

# Choque jurídico nacional y territorial en obligaciones tributarias del ICA en vigencias anteriores al 2018

YANETH BRIGITH CASTRO-ÁLVAREZ  
Y JULIÁN DAVID RIVERA ROMERO

**RESUMEN** En la presente reflexión académica, dentro del contexto colombiano se determina que en la práctica del sistema tributario y el presupuesto de rentas, con el caso puntual del Distrito de Cartagena de Indias, se relacionan la causación, presentación, declaración y pago del ICA de forma bimestral. Es por ello que se genera el presente problema jurídico de imposición de sanciones por extemporaneidad u omisión, por medio de las disposiciones reglamentarias especiales del ente territorial, en perjuicio de los intereses de los contribuyentes, cuyos deberes se cumplan conforme a la periodicidad que

resulta ser necesaria, por el ejercicio o realización del enfoque en el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil, para aquellas actividades industriales, comerciales y de servicio que profiere la normatividad tributaria. Según la naturaleza territorial del impuesto, como sucede en Cartagena de Indias, sería legítimo que se permitiera la declaración, presentación y pago del tributo en periodos de causación distintos a la norma nacional. **Palabras clave:** ICA, declaración, sanciones, extemporaneidad, impuesto, contribuyentes.

## Introducción

En el contexto colombiano, el sistema tributario y de presupuesto de rentas, con sus respectivas fuentes jurídicas de las diversas obligaciones tributarias, está conformado por el Estatuto Tributario Nacional –Decreto 624 de 1989–; sin embargo, por mandato constitucional y legal, existen algunos tributos en que, por ser de propiedad de las entidades territoriales, estas gozan consecuentemente de la facultad de reglamentar lo relacionado con sus respectivos impuestos, tasas o contribuciones. Es así como pueden fijar, por ejemplo, los términos de presentación, declaración y pago de los impuestos, y otras disposiciones, mediante la expedición de actos administrativos, y el ICA no constituye la excepción a dicha regla.

Es allí donde radica precisamente el eje central de la presente reflexión académica, toda vez que, en la práctica, existen aparentes contradicciones entre el Estatuto Tributario Nacional y los estatutos tributarios de algunas entidades territoriales, como se acreditará en el presente escrito con el caso puntual del Distrito de Cartagena de Indias, en lo relacionado con términos de causación, presentación, declaración y pago del ICA, que ocasionalmente degenera en imposición de sanciones por extemporaneidad u omisión, con dubitable fundamento legal de imputación.

Por ello, el problema jurídico planteado para la presente reflexión académica se basa en determinar si resulta procedente la sanción por extemporaneidad o la sanción por la omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y

sobretasa bomberil, aunque el contribuyente haya presentado, declarado y pagado dicho tributo, de forma bimestral, y el mismo distrito de Cartagena de Indias ha previsto la posibilidad que los contribuyentes cumplan con dichos deberes en tal periodicidad. Surge de esta manera una presunta contradicción normativa entre la ley del Congreso de la República y las disposiciones reglamentarias especiales del ente territorial.

Dicha problemática será resuelta a la luz de múltiples pronunciamientos del Consejo de Estado, a raíz de los cuales se puede determinar la postura uniforme que han trabajado los consejeros en su jurisprudencia, en lo concerniente al problema planteado.

Para lograr la resolución de la problemática planteada resulta necesario tener en cuenta también que el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil (en adelante, ICA) se genera por el ejercicio o realización, directa o indirecta, de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin este; se entiende directamente relacionado con la actividad o vida económica de los residentes en el territorio nacional, así como estudiar brevemente sus generalidades, con el fin de contextualizar al lector sobre este importante tributo y aterrizar la problemática en el impuesto previamente comprendido.

Finalmente, ubicados en el acaecimiento de un eventual proceso sancionatorio, adelantado por la autoridad tributaria-administrativa, frente al ICA, cuya autoridad corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito



**La naturaleza y la actividad del impuesto orientan a la doctrina a definir el ICA como un tributo de orden territorial**



Público, o quien haga sus veces, de la entidad territorial que figure como sujeto activo del tributo, es decir, del lugar que circunscribe al contribuyente o su actividad económica, inmerso en una presunta contradicción normativa de una ley con un acto administrativo de un ente territorial, surgen ciertas actuaciones que revisten gran importancia frente a cómo la jurisprudencia del Consejo de Estado ha fijado su postura en la materia, en pro de los intereses de los contribuyentes, que configura innegablemente una regla de derecho aplicable a los procesos sancionatorios de extemporaneidad u omisión respecto a la presentación, declaración y pago anual del ICA.

