REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO OCTAVO ADMINISTRATIVO DE POPAYÁN
Carrera 4ª No. 2-18 Email: j08admpayan@cendoj.ramajudicial.gov.co

Popayán, treinta (30) de enero del año dos mil veinte (2020)

EXPEDIENTE	19001 33 33 008 2016 00281 00
ACTOR	CHANEME COMERCIAL S.A.
DEMANDADO	MUNICIPIO DE MIRANDA - CAUCA
MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

SENTENCIA No. 019

1.- ANTECEDENTES

1.1.- La demanda[1]

CHANEME COMERCIAL S.A., por intermedio de apoderado judicial, instauró demanda a través del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, en contra del MUNICIPIO DE MIRANDA, CAUCA, a fin que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015, mediante la cual se impuso sanción por no haber presentado la declaración del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros por el periodo gravable 2011 a Chaneme Comercial S.A.

- Resolución Nº 160.18.03.265-2016 del 22 de marzo de 2016, por medio de la cual se resuelve recurso de reconsideración, confirmando en todas sus partes la Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015.

Y a título de restablecimiento del derecho pretende se declare la no sujeción por la vigencia fiscal 2011 del impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Miranda, asimismo, declarar a Chaneme Comercial S.A. a paz y salvo por todo concepto en sus obligaciones del mencionado impuesto y su complementario de avisos y tableros del año 2011; asimismo, se condene al pago de costas y agencias en derecho.

1.1.1.- Fundamentos fácticos de la demanda[2]

En síntesis, afirma el representante judicial de la parte actora, que el 19 de junio de 2013 se recibió por parte del Ingenio del Cauca S.A. requerimiento del municipio de Miranda, solicitando información sobre las compras registradas en la contabilidad del año 2011 a Chaneme Comercial S.A., siendo atendido tal requerimiento por parte del Ingenio el 28 de agosto de 2014.

El 4 de noviembre de 2014, en la oficina de Chaneme Comercial S.A. ubicada en la ciudad de Cali recibe emplazamiento previo por no declarar en la vigencia fiscal 2011, procediendo Chaneme Comercial, dentro del término legal a señalar que no posee ningún establecimiento que funcione en la entidad territorial y que no se realiza ninguna actividad comercial, industrial o de servicios en dicho municipio, teniendo en cuenta que la comercialización al Ingenio del Cauca S.A. y demás clientes en el Departamento del Cauca se desarrolla en la ciudad de Cali.

Se señala en la demanda que Chaneme Comercial S.A. realiza su actividad comercial de manera integral en sus bodegas ubicadas en la ciudad de Cali.

1 Folios 64 a 83 del cuaderno principal
2 Folios 66 y 67

De acuerdo a ello, el municipio de Miranda impuso sanción por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio y su complementario avisos y tableros por el periodo gravable 2011. Se presentó recurso de reconsideración y se confirmó la imposición de la sanción, mediante la Resolución Nº 160.18.03.235-2016.

1.1.2.- Normas violadas y concepto de violación[3]

Como normas violadas se invocan las siguientes:

Constitucionales: artículos 2, 6, 13 y 29.

De orden legal: Ley 1437 de 2011, artículos 162, 163, 164 y siguientes; artículos 32, 33 y 35 de la Ley 14 de 1983.

Sostiene la parte activa de la Litis, en el concepto de violación, que los actos demandados se encuentran viciados de nulidad al desconocerse por parte de la entidad territorial que la venta de los productos que distribuye Chaneme Comercial S.A. se realiza única y exclusivamente en la ciudad de Cali, pese a que sus clientes tienen su domicilio comercial en los Departamentos de Cauca y Valle del Cauca, y por tanto, es en Cali, Valle donde debe pagar el impuesto de industria y comercio, como efectivamente se realiza.

Aclara que los actos administrativos se encuentran viciados por indebida motivación, atendiendo a que se expresan argumentos que no cuentan con respaldo probatorio, ya que se señala que Chaneme Comercial S.A. desarrolla su actividad económica en el municipio, pero se reitera que la actividad comercial se desarrolla en la ciudad de Cali donde se cancela el impuesto de industria y comercio.

1.2.- Contestación de la demanda por parte del municipio de Miranda - Cauca

El municipio de Miranda no contestó la presente demanda, de acuerdo a constancia de términos procesales que obra a folio 98 del cuaderno principal.

1.3.- Los alegatos de conclusión

1.3.1.- Del municipio de Miranda - Cauca[4]

El municipio de Miranda, actuando a través de apoderado de la empresa jurídica Tributos y Finanzas señaló que se acreditó debidamente el expendio, venta y distribución de bienes por parte de Chaneme Comercial S.A., en el municipio de Miranda, pese a que no tenga establecimiento de comercio en el mismo, aclarando que la administración reclama tributo por actividades comerciales que se concretan en la venta de productos y no en fabricados en su jurisdicción.

Señala que se le brindaron todas las garantías a la entidad accionante en el proceso de cobro adelantado, el cual inició y se basó en la información suministrada por el Ingenio del Cauca S.A. domiciliado en Miranda; pruebas que no logró controvertir Chaneme Comercial S.A., quedando acreditado el desarrollo de actividades comerciales en el municipio y por tanto, debe cancelar el valor del impuesto.

Manifiesta que en la presente controversia, se presenta la existencia de un contrato de compraventa, y por tanto, de acuerdo a su naturaleza, se deben tener en cuenta las dos voluntades, es decir, la del vendedor y comprador, y por ello, no solo debe primar la imposición de los precios de los productos, que como señala la entidad demandante se da en el domicilio de la entidad, sino también, la aceptación por parte del comprador de dichos precios, aclarando que no existe prueba que acredite el lugar donde se convino dicho precio.

3 Folios 32 a 34
4 Folios 166 a 168

Señala que en cada caso particular, se debe determinar el hecho generador del impuesto de industria y comercio, resaltando que de acuerdo a decisión del Consejo de Estado del año 2001, se concluyó que dicho hecho generador corresponde al lugar donde se tomaban los pedidos, así su facturación ocurriera en otro municipio.

1.3.2.- De la parte actora[5].

El mandatario judicial de la parte actora, en esta etapa del juicio se ratificó en los argumentos propuestos en la demanda, señalando que la administración municipal debió tener en cuenta el sitio exacto en el que Chaneme Comercial S.A desarrolla su actividad comercial de venta y no el domicilio de los compradores.

Aclara que los visitadores pre y pos venta no tiene potestad para definir y fijar los precios de los productos que se comercializan y por tanto, este argumento no puede ser válido para fijar el hecho generador del impuesto de industria y comercio; asimismo, señala, que el hecho de no tener establecimientos de comercio abiertos al público ni agentes viajeros para la comercialización de sus productos, conduce a concluir que la totalidad de la actividad comercial se realiza en la ciudad de Cali – Valle, lugar donde se concreta el contrato de compra-venta.

De acuerdo a lo manifestado, señala que Chaneme Comercial S.A. no está obligado a pagar el impuesto de industria y comercio en el municipio de Miranda, puesto que itera, su domicilio comercial se encuentra ubicado en la ciudad de Cali, lugar donde cancela el mencionado tributo.

1.4.- Concepto del Ministerio Público.

La señora representante del Ministerio Público rindió concepto dentro del asunto objeto de resolución, solicitando *"…. acceder a las pretensiones de la demanda y declarar la nulidad de los actos administrativos demandados*", bajo los siguientes argumentos.

"En el presente asunto, se encuentra demostrado que la sociedad demandante realizó ventas al Ingenio del Cauca que tiene domicilio en el Municipio de Miranda, Cauca, por lo que al haberse entregado en esa jurisdicción las mercancías, considera el Municipio demandado que debió haberse declarado el impuesto de industria y Comercio. Sin embargo, lo anterior, no es suficiente para demostrar la territorialidad del impuesto, pues como ya se mencionó el Consejo de Estado ha considerado que el lugar de entrega de lo vendido no es un criterio determinante para establecer la jurisdicción de la causación de impuesto. Tampoco el Municipio pudo demostrar que la actividad comercial se haya perfeccionado en el Municipio de Miranda, es decir, que allí se haya convenido el precio y la cosa vendida.

Adicionalmente, si se demostró con certificación suscrita por el Revisor Fiscal de Chaneme S.A., que los ingresos percibidos por las operaciones de compra – venta realizadas durante el año 2011 en el INGENIO DEL CAUCA S.A. por la suma de $546.860.398, fueron incluidos en la declaración de industria y comercio presentada en la ciudad de Cali (fl.15)

De acuerdo con lo anterior, las presunciones en la que la entidad demandada fundó su decisión sancionatoria, no son suficientes para determinar que la sociedad demandante es sujeto pasivo del ICA en Miranda."

2.- CONSIDERACIONES

2.1.- Caducidad y competencia.

El medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho impulsado por Chaneme Comercial S.A. no ha caducado atendiendo que fue puesto en marcha dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación del acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración, esto es, el acto administrativo fue notificado el 26 de mayo de 2016 y la demanda se presentó el 22 de agosto de 2016 (artículo 164, numeral 2, literal d Ley 1437 de 2011).

5 Folios 94 y 95.

Por la naturaleza del asunto, el lugar de expedición de los actos enjuiciados, y la estimación razonada de la cuantía, este Juzgado es competente para conocer del mismo en PRIMERA INSTANCIA, de conformidad con lo previsto en los artículos 155 numeral 4º, 156 numeral 1º y 157 del CPACA.

2.2.- Problema jurídico.

Como se advirtió en la audiencia inicial llevada a cabo el 18 de septiembre de 2018, el problema jurídico se centrará en determinar si los actos administrativos acusados se encuentran ajustados a Derecho, o si por el contrario le asiste razón a CHANEME COMERCIAL S.A., en cuanto a que NO son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Miranda, en la vigencia fiscal 2011 y por tanto, se encuentra a paz y salvo por dicho concepto.

2.3.- Marco jurídico.

Como fuentes del derecho para proferir esta sentencia se tendrán en cuenta las siguientes:

- Artículos 34 y 35 de la Ley 14 de 1983, Artículo 77 de la Ley 49 de 1990, Acuerdo 27 de diciembre de 2005 Código de Rentas del municipio de Miranda, que luego fuera compilado en el año 2014, y el Estatuto Tributario colombiano.

- Y las reglas jurisprudenciales contenidas en los siguientes pronunciamientos:

De la Sección Cuarta del Consejo de Estado:

- Sentencia de 07 de junio de 1996, expediente 7.670, C.P. Delio Gómez Leyva.

- Sentencias de 19 de mayo de 2005, expediente 14.852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, y de 28 de julio de 2005, expediente 13.885, C.P. Héctor Romero Díaz.

- Sentencia de 02 de abril de 2009, expediente 17.197, C.P. Héctor Romero Díaz.

- Sentencia de 29 de septiembre de 2011, expediente 18.413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

- Sentencia de 21 de agosto de 2019, Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, radicado interno: (22706).

De la Corte Constitucional:

- Sentencia C-121 de 2006, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra, por medio de la cual se declaró exequible el artículo 35 de la Ley 14 de 1983.

Del Tribunal Administrativo del Cauca:

- Sentencia de 13 de julio de 2017, M.P. CARLOS HERNANDO JARAMILLO DELGADO, dictada en primera instancia dentro del proceso adelantado por IMECOL S.A. contra el municipio de Miranda, expediente 201500466.

2.4.- Tesis

El Juzgado accederá a las pretensiones de la demanda por considerar que los actos administrativos objeto de control jurisdiccional se encuentran viciados de nulidad, bajo la causal de falsa motivación, teniendo en cuenta que el municipio de Miranda no tuvo en cuenta que el lugar en el cual se perfeccionaron los contratos de compra – venta entre Chaneme Comercial S.A. y el Ingenio del Cauca, fue en la ciudad de Cali- Valle,

municipalidad donde se declaró y canceló el impuesto de industria y comercio por parte de la sociedad demandante.

Se sustentará la tesis bajo los siguientes argumentos: (i) Lo probado en el proceso; (ii) La presunción de legalidad del acto administrativo; (iii) La falsa motivación como causal de nulidad de los actos administrativos; (iv) Impuesto de Industria y Comercio – Regulación y (v) Caso Concreto.

2.5.- Razones de la decisión

PRIMERA.- Lo probado en el proceso

- De acuerdo con el Certificado de existencia y representación legal, expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá – Sede Centro, tenemos que el domicilio principal de Chaneme Comercial S.A. es en la ciudad de Bogotá –fls. 5 a 8-.

- El 4 de noviembre de 2014, el municipio de Miranda expidió documento denominado Emplazamiento para declarar Nº IC-2014-19455-0362, por el periodo gravable 2011, argumentando que CHANEME COMERCIAL S.A. no presentó declaración del impuesto de Industria y Comercio del año 2011 –folios 9 a 14-.

- Obra a folio 15 del expediente, certificación expedida por el Revisor Fiscal de la Sociedad Chaneme Comercial S.A., en el cual se señala:

  "…. con base en los registros contables y la documentación soporte de la compañía,

  Certifico:

  1. Que he revisado los libros y documentos de contabilidad de la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A.

  2. Que he revisado las operaciones de ventas efectuadas por la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., durante el año gravable 2011, a clientes que tienen su ubicación en la jurisdicción del Municipio de Miranda, Departamento del Valle del Cauca.

  3. Que he revisado las operaciones de ventas efectuadas por la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., durante el año gravable 2011, al cliente INGENIO DEL CAUCA S.A., NIT 891.300.237-9, las cuales se encuentran debidamente registradas y soportadas en los libros de contabilidad de la sociedad.

  4. Que los ingresos correspondientes a la ventas realizadas a la sociedad INGENIO DEL CAUCA S.A., fueron declaradas para efectos del impuesto de industria y comercio en las correspondientes declaraciones presentadas y pagadas en el Municipio de Santiago de Cali." – Folio 15-.

- A folios 16 a 26 obra oficio de fecha 26 de diciembre de 2014, mediante el cual CHANEME COMERCIAL S.A. da respuesta al emplazamiento para declarar, realizado por el municipio de Miranda.

- A través de Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015, el municipio de Miranda impone sanción por no presentar declaración de impuesto de industria y comercio para el año gravable del año 2011, a la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., en cuantía de $4.390.021 –fl. 27 a 38-.

- A folio 50 del expediente obra certificación de fecha 17 de septiembre de 2015, en el cual el revisor fiscal de CHANEME COMERCIAL S.A. señaló:

  "1. Que la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., tiene sus libros de contabilidad debidamente registrados en la Cámara de Comercio de Bogotá.

  2. Que la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., lleva su contabilidad de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

  3. Que la totalidad de sus operaciones se encuentran debidamente registradas y soportadas en los libros de contabilidad.

4. Que efectué una revisión de las operaciones de compra-venta realizadas durante el año 2011 con la sociedad INGENIO DEL CAUCA S.A., Nit 891.300.237-9 por $546.860.287 y verifiqué que la totalidad de dichos ingresos fueron incluidos en la declaración de industria y comercio, presentada en la ciudad de Cali."

- Mediante la Resolución expedida el 22 de marzo de 2016, el municipio de Miranda resolvió el recurso de reconsideración presentado en contra de la Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015, confirmándola en todas sus partes –fls. 56 a 62-.

- Obra a folios 124 y 125 requerimiento previo de información realizado por el municipio de Miranda, al INGENIO DEL CAUCA, y a folios 127 a 130, respuesta al mismo, emitida por el representante legal del Ingenio del Cauca, con sus debidos anexos.

SEGUNDA.- La presunción de legalidad del acto administrativo.

El Código Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en el artículo 88 define la presunción de legalidad del acto administrativo así *"Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar"*

Por esta razón la manifestación de la voluntad de la administración goza de presunción de legalidad, es decir, es de obligatorio cumplimiento y de ejecutividad, mientras no sea anulada o suspendida por el (la) juez administrativo.

De esta manera, para que el (la) juez pueda anular un acto administrativo debe analizar los elementos que lo conforman y la argumentación que se presente en la demanda en el acápite de normas violadas y concepto de violación, tema que se desarrolla a continuación.

TERCERA.- La falsa motivación como causal de nulidad de los actos administrativos.

Ahora bien, el artículo 137 de la Ley 1437 de 2011 establece como una de las causales de nulidad de los actos administrativos, la falsa motivación.

"Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general.

Procederá cuando hayan sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse, o sin competencia, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió..."

Al respecto el Consejo de Estado en Sentencia del 8 de febrero de 2009. Expediente 15298. Consejera Ponente Dra. María Inés Ortiz Barbosa, señala:

"(...) Sobre esta causal de anulación la Sala ha precisado que es el vicio que afecta el elemento causal del acto administrativo, referente a los antecedentes legales y de hecho previstos en el ordenamiento jurídico para provocarlo, es decir, que las razones expuestas por la Administración al tomar la decisión, sean contrarias a la realidad.

La causa o motivo de los actos administrativos (elemento causal) se conforma de los fundamentos de hecho y de derecho que son los que determinan la decisión que la Administración adopta, así cuando existe falsa motivación, se entiende que la sustentación fáctica en que se apoya no corresponde a la realidad"

CUARTA.- Impuesto de Industria y Comercio - Regulación.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 señala que el impuesto de Industria y Comercio recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, lo hagan de manera permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. Y de acuerdo con el

artículo 33, de la mencionada norma, el impuesto se liquida sobre el promedio mensual de ingresos brutos obtenido del año inmediatamente anterior.

> *"Art. 32. El impuesto de Industria y Comercio recaerá en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos"*
>
> *ARTICULO 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..."*

En los subsiguientes artículos, 34 y 35, se definen los conceptos de actividad comercial, industrial y de servicios; se definen las actividades industriales como aquellas dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes; y las actividades comerciales, como aquellas destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el legislador como actividades industriales o de servicios.

Así las cosas, la norma en cita regula lo relacionado con las bases del hecho generador del impuesto, el sujeto pasivo y la base gravable del impuesto de Industria y Comercio; es decir, se grava el ejercicio de una actividad industrial, comercial y de servicios, entendida como el conjunto de operaciones que realiza directa o indirectamente una persona natural, jurídica o una sociedad de hecho, propias de su objeto social.

Ahora bien, el municipio de Miranda expidió su Código de Rentas mediante Acuerdo 27 de diciembre de 2005, que en sus artículos 32 a 37, respecto al impuesto de Industria y Comercio, señala como hecho generador la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios, en similares términos que la Ley 14 de 1983.

> ***"ARTICULO 32. NATURALEZA, HECHO GENERADOR Y CAUSACIÓN.***
>
> *El Impuesto de Industria y Comercio es un gravamen de carácter general y obligatorio; cuyo hecho generador lo constituye la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios, incluidas las del sector financiero en el Municipio de Miranda, realizadas directa o indirectamente por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados como establecimientos de comercio o sin ellos.*
>
> *El impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros comenzara a causarse desde la fecha de iniciación de las actividades objeto del gravamen."*

Igualmente, señala como sujeto pasivo de dicho impuesto, la persona natural o jurídica o sociedad de hecho que realice el hecho generador de la obligación tributaria; y la actividad que grava, aquella que en su desarrollo utiliza el territorio, la dotación o infraestructura del municipio, directamente o mediante agencias o representantes.

> *"ARTICULO 33. SUJETO PASIVO. Son sujeto pasivo del impuesto de industria y Comercio y su Complementario de Avisos y tableros, la persona natural o jurídica o sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria..."*

Por otro lado, define en síntesis las actividades industriales como las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura, ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes y en general todo proceso de transformación por elemental que este sea; y las comerciales como las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor cómo al detal, y las demás que defina el legislador.

"ARTICULO 35. ACTIVIDADES INDUSTRIALES. Se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura, ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes y en general todo proceso de transformación por elemental que este sea."

"ARTICULO 36. ACTIVIDADES COMERCIALES. Se entiende por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor cómo al detal, y las demás definidas cómo tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código como actividades industriales o de servicio."

"ARTICULO 37. ACTIVIDADES DE SERVICIOS. Son actividades de servicio las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad, mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas, así como las actividades desarrolladas por las empresas de servicios públicos domiciliarios, en los términos y condiciones a que se refiere el Artículo 24 de la Ley 142 de 1994 y Artículo 51 de la Ley 383 de 1997."

Por su parte, la Corte Constitucional en sentencia C-121 de 2006, estudiando la constitucionalidad de un aparte del artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado como artículo 195 del Decreto 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal), dispuso:

"De lo dispuesto por la norma que se acaba de transcribir se desprende con toda facilidad lo siguiente:

a. Que el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal. Ciertamente, dicho artículo está ubicado dentro del Capitulo II del Título X del Decreto compilador, cuyo título reza: "De los Impuestos Municipales".

b. Que el hecho gravado con el impuesto de industria y comercio consiste en "las actividades comerciales, industriales y de servicio."

c. Que el factor territorial que determina cuál es el municipio llamado a cobrar el tributo radica en el hecho de que dichas actividades comerciales, industriales o de servicio "se ejerzan o realicen en las respectivas Jurisdicciones municipales."

*Así pues, la lectura de la norma permite entender claramente que, por ser un impuesto de carácter municipal, **el sujeto activo** del tributo es el municipio donde "se ejerzan o realicen las actividades comerciales o industriales."*
(...)
Finalmente, la Corte observa que el estudio de los antecedentes normativos de la Ley acusada revela cuál fue la finalidad que persiguió el legislador al gravar con el impuesto de industria y comercio ciertas actividades, entre ellas las comerciales, lo cual arroja también luces sobre qué debe entenderse por tal tipo de operaciones para efectos de establecer el hecho gravado con ese impuesto. Es decir, la interpretación histórica de la Ley permite llevar a cabo una correcta interpretación teleológica de la misma. Ciertamente, como se dijo anteriormente cuando se estudió la constitucionalidad del artículo 32 de la Ley 4 de 1983, compilado como artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, el legislador pretendía que aquellas actividades que se beneficiaban de los recursos, la infraestructura y el mercado del municipio fueran las que resultaran gravadas, pues al respecto, en la exposición de motivos al proyecto correspondiente, se lee que "el impuesto de industria y comercio técnicamente no debe recaer sobre artículos sino sobre actividades, el proyecto se refiere a las que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado de los municipios y son fuente de riqueza"[50]

Así pues, la interpretación histórica indica que se trata de un impuesto que no grava a las personas, ni a los actos de las mismas, sino a las "actividades comerciales" que "se benefician de la infraestructura y el mercado municipal."

6.2 La interpretación de las disposición acusada a partir de los tres métodos expuestos, lleva a la Corte a concluir lo siguiente: (i) que lo gravado son la actividades comerciales y no los actos de comercio o las personas que llevan a cabo unas u otros; (ii) que las actividades comerciales gravadas son las que se benefician de la infraestructura y el mercado local municipal; (iii) que por actividades comerciales ha de entenderse "las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor" y "las demás definidas como tales por el Código de Comercio"; y (iv), que no pueden ser consideradas como actividades comerciales las que puedan ser calificadas como industriales o de servicio, según los artículos 197 y199 del Decreto 1333 de 1986.

Ahora bien, la Corte admite que "las demás" actividades comerciales que define el Código de Comercio no constituyen una lista taxativa o cerrada; sin embargo, en modo alguno estima que esa circunstancia devenga en la inconstitucionalidad de la norma acusada, que remite a ese Estatuto. Lo anterior por cuanto dicha remisión constituye tan solo una pauta adicional a otras que, como se vio, emanan de la norma bajo examen interpretada literal, histórica, teleológica y sistemáticamente. Es decir, la remisión a las normas comerciales, entre ellas al artículo 20 que menciona en forma no taxativa los dieciocho actos más comúnmente ejecutados por los comerciantes, y en el numeral 19 incluye "(l)os demás actos y contratos regulados por la ley mercantil", debe ser entendida solamente como una pauta general del legislador, adicional a otras, cuyo seguimiento conjunto permite al operador jurídico, en cada caso particular, establecer si las actividades deben o no ser objeto del impuesto de industria y comercio. Por lo demás, no resulta en modo alguno lógico ni razonable exigir al legislador que enumere todas las actividades comerciales que satisfacen o pueden llegar a satisfacer las necesidades de intermediación de bienes y servicios de la comunidad, más si se tiene cuenta la versatilidad con la que evolucionan las costumbres sociales al respecto."

Sobre este tema, la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, ha establecido que el impuesto de Industria y Comercio es de carácter municipal, y como regla general, el sujeto pasivo se determina por el lugar donde se desarrolle la actividad comercial, es decir, en el lugar donde concurran los elementos del contrato, y no aquel del destino o consumo de la mercancía, siendo irrelevante el lugar de donde se realiza el pedido.

Sobre el particular, en las sentencias del Consejo de Estado referidas en el marco jurídico, especialmente la reciente sentencia de 21 de agosto de 2019, Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Radicación Interna radicado interno: 22706, se realizó el estudio de la Territorialidad del impuesto de Industria y Comercio a partir del análisis de la jurisprudencia de la Sección Cuarta, manifestando lo siguiente:

"Es criterio uniforme y consolidado de dicha Sala, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende.

Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.

Ha señalado también la Sección, que la labor que efectúan los agentes de venta, es de coordinación, distinta por demás, a la de comercialización de bienes, y que por lo tanto, aquella no genera el tributo.

Todo porque, a diferencia de lo que sucede con las actividades industriales, en el caso de las actividades comerciales no existe un precepto legal que fije un criterio único que permita circunscribirlas a determinado territorio, luego resulta necesario, que "...éste se determine,...mediante el análisis de las piezas probatorias allegadas al proceso, partiendo de la definición de lo que se entiende por "Actividad Comercial".

Más adelante, la Corporación a manera de conclusiones fija los criterios sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio, de la siguiente manera:

"(i) El impuesto de industria y comercio se causa en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta.

(ii) La venta se entiende perfeccionada o consolidada cuando se concretan los elementos esenciales del contrato de venta, esto es, el precio y la cosa vendida.

(iii) En consecuencia, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.

Así mismo, ***no*** *serían criterios determinantes para establecer la jurisdicción de causación del impuesto de industria y comercio, los siguientes:*

(i) El lugar donde se formula la orden de pedido.
(ii) El lugar donde se coordina la venta
(iii) El lugar de entrega de las mercancías
(iv) El lugar de suscripción del contrato
(v) El lugar del domicilio del vendedor

(vi) El lugar a donde se envían agentes para concretar la venta".

De otra parte, el Tribunal Administrativo del Cauca, en providencia de 13 de julio de 2017, M.P. Carlos Hernando Jaramillo Delgado, Radicación 2015-00466, al definir en segunda instancia un asunto similar al que hoy nos ocupa, en el que el municipio de Miranda gravó con este impuesto a una empresa con asiento negocial en Palmira, Valle del Cauca, que suministró maquinaria al Ingenio del Cauca, empresa con sede en Miranda, dijo lo siguiente:

"La discusión se plantea entonces en torno a que la base gravable del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2009 a 2012, debe incluir o no, la totalidad de los ingresos recibidos por la compra- venta de bienes de Imecol SA a Ingenio del Cauca.

Para resolver lo anterior, el criterio jurisprudencial expuesto, tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, consiste en que el sujeto activo del impuesto de industria y comercio, esto es, el municipio donde se causó el tributo, se determina por el lugar donde concurren los elementos del contrato de compraventa: el precio y la cosa.

Respecto a esto, las pruebas son indicadoras que los elementos esenciales de la venta de los bienes de Imecol SA a Ingenio del Cauca, se acordaron en jurisdicción del municipio de Palmira, y no en el municipio de Miranda, Cauca.

Así se tiene que Imecol SA tiene su domicilio en el municipio de Palmira, Valle del Cauca, donde además tiene registrado un establecimiento de comercio "Implementos, maquinaria y equipos de Colombia SA Imecol SA", ubicado en la recta Cali – Palmira, kilómetro 8.

