



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., cuatro (4) de mayo dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 13001-23-33-000-2012-00048-01 [20840]

Actor: CITIBANK COLOMBIA S.A.

Demandado: DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS

Asunto: Impuesto de industria y comercio – año gravable 2007

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 4 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante la cual denegó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte demandante.

ANTECEDENTES

CITIBANK COLOMBIA S.A. presentó ante el Distrito de Cartagena las declaraciones del impuesto de industria y comercio, correspondientes a los periodos gravables bimestres 1 a 6 de 2007, de acuerdo con la autorización que en ese sentido había concedido el artículo 91 del Acuerdo Municipal 041 de 2006, así¹:

Período	Fecha	Ingresos ordinarios	Ingresos	Total a
----------------	--------------	----------------------------	-----------------	----------------

¹ Fls. 46 a 51 c.a. 5

	presentación	y extraordinarios	brutos obtenidos en el Distrito	pagar
1	15-03-2007	\$380.039.805.000	\$1.232.787.000	\$6.892.000
2	13-05-2007	\$381.144.502.000	\$3.750.681.000	\$7.596.000
3	13-07-2007	\$425.346.023.000	\$4.172.034.000	\$8.244.000
4	14-09-2007	\$323.122.986.000	\$3.095.586.000	\$9.186.000
5	16-11-2007	\$480.112.047.000	\$5.028.006.000	\$9.769.000
6	15-01-2008	\$354.421.352.000	\$2.042.792.000	\$10.499.000
TOTALES		\$2.053.186.715.000	\$19.321.886.000	\$52.186.000

El 6 de septiembre de 2010, la Administración envió a la actora emplazamiento previo por no declarar, para que cumpliera la obligación de presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio del año gravable 2007².

La Secretaría de Hacienda Distrital, mediante la Resolución No. 032 de 22 de febrero de 2011, impuso sanción por no presentar la declaración anual del impuesto correspondiente al año gravable 2007, por la suma de \$1.932.188.600, correspondiente al 10% de los ingresos brutos obtenidos en el Distrito registrados en las declaraciones bimestrales presentadas en el periodo gravable en discusión³.

La demandante interpuso recurso de reconsideración⁴, el cual fue decidido mediante Resolución No. AMC-RES- 000495 de 16 de abril de 2012, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁵.

DEMANDA

CITIBANK COLOMBIA S.A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de que trata el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

«A. Que se declare la nulidad absoluta de la actuación administrativa contenida en los siguientes actos:

1. La Resolución 032 de febrero de 2011, emanada de la oficina de Fiscalización de la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena, por medio de la cual se impuso sanción por no declarar al contribuyente CITIBANK COLOMBIA S.A. por un monto de mil novecientos treinta y dos millones ciento ochenta

² Fl. 343

³ Fls. 88 a 93 c.a. 5

⁴ Fls. 60 a 71 c.a. 5

⁵ Fls. 72 a 86 c.a. 5

y ocho mil setecientos pesos Mcte (\$1.932.188.700), sin incluir intereses.

2. *La Resolución No. AMC-RES-000495-2012 expedida por la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena el 16 de abril de 2012, mediante la cual se confirma la Resolución 032 antes mencionada.*

B. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de CITIBANK en el sentido de reconocer el cumplimiento de las obligaciones de declarar y pagar el Impuesto de Industria y Comercio (ICA) por el año gravable 2007, con lo cual no habría razón para imponer la sanción por no declarar que pretende imponer la parte demandada, por un monto de \$1.932.188.600 más intereses».

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29, 83, 228, 363 de la Constitución Política
- Artículos 683, 702, 714 y 828 del Estatuto Tributario
- Ley 962 de 2005
- Artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006

El concepto de la violación se puede resumir así:

Nulidad de los actos administrativos demandados por indebida o falsa motivación.

La demandante señaló que los actos administrativos demandados son nulos, por cuanto con ellos se exigió una obligación que se cumplió en debida forma al declarar el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2007 de manera bimestral, como una de las opciones que ofrecía el Acuerdo 041 de 2006 expedido por el Concejo Distrital de Cartagena.

Adujo que las declaraciones bimestrales previstas en el parágrafo del artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006 suplen la declaración anual exigida por el ente fiscalizador, pues de lo contrario se estaría imponiendo una carga excesiva a la Compañía que no ha sido prevista por la ley.

Aseguró que si bien el inciso primero del artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, señala que el periodo gravable del impuesto de industria y comercio es anual, también lo es que dicha norma no dispone que la declaración deba presentarse de esa forma en todos los casos, pues, el parágrafo del mismo artículo consagra la opción en cabeza de los contribuyentes de presentar la declaración con pago del tributo de manera bimestral.

Indicó que la norma en comento no creó una obligación adicional a los contribuyentes que opten por la presentación de las declaraciones bimestrales.

Refirió que el Consejo de Estado se pronunció en un caso con identidad fáctica a la que ahora se discute, providencia en la que aclaró que cuando se cumple con la obligación de declarar y pagar el impuesto de ICA bimestralmente, la declaración anual adicional «*no pasa de ser una formalidad sin mayor sentido*»⁶.

Sostuvo que los actos demandados adolecen de nulidad, de acuerdo con lo establecido por el artículo 137 del CPACA, pues fueron indebidamente motivados, por invocar obligaciones que no se encuentran determinadas por la ley.

Inconsistencia en los actos demandados

Argumentó que, a pesar de que la Secretaría de Hacienda de Cartagena señalara que CITIBANK incumplió con la obligación formal de presentar la declaración referida, lo cierto es que existen seis declaraciones bimestrales que sumadas corresponden al total de ingresos percibidos durante el periodo gravable 2007, las cuales fueron presentadas de acuerdo con lo previsto por el Acuerdo que rige en el Distrito y en los plazos establecidos en el Decreto 1203 de 2006.

Aseveró que la Administración tributaria impuso la sanción determinada con base en la información registrada por la Compañía en las declaraciones bimestrales, lo que significa que la demandada no solo reconoce la existencia de la información presentada por CITIBANK, sino que también acepta su veracidad, lo que supone una contradicción y que dicha exigencia sea ineficaz.

Indicó que, contrario a lo interpretado por el ente demandado y de acuerdo con el artículo 828 del Estatuto Tributario, las declaraciones presentadas en los seis bimestres del año 2007 prestan mérito ejecutivo, pues en ellas confluyen los elementos necesarios para la liquidación del impuesto y están asociadas al pago de la obligación tributaria.

⁶ Sentencia de 26 de noviembre de 2009, Radicado 16860, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

Señaló que, contrario a lo anterior, la declaración anual que exige el Distrito al no ir acompañada de un pago adicional del impuesto, sólo tendría el propósito de consolidar una información que ya había sido suministrada en todo el periodo anterior, por lo que no tendría los efectos establecidos por el artículo 828 E.T.

La sanción por no declarar es desproporcionada

En relación con ese punto, la demandante advirtió que la sanción impuesta en los actos cuestionados no es aplicable en los casos en los que se declaró y pagó oportunamente el impuesto, tal como ocurrió en este caso, en el que se acreditó que se presentaron seis declaraciones bimestrales de ICA por el periodo gravable 2007.

Indicó que la ausencia de la declaración anual adicional tal como lo exige la Administración, no da lugar a la sanción que ahora se discute, puesto que la misma normativa municipal permite que el tributo en mención se declare y pague de dos formas diferentes, una de las cuales es la declaración bimestral durante todo el año.

Afirmó que en la medida en que esa facultad fue otorgada por una norma vigente y aplicable, es claro que optar por esa alternativa no implica simultáneamente una infracción a cargo del contribuyente.

Firmeza de las declaraciones

Señaló que según el artículo 714 del Estatuto Tributario, en el presente asunto se debe contar el término de firmeza a partir del momento en el que se presentaron las declaraciones bimestrales del impuesto de ICA, pues es desde ahí que surte efectos jurídicos.

Adujo que, de acuerdo con ello, la posibilidad de presentar dos tipos de declaraciones no puede entenderse como una autorización para que la Administración de impuestos desatienda las reglas sobre la firmeza de las declaraciones.

Concluyó que las declaraciones bimestrales, al haber sido presentadas de forma adecuada, y como ninguna fue cuestionada por la entidad demandada, se encuentran en firme luego de que transcurrieran más de dos años desde la fecha de su presentación, por lo que no era posible que se adelantara un proceso de fiscalización con base en un impuesto debidamente declarado y pagado.

Violación al debido proceso

Aseguró que en este caso hubo vicios en el procedimiento para la expedición de los actos acusados, debido a que no se tuvieron en cuenta los artículos 638, 703 y 704 del E.T., según los cuales, previo a expedir la sanción por no declarar, la Administración debió proferir y notificar un requerimiento especial, y no el emplazamiento en el que invitó al contribuyente a presentar la declaración anual del impuesto de ICA que ahora se discute.

Por otra parte, afirmó que dentro del proceso de fiscalización no se realizó inspección contable, de modo que el ente demandado pudiera verificar el monto real al que se debía aplicar la sanción en cuestión, en la que además hubiera podido constatar que en las declaraciones bimestrales se había registrado la información luego reclamada.

OPOSICIÓN

En la oportunidad legal, la apoderada del Distrito de Cartagena se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones⁷:

Nulidad de los actos demandados por falsa motivación

Afirmó que si bien el párrafo del artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006 (Estatuto Tributario Distrital) estableció que si se presentaba la declaración del impuesto de ICA de manera bimestral el contribuyente podía acceder a un descuento tributario, ello no implicaba que se pudiera desconocer que la premisa principal de la norma es la obligatoriedad de que su causación es anual, así como el deber de liquidar, declarar y pagar anualmente el mencionado impuesto.

⁷ Fls. 206 a 211 c.a. 5

Indicó que la sanción impuesta a CITIBANK se fundamentó en lo dispuesto en el artículo 342 del Estatuto Tributario Distrital, según el cual, los contribuyentes de los tributos distritales deben presentar la declaración del impuesto de industria y comercio de manera anual.

Manifestó que, conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado⁸, independientemente de la facultad que tienen los municipios para adoptar los mecanismos de recaudo gradual de impuestos, no es posible que en ejercicio de esta puedan modificar el periodo gravable cuando la ley dispone que es anual, pues de ser así se establecerá una base gravable distinta a la prevista por el legislador, lo cual configuraría una ilegalidad.

Firmeza de las declaraciones

Sobre este aspecto resaltó que, a pesar de que el contribuyente haya presentado las declaraciones bimestrales en el año 2007, no se puede entender que con estas se empieza a contar el término para que se produzca tal fenómeno, por cuanto el plazo opera a partir de que el demandante haya presentado la declaración anual del impuesto de ICA, y sea considerada exacta, tal como lo precisa el artículo 352 del Estatuto Tributario Distrital.

Explicó que al haberse surtido el “*emplazamiento ordinario por no declarar*” No. 254-10 de 6 de septiembre de 2010, notificado en debida forma el 17 de septiembre del mismo año, y vencido el término sin que la demandante atendiera a la solicitud, se hizo procedente expedir la Resolución Sanción por no declarar, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 112 y 342 del E.T.D., en concordancia con el artículo 561 del E.T.N.

Proporcionalidad de la sanción

Aseguró que la sanción por no declarar se aplicó de acuerdo con lo señalado por el artículo 298 del Acuerdo 041 de 2006, el cual dispone que se tomará como base para su liquidación, los ingresos brutos informados en las declaraciones bimestrales del año gravable que se discute.

TRÁMITE PROCESAL

⁸ Sentencias de 5 de junio de 2008, Rad. 2006-00611-02, M.P. Dra. Ligia López Díaz y de 9 de noviembre de 2001, Exp. 12298, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

Previo a proferir sentencia, el Magistrado sustanciador llevó a cabo la audiencia inicial con el cumplimiento de los requisitos exigidos por los artículos 180 y 181 de la Ley 1437 de 2011, al verificar que no se propusieron excepciones, ni se solicitaron medidas cautelares, resolvió sobre las pruebas solicitadas por las partes, por lo que precluido ese trámite, continuó con el procedimiento establecido por la ley para dictar fallo de primera instancia, tal como se resume a continuación.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión Oral, en sentencia de 4 de septiembre de 2013, negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte actora, con fundamento en lo siguiente:

Estimó el *a quo* que de acuerdo con la Ley 14 de 1983, su Decreto Reglamentario (3070 de 1983), el Acuerdo 041 de 2006 (Estatuto de Rentas Distrital) y la jurisprudencia del Consejo de Estado, el ICA se causa y declara en forma anual.

Con fundamento en el marco legal antes señalado, indicó que se comprobó que a CITIBANK COLOMBIA S.A. le asistía la obligación de presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio, y su complementario de avisos y tableros en el Distrito de Cartagena, para el periodo gravable 2007.

Señaló que aunque la actora haya presentado las seis declaraciones bimestrales del impuesto en mención, ello no constituye un requisito meramente formal exigido por la Administración, sino que, por el contrario, representa una obligación sustancial, sólo que la ley permite, como una opción del contribuyente, declarar y pagar el tributo bimestralmente, con el propósito de obtener beneficios económicos, pero sin que ello signifique que desaparece la obligación principal de la declaración anual.

Por otra parte, dispuso que no es cierto que se configurara la falsa motivación de los actos acusados, toda vez que para que proceda esa causal de nulidad es necesario que las razones expuestas por la Administración sean contrarias a la realidad, lo que no ocurrió en este caso, ya que la Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena expresó los motivos que

fundamentaron la decisión, los cuales corresponden a hechos reales y cuentan con sustento jurídico frente a la actuación de la contribuyente.

En cuanto a la alegada desproporcionalidad de la sanción, advirtió que según el artículo 298 del Acuerdo 041 de 2006, procede la medida cuando no se cumple la obligación formal de declarar el impuesto de ICA equivalente al 10% de los ingresos brutos del periodo al cual corresponda la declaración no presentada, por lo que, en este asunto se comprobó que el total de esos ingresos de CITIBANK S.A. para el año 2007, fueron de \$19.321.886.000, por lo que el porcentaje señalado para la sanción equivale a \$1.932.188.600.

Finalmente, el Tribunal condenó en costas y fijó las agencias en derecho a cargo de la demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos:

Causación del impuesto. Insistió en que la declaración bimestral del impuesto de industria y comercio por el año gravable 2007, estaba autorizada por el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, posibilidad que no atenta contra el principio de causación anual del impuesto.

Señaló que el periodo de declaración de un tributo no tiene que coincidir con su causación, pues se trata de dos fenómenos diferentes que aunque a veces coinciden cronológicamente, son distintos conceptualmente y pueden ocurrir en momentos diferentes, en especial cuando es la misma ley la que así lo dispone.

Afirmó que las declaraciones bimestrales del impuesto de Industria y Comercio presentadas por CITIBANK S.A., no son un anticipo del impuesto, porque contienen la totalidad de los ingresos brutos gravables obtenidos durante cada bimestre que hizo parte del año gravable 2007.

La declaración anual constituye obligación sustancial. Aseguró que, contrario a lo señalado por el *a quo*, la declaración anual exigida por la Administración de impuestos de Cartagena no conlleva efectos adicionales a

lo que tienen las declaraciones bimestrales presentadas en debida forma, ya que en ellas se reportaron todos los ingresos gravables originados en las operaciones que realizó el banco en esa jurisdicción durante el año gravable 2007, las cuales, a su vez, fueron pagadas en su totalidad conforme con el impuesto a cargo.

Resaltó que es contradictorio que el ente demandado desconociera el valor de las declaraciones bimestrales e impusiera una sanción por una presunta omisión en el deber de declarar el ICA y, de otro lado, tomara los montos en estas liquidados para calcular la sanción.

Proporcionalidad de la sanción. Al respecto, reiteró que la sanción impuesta es desproporcionada, pues la Administración la liquidó asumiendo que no se había presentado ninguna declaración durante el periodo 2007, y se hubiera omitido pagar el impuesto que le correspondía según las actividades desarrolladas en el Distrito de Cartagena.

Expresó que la sanción por no declarar debe imponerse cuando la entidad fiscalizadora identifique que la actuación del contribuyente está determinada legalmente como una infracción, que haya norma que consagre la sanción aplicable al hecho y que se configure un daño para el Estado, premisas que no ocurrieron en el presente caso, pues, insistió, las declaraciones bimestrales debidamente presentadas con pago durante el año 2007, cuentan con respaldo jurídico del mismo artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006.

Por lo demás, reiteró los cargos expuestos en la demanda sobre falsa motivación, violación al debido proceso y prevalencia del derecho sustancial sobre el formal.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

La demandada señaló que la sentencia de primera instancia debe confirmarse, en razón a que lo discutido en este proceso, es si existe o no la obligación legal de declarar anualmente el ICA, lo cual quedó comprobado dentro del proceso al verificarse que la normativa tributaria que rige en el

Distrito de Cartagena establece que se debe presentar la declaración anual del impuesto en mención como la obligación formal principal de los sujetos pasivos, independientemente de que las sumas de todas las declaraciones bimestrales, concuerden con la totalidad del impuesto pagado de manera anticipada.

Por lo demás, señaló que reiteraba los argumentos expuestos en los actos administrativos demandados.

El Ministerio Público rindió concepto, en los siguientes términos:

Manifestó que en aplicación del artículo 298 del Acuerdo 041 de 2006, la sanción en discusión se impone cuando el responsable no ha declarado el impuesto de industria y comercio, no obstante, se advierte que la actuación de la demandante al declarar y pagar bimestralmente dicho tributo, es acorde con lo dispuesto por el parágrafo del artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, razón por la cual, cumplió con el deber que exigía la ley por las actividades desarrolladas durante el año gravable 2007, en el Distrito de Cartagena.

Expresó que respecto de las seis declaraciones presentadas por la actora durante el periodo en mención, la Administración no las cuestionó en modo alguno, por lo que son válidas y cuentan con la firmeza que permite la ley.

Adujo que el ente demandado no puede desconocer que el contribuyente cumplió con su deber legal de declarar y pagar el impuesto de ICA por el periodo en discusión, toda vez que la presentación bimestral está ajustada a la norma local referida.

Por lo anterior, el Ministerio Público solicitó que se revocara la sentencia apelada, sin necesidad de referirse a los demás puntos objeto de reparo por parte del recurrente.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena impuso a CITIBANK COLOMBIA S.A. sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio del año gravable 2007.

El recurrente insistió en que las declaraciones bimestrales del impuesto de ICA presentadas durante el año 2007 fueron suficientes para satisfacer la obligación formal que surgió por la realización de actividades gravadas con dicho tributo, por lo que no se hace necesario cumplir con la exigencia de la Administración de presentar una declaración anual consolidada.

En el presente caso, la Sala deberá determinar si es procedente imponer la sanción por no presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio dentro del plazo otorgado en el emplazamiento, en los casos en que, con fundamento en norma local, el contribuyente declaró el tributo de manera bimestral.

En consideración a que la Corporación ya se ha pronunciado en anterior oportunidad, en relación con un asunto con identidad fáctica y jurídica al que ahora se discute, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio expuesto en la sentencia del 28 de mayo de 2015, Exp. 20318, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez⁹.

En el presente asunto, lo primero que se debe precisar es que el impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios.

Sobre la forma de calcular este tributo y el período en el cual se liquida, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, dispuso¹⁰:

“Artículo 33º.- 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 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”. (Subraya la Sala)

De manera, que el impuesto se calcula sobre el promedio mensual de los ingresos provenientes de la actividad gravada y su periodo de causación es anual.

⁹ Reiterada en las sentencias del 16 de septiembre de 2015, Exp. 20872, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, 26 de mayo de 2016, Exp. 21559, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y de 8 de junio de 2016, Exp. 21688, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, entre otras.

¹⁰ Reiterado por el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986.

Debido a que la norma transcrita establece que el ICA se liquida sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, esta Sala se ha pronunciado en diversas oportunidades sobre la prohibición de modificar el período de causación del impuesto de Industria y Comercio¹¹, al señalar que, por disposición legal, este es anual¹² y que, por lo tanto, no se ajusta a la norma superior que los entes territoriales varíen esa periodicidad.

Verificado lo anterior, como lo ha sostenido esta Sección, si las disposiciones municipales y distritales, van en contravía de la prohibición de que trata el artículo 33 ibídem, 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*»¹³.

Lo anterior, por cuanto en estos casos prevalece el principio de confianza legítima¹⁴, «*que 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*»¹⁵, pues de lo contrario, se trasladaría al contribuyente los efectos adversos de la misma norma que a la postre es ilegal, expedida por el Concejo Distrital o Municipal y que la Administración hace efectiva.

Ahora bien, en el presente asunto la Sala observa que el artículo artículo 91 del Acuerdo Distrital No. 041 de 2006 expedido por el Concejo Distrital de Cartagena, estableció lo siguiente:

ARTÍCULO 91: PERÍODO GRAVABLE, DE CAUSACIÓN Y DECLARABLE.- *Por período gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio, el cual es anual.*

PARÁGRAFO.- *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*

¹¹ Ver sentencia de veintiocho (28) de febrero de dos mil trece (2013), Radicación número: 70001-23-31-000-2007-00240-01(18340), C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹² Excepto en el Distrito Capital, en el que es bimestral, por virtud del régimen especial que lo cobija.

¹³ Sentencia de 28 de mayo de 2015, Exp. 20318, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁴ La confianza legítima es un principio o valor que aunque carece de positivización expresa en el plano constitucional, se desprende de otras máximas constitucionales como la buena fe. Su aplicación propende por la protección de las expectativas **razonables, ciertas y fundadas** que pueden albergar los administrados con respecto a la estabilidad o proyección futura de determinadas situaciones jurídicas de carácter particular y concreto. Cfr. Valbuena Hernández, Gabriel. La defraudación de la confianza legítima. Aproximación crítica desde la teoría de la responsabilidad del Estado. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. 2008. Página 152. Citado en la sentencia del 28 de mayo de 2015, Exp. 20318, que ahora se reitera.

¹⁵ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de 26 de febrero de 2015. Radicación número: 11001-03-15-000-2014-01114-01(AC). C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

estímulo un descuento igual al índice de precios al consumidor (IPC) del año inmediatamente anterior, certificado por el DANE. (Subrayas fuera de texto)

Por su parte, la demandante presentó las declaraciones bimestrales, conforme con dicha norma, como se advirtió en el acápite de los antecedentes.

En esas condiciones, se advierte que en el Acuerdo Distrital 041 de 2006, el Concejo Distrital de Cartagena estableció la posibilidad de que los contribuyentes presentaran voluntariamente la declaración de ICA por bimestres, en los plazos fijados por la Administración local, para efectos de ser beneficiario del descuento previsto en la misma norma.

