

REPÚBLICA DE COLOMBIA



JUZGADO QUINTO ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE CALI

SENTENCIA No. 128

Santiago de Cali, agosto veintisiete (27) de dos mil dieciocho (2018).

Expediente 76001333300520160019400
Demandante Supertiendas Cañaveral S.A.
Demandado Municipio de Florida Valle
Medio de Control Nulidad y Restablecimiento del Derecho de carácter Tributario

Juez CARLOS ENRIQUE PALACIOS ÁLVAREZ

Profiere el Despacho sentencia de primera instancia, dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter tributario, instaurado a través de apoderado judicial, por la sociedad Supertiendas Cañaveral S.A., en contra del Municipio de Florida Valle.

1. DECLARACIONES Y CONDENAS

1.- Que se declare la nulidad de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0467-2015 del 23 de octubre de 2015, por medio de la cual se impuso sanción en cuantía de \$11.114.365, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2010 y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-21 del 16 de mayo de 2016, producidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida.

2.- Que se declare la nulidad de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0468-2015 del 23 de octubre de 2015, por medio de la cual se impuso sanción en cuantía de \$28.534.299, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2011 y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-22 del 23 de octubre de 2015, emitida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida.

3.- Que se declare la nulidad de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0469-2015 del 23 de octubre de 2015, por medio de la cual se impuso sanción en cuantía de

\$31.263.552, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2012 y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-23 del 16 de mayo de 2016, emitida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida.

4.- Que se declare la nulidad de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0470-2015 del 23 de octubre de 2015, por medio de la cual se impuso sanción en cuantía de \$17.975.082, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2013 y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-24 del 16 de mayo de 2016, emitida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida.

5.- Que se declare la nulidad de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0471-2015 del 23 de octubre de 2015, por medio de la cual se impuso sanción en cuantía de \$21.808.765, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2014 y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-25 del 16 de mayo de 2016, emitida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida.

La parte actora fundamenta su demanda en los siguientes:

2. HECHOS

- 2.1. La sociedad Supertiendas Cañaveral S.A. tiene su domicilio social en esta ciudad, lugar en donde realizó pagos del impuesto de industria y comercio – periodos gravables 2010, 2011, 2012 y 2013.
- 2.2. Mediante requerimiento ordinario de información No.76275-036-2015, se le solicitó a la sociedad informar la relación de las personas naturales o jurídicas a las cuales les realizó ventas en el municipio de Florida por los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 e igual informará el valor de las mismas.
- 2.3. Que a través de los emplazamientos previos por no declarar expedidos por la Secretaría de Hacienda Municipal se conminó a la sociedad demandante para que presentara la declaración del impuesto de industria y comercio por los periodos gravables enunciados.

2.3. El municipio de Florida Valle le aplica sanción a la sociedad demandante, por no declarar el impuesto de industria y comercio a través de los actos acusados, los cuales le fueron notificados el 14 de junio de 2016.

3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Se citaron como transgredidas las siguientes disposiciones:

- Los artículos 32 y 35 de la ley 14 de 1983, compilado por el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986.
- El artículo 84 de la ley 1607 de 2012.
- Artículos 28, 29 y 30 del Estatuto Tributario Municipal (Acuerdo 0456 del 12 de junio de 2009)
- Artículo 10 de la ley 1437, al no tener en cuenta la consolidada jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional, que tienen el alcance de precedente judicial y en consecuencia de rango normativo.

Indica que los actos demandados son nulos por violación de las normas superiores mencionadas por cuanto el impuesto de industria y comercio es un tributo de carácter municipal, cuyo hecho generador es el ejercicio de la actividad comercial, industrial o de servicios, que debe tener ocurrencia dentro de la respectiva jurisdicción municipal, de manera que no puede pretender el cobro de dicho impuesto por el solitario acto de venta, toma del pedido o la obtención de ingresos, pues se estaría en ausencia de su hecho generador o creando un nuevo hecho imponible que no establece la ley.

Explica que la ley, la doctrina y la consolidada jurisprudencia del Consejo de Estado, la ley 14 de 1983 en su artículo 32 establece que el impuesto de industria y comercio es un tributo de carácter municipal cuyo hecho generador es la actividad comercial, industrial o de servicios que se ejerza en la respectiva jurisdicción municipal donde la base gravable son los ingresos generados por el ejercicio de esa actividad, de tal suerte que los actos acusados crearon un hecho generador no lo constituye la toma de pedidos, ni la realización de la venta, ni la obtención de un ingreso, ni el consumo de bienes y servicios, ni la utilización de la infraestructura municipal, constituye el ejercicio de la actividad comercial, industrial o de servicios.

4. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada se opuso a todas y cada una de las pretensiones de la demanda, argumentando que el demandante utilizó la infraestructura, mercado y generó riqueza para sí, en la jurisdicción del municipio de Florida.

Señala que el legislador lo que hizo fue darle un giro sustancial a la forma en que se venía ejecutando el pago del Impuesto de industria y comercio, dado que la normatividad establece que se adquiere la obligación de tributar sobre todas las actividades comerciales en las jurisdicciones municipales, independientemente de que se tenga establecimiento comercial o no.

Explica que son actos mercantiles no solo la comercialización y distribución que ejecuta la empresa, sino además la enajenación que esta realiza de sus productos en su territorio, por lo cual según la ley se encuentran sujetas al impuesto de Industria y Comercio.

5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes actora y demandada, reiteraron los argumentos expuestos en la demanda y en la contestación de la demanda respectivamente.

El agente del Ministerio Público no rindió concepto¹.

6. CONSIDERACIONES

6.1. DECISIÓN DE EXCEPCIONES

La entidad demandada no propuso ninguna excepción, aclara el despacho que no se advierte ningún tipo de excepción que este juzgador deba declarar de oficio.

6.2. PROBLEMA JURÍDICO

Conforme al acontecer procesal y de acuerdo a la fijación del litigio planteada en la audiencia inicial, para resolver de fondo el presente medio de control, debe el Juzgado establecer si la sanción por no declarar industria y comercio por los

¹ Fólío 76

periodos gravables 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, impuesta a la demandante a través de los actos aquí demandados, se ajustan a derecho; o a contrario sensu, determinar si le asiste razón a la accionante, al afirmar que no es sujeto pasivo del citado impuesto.

6.3. DESARROLLO DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Para resolver el problema jurídico planteado, se seguirá el siguiente orden:

- i) Determinar a través de las normas vigentes para la época, qué personas son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Florida Valle;
- ii) Efectuar un estudio del acervo probatorio, para con base en este,
- iii) Determinar si en el **caso concreto** a la demandante le asiste o no el derecho reclamado.

6.3.1. SANCIÓN POR NO DECLARAR.

El artículo 123 del Decreto 523 de 1999, señala que quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados a través de la dependencia competente, por la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, previa comprobación de su obligación, para que la realicen en el término perentorio de un (1) mes.

Finalmente, señala que en el evento que los contribuyentes no hayan cumplido con la obligación de presentar declaraciones, la Administración Tributaria podrá determinar los tributos mediante la expedición de la liquidación de aforo, para lo cual debe tener en cuenta el procedimiento previsto en los artículos 124 a 127 del mismo Decreto.

En suma, el procedimiento de aforo comprende 3 etapas:

- i) El emplazamiento por no declarar;
- ii) La sanción por no declarar; y,
- iii) La liquidación de aforo.

6.3.2. PERSONAS SUJETAS AL PAGO DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, PARA EL AÑO GRAVABLE 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, EN EL MUNICIPIO DE FLORIDA VALLE.

La Ley 14 de 1983 en su artículo 32, define sobre qué actividades recae el impuesto de Industria y Comercio.

"(...) 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.

"Artículo 35. *Se entienden por actividades comerciales 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 siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios."*

Sobre este gravamen y la configuración del sujeto activo la Sección Cuarta del Consejo de Estado, reiterando la postura respecto de la causación del gravamen, señaló en decisión del 8 de septiembre de 2016²:

"De la causación del impuesto del industria y comercio en la actividad comercial y de servicios. Jurisdicción territorial. Jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 dispone lo siguiente:

Artículo 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.*

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 fue demandado ante la Corte Constitucional por la presunta violación de los principios de legalidad y certeza tributaria y los de unidad del Estado y autonomía de las entidades territoriales, en materia tributaria. Concretamente, en la demanda se alegó que el artículo 32 no fijaba reglas claras sobre la territorialidad en donde se causaría el tributo y, por ende, el sujeto activo facultado para administrarlo.³

Mediante sentencia C-121 de 2006, la Corte Constitucional declaró exequible el artículo 32 de la Ley 14 de 1983. Para fundamentar la decisión, hizo una exposición sobre el alcance de los principios que el demandante consideró vulnerados, y de la línea jurisprudencial que la Corte desarrolló sobre la aplicación de tales principios.

