerdo 35 de 1985, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 188 a 224):

Afirmó que, para el año 2007, desplegó su actividad industrial en los municipios de Guadalajara de Buga, Cartagena y Villavicencio y adujo que, como el ICA se causa en la localización de la sede fabril, realizó el hecho generador en dichas entidades territoriales. Bajo este argumento, censuró que la demandada considerara que tenía derecho a gravar los ingresos objeto de glosa, con lo cual incurrió en una indebida motivación de los actos puesto que se sustentaron en criterios no previstos en la ley para determinar la sujeción al impuesto. Afirmó que la carga de demostrar la causación del hecho generador de los tributos recae sobre la Administración. Sostuvo que los actos demandados eran nulos



por vulneración al debido proceso, porque inaplicaron los artículos 123 y 124 del Decreto Municipal 523 de 1999 en virtud de los cuales la demandada debió notificar un emplazamiento previo para declarar a la imposición de la sanción en resolución independiente. Alegó que la notificación de la resolución sanción fue extemporánea, porque se practicó por conducta concluyente una vez había fenecido el término de cinco años desde la presunta comisión del hecho sancionable.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 247 a 256), para lo cual manifestó que basó su decisión en las declaraciones de ICA presentadas por la demandante en los años anteriores en su jurisdicción y en el año en discusión en los otros municipios, así como en los cruces de información con terceros, en el certificado de existencia y representación legal de la actora en la Cámara de Comercio de la demandada, y en su RUT (Registro Único Tributario), los cuales acreditaban que la demandante se dedicaba a una actividad industrial, que desde el año 2004 tenía registrada una sede fabril en su jurisdicción, sin que dicha información hubiera sido actualizada, y que la totalidad de ingresos operacionales reportados en su denuncia rentística del año gravable 2007 no coincidían con los declarados por el tributo en discusión en los otros municipios. Añadió que la carga de demostrar que no causó el tributo en su jurisdicción recaía sobre la actora. Expuso que garantizó el debido proceso de la demandante, porque el emplazamiento para declarar y la resolución sanción se notificaron en debida forma mediante publicación en un periódico de circulación nacional dentro del término de cinco años previsto por el artículo 66 del Decreto Municipal 523 de 1999. Sostuvo que los actos fueron debidamente motivados porque dentro de los mismos justificó las razones de hecho y de derecho que los sustentan.

Sentencia apelada

El tribunal accedió a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas a la demandada (ff. 300 a 305). Juzgó que la actora no realizó actividades comerciales en la jurisdicción de la entidad demandada, puesto que la territorialidad del ICA en dichas actividades estaba dada por el lugar en donde se acordaran los elementos esenciales del contrato de compraventa, lo que en el caso en concreto la Administración omitió demostrar en el plenario. Estimó que en los actos no existe sustento de la realización del hecho generador del impuesto en la jurisdicción de la demandada.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del tribunal (índice 31)¹, reiterando que, de las pruebas aportados al plenario se puede constatar que la actora estaba sujeto al ICA en su jurisdicción, toda vez que dan fe de que se dedicaba a una actividad industrial, que presentó denuncia por el tributo en discusión en los años anteriores en su municipio, que desde 2004 inscribió su domicilio en su jurisdicción, sin actualizar con posterioridad dicha información; y que omitió declarar por concepto de ICA en las otras jurisdicciones la totalidad de los ingresos operacionales que reportó en su denuncia rentística. Insistió en que la carga de demostrar la ausencia de causación del tributo recaía sobre la actora. Por todo ello, adujo que los actos no se encontraban inmersos en ninguna causal de nulidad.

¹ Del repositorio informático Samai del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.



Pronunciamientos sobre el recurso²

La demandante argumentó que el escrito de apelación no debía ser estudiado, porque no contenía motivos de inconformidad en contra de la sentencia de primera instancia. En lo demás, reiteró los argumentos expuestos en las anteriores etapas procesales (índice 13)³. La demandante se pronunció de manera extemporánea, por lo que su escrito no puede ser tenido en cuenta con miras a adoptar la presente decisión (índice 14, 15 y 16). El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo el cargo de apelación planteado por la demandada, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas.

Antes de formular el problema jurídico que subyace del debate, la Sala advierte que las partes, tanto en la demanda como en la contestación y apelación, expusieron argumentos relativos a la territorialidad del ICA para actividades industriales, atendiendo al sustento de los actos demandados. Por su parte, el planteamiento del litigio determinado por el *a quo* apuntó a resolver si la actora causó el tributo en discusión por haber realizado actividades comerciales en la jurisdicción de la demandada. De esta forma, el tribunal propició un debate ajeno al control de legalidad que debía ejercer la jurisdicción respecto de los actos cuestionados y, en consecuencia, corresponde a esta judicatura reconducir el debate para decidir la legalidad de los actos enjuiciados, atendiendo a los cuestionamientos de la apelante de cara a los actos sometidos a control judicial. Concretamente, se debe establecer si la demandante era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en la jurisdicción de la demandada por haber ejercido una actividad industrial en su territorio en el año en discusión. Si la decisión de esa cuestión fuera favorable a la apelante, la Sala determinará la procedencia de los demás cargos de nulidad planteados en la demanda.