También Ingenio del Cauca certificó, a folio 28, que durante los años gravables 2009 a 2012, efectuó compras de servicios a Imecol SA, que fueron prestados en su generalidad en el municipio de Palmira, y excepcionalmente en el municipio de Miranda, Cauca.

...

Y por último, se sabe que Imecol SA declaró la totalidad de los ingresos percibidos por la actividad comercial con Ingenio del Cauca SA, en la liquidación del impuesto de industria y comercio que presentó por cada uno de los años gravables 2009 a 2012 ante el municipio de Palmira, Valle del Cauca, declaraciones que fueron allegadas con la respuesta al emplazamiento para declarar y que son visibles en el expediente administrativo remitido por el municipio de Miranda, Cauca, a este proceso judicial.

De esta valoración probatoria, se desprende que Imecol SA no ejerció la actividad comercial de venta de bienes a Ingenio del Cauca en jurisdicción del municipio de Miranda, Cauca, sino que aprovechó la infraestructura, el mercado, los servicios y demás recursos del municipio de Palmira, Valle del Cauca, donde concertó el precio y las cosas vendidas a Ingenio del Cauca, y donde declaró el impuesto de industria y comercio por cada uno de los años gravables 2009 a 2012.

En este sentido, cabe destacar que los elementos esenciales del contrato de compraventa entre Imecol SA e Ingenio del Cauca, se acordaron en un municipio diferente, y que para la determinación del sujeto activo del impuesto de industria y comercio, o el municipio donde se causa, no es criterio relevante el domicilio del comprador, el lugar desde donde se hacen los pedidos ni el lugar donde se entregan los bienes, como lo pretende hacer valer el municipio de Miranda, Cauca, en los actos administrativos demandados.
(...)
Con lo expuesto, se establece que el sujeto activo del impuesto de industria y comercio por cada uno de los años gravables 2009 a 2012, en los montos aducidos en las liquidaciones oficiales de revisión cuestionadas, no es el municipio de Miranda, Cauca, porque Imecol no se sirvió de su infraestructura y recursos para concertar los elementos del contrato de venta de los bienes que hizo a Ingenio del Cauca..."

QUINTA.- Caso concreto

Descendiendo al juicio de legalidad, tenemos que de acuerdo con las certificaciones emanadas del respectivo revisor fiscal, la sociedad demandante realiza la comercialización de productos fabricados en su sede, en este caso, pese a que el domicilio principal, de acuerdo al certificado de existencia y representación legal se encuentra en la ciudad de Bogotá, su comercialización se realiza en la ciudad de Cali, asimismo, no percibieron ingresos por la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios en la jurisdicción del municipio de Miranda.

Adicionalmente el Ingenio del Cauca, INCAUCA S.A. certificó haber efectuado compras de bienes a la sociedad actora, cuyos pedidos se hacen por diferentes medios, vía telefónica, por correo electrónico o en línea. Y en formato anexo relacionó la actividad, el valor y la ciudad donde se lleva a cabo la misma, que en ningún caso es el municipio de Miranda, esto como respuesta a la solicitud elevada por la Secretaría Financiera del ente territorial accionado.

Así, de las pruebas allegadas se puede extraer que la sociedad demandante tiene su domicilio en lugar diferente al municipio de Miranda, y desarrolla actividades de acuerdo con el objeto social determinado en el certificado de existencia y representación legal, en virtud de ello han recibido ingresos económicos de clientes ubicados en jurisdicción del municipio de Miranda.

Sin embargo, se itera, tanto la Corte Constitucional como el Consejo de Estado, tienen por sentado que el sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio se determina exclusivamente por el lugar donde concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es el precio y la cosa, y es así como de acuerdo con las pruebas documentales que obran en el expediente, encuentra esta Jueza que además de tener la sociedad demandante su sede comercial y su planta de fabricación en ciudad diferente a Miranda, los productos por ésta enajenados fueron distribuidos desde la ciudad de Cali, aspecto que no fue desvirtuado en el proceso administrativo sancionatorio ni en este trámite judicial, como tampoco el aprovechamiento de la infraestructura del ente territorial, en consecuencia los contratos por esta sociedad celebrados fueron perfeccionados en su sede, donde de paso sea señalar, han declarado el impuesto de Industria y Comercio.

Nótese que la certificación de Ingenio del Cauca relaciona la ciudad donde se efectuó la actividad comercial, y en ella no registra el municipio de Miranda, distinto es que INCAUCA S.A. sea un cliente con asiento en esta localidad, aspecto irrelevante para determinar el sujeto pasivo del impuesto como quedó planteado por el Consejo de Estado al fijar los criterios que deben observarse en estos casos; máxime cuando en la misma certificación se indica expresamente que los pedidos de los bienes son solicitados vía telefónica, por correo electrónico o en línea a los proveedores, en ningún caso a través de agentes de los proveedores; y sobre este punto, aunque no es el caso, valga señalar que los agentes solo realizan labor de coordinación, que resulta muy distinta de la labor de comercialización.

De esta manera se desvirtúa la legalidad de los actos administrativos demandados, en tanto no se probó que la sociedad demandante efectivamente ejerciera su actividad comercial dentro del municipio de Miranda, en el cual ni siquiera cuentan con sede; por tanto no son sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio a favor del ente territorial demandado, sin que importe que la entrega de los productos la hayan realizado o no en el municipio demandado, porque de acuerdo con el criterio uniforme y consolidado establecido en la jurisprudencia traída a colación, no son de relevancia el sitio del pedido y el destino de las mercancías, elementos que no son determinadores del hecho generador del tributo.

En consecuencia, los actos administrativos demandados se encuentran viciados de nulidad por la causal de falsa motivación, por lo que serán declarados nulos, ya que no solo se oponen a las normas que establecen la obligación de declarar en el municipio en el cual se desarrolla la actividad comercial o industrial, sino que desconocen las pautas que el Máximo Órgano de lo contencioso administrativo ha establecido en relación con el hecho generador del tributo y por sobre todo el sujeto pasivo, según las cuales, para establecer la causación del tributo respecto de la venta de bienes, debe verificarse el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende y en ese orden, para efectos de determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria.

A título de restablecimiento del derecho se declarará que la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A. no está obligada a pagar la sanción impuesta por la vigencia fiscal 2011, pues no estaba sujeta por la vigencia fiscal 2011 del impuesto de industria y comercio en el municipio de Miranda.

3.- COSTAS PROCESALES - AGENCIAS EN DERECHO

Conforme el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 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 General del Proceso.

Bajo este lineamiento, es del caso condenar en costas a la parte demandada y condenada en esta providencia, con fundamento en el artículo 365 del C.G.P., cuya liquidación se realizará por secretaría del Despacho, conforme lo establece el artículo 366 del C.G.P., como quiera que la acción contenciosa ha salido a flote.

Para fijar las agencias en derecho se tendrá en consideración los criterios objetivos de razonabilidad establecidos por el Tribunal Administrativo del Cauca[6], órgano que a su vez acogió lo señalado por el Consejo de Estado y la Corte Constitucional, y para ello, se tasarán en el 0.5% del valor de la sanción impuesta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 del Acuerdo Nº PSAA16-**10554** del 5 de agosto de 2016, expedido por el Consejo Superior de la Judicatura.

4.- DECISION

Por lo expuesto el JUZGADO OCTAVO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE POPAYÁN, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

PRIMERO: Declarar la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015, mediante la cual se impuso sanción por no haber presentado la declaración del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros por el periodo gravable 2011 a Chaneme Comercial S.A. y en la Resolución Nº 160.18.03.265-2016 del 22 de marzo de 2016, por medio de la cual se resuelve recurso de reconsideración, confirmando en todas sus partes la Resolución Nº 1060.18.03.074-2015 de 9 de junio de 2015.

SEGUNDO.- Como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho, DECLARAR que la Sociedad CHANEME COMERCIAL S.A. no está obligada a pagar las sanciones impuestas por el municipio de Miranda mediante los actos hoy declarados nulos, según lo expuesto en esta providencia.

TERCERO.- Se condena en costas al MUNICIPIO DE MIRANDA, en cuantía del 0.5% del valor del monto impuesto como sanción a la sociedad CHANEME COMERCIAL S.A., según lo expuesto.

CUARTO: Notificar esta providencia tal y como lo dispone el artículo 203 de la Ley 1437 de 2011, en concordancia con lo señalado en el artículo 295 del Código General del Proceso.

QUINTO: Archivar el expediente previa cancelación de su radicación, una vez cobre ejecutoria esta providencia. Por secretaría liquídense los gastos del proceso.

NOTIFÍQUESE y CÚMPLASE

La Jueza,

ZULDERY RIVERA ANGULO

6 Sentencia de 21 de febrero de 2019, M.P. David Fernando Ramirez Fajardo, proceso con Radicado Nº 2014-00446, Accionante Maria Luisa Fernández Solarte, Accionado Municipio de Silvia: "(...) Sin embargo, esta Corporación ha asumido la posición adoptada por la (Sic) el Honorable Consejo de Estado, cuando aduce que "no debe perderse de vista que en cualquier clase de decisiones jurídicas debe considerarse la razonabilidad de esta, que no solo se agota con la simple aplicación lógico-formal de la norma, sino que supone velar porque la decisión en el caso concreto consulte criterios de justicia material y no devenga en irrazonable, desproporcionada o, en suma, contraria a la constitución: se trata, entonces, de adoptar una decisión que satisfaga el criterio de aceptabilidad; y para lograr ello en buena medida contribuye la valoración de los principios constitucionales."6 (...)"