Posteriormente, analizó la norma y fijó el alcance de la expresión "ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales". Y con fundamento en la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983⁴, la Corte Constitucional entendió que la actividad industrial, comercial o

² CE SIV CP: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, sentencia de ocho (8) de septiembre de dos mil dieciséis (2016) Radicación número: 25000-23-27-000-2010-00212-01(19265) Actor: SOLIDDA GROUP S.A.S. ANTES CELLSTAR COLOMBIA S.A.

³ Entiéndase por administración las facultades de recaudo, liquidación, fiscalización, cobro y devolución.

⁴ En la exposición de motivos se dijo:

"Si se tiene en cuenta 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

de servicios se ejercería en la entidad territorial en la que el contribuyente aproveche la infraestructura de servicios, del mercado y de los demás recursos de un determinado municipio.

Además, precisó que el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, por ser general, había que interpretarlo con la norma que regula la actividad industrial, comercial o de servicio generadora del impuesto en el respectivo municipio. Y que, en consecuencia, el legislador dejó un amplio margen a las entidades territoriales para que regularan el impuesto, margen limitado, eso sí, a que las entidades territoriales solo puedan gravar las actividades que se ejecuten en la respectiva jurisdicción.

De manera que, para la Corte Constitucional, el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 no viola per se los principios de legalidad y certeza tributaria, así como el de unidad del Estado y autonomía de las entidades territoriales. Por lo menos, no apreció que la vulneración se derivara de manera "mediata" del artículo 32 de la Ley 14 de 1983. Sin embargo, advirtió que la vulneración de tales principios podría derivarse de manera "inmediata" de los actos normativos de las entidades territoriales o de los actos administrativos particulares que las autoridades tributarias profieran cuando, según el caso, regulen o liquiden el tributo territorial. Para fundamentar este argumento, la Corte citó sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado que resolvieron demandas interpuestas en acción de simple nulidad contra acuerdos municipales, y en acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra liquidaciones oficiales tributarias, que decidieron casos en los que se habría analizado la vulneración de los principios de legalidad y certeza tributaria, o de unidad del Estado y autonomía de las entidades territoriales. Todo esto para advertir que será en esas actuaciones judiciales en las que se deberá analizar si se vulneraron tales principios.

Precisamente, a partir de los casos que ha resuelto el Consejo de Estado, la Sala ha planteado las siguientes conclusiones sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio⁵:

"Las labores de coordinación son distintas de la **comercialización de los bienes** y, por lo mismo, son insuficientes para que se entienda realizado el hecho imponible en un determinado municipio." [Sentencia de 3 de mayo de 1991⁶]

"El lugar donde se realiza la actividad comercial de venta de bienes es aquel **donde se concretan los elementos del contrato**, esto es, el precio (y dentro de éste, la forma de pago) y la cosa que se vende, independientemente del lugar donde se hagan los pedidos". [Sentencia de 22 de enero de 1999⁷, reiterada en sentencia del 28 de julio de 2005⁸].

"El destino de las mercancías o el lugar donde se suscribe el contrato de compraventa no son factores determinantes para establecer dónde se ejerce la actividad comercial. Las ventas a través de "vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá" no determinan que la actividad comercial se haya desarrollado en dicha ciudad." [Sentencia de 8 de marzo de 2002⁹, reiterada en sentencia de 19 de mayo de 2005¹⁰]

son fuente de riqueza. Consiguientemente, se sujetan al impuesto las actividades industriales y de servicios, según se las define en los artículos pertinentes del proyecto de ley"

⁵ Se toman de la Sentencia del veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013). Radicación: 25000-23-27-000-2010-00105-01 [19094]. Magistrada Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Demandante: LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA (NIT. 830065063-4). Demandado: DISTRITO CAPITAL, y de la Sentencia del veintiocho de agosto de dos mil catorce (2014). Referencia: Radicación: 25000-23-27-000-2010-00123-01 (19256). Magistrado Ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ. Demandante: LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA. Demandado: DISTRITO CAPITAL-SECRETARÍA DE HACIENDA-DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS.

⁶ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Sentencia de 3 de mayo de 1991, expediente 3180. Magistrado Ponente: Guillermo Chahín Lizcano. Demandante: Laboratorios Pfizer de Colombia S.A. contra el municipio de Medellín.

⁷ Sentencia del veintidós (22) de enero de mil novecientos noventa y nueve (1999). Radicación número: 50422-23-24-000-950021-01-9165 (9165). Magistrado Ponente: Julio Enrique Correa Restrepo. Actor: PARKE DAVIS & COMPANY. Demandado: Municipio de Medellín

⁸ Sentencia de veintiocho (28) de julio de dos mil cinco (2005). Radicación número: 05001-23-24-000-1998-01089-01(13885), C.P. Dr. Héctor Romero Díaz. Actor: E. R. SQUIBB & SONS INTERAMERICAN CORPORATION SUCURSAL COLOMBIA. Demandado: municipio de Medellín.

"Cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, el impuesto se causa en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compra venta, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos."

⁹ Sentencia del ocho (8) de marzo de dos mil dos (2002). Radicación Número: 25000-23-27-000-1999-0497-01(12300). Magistrado Ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié. Actor: PROCTER & GAMBLE S.A. (ANTES INDUSTRIAS INEXTRA S.A.). Demandado: Distrito Capital.

¹⁰ Sentencia del 19 de mayo de 2005. Exp. 14852, Magistrada Ponente: María Inés Ortiz Barbosa

"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." [Sentencia del 2 de abril de 2009¹¹].

"Más que circunscribir la realización de la "actividad comercial" al domicilio principal del contribuyente, lo que procede es establecer el "Domicilio de ejecución de los contratos", concepto que necesariamente se traduce en aplicar la ejecución de la actividad misma a la jurisdicción que el sujeto pasivo del ICA utiliza para lograr la consolidación de los negocios de los cuales deriva su ingreso." [Sentencia del 29 de septiembre de 2011¹²].

"el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes es aquel donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría." [Sentencia del 24 de octubre de 2013¹³]

"La comercialización de electrodomésticos se materializa con los contratos de compraventa cuyo perfeccionamiento, de acuerdo con la regulación civil y comercial, se da cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio."¹⁴

"la actividad comercial gravada, esto es, la venta de los productos, se perfecciona... donde se convienen el precio y la cosa vendida..."¹⁵

De la anterior providencia, el Consejo de Estado, concluye respecto del impuesto de industria y Comercio lo siguiente:

- El impuesto de industria y comercio se causa en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta.
- 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.
- En consecuencia, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.

Por lo que no serían criterios determinantes para establecer la jurisdicción de causación del impuesto de industria y comercio, los siguientes:

- El lugar donde se formula la orden de pedido
- El lugar donde se coordina la venta
- El lugar de entrega de las mercancías
- El lugar de suscripción del contrato
- El lugar del domicilio del vendedor
- El lugar a donde se envían agentes para concretar la venta.

¹¹ Sentencia de dos (2) de abril de dos mil nueve (2009). Radicación número: 17001-23-31-000-2003-00027-01(17197). C.P. Dr. Héctor Romero Díaz. Actor: COMPAÑÍA COLOMBIANA DE TABACO S.A. COLTABACO. Demandado: Municipio de Manizales

¹² Sentencia del veintinueve (29) de septiembre de dos mil once (2011), Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00046-01(18413), C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Actor: QUINTEC COLOMBIA S.A. Demandado: Distrito Capital

¹³ Sentencia del veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013). Radicación: 25000-23-27-000-2010-00105-01 [19094]. Magistrada Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Demandante: LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA (NIT. 830065063-4). Demandado: DISTRITO CAPITAL,

Sentencia del veintiocho de agosto de dos mil catorce (2014). Referencia: Radicación: 25000-23-27-000-2010-00123-01 (19256). Magistrado Ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ. Demandante: LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA. Demandado: DISTRITO CAPITAL-SECRETARÍA DE HACIENDA-DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS.

¹⁴ ídem

¹⁵ ídem

Así mismo, el Consejo de Estado en sentencia reciente del 24 de mayo de 2018, reitero su posición al respecto del tema en estudio y preciso:

“Ahora bien, la Sala reitera¹⁶ que la línea jurisprudencial contenida en las sentencias invocadas por el ente territorial ha sido ampliamente superada en pronunciamientos recientes de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, así:

(i) Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094)

En este caso, una empresa con sede comercial en Cota, Cundinamarca, vendía electrodomésticos a clientes ubicados en Bogotá. La promoción de los productos se efectuaba en Bogotá, por medio de agentes comerciales sin facultades para ofrecer descuentos o modificar los precios fijados por la empresa en Cota. Los compradores debían desplazarse a ese municipio para perfeccionar la compra o realizarla a través de internet.

La Secretaría de Hacienda de Bogotá adicionó ingresos por ventas a clientes en su jurisdicción.

En esta providencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado determinó que la actividad comercial se realiza donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo de compraventa y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

(ii) Sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060)

En esta ocasión, se analizó la situación de una empresa que cambió su domicilio principal de la ciudad de Bogotá al municipio de Medellín. La actividad principal de la compañía consistía en la venta de celulares y otros productos electrónicos a clientes ubicados, entre otros municipios, en Bogotá, por medios electrónicos o con asistencia de agentes comerciales sin capacidad de determinar los términos contractuales de las ventas.

La Secretaría de Hacienda Distrital adicionó ingresos por ventas a clientes en Bogotá.

A juicio de la Sala, ni el domicilio del cliente, ni el lugar de la entrega de los bienes, ni el sitio en que se suscribe el contrato, ni el domicilio contractual pueden tenerse como fundamento para establecer dónde se realizó la actividad comercial, porque dichos aspectos son distintos de la comercialización de los bienes y, por lo tanto, son insuficientes para concluir, sin duda alguna, que se ha realizado el hecho imponible en un determinado ente territorial, para el caso, en el distrito capital.

(iii) Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19265)

En esta providencia, la Sección estudió el caso de una sociedad con sede administrativa en Cota, Cundinamarca, que mantenía relaciones comerciales con clientes establecidos en Bogotá, a través de tres líneas de negocio: (i) recarga y venta de pines, (ii) venta de celulares y electrodomésticos y (iii) venta de tarjetas prepago.

En la parte motiva de esta sentencia, a partir del análisis del fallo de constitucionalidad C-121 de 2006 y de la jurisprudencia del Consejo de Estado, la Sala explicó que:

- a. *La actividad comercial se entiende realizada en la entidad territorial en la que el contribuyente «aproveche la infraestructura de servicios, el mercado y los demás recursos de un determinado municipio»¹⁷.*
- b. *En la actividad comercial, el ICA se causa en el municipio en que se acuerden cosa y precio.*
- c. *No son criterios determinantes para establecer la territorialidad del ICA los lugares en que:*

¹⁶ Se reitera la sentencia de 6 de marzo de 2018, radicado N° 2017-01507-01, M.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez y 15 de marzo de 2018, radicado N° 2017-01514-01, M.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-121 de 2006.

*“Se formula la orden del pedido;
Se coordina la venta;
Se entrega la mercancía;
Se suscribe el contrato;
Está domiciliado el vendedor;
Se envía a los agentes para concretar la venta”.*

*De acuerdo con las providencias referenciadas, para la Sala es claro que el criterio **sentado por esta Sección hasta 2011 fue reevaluado en sentencias posteriores que, además, versan sobre situaciones fácticas similares al sub lite.***

Por todo lo anterior, no prospera el cargo alegado por el municipio de San Juan Bautista de Guacarí.

(...)

*De lo anterior, se vislumbra que la autoridad judicial accionada anuló los actos administrativos sancionatorios, bajo el argumento de que las resoluciones adolecían de determinación en el hecho generador del ICA en la jurisdicción del municipio de San Juan Bautista de Guacarí, pues si bien es cierto Copidrogas realizó actividades comerciales, **no se probó que las ejecutara en el territorio del mencionado ente territorial.***

Frente al certificado del revisor fiscal de Copidrogas, el tribunal demandado lo analizó junto con el Registro Único Tributario y el Certificado de Existencia y Representación Legal, de los concluyó que se estos se reflejó “como domicilio Cota Cundinamarca y como agencia el municipio de Yumbo – Valle, y dentro de su objeto social ostenta la condición de comerciante distribuidor mayorista, donde se comprueba que si efectúa actividades comerciales pero no el a jurisdicción de Guacarí”¹⁸. Así las cosas, se constató que la autoridad judicial accionada resolvió el asunto valorando las pruebas señaladas por la entidad accionante, sin que se observe alguna omisión o interpretación errada de la prueba que vulnera derechos fundamentales”

6.4. ANÁLISIS DEL ACERVO PROBATORIO.

De las pruebas allegadas al proceso, se acreditaron los siguientes hechos relevantes:

- Copia de la resolución sanción por no declarar No. SHM-8.202-0467-2015 del 23 de octubre de 2015, que impone sanción a la sociedad demandante, por obtener ingresos brutos en Florida Valle y no presentar declaración de Industria y Comercio año gravable 2010, por valor de \$11.114.365¹⁹ y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-21 del 16 de mayo de 2016²⁰.
- Copia de la resolución sanción por no declarar No. SHM-8.202-0468-2015 del 23 de octubre de 2015, que impone sanción a la sociedad demandante, por obtener ingresos brutos en Florida Valle y no presentar declaración de Industria y Comercio año gravable 2011, por valor de \$28.534.299²¹ y de la

¹⁸ Folio 8 (reverso) del cuaderno N° 3 del expediente ordinario.

¹⁹ Folio 21 al 29

²⁰ Folio 67 al 73

²¹ Folio 30 al 38

Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-22 del 16 de mayo de 2016²².

- Copia de la resolución sanción por no declarar No. SHM-8.202-0469-2015 del 23 de octubre de 2015, que impone sanción a la sociedad demandante, por obtener ingresos brutos en Florida Valle y no presentar declaración de Industria y Comercio año gravable 2012, por valor de \$31.263.552²³ y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-23 del 16 de mayo de 2016²⁴.
- Copia de la resolución sanción por no declarar No. SHM-8.202-0470-2015 del 23 de octubre de 2015, que impone sanción a la sociedad demandante, por obtener ingresos brutos en Florida Valle y no presentar declaración de Industria y Comercio año gravable 2013, por valor de \$17.975.082²⁵ y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-24 del 16 de mayo de 2016²⁶.
- Copia de la resolución sanción por no declarar No. SHM-8.202-0471-2015 del 23 de octubre de 2015, que impone sanción a la sociedad demandante, por obtener ingresos brutos en Florida Valle y no presentar declaración de Industria y Comercio año gravable 2014, por valor de \$21.808.765²⁷ y de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-25 del 16 de mayo de 2016²⁸.
- Certificado de existencia y representación de la entidad demandante, donde figura como domicilio principal en la ciudad de Cali²⁹.
- Copias de declaración de impuesto de industria, comercio, avisos y tableros correspondientes a los años 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 radicadas en la ciudad de Cali³⁰.
- Copia del requerimiento de información de fecha 10 de abril de 2015 y del certificado de envío³¹.
- Copia de la respuesta al requerimiento ordinario de información No. 76275-036-2015³².
- Formulario del Registro Único Tributario DIAN³³.

²² Folio 74 al 80

²³ Folio 39 al 47

²⁴ Folio 81 al 87

²⁵ Folio 48 al 56

²⁶ Folio 88 al 94

²⁷ Folio 48 al 56

²⁸ Folio 95 al 101

²⁹ Folio 103 al 106

³⁰ Folios 107 al 111

³¹ Folio 156 al 158

³² Folios 159 al 162

³³ Folio 166

- Copia de la certificación de las ventas totales efectuadas al municipio de Florida Valle³⁴.
- Copia de la relación de ventas realizadas en Florida Valle³⁵.
- Cd con antecedentes administrativos³⁶.

7. CASO CONCRETO.

Se acreditó de las pruebas allegadas al expediente, que la empresa Supertiendas Cañaveral S.A., fue sancionada por el municipio de Florida Valle, Secretaría de Hacienda Municipal, mediante las Resoluciones Nos. SHM-8-202-0467-2015, SHM-8-202-0468-2015, SHM-8-202-0469-2015, SHM-8-202-0470-2015 y SHM-8-202-0471-2015 del 23 de octubre de 2015, por no declarar impuesto de industria y comercio, por los años gravables 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.

Que la entidad demandante interpuso recurso de reconsideración contra las citadas resoluciones, siendo confirmadas las decisiones por el Municipio (actos demandados).

El Despacho analizará si la accionante es o no sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Florida Valle, al haber obtenido ingresos por venta de los productos que comercializa en desarrollo de su objeto social en esa municipalidad.

Sobre el particular, según quedó enunciado desde el punto de vista probatorio, se pudo demostrar en el expediente que la sociedad demandante, según certificado de existencia y representación de la Cámara de Comercio, se encuentra domiciliada en la ciudad de Cali y se dedica a la actividad comercial de “... *COMPRA, LA VENTA, LA COMERCIALIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE TODA CLASE DE GRANOS, VIVERES, ABARROTES, VERDURAS, FRUTAS, CARNES, PESCADOS DE ORIGEN MARINO Y DE AGUA DULCE, DROGAS DE USO HUMANO, ARTICULOS MISCELANEOS, ELECTRODOMESTICOS, ROPA CALZADO, ARTÍCULOS DE FERRETERÍA, CRISTALERÍA, Y EN GENERAL TODA CLASE DE ARTÍCULO QUE SE PUEDAN VENDER EN UN AUTOSERVICIO...*”, que de conformidad con el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 resulta gravable para esta categoría de impuestos.

³⁴ Folio 166 vuelto

³⁵ Folio 167

³⁶ Folio 155

Ahora bien, de acuerdo a las resoluciones de imposición de sanción se establece que la Secretaría de Hacienda del Municipio de Florida Valle, previa revisión de sus archivos, solicitudes de información al contribuyente (requerimiento de información No. 76275-036-2015, notificado el 21 de abril de 2015) y de cruces con terceros, determinó que el contribuyente demandante recibió ingresos por el ejercicio de su actividad económica, como es la comercialización de productos, dentro de la jurisdicción de Florida, por el año gravable 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.

Al respecto la sala del Consejo de Estado³⁷ tiene un criterio uniforme y consolidado que la causación del impuesto de industria y comercio *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.*

En este sentido, se colige que la entidad demandada impuso sanción al contribuyente demandante con fundamentó en que éste percibió ingresos en dicho municipio, es decir, que no tuvo en cuenta el criterio jurisprudencial que determina que cuando la actividad comercial es de venta de bienes, la jurisdicción territorial para tributar se encuentra establecida por el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, sin interesar el lugar desde donde se hacen los pedidos y mucho menos es factor determinante para tributar, en este caso, el lugar donde percibió los ingresos, al no existir una disposición que así lo fije.

De modo que la sola certificación de fecha 11 de mayo de 2015³⁸, emitida por la contribuyente como respuesta al requerimiento de información No. 76275-036-2015, de los ingresos obtenidos en esa localidad no es suficiente para probar el hecho generador o manifestación externa del hecho imponible.

En efecto, el referido certificado solo da cuenta de las *“ventas totales efectuadas al Municipio de Florida desde nuestra sede Mayorista ubicada en la ciudad de Cali”*, a personas naturales y jurídicas, sin que se llegue a determinar en qué lugar se realizó la actividad comercial, que es el hecho generador del impuesto, más bien con las pruebas se encuentra demostrado que la demandante tiene su domicilio

³⁷ Sentencias de 28 de julio de 2005, Exp. 13885, C.P. HÉCTOR ROMERO DÍAZ; 28 de agosto de 2014, Exp. 19256 C.P. JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, de 8 de junio de 2016 Exp. 21681 C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO;

³⁸ Folio 166 vuelto

en Cali y que desde esta ciudad comercializa los productos con el fin de desarrollar su objeto social.

Así las cosas, al no encontrarse demostrado que los elementos del contrato de compraventa se realizaron dentro del espacio de la entidad territorial demandada, se estima que la demandante no debía ser objeto de tributación por industria y comercio en el municipio de Florida Valle para los períodos gravables 2010 al 2014, por el solo hecho de percibir ingresos en ese municipio o realizar la actividad de vender productos a través de sus agentes o asesores, que no ejercen una actividad de representación legal de la empresa, sino que una vez elaborado el pedido de mercancías lo remiten a la sociedad para la cual laboran, quien es la que decide si acepta o no el pedido, configurándose con la aceptación el respectivo contrato.

Por tanto, se concluye que los supuestos configuradores del hecho generador en relación a la actividad comercial desarrollada por la demandante de venta de bienes, se surtió en Cali Valle, lugar donde realizó la tributación del impuesto de industria y comercio para los años gravables 2010 a 2014, conforme se encuentra probado.

Así las cosas, la entidad territorial demandada desconoce la normatividad y el precedente jurisprudencial que rige el asunto puesto en conocimiento, debido que la única actividad que realiza la demandante en ese lugar es de carácter logístico, tomando y entregando los pedidos que se le realizan, pues se reitera, el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes es aquel donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo y no donde se toman los pedidos, se entregan las mercancías o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

Por tanto, no son de recibo los argumentos planteados por la demandada en cuanto aduce que se debe tributar donde se obtiene el ingreso, al considerar que el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 así lo autoriza; norma que no prevé como materia de imposición ese hecho, sino que regula la base de liquidación del ICA. Situación que tampoco se encuentra prevista en ninguna otra norma, por ende, la demandada no puede darle al alcance que pretende.

Corolario de lo anterior, se estima que los actos administrativos demandados contenidos en las Resoluciones Nos. SHM-8-202-0467-2015, SHM-8-202-0468-

2015, SHM-8-202-0469-2015, SHM-8-202-0470-2015 y SHM-8-202-0471-2015 del 23 de octubre de 2015, y los actos administrativos que resuelven desfavorablemente los recursos de reconsideración interpuestos, incurren en causal de nulidad por vulnerar las normas aducidas en el concepto de violación, así como también la reglas jurisprudenciales sobre la causación

Por lo anterior, se procederá a declarar la nulidad sobre los actos administrativos demandados por la trasgresión a la normativa de carácter municipal y nacional, emitidos con ocasión al cobro del gravamen de industria y comercio por el año gravable 2010 al 2014, ya que como se advirtió la entidad territorial no le competía el cobro al no ejercer la demandante la actividad comercial en este.

7.1. CONCLUSION

En conclusión, se accederán a las pretensiones de la entidad demandante, declarándose la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales se impuso sanción a la Sociedad Supertiendas Cañaverl S.A., por no declarar el Impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Florida Valle respecto de los años gravable 2010 al 2014, así como los actos administrativos que resolvió negativamente los recursos de reconsideración sobre los citados actos.

8. COSTAS

Según lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, la sentencia siempre ***dispondrá*** sobre la condena en costas, pero su liquidación y ejecución, será atendida conforme a lo preceptúa el Código General del Proceso.

Ahora bien, el numeral 1° del artículo 365 ib.³⁹, entre otras cosas, establece que:

“se condenará en costas a la parte vencida en el proceso (...)”

Pues bien, el artículo 188 del CPACA ha sido objeto de análisis por parte del Consejo de Estado, Corporación que le otorgó la siguiente interpretación⁴⁰:

*“Si bien una lectura rápida de la disposición que antecede, podría llevar a la **errónea** interpretación de que la condena en costas debe imponerse en forma **objetiva**, es decir, de manera forzosa, automática e ineluctable en todos aquellos procesos contencioso administrativos en los cuales se ventile un interés de carácter individual o*

³⁹ Aplicable por remisión expresa del artículo 306 de la ley 1437 de 2011.

⁴⁰ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, sentencia del 16 de abril de 2015, C.P. Guillermo Vargas Ayala. Radicación número: 25000-23-24-000-2012-00446-01.

particular, lo cierto es que cuando la norma utiliza la expresión “dispondrá”, lo que en realidad está señalando es que el operador jurídico está llamado a pronunciarse en todos los casos sobre si es o no procedente proferir una condena en costas en contra de la parte que ha visto frustradas sus pretensiones procesales.” (Se resalta).

Es claro entonces, según lo expuesto, que el criterio para condenar en costas en esta jurisdicción no atiende un carácter objetivo, lo que quiere decir que no siempre ineluctablemente la parte vencida en la litis deberá ser condenada en costas, contrario a ello, corresponde al juez determinar la procedencia de tal condena; razón por la cual, el Despacho varía la posición objetiva que sobre este tema ha venido aplicando, para así acoger la postura del máximo órgano de cierre de esta jurisdicción en el entendido de implementar un criterio subjetivo respecto al estudio de condena en costas.

En punto al tema, es necesario traer a colación lo dispuesto en el numeral 8º del artículo 365 del C.G.P. que a la letra reza:

“ARTÍCULO 365. CONDENAS EN COSTAS. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

“(…) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.”

Así las cosas, atendiendo lo argumentado líneas arriba, concluye este juzgador que en el presente asunto no se probó la causación de costas que deban ser reconocidas en favor de la parte victoriosa de la Litis, razón por la cual el Despacho se abstendrá de emitir una condena en tal sentido.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Quinto Administrativo Oral del Circuito Judicial de Cali, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0467-2015 del 23 de octubre de 2015, expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Florida, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2010. Así como de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-21 del 16 de mayo de 2016, según las razones expuestas.

SEGUNDO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0468-2015 del 23 de octubre de 2015, expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Florida, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2011. Así como de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-22 del 16 de mayo de 2016, según las razones expuestas.

TERCERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0469-2015 del 23 de octubre de 2015, expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Florida, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2012. Así como de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-23 del 16 de mayo de 2016, según las razones expuestas.

CUARTO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0470-2015 del 23 de octubre de 2015, expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Florida, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2013. Así como de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-24 del 16 de mayo de 2016, según las razones expuestas.

QUINTO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución sanción No. SHM-8-202-0471-2015 del 23 de octubre de 2015, expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Florida, por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio en el periodo gravable 2014. Así como de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración No. SHM-8-23-4-25 del 16 de mayo de 2016, según las razones expuestas.

SEXTO: Consecuente con las declaratorias de nulidad precedentes y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la sociedad demandante Supertiendas Cañaveral S.A. no está obligada a pagar las sanciones impuestas por no declarar el impuesto de Industria y Comercio por los periodos gravables 2010 al 2014, conforme a lo indicado en la parte motiva de esta providencia.

SEPTIMO: Sin costas en esta instancia, por lo argumentado precedentemente.

OCTAVO: ORDÉNASE dar cumplimiento a esta providencia con observancia a lo dispuesto en el artículo 192 del CPACA.

NOVENO: EJECUTORIADA esta providencia **LIQUÍDENSE** los gastos del proceso, **DEVUÉLVANSE** los remanentes si los hubiere y **ARCHÍVENSE** las diligencias, previas las anotaciones respectivas en el sistema Justicia Siglo XXI.

NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE


CARLOS ENRIQUE PALACIOS ALVAREZ
Juez