



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., siete (7) de diciembre de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 68001-23-33-000-2019-00562-01 (26557)  
**Demandante:** GRASCO LTDA  
**Demandado:** MUNICIPIO DE GIRÓN  
**Tema:** ICA. Actividad industrial

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el municipio demandado contra la sentencia del 5 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que en la parte resolutive dispuso:

«**PRIMERO: DECRETAR** la nulidad de las Resoluciones No. 2883 del 11 de agosto de 2018 por medio de la cual el Municipio de Girón le impuso una sanción a la sociedad demandante por no presentar declaración de industria y comercio en el año 2017 y la No. 395 de 28 marzo de 2019 por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** En su lugar, **DECLARAR** que la sociedad GRASCO LTDA., no está obligada a cancelar las sumas exigidas por parte de Municipio de Girón producto de los actos enjuiciados.

**TERCERO: CONDENAR** en costas a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta decisión».

**ANTECEDENTES**

El 10 de septiembre de 2018, la Secretaría de Hacienda del Municipio de Girón profirió el Emplazamiento Previo por no Declarar 868 a GRACETALES LTDA<sup>1</sup>, en relación con la declaración de industria y comercio del año gravable 2017.

El 24 de octubre de 2018, GRACETALES LTDA., respondió el emplazamiento y manifestó que no estaba obligado a presentar la declaración del ICA por la vigencia 2017 en el municipio de Girón, porque cumple ese deber formal en el Distrito de Barranquilla, donde está ubicada su sede fabril y realiza su actividad industrial.

El 11 de diciembre de 2018, la Secretaría de Hacienda del municipio demandado expidió la Resolución 2883 de 2018, en la que impuso a GRACETALES LTDA., sanción por no declarar por \$561.570.000.

Previa interposición del recurso de reconsideración, la entidad demandada expidió la Resolución 395 de 28 de marzo de 2019, en la que confirmó la sanción impuesta.

<sup>1</sup> El 14 de mayo de 2019, GRACETALES LTDA. se fusionó con GRASCO LTDA. (absorbente), según Escritura Pública 491 de la Notaría 46 del Círculo de Bogotá, la cual fue registrada el 31 de mayo del mismo año.



## DEMANDA

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

*«Que se declare la nulidad del acto administrativo conformado por la resolución sanción número 2883, del 11 de diciembre de 2018 y la resolución que falló el recurso de reconsideración número 395, del 28 de marzo de 2019, acto administrativo proferido por la Secretaria de Hacienda del municipio de Girón, Santander*

*Que, como consecuencia de la nulidad del acto demandado, y a título de restablecimiento del derecho, se declare que mi representada no era contribuyente del impuesto de industria y comercio en el municipio de Girón, Santander por el año gravable 2017 y, por consiguiente, no está obligada a pagar la sanción por no declarar impuesta en el acto acusado».*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 6, 83 y 228 de la Constitución Política
- Artículo 77 de la Ley 49 de 1990
- Artículo 343 de la Ley 1819 de 2016
- Artículos 2, 558, 571 y 683 del Estatuto Tributario
- Artículos 222 y 227 del Acuerdo 017 de 2016 -Estatuto Tributario de Girón-

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Conforme a los artículos 77 de la Ley 49 de 1990 y 343 de la Ley 1819 de 2016, la sociedad no debía declarar y pagar ICA en el municipio demandado por los ingresos percibidos en la comercialización de bienes que producía en la sede fabril ubicada en el Distrito de Barranquilla.

Si bien la sociedad tenía una bodega de almacenamiento en el municipio de Girón y por error declaró y pagó el ICA en esa jurisdicción hasta el año 2016, la sujeción pasiva del tributo se concreta en Barranquilla, donde tiene la sede fabril y declaró y pagó el tributo por el año gravable 2017, por los ingresos obtenidos por la comercialización de los productos que fabricaba en ese distrito.

En vigencia cuestionada la contribuyente no era sujeto pasivo en la entidad demandada, donde no adelantó actividad comercial independiente, sino la última fase de la industrial realizada en Barranquilla.

## OPOSICIÓN

El Municipio de Girón se opuso a las pretensiones de la demanda, por lo siguiente:

En el año 2017, la empresa operó en el municipio de Girón bajo la placa de industria y comercio 5283, lo que le generó la obligación formal de declarar respecto de los ingresos obtenidos. La contribuyente debió informar a la Administración sobre un cambio en su actividad económica, lo cual no ocurrió en el periodo cuestionado.

El artículo 36 del Acuerdo 017 de 2016 -ETM-, prevé que las actividades no gravadas, exentas o excluidas no eximen de la responsabilidad de declarar.



## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander accedió a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

La contribuyente tiene como actividad económica principal la elaboración de aceites y grasas de origen vegetal y animal, descrita con el código 1030 dentro de la Clasificación de Actividades Económicas CIIU establecido por la DIAN, y se ubica en la sección C -industrias manufactureras.

Según el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, la demandante no debía declarar el impuesto del año 2017 en el municipio de Girón, sino en Barranquilla, donde está ubicada su sede fabril, por cuenta de la actividad industrial que realiza.

El hecho de que en años anteriores la sociedad tributó en el municipio demandado no es razón para que siga declarando en esa jurisdicción, y no procede imponer la sanción debatida bajo el argumento de que la actora debía informar cambio de domicilio, ni con fundamento en el artículo 36 del Acuerdo Municipal 017 de 2016, pues no se discute si la actividad comercial realizada era o no exenta, sino la territorialidad del impuesto.

Procede condenar en costas a la entidad demandada, al haber prosperado las pretensiones de la demanda.

## RECURSO DE APELACIÓN

La demandada apeló la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander, con fundamento en lo siguiente:

La sociedad es sujeto pasivo de ICA en el municipio de Girón, por el establecimiento de comercio -*bodega*- que tenía en esa jurisdicción para comercializar los productos finales provenientes de su sede fabril ubicada en Barranquilla. Por ello, le asistían los deberes de declarar y pagar el impuesto sobre la base de los ingresos percibidos.

En el año 2011, la sociedad se inscribió en el Registro de Información Tributaria del municipio de Girón, en el cual registró su domicilio en la ciudad de Barranquilla, como actividad económica la industrial y la apertura de establecimiento de comercio.

Mientras la contribuyente no informe al municipio el cierre o solicitud de cancelación del Registro de Información Tributaria, continua vigente la obligación formal de declarar, conforme a lo previsto en el Estatuto Tributario Municipal.

Se debe condenar en costas a la parte actora, si prospera el recurso de apelación.

## TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

Al no requerirse la práctica de pruebas en segunda instancia, no se dio traslado para alegar (*art. 247 CPACA*). Frente al recurso de apelación, la actora manifestó que, como la demandada reconoció que la sede fabril de la sociedad se ubicaba en Barranquilla, el tributo se debía declarar en esa jurisdicción. Agregó que conforme al artículo 77 de la Ley 49 de 1990, la comercialización de productos elaborados por quien realiza actividad industrial no causa el impuesto, y que, si bien por error la sociedad se registró



como contribuyente de ICA en el municipio demandado, ello no implica la sujeción pasiva del impuesto en esa jurisdicción.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que impusieron a la demandante sanción por incumplir el deber formal de presentar la declaración de ICA del año 2017, en el municipio de Girón.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el municipio demandado, se debe establecer si la actora<sup>2</sup> estaba obligada a presentar la declaración de ICA del año 2017, en esa jurisdicción.

La demandante sostiene que no debía declarar ICA en el municipio demandado, porque su sede fabril estaba ubicada en la ciudad de Barranquilla, mientras el municipio demandado considera que la sociedad era sujeto pasivo del impuesto, por el establecimiento de comercio -bodega- que tenía en su jurisdicción, para comercializar los productos finales provenientes de la sede fabril ubicada en Barranquilla, y por estar inscrita en el Registro de Información Tributaria.

Sobre el ejercicio de actividades industriales en el impuesto de Industria y Comercio, el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 dispone «*que el gravamen sobre la actividad industrial se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base gravable los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción*».

Al respecto, la Sección precisó<sup>3</sup> que «*atendiendo lo dispuesto en el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, la comercialización de los bienes producto de un proceso industrial constituye la fase final del mismo y, en esa medida, los industriales que venden sus propios productos no están sujetos al impuesto de Industria y Comercio por dicha comercialización, habida cuenta de que la actividad gravada en este caso es la industrial*», y que por tanto, «*quienes realizan actividades industriales gravadas con ICA, y comercializan sus productos en diferentes municipios, deben pagar el tributo únicamente en el municipio en el que se encuentre su sede fabril*<sup>4</sup>».

La anterior posición fue reiterada por la Sala<sup>5</sup>, al indicar que, el lugar en que se realiza el hecho generador del impuesto de industria y comercio «*corresponde a aquel donde se encuentra ubicada la sede fabril del contribuyente, porque «la comercialización de la producción por parte del industrial no constituye actividad comercial, pues, de una parte, la actividad industrial necesariamente conlleva a la comercialización, y de otra, porque no puede ser considerada como comercial la actividad que ya es calificada como industrial» (...) de tal suerte que «es en el municipio de la sede fabril en el que se debe pagar el impuesto» que se cause por la comercialización de los bienes producidos por el industrial*».

En el mismo sentido, el numeral 1 del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, prevé que «*[e]n la actividad industrial se mantiene la regla prevista en el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 y se entiende que la comercialización de productos por él elaborados es la culminación de su actividad industrial y por tanto no causa el impuesto como actividad comercial en cabeza del mismo*».

En el caso concreto obran las siguientes pruebas:

<sup>2</sup> El 14 de mayo de 2019, GRACETALES LTDA. se fusionó con GRASCO LTDA. (absorbente), según Escritura Pública 491 de la Notaría 46 del Círculo de Bogotá, la cual fue registrada el 31 de mayo del mismo año

<sup>3</sup> Sentencia del 15 de octubre de 2015, Exp. 20788, C. P. Jorge Octavio Ramírez.

<sup>4</sup> Cfr sentencias de 11 de junio de 2014, Exp. 18181. C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 27 de octubre de 2011, Exp. 18220. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>5</sup> Sentencia de 18 de julio de 2019, Exp. 21984 C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



- Certificado de la Cámara de Comercio de Barranquilla de GRACETALES LTDA., el cual indica que su domicilio se encuentra en esa ciudad, y que su objeto social consiste en *«la fabricación de grasas y aceites vegetales y sus derivados y de cualquiera otros productos químicos, agropecuarios o similares o relacionados con aquellos, que puedan elaborarse con materias primas oleaginosas complementarias y químicas, y la adquisición a cualquier título y enajenación de las materias primas relacionadas con dichas actividades y elementos, de maquinaria, bienes muebles e inmuebles de toda especie que por cualquier aspecto se relacionen con las mismas actividades, igualmente, la sociedad podrá ser socia de otras sociedades. También podrá ocuparse en negocios de compra, venta, levante, ceba y cría de Ganado»*.
- Declaración del impuesto de ICA del año 2017, presentada en el Distrito de Barranquilla por GRACETALES LTDA.
- Certificado de revisor fiscal de la mencionada sociedad del 22 de octubre de 2018, dirigida a la Secretaría de Hacienda del municipio de Girón, donde consta que *«de acuerdo con los registros contables, sobre el total de los ingresos devengados por la empresa durante el año gravable 2017 se presentó la declaración del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) en la ciudad de Barranquilla, lugar donde se encuentra ubicada su sede fabril»*.

Es un hecho aceptado por las partes que, para la vigencia 2017, GRACETALES LTDA., realizó su actividad industrial en el Distrito de Barranquilla y comercializaba los productos derivados de dicha actividad en el municipio de Girón, mediante la bodega que tenía en esa jurisdicción.

Conforme a lo aducido y, al estar probado que la demandante ejerce su actividad industrial y pagó el ICA por el año gravable 2017 en el Distrito de Barranquilla, donde se encuentra su sede fabril, no le asiste razón al municipio demandado al indicar que la sociedad era sujeto pasivo del tributo en esa jurisdicción.

En línea con lo anterior, no son de recibo los argumentos que sustentan la sanción impuesta, esto es, la apertura de una bodega en el municipio demandado para comercializar los productos fabricados en la sede fabril ubicada en otra jurisdicción (*Barranquilla*) y el hecho de no haber cancelado el Registro de Información Tributaria, toda vez que, se reitera, la referida comercialización no constituye una actividad económica independiente de la actividad industrial y, por tanto, *«es en el municipio de la sede fabril en el que se debe pagar el impuesto que se cause por la comercialización de los bienes producidos por el industrial»*<sup>6</sup>. Además, la inscripción en el Registro de Información Tributaria o la falta de cancelación del mismo, no es un hecho generador del impuesto de industria y comercio.

Las anteriores razones son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

Finalmente, a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 [8] del CGP, no procede la condena en costas en esta instancia (*agencias en derecho y gastos del proceso*), porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

<sup>6</sup> Sentencia de 18 de julio de 2019, Exp. 21984 C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



Radicado: 68001-23-33-000-2019-00562-01 (26557)  
Demandante: GRASCO LTDA.

## FALLA

- 1.- CONFIRMAR** la sentencia del 5 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander.
- 2.-** Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase. La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

Presidenta

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**