



**REPÚBLICA DE COLOMBIA**



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

**Consejera Ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C. treinta (30) de agosto de dos mil dieciséis (2016)

**Radicación:** 050012331000-2011-01339- 01 (20938)  
**Demandante:** **CARLOS ALBERTO ORTIZ GAVIRIA**  
**Demandado:** **MUNICIPIO DE AMALFI**  
**Asunto:** Nulidad simple

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el municipio de Amalfi, a través de apoderada judicial, contra la sentencia del 28 de agosto de 2013, proferida



por el Tribunal Administrativo de Antioquia, en virtud la acción de simple nulidad, prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, que dispuso<sup>1</sup>:

**“PRIMERO. SE DECLARA** la nulidad del artículo 416 del Acuerdo No. 14 del 22 de junio de 2007, proferido por el Concejo del Municipio de Amalfi- Antioquia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO. SE DENIEGAN** las demás pretensiones de la demanda.

[...]”

## **EL ACTO DEMANDADO**

El demandante solicitó la nulidad del artículo 416 del Acuerdo Municipal 014 de 22 de junio de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Amalfi<sup>2</sup>.

El texto del artículo demandado es el siguiente:

### **“ACUERDO NÚMERO 14 DE 2007**

**“POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTA EL ESTATUTO DE RENTAS, LA NORMATIVIDAD SUSTANTIVA TRIBUTARIA, EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y EL RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO PARA EL MUNICIPIO DE AMALFI, DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA.”**

*EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE AMALFI, en ejercicio de las facultades constitucionales y legales que le asisten en especial las conferidas por los arts. 287-3,*

---

<sup>1</sup> Folio 220

<sup>2</sup> Folios 1 a 8



294, 313-4, 338 y 363 de la Constitución Política, artículos 171, 172, 258, 259 y 261 del Decreto 1333 de 1986 y la Ley 136 de 1994.

**ACUERDA:**

[...]

**CAPITULO VI  
OTRAS DISPOSICIONES**

[...]

**ARTÍCULO 416. TARIFA MINIMA A FACTURAR POR EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.** *La tarifa mínima a facturar por el Impuesto de Industria y Comercio, será el equivalente al cinco por ciento (5% del S.M.M.L.V.)”*

**LA DEMANDA**

La demandante, en ejercicio de la acción pública de simple nulidad, solicitó:

**PRIMERA:** *Se decrete la NULIDAD parcial del Acuerdo No. 14 de junio 22 de 2007 del Municipio de Amalfi – Antioquia, por medio del cual el Concejo Municipal acordó y adoptó el estatuto de rentas. [...]*

**SEGUNDA:** *Consecuentemente, se decrete la nulidad del artículo 416 del precitado Acuerdo, a través del cual se estableció la tarifa mínima a facturar por el impuesto de industria y comercio.*

**TERCERA:** *Que una vez ejecutoriada la sentencia que le ponga fin a la preste acción, se comuniquen a la autoridad administrativa que sancionó el Acuerdo 14 de 2007 del municipio de Amalfi, para los efectos legales.*

**CUARTA:** *Se conmine a la Administración Municipal, Secretaría de Hacienda, a devolver en el término perentorio de 6 meses, las sumas canceladas en exceso por los contribuyentes, con ocasión de la vigencia del Acuerdo Municipal Número 14 de 2007, acorde a como lo dispone el Estatuto Tributario, sin que sea menester iniciar las acciones contencioso administrativas para tal fin.*



*QUINTA: Compulsar copias de la respectiva decisión a la Fiscalía General de la Nación, la Procuraduría General de la Nación y la Contraría Departamental, para que investiguen si en este fraude al derecho se incurrió en alguna conducta reprochada por el ordenamiento penal, disciplinario o fiscal vigente.”*

El demandante invocó como normas violadas las siguientes<sup>3</sup>:

- Artículos 287, 300-4, 313-4 y 338 de la Constitución Política
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986

### **Concepto de la violación**

Como concepto de la violación, expuso, en síntesis, lo siguiente<sup>4</sup>:

El ICA es un impuesto de carácter municipal, regulado por la Ley 14 de 1983, que en su artículo 33 estableció la base gravable para la actividad comercial y de servicios en un 2 al 10 X 1.000<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Folios 2 y 3

<sup>4</sup> Folios 2 a 6

<sup>5</sup> “**Artículo 33.-** El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, [...]”

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

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.”



El porcentaje del 5%, tomado como base por la norma demandada para facturar el impuesto de Industria y Comercio, desconoció la referida normativa y desbordó el ámbito de atribuciones y facultades con las que cuentan los entes territoriales para establecer, decretar o votar los tributos locales.

El Acuerdo 014 de 2007 cambió sin sustento legal el método para calcular la base gravable por concepto de industria y comercio, al disponer que se debe liquidar un 5% del salario mínimo legal mensual vigente, lo que sobrepasa los topes establecidos en la Ley 14 de 1983, determinación con la que se afectó directamente a los pequeños comerciantes a quienes por el ingreso mínimo se les gravaría con un valor de \$26.780.

El acto administrativo demandado también vulneró el principio de igualdad material, porque se estableció indiscriminadamente un gravamen, sin distinguir entre las personas que estaban en la capacidad de declarar y pagar el ICA, de quienes no podrían hacerlo en virtud de sus bajos ingresos, sin contar con una justificación objetiva para ello en perjuicio de los contribuyentes.

## **TRÁMITE PROCESAL**

El Tribunal Administrativo de Antioquia, por Auto de 29 de marzo de 2012<sup>6</sup>, negó la solicitud de suspensión provisional presentada con la demanda, decisión contra la que no se interpuso recurso alguno.

---

<sup>6</sup> Folios 99 a 101



## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

**El Municipio de Amalfi** no contestó la demanda.

## **SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA**

El Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad del artículo demandado del Acuerdo 014 de 22 de junio de 2007, expedido por el Concejo municipal de Amalfi – Antioquia<sup>7</sup>.

Identificó la normativa y la jurisprudencia del Consejo de Estado que establece las facultades impositivas de los entes territoriales, para señalar que el ejercicio de tales facultades está limitada por la Constitución Política y por la ley.

Señaló que los municipios, por cuenta de la potestad de auto-organización pueden reglamentar los procedimientos internos para hacer efectivo el cobro del tributo, adaptándolos a sus posibilidades, siempre y cuando no desborden el marco establecido previamente por la ley.

Se refirió a los precedentes normativos del impuesto de Industria y Comercio y a los elementos esenciales del tributo, para señalar que recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas

---

<sup>7</sup> Folios 215 a 220



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.

Concluyó con lo referente a que los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 196 del Decreto 1333 de 1986 establecieron la base gravable del impuesto de ICA, la cual será el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, sobre el cual se aplicará la tarifa que determinen los concejos municipales dentro de los siguientes límites: De dos al siete por mil (2-7 X 1.000) mensuales para actividades industriales, y del dos al diez por mil (2 -10 X 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

Conforme con lo anterior y al cotejarlo con la norma demandada, concluyó que el Concejo Municipal de Amalfi al establecer la tarifa mínima del tributo en cuestión en el equivalente al 5% del S.M.L.M.V, se apartó de la regulación que señaló el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

El acto administrativo demandado además de desbordar el límite fijado por la ley, determinó indebidamente el concepto respecto del cual se aplica la mencionada tarifa, pues que se hiciera sobre el salario mínimo legal mensual vigente tampoco está permitido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

Finalmente, precisó que en presencia de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del C.C.A, la declaración procedente es la nulidad de los actos administrativos, cuando se configure alguna de las causales que establece la norma, sin que de manera alguna constituya el escenario para conminar a la administración municipal a devolver las sumas pagadas en exceso por los contribuyentes, con



ocasión de la vigencia del Acuerdo Municipal 014 de 2007, puesto que para ello cada contribuyente titular del derecho subjetivo concreto, deberá acudir a la administración y/o ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo por medio de la acción adecuada para tal fin.

Tampoco hay lugar a compulsar copias de la presente providencia a la Fiscalía General de la Nación, Procuraduría General de la Nación ni a la Contraloría Departamental por no encontrar mérito para ello.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

Inconforme con la decisión de primera instancia, el municipio demandado interpuso recurso de apelación en el que solicitó que se revocara la sentencia impugnada y, en su lugar, se declarara que el artículo 416 del Acuerdo 014 de 2007, se ajustan a la Constitución y a la ley<sup>8</sup>.

Conforme con el principio universal del derecho de “quien puede lo más puede lo menos”, es válido afirmar que si la Ley 14 de 1983, en su artículo 33 dispuso un máximo para determinar la liquidación del impuesto de Industria y Comercio, es razonable que las entidades territoriales facultadas para establecer tributos se ubiquen dentro del margen legislativo autorizado.

El artículo 416 del Acuerdo 014 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Amalfi, no desconoció los márgenes establecidos para determinar el ICA, pues en

---

<sup>8</sup> Folios 222 a 223



éste se determinó que la tarifa mínima para liquidar dicho tributo sería la equivalente al 5% del S.M.M.L.V., lo que significa que no sobrepasó los topes del 2 al 7x 1.000, ni del 2 al 10 x 1.000 mensuales para actividades industriales, comerciales y de servicios fijados por el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 antes referido.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**Las partes** no intervinieron en esta etapa procesal.

### **MINISTERIO PÚBLICO**

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado pidió confirmar la sentencia apelada<sup>9</sup>.

Lo anterior por cuanto consideró que de acuerdo con el principio de legalidad en materia de impuestos, por disposición del numeral 4 del artículo 313 de la Constitución Política, la facultad impositiva de los municipios está restringida en cuanto deben proceder dentro del marco de la ley que crea el tributo.

De conformidad con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, los concejos municipales deben tener en cuenta dos aspectos importantes para regular el impuesto de Industria y Comercio, a saber:

---

<sup>9</sup> Folios 241 a 243



(i) La base gravable, sobre la cual se debe liquidar el impuesto es “el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior”.

(ii) Los límites dentro de los cuales se determinará la tarifa: mínimo el 2x1.000 para todas las actividades y máximo el 7 o 10x1.000, dependiendo de la actividad.

Así las cosas, el Concejo Municipal de Amalfi se apartó de los parámetros legales, al fijar el valor mínimo del impuesto de ICA, por cuanto estableció una base en S.M.M.L.V., cuando la ley la estipuló sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior y estableció un mínimo a pagar por ese impuesto con una tarifa del 5%, cuando la Ley 14 de 1983 dispuso un 2X1.000.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si es nulo el artículo 416 del Acuerdo 014 de 22 de junio de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Amalfi, por medio del que se estableció una tarifa mínima a facturar por el Impuesto de Industria y Comercio.

En este caso, le corresponde a la Sala definir si el Concejo Municipal de Amalfi excedió las competencias que le fueron atribuidas por los artículos 313 y 338 de la Constitución Política y 33 de la Ley 14 de 1983, por establecer como tarifa mínima del impuesto de industria y comercio el 5% del S.M.M.L.V.



Para el efecto, la Sala considera necesario traer a colación la jurisprudencia reiterada, en relación con la facultad impositiva de los municipios para establecer los elementos de los tributos territoriales.

### **De la autonomía tributaria de las entidades territoriales. Reiteración jurisprudencial<sup>10</sup>**

El artículo 338 de la Constitución Política dispone:

**“ARTICULO 338.** En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.” (Subraya la Sala)

De la norma transcrita se advierte que los órganos de representación popular pueden fijar directamente los elementos del tributo. De este mandato se desprenden dos de

---

<sup>10</sup> Ver entre otras, sentencia de 22 de marzo de 2012, Expediente 18842, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, Sentencia de 29 de octubre de 2014, Expediente 19514, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, sentencia del 12 de diciembre de 2014, Expediente 19037, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



los principios rectores del sistema tributario, a saber: el de legalidad tributaria y el de certeza de los tributos.

El principio de legalidad tributaria exige que sean los órganos de elección popular los que de manera directa señalen los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria, esto es, los elementos esenciales del tributo. Por excepción, respecto de la tarifa de las tasas y contribuciones, el artículo 338 *ibídem* autoriza que se atribuya la competencia de fijarla a las autoridades administrativas, siempre que en la ley, la ordenanza o el acuerdo respectivo se fije el sistema y el método para determinarla.

Por su parte, el principio de certeza del tributo establece que no basta con que los órganos de representación popular sean los que directamente establezcan los elementos del tributo, sino que, al hacerlo, deben determinar con suficiente claridad y precisión todos los elementos, pues, de lo contrario, como lo ha señalado la Corte Constitucional, no sólo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas se permiten los abusos impositivos<sup>11</sup>. (Subrayado de la Sala)

Este principio tiene la finalidad de garantizar que todos los elementos del vínculo impositivo entre los administrados y el Estado estén establecidos de manera inequívoca en la ley, ordenanza o acuerdo, bien porque las normas que crean el tributo los expresan con claridad, o porque en el evento en que una disposición

---

<sup>11</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-121 de 2006. M.P.: Marco Gerardo Monroy Cabra.



remite a otra para su integración, es posible identificar dentro del texto remitido el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa<sup>12</sup>.

Aunque, como lo ha advertido la Corte Constitucional, no siempre resulta exigible que la determinación de los elementos del tributo sea expresa, y no se viola el principio de legalidad tributaria cuando uno de tales elementos no está determinado en la ley pero es determinable a partir de ella.

Así, el principio de certeza del tributo se vulnera cuando se omite determinar los elementos del tributo, sino también cuando, para definirlos, se acude a expresiones ambiguas o confusas. No obstante, en tales eventos, el principio resulta quebrantado cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica<sup>13</sup>.

Ahora bien, esta Sala ha sido de la postura de que las entidades territoriales tienen potestad para establecer los elementos del tributo, siempre que el tributo haya sido creado o autorizado por la Ley.

Sobre el particular, en la Sentencia del 11 de marzo de 2010, dictada en el expediente No. 16667, la Sala hizo un recuento de las diversas posturas acogidas por esta Corporación, en relación con la autonomía impositiva de las entidades territoriales y aludió a la sentencia del 9 de julio de 2009, también proferida por esta Sección, que, haciendo alusión al precedente jurisprudencial de la Corte

---

<sup>12</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-891 de 2012. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

<sup>13</sup> *Ibídem*.



Constitucional, retomó los planteamientos generales expuestos en la sentencia de 15 de octubre de 1999<sup>14</sup>, Exp. 9456, C.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo, en la que se señaló que “(...) *en virtud del denominado principio de “predeterminación”, el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular, en la forma consagrada en el artículo 338 de la Constitución, que asignó de manera excluyente y directa a la ley, la ordenanza o el acuerdo la definición y regulación de los elementos estructurales de la obligación impositiva, al conferirles la función indelegable de señalar “directamente” en sus actos: los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.*”

También se acogió, de la sentencia citada que, “(...) creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular”.

(Se subraya)

Por todo lo anterior, queda claro que, de acuerdo con la jurisprudencia reiterada tanto de esta Corporación, como de la Corte Constitucional, existe una autonomía limitada para las entidades territoriales en materia tributaria, en el sentido de que debe existir un tributo creado o cuya creación sea autorizada por la ley, para que las entidades territoriales lo adopten y establezcan los elementos que no fueron definidos por la ley habilitante.

---

<sup>14</sup> Pie de página original de la sentencia del 9 de julio de 2009: “Si bien en esta sentencia se declaró la nulidad del Acuerdo demandado, ello obedeció a que a través del acto acusado se creaba el impuesto de telefonía móvil celular cuando la Ley hace referencia a telefonía urbana, por lo que se concluyó que el Concejo Municipal carecía de facultades para ello”.



Ahora bien, el marco legal que determina los parámetros que deben seguir los entes territoriales a la hora de establecer los elementos de los tributos a su cargo, se resumen así:

### **Marco general**

En el caso del impuesto de industria y comercio, el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 estableció que el tributo 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”*.

No obstante, de la simple ejecución de las actividades referidas no nace la obligación tributaria, porque el hecho generador del tributo exige que la realización de las mismas genere ingresos al sujeto obligado (personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho), de los que se presume la capacidad contributiva que se pretende gravar.

Por su parte, el artículo 33 *ibídem* previó, en relación con la **base gravable** que 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”**, que constituye la base gravable del tributo, sobre la que se aplicará la tarifa que definan los concejos municipales.



A su vez, el mismo artículo determinó la **tarifa** de ese tributo, así:

“[...]

Sobre **la base gravable definida** en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

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.

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.” (Subrayado y negrilla de la Sala)

Conforme con la misma posición, el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 o Código de Régimen Municipal dispone:

“**ARTICULO 196.** 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 -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.

**Sobre la base gravable definida** en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

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

Los Municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de la Ley 14 de 1983 habían establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo. [...]” (Subrayado y negrilla de la Sala)



Teniendo en cuenta que la obligación tributaria en el impuesto de industria y comercio es *ex-lege*, los presupuestos para su nacimiento son imperativos y requieren la correspondencia y coincidencia de los siguientes elementos<sup>15</sup>:

- i) El hecho generador que consiste en la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios en las jurisdicciones municipales;
- ii) El sujeto pasivo que son las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que realizan el hecho gravado y detentan la capacidad contributiva que la ley pretende gravar;
- iii) El sujeto activo que corresponde al municipio donde se realiza el hecho generador, que además de ser el titular del crédito tributario, tiene la potestad para establecer el impuesto en su jurisdicción;
- iv) **la base gravable** constituida por el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior y,
- v) **La tarifa determinada**, dentro del margen prescrito por la ley, por los concejos municipales.

En cuanto al elemento temporal del hecho gravado en el impuesto de industria y comercio, los ingresos originados en la realización de actividades gravadas se generan durante un periodo que coincide con el año calendario, o con un bimestre,

---

<sup>15</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia de 25 de julio de 2016, Exp. 21276, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia



como excepcionalmente ocurre en el Distrito Capital de Bogotá, por cuenta de la previsión traída por el Decreto Ley 1421 de 1993.

A diferencia de los impuestos de causación instantánea, en los que la ocurrencia de cada hecho generador coincide con el nacimiento de la consecuente obligación tributaria, en el impuesto de industria y comercio el elemento temporal está constituido por un periodo, lo que implica que sólo en el momento en que éste culmina, se causa el tributo y nace la obligación tributaria de pagarlo. Así, la obligación tributaria es el resultado de los hechos gravables ocurridos durante el periodo, que como se indicó, está comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre del año gravable y se causa en la última fecha señalada.

El lugar en el que se realizan las actividades gravadas determina el elemento espacial del hecho generador del tributo, lo que, por demás fija el ámbito de la competencia impositiva de los municipios.

A su turno, en razón de la correspondencia que debe haber entre los elementos esenciales del tributo, el elemento subjetivo del hecho generador debe coincidir con la capacidad contributiva sobre la que recae el impuesto, lo cual implica que el sujeto llamado a responder como obligado por el pago del tributo es el mismo que realiza las actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, de las que obtiene un ingreso. De ahí que se trate de un impuesto directo, porque grava a quien realiza la actividad gravada, cuya capacidad económica se presume<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> El impuesto de industria y comercio es de carácter objetivo, por lo que la capacidad contributiva se presume.



### **Caso concreto**

A partir de las anteriores consideraciones, la Sala observa que el texto del artículo demandado del Acuerdo Municipal 014 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Amalfi, es el siguiente:

***“ARTÍCULO 416. TARIFA MINIMA A FACTRURAR POR EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. La tarifa mínima a facturar por el Impuesto de Industria y Comercio, será el equivalente al cinco por ciento (5%) del S.M.M.L.V.”***

De acuerdo con la fecha de expedición del acuerdo demandado, se tiene que éste modificó las tarifas del impuesto del ICA en vigencia de la Ley 14 de 1983. De ahí que la tarifa establecida en el párrafo demandado debe sujetarse a lo dispuesto en dicha norma, ratificada posteriormente por el Código de Régimen Municipal antes mencionado.

En este caso se debe señalar que al verificar el contenido del artículo 416 del Acuerdo 014 de 2007, la Sala advierte que la tarifa del 5% prevista para liquidar el impuesto de industria y comercio sobre el salario mínimo mensual legal vigente, si bien, en principio no excedería el rango del 10 X 1.000 dispuesto en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, no cumple con los requisitos constitucionales y legales en materia tributaria para poder establecer un hecho generador y una base gravable sobre los cuales se pueda aplicar. Así como tampoco se estableció sobre qué actividades se impondría, sino que lo pretendido por la administración fue la determinación de un tributo genérico carente de los requisitos mínimos exigidos por la ley, por lo que se deberá confirmar su nulidad.



Así, la Sala advierte que la facultad impositiva de los municipios se restringe a lo dispuesto en la ley. Por ello, la entidad territorial, al momento de fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio, debió señalar cuáles serían las actividades industriales, comerciales o de servicios gravados, así como respetar los límites definidos por los artículos 33 y 43 de la Ley 14 de 1983.

El artículo 33 de la Ley 14 de 1983 definió que la base gravable del impuesto de ICA que debía acoger el Municipio de Amalfi se debía constituir por el **promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior**, y sobre ésta base se debía aplicar la tarifa que comprende entre 2 a 7 x 1.000 mensual para actividades industriales, y del 2 al 10 x 1.000 mensual para actividades comerciales y de servicios. Sin embargo, en el artículo demandado se estableció que la base gravable sería el S.M.M.L.V. al que se le aplicaría la tarifa del 5%, que como se dijo anteriormente, si bien no generaría la nulidad de la norma por no tasarse en miles, ni sobrepasaba el tope máximo, se verificó que al modificarse también la base gravable, y al no establecerse el hecho generador, pues solamente señaló que se cobraría una tarifa mínima a facturar del impuesto de ICA sobre el salario mínimo, el municipio excedió las facultades de determinación establecidas por la norma antes mencionada.

Así las cosas, se aclara que es sólo hasta el momento en que culmina el periodo gravable cuando se causa el tributo y nace la obligación tributaria de pagarlo, la cual es el resultado de los hechos gravables ocurridos durante éste tiempo, que en este caso se concretaría en que la norma demandada debió establecer (i) el hecho



generador relacionado con la actividad industrial, comercial o de servicios que realizara el sujeto pasivo, y no un impuesto genérico, abstracto y mínimo por todas las actividades realizadas en esa jurisdicción; (ii) que, de ser el caso, sólo hasta la finalización del periodo el contribuyente debía liquidar el impuesto del ICA sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, y no en S.M.M.L.V., sin señalar los periodos y; (iii) a esa base se le aplicaría la tarifa que no excediera el límite establecido por la Ley 14 de 1983.

De la norma y la jurisprudencia señaladas, la Sala advierte que si bien el municipio demandado estaba facultado para gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades que realizaran las personas jurídicas, naturales o sociedades de hecho en esa jurisdicción, en el caso concreto el legislador dispuso reglas específicas para fijar la base gravable y las tarifas de tal tributo, de las que se apartó el Municipio de Amalfi, por lo que se concluye que el artículo 416 del Acuerdo 014 de 2007, violó el ordenamiento superior al cual debía sujetarse.

Así, del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, que para este caso se concreta en que no basta con que sean los órganos de representación popular los que fijan directamente los elementos del tributo, sino que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales, con el fin de garantizarle al contribuyente la seguridad jurídica con la que debe contar a la hora de establecerse obligaciones de carácter tributaria.



Dicho principio, conforme con la jurisprudencia de la Corte Constitucional<sup>17</sup> “*se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas*”. Por ello, deviene la nulidad de la norma que se demanda, por cuanto no hay claridad en la misma, es decir, no es posible establecer el sentido y alcance de tal disposición, al no haber señalado claramente ninguno de los elementos esenciales e indispensables del tributo, lo que impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera tanto la ley como la Constitución.

Por las razones expuestas, la Sala confirmará la nulidad del artículo 416 del Acuerdo 014 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Amalfi – Antioquia.

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

### **FALLA**

**CONFÍRMASE**, la sentencia de 28 de agosto de 2013 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

---

<sup>17</sup> Corte Constitucional, Sentencia C- 594 de 27 de julio de 2010.



Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**