Así las cosas, es indudable que para el periodo en discusión existía norma local que permitía a los contribuyentes obligados a presentar la declaración del impuesto de ICA de manera bimestral, por lo que, al tratarse de un caso similar al que resolvió esta Sección, entre otras, en sentencia de 28 de mayo de 2015, se aplica el mismo criterio adoptado entonces, en el que la Sala revocó la sanción impuesta por la misma Secretaría de Hacienda del Distrito de Cartagena a otro contribuyente que no presentó la declaración anual del impuesto en mención por los años gravables 2007, 2008 y 2009, pero sí presentó las declaraciones bimestrales de dichos periodos, providencia en la que después de analizar los artículos 91 y 106 del Acuerdo 041 de 2006, se concluyó que:

«[...] para los periodos gravables discutidos (años 2007 a 2009), en el Distrito de Cartagena podía declararse y pagarse el impuesto de Industria y Comercio, de dos maneras: anual y bimestral.

“Para aquellos eventos en que la declaración se presentara en forma bimestral, el Estatuto Tributario Distrital no estableció la obligación de una declaración anual consolidada, de manera, que no le era dable a la Secretaría de Hacienda exigir un trámite ajeno a las disposiciones locales[14]¹⁶.

“Adicionalmente, si la finalidad de la norma es sancionar la omisión en el cumplimiento del deber formal de declarar el gravamen, lo cierto es que en este caso se verificó que el contribuyente no se sustrajo de su deber, pues había presentado las declaraciones del ICA.

“Así las cosas, no tiene sentido que por un excesivo rigorismo, pretenda imponerse una sanción por el supuesto incumplimiento de una carga que ya se satisfizo, solo porque la administración consideró posteriormente que además de la declaración bimestral, era necesario presentar un consolidado anual».

¹⁶ [14] Recuérdese que por expresa disposición constitucional, cuando un derecho o una actividad hayan sido reglamentados de manera general, las autoridades públicas no podrán establecer ni exigir permisos, licencias o requisitos adicionales para su ejercicio.

Corolario con lo expuesto anteriormente, en el presente asunto, al tratarse de circunstancias idénticas a las del caso citado, pues, como se verificó, CITIBANK COLOMBIA S.A. presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio del año 2007 de manera bimestral, conforme con lo dispuesto por el artículo 91 del Acuerdo 041 de 2006, normativa que permitía declarar y pagar el tributo en esos términos, sin que el mismo ordenamiento local exigiera de manera concomitante presentar declaración anual, al haberse cumplido la obligación formal, la Sala encuentra improcedente la sanción impuesta por la Administración, toda vez que no se verifica el hecho sancionable.

Con fundamento en lo expuesto, la Sala se releva del estudio de los demás cargos planteados por la parte recurrente y revocará la decisión de primera instancia y, en su lugar, anulará los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, se declarará que el actor no está obligado a pagar la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio por el periodo gravable 2007.

Finalmente, en relación con la condena en costas declarada en la primera instancia, se advierte que el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011, dispone:

Art. 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.

El artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. *En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.*

4. *Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.*

5. *En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*

6. *Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.*

7. *Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.*

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

9. *Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción>>. (Se subraya)*

En este caso, se advierte que el *a quo* condenó en costas a la parte demandante, por cuanto determinó que por haber sido vencida en el proceso, debía asumir esa obligación, de acuerdo con lo establecido por la ley procesal aplicable, es decir, que en principio, el caso corresponde al evento descrito en el artículo 365 numeral 1 del Código General del Proceso.

Sin embargo, la Sala ha precisado que esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que «Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación»¹⁷.

Revisado el expediente se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo del demandado que ahora fue derrotado en el proceso. Por tanto, se negará la condena en costas.

¹⁷ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

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,

F A L L A

1. REVÓCASE la sentencia apelada de 4 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión Oral, en su lugar, se dispone:

2. DECLÁRASE la nulidad de las Resoluciones **No. 032 de 22 de febrero de 2011** y **AMC-RES-000495-2012 de 16 de abril de 2012**, proferidas por la Secretaría de Hacienda del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias, mediante las cuales se impuso a CITIBANK COLOMBIA S.A. sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio del año gravable 2007.

3. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que CITIBANK COLOMBIA S.A. no está obligado a pagar sumar alguna, por concepto de la sanción por no declarar a que se refieren los actos anulados en el numeral anterior.

4. NIÉGASE la condena en costas dentro de este proceso.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