En la presente reflexión académica se tiene como teleología resolver principalmente la siguiente pregunta: ¿resulta procedente la sanción por extemporaneidad o la sanción por la omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil, aunque el contribuyente lo haya presentado, declarado y pagado, de forma bimestral, cuando el mismo distrito de Cartagena de Indias ha previsto la posibilidad que los contribuyentes cumplan con dichos deberes en tal periodicidad, derivándose así en una aparente confrontación normativa, en perjuicio de los intereses de los contribuyentes?

### **Generalidades del impuesto de industria y comercio: una mirada a la luz de la normativa nacional y territorial del Distrito de Cartagena de Indias**

Como quedó sentado en el acápite introductorio del presente escrito, para poder desarrollar a plenitud la problemática de la presente reflexión académica resulta de imperiosa necesidad analizar lo concerniente a las generalidades del ICA, contextualizada en el ámbito normativo nacional y territorial, específicamente en lo que compete al Distrito de Cartagena de Indias.

En ese orden de ideas, conviene precisar en primer lugar su aspecto normativo, es decir, la norma que regula lo relativo al ICA, la cual no es otra que los capítulos segundo y tercero de la Ley 14 de 1983, entendida como la ley marco de dicho tributo, modificada por la Ley 75 de 1986.



De la precitada ley, en armonía con la conceptualización doctrinal de juristas y entidades laboriosas en la materia, conviene extraer una serie de pilares fundamentales, que se desarrollarán brevemente a continuación.

### Definición del ICA

La naturaleza y la actividad del impuesto orientan a la doctrina a definir el ICA como un tributo de orden territorial, de carácter municipal, el cual tiene por objeto gravar la realización de actividades comerciales, industriales y de prestación de servicios, bien sea que dichas actividades se desarrollen de manera directa o indirecta, independientemente de su carácter permanente u ocasional, en un inmueble determinado, por medio de uno o varios establecimientos de comercio, o sin estos (Torres, 2021).

Las juristas Martínez, Hoyos y Patiño (2005) agregan que este impuesto es administrado de manera directa por los municipios y distritos, con fundamento en la autonomía territorial y la potestad tributaria, atribuida a estos por la carta magna, que definen, dentro de los límites legales y supralegales, ciertos elementos del gravamen, como lo son la indicación de la tarifa o actividades gravadas o excluidas del ICA.

Asimismo, es prudente señalar que de acuerdo a la “Cartilla práctica” de 2008, un programa de la Alcaldía Mayor y la Cámara de Comercio de Bogotá, “al realizar una actividad se refiere al conjunto de operaciones que habitual y profesionalmente ejerce una persona natural, jurídica o una sociedad de hecho”.



### Materia imponible del ICA

La legislación y la doctrina operantes frente al ICA y complementarios explican arduamente que, en lo concerniente a la materia imponible, resulta sensato concluir que recaerá 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<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Artículo 32 de la Ley 14 de 1983.



**Tiene por objeto gravar la realización de actividades comerciales, industriales y de prestación de servicios**



### Sujeto activo del ICA

Partiendo de la definición y materia imponible del ICA desarrolladas en los anteriores ítems, es plausible concluir, sin temor a yerro alguno, que el sujeto activo del ICA corresponde al municipio o distrito en el cual se desarrolla la actividad comercial<sup>2</sup>, industrial<sup>3</sup> o de prestación de servicios<sup>4</sup> gravada.

Por tanto, es en dicho municipio o distrito en el que recaen y radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro del ICA.

La doctrina coincide en establecer que el sujeto activo de la obligación tributaria, tanto sustancial como las formales, es el municipio o distrito en el que materialmente se desarrolle la actividad gravada, y por ende es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de los tributos causados en su circunscripción, de aquellos sujetos pasivos que realicen las actividades gravadas.

### Sujeto pasivo del ICA

Es sujeto pasivo del ICA la persona natural o jurídica, o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria (Martínez, Hoyos y Patiño, 2005).

Para todos los efectos tributarios de este impuesto, la administración tributaria municipal podrá clasificar a los contribuyentes y declarantes por la forma de desarrollar sus operaciones, el volumen de estas o por su participación



**El sujeto activo del ICA corresponde al municipio o distrito en el cual se desarrolla la actividad comercial**



en el recaudo, respecto de uno o varios de los impuestos que administra.

Dicha estipulación la comparte el Consejo de Estado en la sentencia 25000-23-27-000-2009-00046-01(18413), del 29 de septiembre de 2011, con ponencia de Martha Teresa Briceño de Valencia, al indicar:

Se considera que el sujeto pasivo ha obtenido ingresos en un municipio cuando ha desarrollado actividades industriales, comerciales o de servicios en su jurisdicción, independientemente de la forma como se realice la actividad, del domicilio del sujeto pasivo o del lugar donde se firme el contrato.

El artículo 41 de la Ley 14 de 1983 también dispone que serán sujetos pasivos los bancos, corporaciones de ahorro y vivienda, corporaciones financieras, almacenes generales de depósito, compañías de seguros generales, compañías reaseguradoras, compañías de financiación comercial, sociedades de capitalización y los demás establecimientos de crédito que defina como tales la Superintendencia Bancaria e instituciones financieras reconocidas por la ley.

Para estas últimas entidades se tienen en la Ley 14 del 83 unas disposiciones especiales, que serán obviadas en el presente escrito, pues no cumplen con la teleología de resolver la problemática planteada en esta reflexión académica.

### Base gravable del ICA

El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada anualidad se liquidará con base en los ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el año inmediatamente anterior



2 Artículo 35 de la Ley 14 de 1983.

3 Artículo 34 de la Ley 14 de 1983.

4 Artículo 36 de la Ley 14 de 1983.

en el ejercicio de la actividad o actividades gravadas, y ello vendrá a determinar la base gravable.

Normativamente hablando, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 establece la base gravable del ICA así: “el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional obtenidos por las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho”.

Las deducciones aplicables al ICA son conformadas por: (i) devoluciones, (ii) ingresos provenientes de la venta de activos fijos, (iii) exportaciones, (iv) ajustes por inflación, (v) ingresos recibidos para terceros y (vi) reembolsos de capital (Martínez, Hoyos y Patiño, 2005).

### Tarifa del ICA

La tarifa del ICA consiste en el porcentaje fijo y determinado que debe aplicarse a la base gravable para calcular el impuesto (Martínez, Hoyos y Patiño, 2005), el cual será fijado por las municipalidades o los distritos, según el caso, dentro de los límites consagrados por el Congreso en virtud de la Ley 14 de 1983.

Sobre el particular, es importante resaltar que las tarifas del ICA dependen directamente de la actividad económica gravada realizada por el sujeto pasivo, como también se determinarán con especial atención al municipio en que se desarrollen (DIAN, 2021), pues la Ley 14 de 1983 fija unos límites dentro de los cuales la administración municipal o distrital, mediante sus concejos, puede moverse libremente a la hora de fijar las tarifas.

Estos límites se encuentran en el artículo 32 de la precitada ley y se resumen de la siguiente manera:



**El impuesto de industria y comercio se causa a partir de la fecha de generación del primer ingreso gravable**



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

### Causación y periodo fiscal del ICA

Según la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de Bogotá (2020), el impuesto de industria y comercio se causa a partir de la fecha de generación del primer ingreso gravable (primera venta o prestación del servicio) hasta su terminación, y se pagará desde su causación con base en el valor anual facturado. Pueden existir periodos menores (fracción de año) en el año de inicio o de terminación de actividades.

De allí se tiene que concluir necesariamente que el ICA es un impuesto de periodo, el cual se determina anualmente, aunque, en virtud de la autonomía de las entidades territoriales, se pueden fijar periodos distintos en cuanto a obligaciones sustanciales y formales, bien bimestrales, bien semestrales, pero ello, como se analizará adelante, en nuestro concepto constituye un problema.

Ha sido reiterado por la jurisprudencia del Consejo de Estado (sentencia exp. 13001-23-33-000-2012-00026-01. Consejero ponente: José Octavio Ramírez Ramírez) que por disposición legal la causación del ICA es anual y existe una prohibición para los entes territoriales de variar su periodicidad; sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y los contribuyentes, en los términos de



dichas normas municipales o distritales, declaran y pagan el impuesto, deberán reconocerse efectos a sus liquidaciones, pues se trata de una actuación de buena fe, ello en virtud del principio de confianza legítima que rige las relaciones entre el Estado y los particulares, según el cual se exige que el Estado respete las normas y los reglamentos previamente establecidos, de modo que los particulares tengan certeza frente a los trámites o procedimientos que deben agotar cuando acuden a la administración (sentencia de tutela de 26 de febrero de 2015, exp. 11001-03-15-000-2014-01114-01, con ponencia de Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

Sobre la forma de calcularlo y el periodo en el cual se liquida, dispuso el artículo 33 de la Ley 14 de 1983:

El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: devoluciones de ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios [...].

De manera que se concluye claramente que el impuesto se calcula sobre el promedio mensual de los ingresos provenientes de la actividad gravada y su periodo de causación es anual, con independencia de los plazos y condiciones especiales establecidas por los municipios o distritos, para su declaración y pago.

Puntualmente, en la problemática que nos ocupa la presente reflexión académica, cobra especial énfasis lo que sucedió en el Distrito de Cartagena de Indias, en periodos gravables anteriores a 2018 (pues la creación del régimen simple de tributación –RST– cambió en cierta medida la situación), en el entendido que dicho ente territorial, en su Estatuto Tributario Distrital, incluyó la posibilidad de que los contribuyentes del ICA cumplieran con sus obligaciones formales y sustanciales respecto a dicho tributo y sus complementarios (avisos, tableros y sobretasa bomberril) de manera bimestral, con el fin de obtener un recaudo anticipado para la Administración y otorgar a los sujetos pasivos unos descuentos del monto del impuesto total a cargo.

No obstante, con lo anterior la Administración contrarió la prohibición de la que hizo mención el Consejo de Estado de variar la periodicidad del ICA, y aún más grave, contradiciendo sus propias disposiciones, en algunos casos en que los contribuyentes se apegaban a dichas disposiciones, realizando las declaraciones y pagos de manera bimestral y posteriormente les imputaban sanciones por omisión de declarar de manea anual, como lo estipula la norma nacional. De allí se puede extraer la aparente confrontación normativa existente entre las disposiciones legislativas nacionales y las disposiciones potestativas tributarias de la Administración Distrital de Cartagena de Indias, que derivan en sanciones en contra de contribuyentes cumplidos, afectándose así a todas luces los derechos de los sujetos pasivos del ICA.



**La Administración contrarió la prohibición de la que hizo mención el Consejo de Estado de variar la periodicidad del ICA**



Para ilustrar de mejor manera la contradicción normativa, en la tabla 1 se exponen en paralelo las diferencias existentes, en lo concerniente a la causación y exigibilidad del ICA, en relación con

la norma nacional y la norma distrital de Cartagena de Indias, que derivan en situaciones negativas para los contribuyentes, como ya se expuso.

**Tabla 1.**

*Comparación entre la periodicidad de la norma nacional y la distrital de Cartagena de Indias*

<b>Impuesto de industria y comercio (ICA)</b>	
<b>Norma distrital de Cartagena</b>	<b>Norma nacional</b>
<p><b>Norma aplicable</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· Acuerdo 041 del 21 de diciembre de 2006 (art. 91)</li> <li>· Acuerdo 648 de 2016</li> </ul>	<p><b>Norma aplicable</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· Decreto ley 1333 de 1986</li> <li>· Decreto 3070 de 1983</li> <li>· Ley 14 de 1983 (art. 33)</li> <li>· Ley 383 de 1997</li> <li>· Decreto 807 de 1993 (art. 27)</li> </ul>
<p><b>Periodicidad</b></p> <p>Por periodo gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio, que es anual. A los contribuyentes que presenten voluntariamente la declaración privada del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros y sobretasa bomberil, de manera bimestral y paguen la totalidad del impuesto dentro de los plazos establecidos por la administración distrital, se les otorgará a manera de estímulo un descuento igual al índice de precios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior, certificado por el DANE.</p> <p>Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio deberán presentar su declaración privada y pagar simultáneamente el impuesto de conformidad con el decreto de plazo que para el efecto establezca el alcalde mayor de Cartagena D. T. y C.</p> <p>Respecto a la modificación del periodo para declarar el impuesto de industria y comercio, contenida en el artículo 4.º del Acuerdo 648 de 2016, es claro en señalar que si el impuesto a cargo (renglón FU) de las declaraciones de ICA del año anterior supera las 391 UVT, el periodo a declarar será bimestral, situación que es la excepción a la declaración anual del impuesto; no existe alguna otra motivación o circunstancia que determine la periodicidad en que se debe cumplir el deber formal por parte del contribuyente.</p>	<p><b>Periodicidad</b></p> <p>El artículo 33 de la Ley 14 de 1983 dispone:</p> <p>“El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: devoluciones de ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios [...]”.</p>

Fuente: elaboración propia, basada en la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Así queda suficientemente ilustrada la contradicción normativa, aplicada en detrimento o en perjuicio de los contribuyentes, como se ahondará en el siguiente capítulo.

### **Estudio de legalidad de las sanciones imputadas por la Administración Tributaria de Cartagena de Indias, derivadas de la contradicción normativa nacional y territorial en el impuesto de industria y comercio**

Como se insinuó en líneas precedentes, actualmente encontramos en algunas entidades territoriales una práctica nociva para los principios del derecho tributario, relacionada con la declaración y pago del ICA, pues, a pesar de que como previamente fue expuesto en el presente escrito, la causación y periodicidad de este gravamen es anual, algunos municipios y distritos en Colombia, como sucede en el caso concreto del Distrito de Cartagena de Indias, optan por modificar esa causación, fijando en sus estatutos de rentas distritales o municipales la periodicidad del ICA de manera bimestral, por ejemplo, e incluso ofreciendo incentivos, como descuentos tributarios, para que los contribuyentes voluntariamente se sometan a esta variación en la causación del tributo.

Dicha situación genera conflictos, ya que, como se dijo, el Consejo de Estado (sentencia exp. 13001-23-33-000-2012-00026-01. Consejero ponente: José Octavio Ramírez Ramírez) ha sido enfático, en reiterada jurisprudencia, en afirmar que por disposición legal la causación



del ICA es anual y existe una prohibición para los entes territoriales de variar su periodicidad; sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y los contribuyentes, en los términos de dichas normas municipales o distritales, declaran y pagan el impuesto en los periodos señalados por dichas entidades territoriales, se debe entender satisfecho el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de aquellos, en el entendido que tal irregularidad no puede trasladarse al contribuyente cumplido, menos aún en perjuicio de este.

De lo expuesto se concluye que hay una vulneración a los derechos de los contribuyentes, pues la Administración Tributaria de Cartagena, en periodos fiscales anteriores al 2018, en replicadas ocasiones y de manera arbitraria perseguía la imposición de sanciones a los sujetos pasivos del ICA, por omisión o extemporaneidad en las obligaciones formales del tributo, por no realizar las declaraciones anuales (aun habiendo realizado declaraciones bimestrales), luego de haber creado por reglamento territorial un periodo distinto.

Esto se traduce en un desconocimiento directo del principio de justicia, que debe ser aplicado en materia tributaria, por cuanto atribuyen al contribuyente sanciones desajustadas a la justicia y el derecho, en el entendido que buscan trasladarle una ilegalidad de sus regulaciones tributarias (recordemos que la determinación de los impuestos territoriales debe establecerse atendiendo a los límites fijados por la Constitución y la ley), variando la periodicidad y la causación del gravamen, y después aplican el estatuto



**De lo expuesto se concluye que hay una vulneración a los derechos de los contribuyentes**

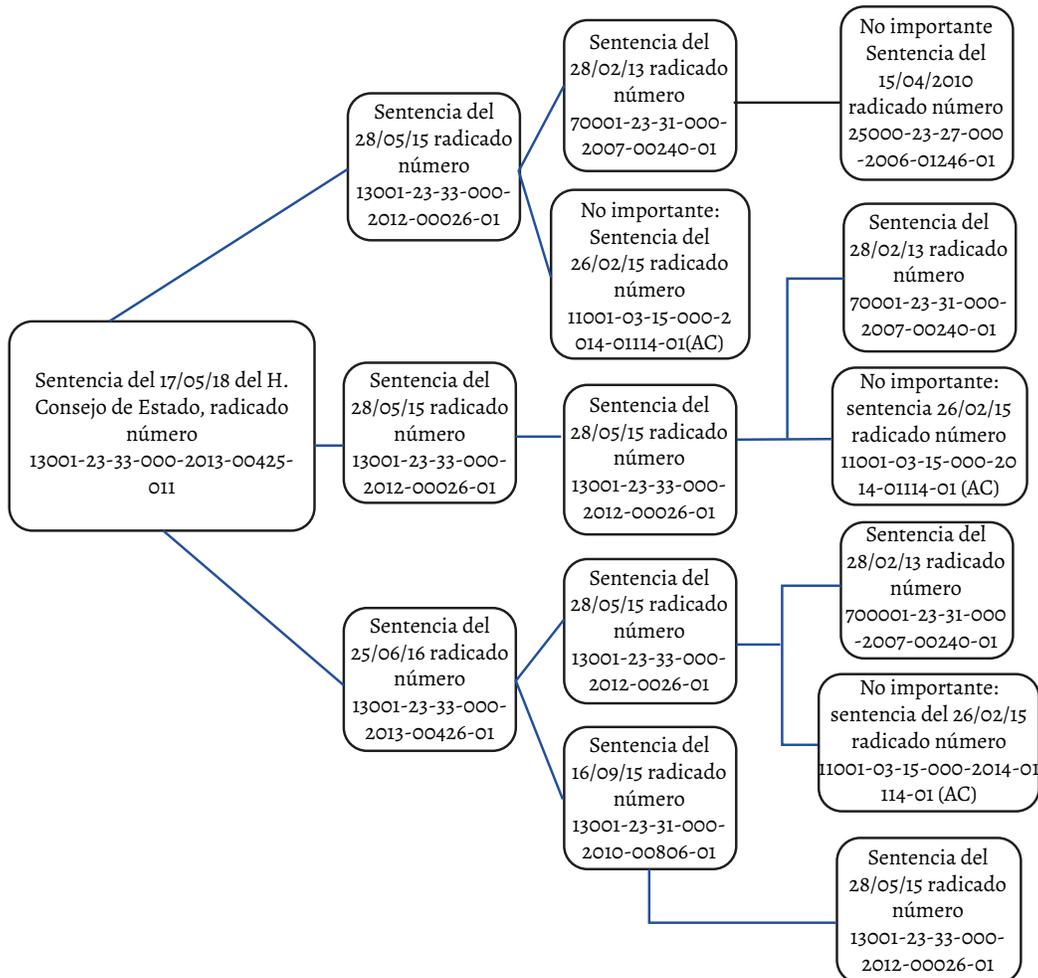


tributario nacional para lo que conviene a la administración.

Al respecto podemos encontrar múltiples pronunciamientos del Consejo de Estado, en los que esta alta corporación en materia de lo contencioso administrativo ha estudiado casos con circunstancias fácticas equivalentes a las analizadas en la presente reflexión y ha extraído una serie de conclusiones uniformes a través del tiempo, que se explicarán sucintamente adelante.

En la figura 1 se ilustran las sentencias más importantes en la materia, proferidas en vigencias fiscales anteriores a 2018 y que, por tanto, resultan de evidente soporte argumental para la presente reflexión académica, con el fin de ilustrar los efectos de las sanciones interpuestas ocasionalmente por la Administración Tributaria de Cartagena de Indias, con fundamento o con ocasión de la contradicción normativa estudiada en el primer acápite.

**Figura 1.**  
Ideograma de sentencias del Consejo de Estado en la materia



Fuente: elaboración propia, basada por la jurisprudencia del Consejo de Estado.

En las sentencias citadas, el Consejo de Estado ha mantenido una posición incólume y pacífica a lo largo del tiempo, que se ilustra, para mejor comprensión del lector, en la tabla 2.

**Tabla 2.**

*Posición del Consejo de Estado en la materia*

**¿Resulta procedente la sanción por extemporaneidad o la sanción por la omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil, aunque el contribuyente lo haya presentado, declarado y pagado, de forma bimestral, en los eventos en que la entidad territorial ha previsto la posibilidad que los contribuyentes presenten esta clase de declaraciones?**

Si procede la sanción por extemporaneidad o sanción por omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil, aunque el contribuyente lo haya presentado, declarado y pagado, de forma bimestral, en los eventos en que la entidad territorial ha previsto la posibilidad de que los contribuyentes presenten esta clase de declaraciones, toda vez que la causación del tributo es anual y la presentación, declaración y pago bimestral <i>no exime el deber formal de la declaración anual.</i>	Sentencia del 28/02/13, radicado 70001-23-31-000-2007-00240-01  Sentencia del 28/05/15, radicado 13001-23-33-000-2012-00026-01  Sentencia del 16/09/15, radicado 13001-23-31-000-2010-00806-01  Sentencia del 17/05/18 del Consejo de Estado, radicado 13001-23-33-000-2013-00425-01.1.	No procede la sanción por extemporaneidad o sanción por omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil, aunque el contribuyente lo haya presentado, declarado y pagado, de forma bimestral, en los eventos en que la entidad territorial ha previsto la posibilidad que los contribuyentes presenten esta clase de declaraciones, toda vez que, aunque la causación del tributo es anual, por el principio de confianza legítima y buena fe, la presentación, declaración y pago bimestral exime el deber formal de la declaración anual.
---	---	--

Fuente: elaboración propia, basada en la jurisprudencia del Consejo de Estado.

De allí queda en evidencia que la respuesta a la pregunta planteada se resuelve de una misma manera: negando la procedencia de la sanción por la omisión de declarar anualmente el impuesto de industria y comercio, avisos, tableros y sobretasa bomberil, aunque el contribuyente lo haya presentado, declarado y pagado, de forma bimestral, en los eventos en que la entidad territorial ha previsto la posibilidad que los contribuyentes presenten esta clase de declaraciones, como sucede en el caso del Estatuto de Rentas de Cartagena de

Indias; así pues, en primer lugar, respecto a la improcedencia de la sanción por omisión, como ha sido reiterado por la jurisprudencia del Consejo de Estado, por disposición legal, la causación del ICA es anual y existe una prohibición para los entes territoriales de variar su periodicidad; sin embargo, si las disposiciones municipales y distritales, contrariando tal prohibición, establecen un periodo distinto al consagrado en la ley, y el contribuyente, en los términos de dichas normas, declara y paga el impuesto, deben reconocerse efectos a

sus liquidaciones, pues se trata de una actuación de buena fe, ello en virtud del principio de confianza legítima que rige las relaciones entre el Estado y los particulares, según el cual se exige que el Estado respete las normas y los reglamentos previamente establecidos, de modo que los particulares tengan certeza frente a los trámites o procedimientos que deben agotar cuando acuden a la administración (CE 4, 26 feb. 2015, e11001-03-15-000-2014-01114-01, H. Bastidas.)

Lo anterior permite inferir que, según el precedente vinculante, son totalmente válidas las declaraciones y pagos bimestrales correspondientes al ICA cuando así lo permiten decretos de la entidad territorial, que tiene la carga legislativa específica en la materia, pues, si bien son cumplidas en un periodo de causación distinto al que la ley indica, se realizaron en cumplimiento de una disposición municipal: *el estatuto de rentas*; por lo tanto, se les deben reconocer plenos efectos de derecho a las liquidaciones tributarias realizadas por el contribuyente en cuanto a su declaración y pago. Dichas liquidaciones tributarias gozan de absoluta eficacia jurídica, respaldada en una disposición normativa de carácter especial, expedida por el municipio, y además es evidente que estas eximen la obligación formal de declaración anual y queda a su vez extinta la obligación de pago de la tributación en cuestión; es decir, en palabras del consejero ponente Ramírez Ramírez,

Para la Sala, las disposiciones del Estatuto de Rentas Distrital muestran que las *declaraciones bimestrales* allí establecidas, pese a ser voluntarias, no son un anticipo del impuesto. Por el contrario, se trata de una opción al-



**Son totalmente válidas las declaraciones y pagos bimestrales correspondientes al ica cuando así lo permiten decretos de la entidad territorial**



ternativa a la declaración anual, por lo que, *su presentación es suficiente para que se entienda satisfecho el deber formal de declarar.* (Cursiva fuera del texto).

De la misma manera, resulta improcedente la sanción por extemporaneidad, pues existe un vacío normativo en lo que respecta a la expedición de una norma que especifique o regule lo concerniente a los términos para las declaraciones *anuales*, en los casos en que un(a) contribuyente decida, voluntariamente, acoger la declaración y pago del ICA de manera bimestral, para acceder al incentivo económico que ello trae consigo, y resulta ilógico alegar extemporaneidad, en un escenario que ni siquiera establece un término concreto, tal y como cita la sentencia del Consejo de Estado con número de expediente 13001-23-33-000- 2012-00026-01:

De ahí, que *los decretos que establecieron los plazos para el pago del gravamen, fijaran las fechas por bimestres y no de manera anual*, como erradamente lo exige el Distrito en los actos demandados. (...) *los decretos que establecieron las fechas de pago del impuesto de Industria y Comercio, no indicaron los plazos para declarar y pagar el tributo de manera anual.*

A ello se suma el argumento que hemos expuesto en el transcurso del presente documento, en virtud del cual, jurisprudencialmente, se ha establecido que las declaraciones y pagos *bimestrales* eximen la obligación formalista de carácter *anual*.

Así, a manera de conclusión de la jurisprudencia del Consejo de Estado analizada en la presente reflexión académica, el alto tribunal, desde su primer pronunciamiento al respecto del tema en

cuestión, ha mantenido en sus fallos un línea basada en el principio de legalidad, de confianza legítima y de buena fe, lo cual genera seguridad jurídica y refuerza el carácter proteccionista de nuestro Estado social de derecho; se tiene como efecto fundamental que la Administración Tributaria queda imposibilitada de sancionar a los contribuyentes que apliquen su normativa irregular, en detrimento de la norma nacional.

### Conclusiones

A partir del desarrollo de la presente reflexión académica, pudimos extraer una serie de conclusiones que se expondrán brevemente a continuación:

En primer lugar, conviene precisar que en lo que respecta al ICA, por disposiciones del Congreso de la República de Colombia (quien detenta el poder tributario absoluto), tiene una causación anual, por lo que el nacimiento a la vida jurídica de las obligaciones formales y sustanciales de los sujetos pasivos de este tributo responderá consecuentemente a tal periodicidad.

Asimismo, la jurisprudencia del Consejo de Estado analizada, muestra en la figura 1, permite concluir que dicha periodicidad no puede ser cambiada ni desconocida por los entes territoriales, pues la ley y la Constitución son limitantes de la potestad tributaria de dichos entes respecto a los impuestos a su cargo.

Ahora bien, en la realidad tributaria y jurídica del país, específicamente en lo que respecta a periodos gravables anteriores al año 2018, sucedía comúnmente en algunas entidades territoriales, como el caso concreto analizado en el presente documento, el Distrito

Turístico y Cultural de Cartagena de Indias, que en su estatuto de rentas territorial abrían paso a un periodo de causación y de cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales distinto al legal y jurisprudencialmente consagrado (permitiendo la periodicidad bimestral en presentaciones, declaraciones y pagos del tributo).

Peor aún, en ocasiones las entidades territoriales que aplican dicha irregularidad tributaria pretendían arbitrariamente hacer uso de sus facultades sancionatorias imponiendo consecuentemente sanciones ilegales, injustificadas y alejadas de la realidad fáctica y jurídica, a los contribuyentes que en aplicación de dichas prerrogativas distritales cumplían con sus deberes respecto al ICA, de manera bimestral.

Por tanto, conviene acudir al precedente vinculante en la materia, conformado por la jurisprudencia del Consejo de Estado (sintetizada en las tablas 1 y 2), de la cual se permite concluir que son totalmente válidas las declaraciones y pagos bimestrales correspondientes al ICA, cuando así lo permitan decretos de la entidad territorial que tiene la carga legislativa específica en la materia, pues, si bien estas son cumplidas en un periodo de causación distinto al que la ley indica, se realizaron en cumplimiento de una disposición municipal.

Finalmente, conviene hacer especial énfasis en la tesis del Consejo de Estado, en virtud de la cual la ilegalidad cometida por entidades territoriales al variar la causación del ICA no puede ser trasladada a los contribuyentes cumplidos o allanados a cumplir, imponiendo sanciones arbitrarias, pues, *a contrario sensu*, el sujeto pasivo podrá atacar la

legalidad de esos actos sancionatorios, en razón a que ese es el principal efecto jurídico de la contradicción normativa nacional y distrital de Cartagena de Indias, en concordancia con la jurisprudencia citada.

## Referencias

CE 4, 16 sep. 2015, e13001-23-31-000-2010-00806-01, M. Briceño.

CE 4, 17 may. 2018, e13001-23-33-000-2013-00425-01, M. Chávez.

CE 4, 28 feb. 2013, e70001-23-31-000-2007-00240-01, H. Bastidas.

CE 4, 28 may. 2015, e13001-23-33-000-2012-00026-01, J. Ramírez.

CE 4, 29 sep. 2011, 25000-23-27-000-2009-00046-01(18413), M. Briceño.

DIAN. (2021, 3 de enero). Quiénes deben pagar el Impuesto de Industria y Comercio (ICA) (s. f.). <https://dianhoy.com/impuesto-de-industria-y-comercio/>

Ley 14 de 1983.

Ley 75 de 1986.

Martínez, A., Hoyos, S. y Patiño, S. (2005).

*El impuesto de industria y comercio en el servicio de Telecomunicaciones.*

Universidad de Antioquia. [https://www.grupo-epm.com/site/portals/1/biblioteca\\_epm\\_virtual/tesis/ic\\_telco.pdf](https://www.grupo-epm.com/site/portals/1/biblioteca_epm_virtual/tesis/ic_telco.pdf)

Penagos, R. E. (2008). Responsabilidades frente a los impuestos distritales. Redalyc.org. [https://ingenieriaemprendimiento.files.wordpress.com/2016/01/3522\\_2008\\_2cartilla\\_distritales1.pdf](https://ingenieriaemprendimiento.files.wordpress.com/2016/01/3522_2008_2cartilla_distritales1.pdf)

com/2016/01/3522\_2008\_2cartilla\_distritales1.pdf

Rivas, A. (2019). *Impuesto de Industria y Comercio*. Colconectada. <https://www.colconectada.com/impuesto-de-industria-y-comercio/>

Torres, S. I. (2021). Impuesto ICA: porcentaje, formulario y tarifas. Redalyc.org. <https://www.rankia.co/blog/dian/3510937-impuesto-ica-porcentaje-formulario-tarifas>

Valentina, S. T. (2020). Quién debe pagar el impuesto de industria y comercio. Redalyc.org. <https://www.rankia.co/blog/dian/4179555-quien-debe-pagar-impuesto-industria-comercio#:~:text=Los%20contribuyentes%20que%20est%C3%A1n%20obligados,f%C3%ADsico%20para%20realizar%20dichas%20actividades>