2- El litigio así planteado parte del argumento de la actora, según el cual, desplegó su actividad industrial fuera de la jurisdicción de la demandada puesto que sus sedes fabriles se encontraban en otros municipios y no en el territorio de su contraparte, por consiguiente, adujo que, dado que el ICA se causa en la localización de dichas sedes, no realizó el hecho generador en la jurisdicción de la demandada. Agrega que los actos en discusión acudieron a criterios no previstos en la ley para determinar la sujeción al impuesto. A su turno, la Administración sostiene que la actora estaba obligada a declarar y pagar el impuesto discutido en su jurisdicción, pues adelantó actividades industriales dentro de su territorio; y que la prueba de ello era que su contraparte presentó declaraciones por el mismo impuesto respecto de años gravables anteriores al discutido; que desde 2004 inscribió su domicilio en su jurisdicción, sin actualizar con posterioridad dicha información; que los ingresos reportados por la demandante en su denuncia rentística no fueron reportados en su totalidad en otras jurisdicciones. Adicionalmente, señala que era a la actora a quien le correspondía la carga de probar que no realizó los supuestos de hecho del ICA en su jurisdicción, ya que era ella quien pretendía la ilegalidad de los actos enjuiciados. Así, corresponde a la Sala establecer si está probado que la demandante realizó el hecho generador del ICA en la jurisdicción de la demandada

² El recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia fue presentado con posterioridad a la reforma introducida al CPACA por la Ley 2080 de 2021, es decir, después del 25 de enero de 2021.

³ Del repositorio informático Samai de la Corporación.

por haber ejercido actividades industriales en el año en discusión.

3- Sobre esa cuestión, mediante las sentencias del 07 de diciembre de 2022 (exp. 26557, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); del 12 de noviembre (exp. 24498, CP: Milton Chaves García); del 12 de marzo de 2020 (exp. 22980, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez); y del 26 de septiembre de 2018 (exp. 22615, CP: Milton Chaves García), la Sección estableció como criterio de decisión que la actividad industrial se realiza en la jurisdicción del municipio donde se encuentra ubicada la sede fabril de los administrados y, en consecuencia, el impuesto se causa en aquel municipio donde se compruebe que se encuentra ubicada dicha sede. A su vez, esta jurisdicción⁴ determinó que, en aplicación del principio general de la carga de la prueba contenido en el artículo 177 CPC, reiterado por el artículo 167 CGP, corresponde a la Administración demostrar que las operaciones sometidas a tributación se causaron en su jurisdicción, pues este se constituye en el sujeto que inicia la actuación administrativa tendiente a liquidar el tributo oficialmente.

4- Precisado el derecho aplicable al caso concreto, observa la Sala que en el procedimiento que se juzga, la única prueba que alegó la demandada para acreditar la presencia de la actividad industrial de la actora en su territorio fue un certificado de existencia y representación expedido por la Cámara de Comercio de Cali, del 25 de marzo de 2015, que daba cuenta de que mediante acta del 06 de octubre de 2004 la junta directiva de la sociedad Abonos Colombianos S.A. (hoy Yara Colombia S.A.) había autorizado la apertura de una agencia en dicha ciudad y que a la fecha de expedición del certificado no figuraban modificaciones al registro (ff. 46 y 47). Pero, de la valoración de dicha prueba no se puede concluir la existencia de la sede fabril en el municipio de la demandada. Así, porque esa constancia se refiere a una autorización para que se abriera la agencia en la jurisdicción de la Administración para el año 2004. En consecuencia, teniendo en cuenta que, a la luz del artículo 77 de la Ley 49 de 1990, el objeto de prueba de la causación del tributo de las actividades industriales en un determinado municipio consiste en la demostración de la ubicación de la fábrica o planta industrial en la jurisdicción de la demandada y, la Administración incumplió con la carga de probar la existencia de esta sede fabril en su territorio, la Sala concluye que de las pruebas allegadas al expediente no se constata que la actora causó el tributo en la jurisdicción de su contraparte y, por consiguiente, fue improcedente que el acto enjuiciado la sancionara por no presentar la declaración del ICA correspondiente al año 2007. No prospera el cargo de apelación.

En vista de que las anteriores consideraciones bastan para avalar la decisión del tribunal respecto de declarar la nulidad de los actos enjuiciados, la Sala confirmará la sentencia de primer grado, por las razones expuestas en esta providencia.

5- Por no estar probadas en el expediente, no se decretará condena en costas en segunda instancia, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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

⁴ Sentencia del 03 de marzo y del 07 de abril del 2022 (exps. 24919 y 25860, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).



FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada, por las razones expuestas en esta providencia.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN