



**SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO
RAMÍREZ RAMÍREZ**

**Bogotá D.C., dieciocho (18) de octubre de dos mil dieciocho
(2018)**

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2014-00810-01 (22416)
Demandante: COLOMBIANA DE NO TEJIDOS Y ACOLCHADOS S.A.
Demandado: DISTRITO CAPITAL

Temas: ICA por comercialización de productos.
Territorialidad del gravamen.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia del 19 de noviembre de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

1. **Hechos**

1.1.-El Distrito Capital profirió el Emplazamiento para Declarar No. 2013EE139853 de junio 12 de 2013, con el fin de que la actora declarara y pagara el impuesto de Industria y Comercio en dicha jurisdicción, por los años gravables 2008 (bimestres 4 a 6), 2009, 2010, 2011 y 2012.

1.2.-La actora dio respuesta e indicó que sus actividades tienen lugar en el Municipio de Soacha, por lo que fue en esa jurisdicción en la que declaró y pagó el ICA por los períodos objeto del emplazamiento.

1.3.-Mediante la Resolución No. 1904-DDI-041301 del 2 de septiembre de 2013, la administración impuso a la demandante sanción por no declarar el Ica correspondiente a los períodos objeto del emplazamiento antes mencionado.

1.4.- Así mismo, mediante la Liquidación Oficial de Aforo No. 2010-DDI-042118 del 10 de septiembre del mismo año, la Subdirección de Impuestos a la Producción y el Consumo del Distrito Capital, liquidó de manera oficial el gravamen por los períodos objeto de discusión.

1.5.- Los recursos contra ambas decisiones fueron resueltos de manera conjunta en la Resolución No. DDI005106 del 19 de febrero de 2014, que confirmó las anteriores.

2. **Pretensiones**

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

"PRIMERO: *Que son nulos los Actos Administrativos que se relacionan a continuación, mediante los cuales la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá impuso a la compañía que represento una sanción por no declarar el Impuesto de Industria y Comercio, avisos y tableros y liquidó también oficialmente el mencionado tributo, por los períodos gravables 4, 5 y 6 bimestres de 2008, 1 a 6 bimestres de año 2009, 2010, 2011 y 2012:*

A-) *Resolución Sanción por no Declarar [No. 1904DDI041301 de 02 de septiembre de 2013], originaria de la Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo.*

(...)

B-) *Resolución Liquidación Oficial de Aforo, originaria de la Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo.*

(...)

C-) *Resolución, originaria del Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria, la cual acumuló el fallo de los recursos de reconsideración interpuestos contra los Actos Administrativos a que se hizo referencia en los precedentes literales A-) y B-).*

SEGUNDO.- *Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declare que "COLNOTEX S.A." no está obligada a presentar las declaraciones y pagar las sanciones por el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros en el Distrito Capital por los períodos gravables 4º, 5º y 6º bimestres de 2008, 1º a 6º bimestres de 2009, 2010, 2011 y 2012.*

3. **Normas violadas y concepto de la violación**

La sociedad demandante citó como normas violadas las siguientes:

- Política de Colombia. Artículo 287 de la Constitución
- de Régimen Municipal. Artículos 195 y 196 del Código
- de Comercio. Artículos 905 y 923 del Código

3.1.- La comercialización de los productos que la empresa fabrica en el Municipio de Soacha no está gravada en los municipios en los que aquellos se distribuyen, pues la actora paga el ICA por la actividad industrial en su sede fabril.

3.2.-De otra parte, la comercialización de productos que no son fabricados por la actora tampoco puede ser gravada en el Distrito Capital, pues en esa jurisdicción no se lleva a cabo el contrato de compraventa con los clientes. El negocio jurídico se perfecciona en el Municipio de Soacha, en el que se encuentra su sede.

En el Distrito Capital se contacta a algunos clientes y se hace la promoción de los productos entre estos, pero la facturación y perfeccionamiento de la venta tiene lugar en el Municipio de Soacha.

3.3.- Por eso, tales ingresos no pueden ser gravados en el Distrito Capital, pues respecto de ellos la actora declara y paga el ICA en el Municipio de Soacha, jurisdicción en la que se causa el impuesto por las actividades industriales y comerciales que adelanta allí.

4. **Oposición**

La Secretaría de Hacienda Distrital contestó la demanda manifestando en su defensa, que en los términos del artículo 37 del Decreto 352 de 2002¹, se presume la causación del ICA en el Distrito Capital cuando la actividad comercial no se realiza *“a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él”*.

Así las cosas, en vista de que la demandante no acreditó que por la venta en la jurisdicción del Distrito Capital, de productos fabricados por terceros, pagara el impuesto de Industria y Comercio en otros municipios, entonces era procedente gravar tales ingresos en el Distrito Capital.

5.-Sentencia apelada

¹ Estatuto Tributario del Distrito Capital vigente para la época de los hechos.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda.

Según el *a quo*, la actora alega que todos sus ingresos provienen de una actividad industrial. Con fundamento en esa intelección de la demanda, aclara que una parte de sus recursos fueron percibidos por la venta de bienes confeccionados por terceros, y comercializados en Bogotá, por lo que están gravados en dicho Distrito.

Así las cosas, como los actos cuestionados se refirieron únicamente a tales ingresos (los percibidos por la venta de productos manufacturados por terceros), entonces aquellos son ajustados a derecho.

De otra parte, el *a quo* reconoce que, de acuerdo con las pruebas, la actora *"declaró y pagó en Soacha la totalidad del Impuesto de Industria y Comercio de los bimestres, 4, 5 y 6 del año 2008, 1 a 6 del año 2009, 2010, 2011 y 2012 por los ingresos que percibió en ejercicio de las diferentes actividades gravadas (industrial y comercial), también lo es que los valores que debían tributarse en la jurisdicción de Bogotá se constituyen en un pago de lo (sic) debido a favor del demandante y en contra del municipio de Soacha, por lo que la misma deberá adelantar el procedimiento correspondiente con el fin de obtener su devolución."*²

6.- Recurso de apelación

Inconforme con la decisión de primera instancia, la parte actora interpuso recurso de apelación, en el que aclaró que en la demanda no se alegó que los ingresos provenientes de la venta de productos comprados a terceros estuvieran subsumidos dentro de los percibidos con ocasión de su actividad industrial.

Precisó, que respecto de esos recursos su planteamiento está dirigido a acreditar que no están gravados en jurisdicción del Distrito Capital, porque no es allí donde se perfecciona la venta, aspecto que no fue analizado por el Tribunal.

Por lo demás, reiteró que de acuerdo con las pruebas aportadas, en particular, el certificado de revisor fiscal y el peritaje rendido en primera instancia, es claro que es en el Municipio de Soacha en el que se lleva a cabo la venta de tales productos, lo que explica que sea en dicha jurisdicción en la que se haya pagado el gravamen respectivo.

7.- Alegatos de conclusión en segunda instancia

² Fl. 252. Cuaderno principal.

La sociedad demandante presentó alegatos de conclusión, en los que reiteró lo dicho en la apelación.

La demandada, en su escrito de alegatos ratificó lo expuesto en la contestación de la demanda.

8.- Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público emitió su concepto, en el que solicitó revocar la decisión de primera instancia, para, en su lugar, acceder a las pretensiones de la demanda.

El agente del Ministerio Público manifestó que la presencia de agentes promotores de Colnotex S.A. en el Distrito Capital, así como la toma de pedido que allí se realiza, no determina el lugar de causación del tributo por la comercialización de mercancías, pues el criterio que debe tenerse en cuenta para el efecto es el de perfeccionamiento del contrato.

En este caso, es en el Municipio de Soacha en el que se pacta el precio como los demás elementos del negocio jurídico, circunstancia de la que da cuenta el informe pericial ordenado por el juez de primera instancia. Por lo tanto, es allí donde se causa el gravamen, y no en el Distrito Capital.

CONSIDERACIONES

1.- Problema jurídico

En los precisos términos del recurso de apelación, y de acuerdo con el marco de competencia del *ad quem*, el problema jurídico consiste en determinar la legalidad de los actos demandados, que liquidaron en forma oficiosa el impuesto de industria y comercio a cargo de la demandante, por los años gravables 2008 (bimestres 4 a 6) y 2009 a 2012 en el Distrito de Bogotá, y la sancionaron por no declarar el ICA de dichos periodos.

Para ello, la Sección deberá establecer si el gravamen por la comercialización de productos fabricados por terceros, se causó o no en jurisdicción del Distrito Capital, toda vez que, como lo afirma el apelante, no se cuestiona el hecho de que los ingresos percibidos por dicha actividad (la comercialización de productos elaborados por terceros) están gravados.

Lo que se discute, según la demanda es el hecho de que tales ingresos-los generados por la comercialización de productos elaborados por terceros- se causaron en el Municipio de Soacha

pues es allí donde se perfeccionan las ventas que dan origen a los mismos.

Aunque la demanda hizo referencia a los recursos producto de la actividad industrial desarrollada por la actora, es claro que los ingresos adicionados en los actos cuestionados corresponden a la comercialización de productos fabricados por terceros, tal como se precisó en la sentencia de primera instancia, aspecto que no fue objeto de apelación y que, por lo tanto, no hará parte de la discusión en esta instancia.

2.- Territorialidad del impuesto de Industria y Comercio

2.1.-El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicio. Es criterio uniforme y consolidado de la Sala³, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos⁴.

2.2.- Ha señalado también la Sección, que la labor que efectúan los agentes de venta es de coordinación, distinta por demás, a la de comercialización de bienes, y que por lo tanto, aquella no genera el tributo⁵.

2.3.-Todo, porque a diferencia de lo que sucede con las actividades industriales, en el caso de las labores comerciales no existe un precepto legal que fije un criterio único que permita circunscribirlas a determinado territorio, luego resulta necesario, que *"...éste se determine,...mediante el análisis de las piezas probatorias allegadas al proceso, partiendo de la definición de lo que se entiende por "Actividad Comercial".⁶"*

Para esto, debe tenerse en cuenta que la actividad comercial de venta se materializa con los contratos de compraventa cuyo perfeccionamiento, de acuerdo con la regulación civil y comercial, se da cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio:

"Código Civil:

³ Sentencia de veintiocho (28) de julio de dos mil cinco (2005), Radicación número: 05001-23-24-000-1998-01089-01(13885), C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

⁴ Sentencia ibídem.

⁵ Sentencia de dos (2) de abril de dos mil nueve (2009). Radicación número: 17001-23-31-000-2003-00027-01(17197). C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

⁶Sentencia ibídem.

[...] *ARTICULO 1857. PERFECCIONAMIENTO DEL CONTRATO DE VENTA. La venta se reputa perfecta desde que las partes han convenido en la cosa y en el precio [...].*

"Código de Comercio:

ARTÍCULO 920. PRECIO. No habrá compraventa si los contratantes no convienen en el precio o en la manera de determinarlo. Pero si el comprador recibe la cosa, se presumirá que las partes aceptan el precio medio que tenga en el día y lugar de la entrega. (...)"

3.-Caso concreto

3.1.- Los fundamentos de los actos demandados y de la oposición a la demanda son los siguientes:

a) Las declaraciones de Renta, los reportes en medios magnéticos, y el certificado de revisor fiscal aportado por la actora en sede administrativa, revelan que esta percibió ingresos en el Distrito Capital por la comercialización de productos no fabricados por ella.

b) De acuerdo con el artículo 37 del Decreto Distrital 352 de 2002, se presumen percibidos en el Distrito Capital aquellos ingresos *"originados en actividades comerciales o de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él"*⁷

3.2.- Para la Sala, las pruebas a las que se refieren los actos cuestionados no respaldan las conclusiones de la administración acerca de la causación del impuesto en el Distrito Capital, y en todo caso, se acreditó que la actora pagó el ICA respecto de los ingresos objeto de las resoluciones demandadas en el Municipio de Soacha, donde se causa el gravamen, pues es allí donde se perfeccionan las ventas.

3.3.- En efecto, las declaraciones de Renta, cuyo contenido no fue cuestionado, revelan los ingresos obtenidos a **nivel nacional**, y en esa medida, no permiten establecer de manera específica, si una parte de ellos se percibieron en el Distrito Capital.

Por el contrario, tales declaraciones, en concordancia con las declaraciones de ICA⁸ presentadas por la actora en el Municipio de Soacha, muestran que la demandante tributó respecto de **todos** sus ingresos (los percibidos por la actividad industrial y la de comercialización) en dicho municipio, comoquiera que los montos

⁷ Fl. 85. Cuaderno ppal.

⁸ Fls. 8 a 11 del cuaderno de antecedentes 1. Las declaraciones tienen sello del banco respectivo, de recibido con pago.

declarados como "ingresos", que se relacionan a continuación, coinciden en ambas (las declaraciones de Renta y las de ICA):

AÑO	MONTO
2008	\$46.562.152.000
2009	\$31.507.765.000
2010	\$22.067.842.000
2011	\$37.169.691.000
2012	\$57.406.214.000

Valores que son reiterados por el informe pericial, con apoyo en el libro "mayor" de cada período discutido (2008 a 2012)⁹.

En esa medida, se reitera, las declaraciones del ICA pagado en Soacha acreditan que esta pagó el gravamen en dicha jurisdicción respecto de todos sus ingresos, incluyendo aquellos que fueron objeto de los actos demandados.

3.4.- Tales pagos, sumados al hecho de que la actora tiene su establecimiento de comercio en el Municipio de Soacha¹⁰, desvirtúan la posibilidad de aplicar la presunción del artículo 37 del Decreto Distrital 352 de 2002, a que se refieren los actos demandados¹¹.

Recuérdese que la presunción apunta a que se entiendan percibidos en el Distrito Capital los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios **cuando i) no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y ii) que no tributen en él.**

En el caso concreto no concurren los requisitos a que alude la norma, toda vez que se acreditó que Colnotex S.A. tiene un (1) único establecimiento de comercio, ubicado en el Municipio de Soacha, y que en dicha jurisdicción pagó el ICA correspondiente a los periodos objeto de discusión, respecto de la totalidad de sus ingresos.

3.5.- De otra parte, el certificado de revisor fiscal aportado en sede administrativa¹² hace una relación de los ingresos percibidos en los periodos 2008 a 2012, y los asocia a diferentes ciudades. Debido a que en esa relación existe un renglón en el que se señalan los ingresos por productos "comercializados" en el Distrito Capital, la demandada infiere que en dicha jurisdicción se causaron ingresos por la venta de mercancía no fabricada por la actora.

⁹ Fls. 25 a 34. Cuaderno del dictamen pericial.

¹⁰ Ver certificado de existencia y representación legal, en el que consta que el domicilio de Colnotex S.A. se encuentra en el Municipio de Soacha (Cundinamarca). Fls. 24 a 27 del cuaderno ppal.

¹¹ Esta norma reitera lo dispuesto por el artículo 154 del Decreto 1421 de 1993 (régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá).

¹² Fls. 793 a 808 Cuadernos Nos. 4 y 5 de antecedentes.

No obstante, para la Sala el certificado del revisor fiscal no tiene el alcance que le atribuye el ente demandado. Eso es así, porque el uso de la palabra "comercialización" se hace en el encabezado de una relación contable de ingresos, esto es, corresponde a una denominación contable que responde a criterios diferentes a los que deben tenerse en cuenta en el caso concreto para determinar la existencia de una venta (acuerdo de voluntades acerca de la cosa y el precio).

En esa medida, la relación de ingresos asociados al Distrito Capital no supone necesariamente que las ventas hayan tenido lugar en dicha jurisdicción, en otras palabras, que tales ingresos se hayan causado en el Distrito Capital.

3.6.- Recuérdese que i) ese aspecto-la causación del ICA en comercialización de productos- se determina en razón del lugar en que se perfecciona la venta, y en esa medida, ii) es necesario determinar si ello ocurre en el Municipio de Soacha, o no.

Sobre ese aspecto –el lugar en que se perfecciona la venta-, hay que precisar:

No se discute el hecho de que la actora tiene su domicilio en el Municipio de Soacha, y que en otros municipios comercializa productos no producidos por ella, para lo cual cuenta con agentes o promotores que ofrecen el catálogo de mercancías a los clientes.

La demandada tampoco discute que es en el Municipio de Soacha, donde se procesan los pedidos, es decir, donde, una vez recibida la solicitud por parte de un cliente, se define la venta.

De esta última circunstancia da cuenta el dictamen pericial ordenado por el *a quo*, **que no fue tachado por las partes**, el cual dice acerca de la forma en que se lleva a cabo las ventas en el Distrito Capital, lo siguiente¹³:

*"Se presentan dos situaciones; COLNOTEX S.A. cuenta con agentes comerciales en varias ciudades, por ejemplo...Bogotá, estos agentes comerciales visitan directamente a los clientes en las diferentes ciudades, pero en el caso de los clientes de grandes superficies..., visitan las instalaciones de la empresa directamente cuando hay lanzamiento de nuevos productos y auditorías.
(...)"*

¹³ En punto a las fuentes de información usadas por el perito para determinar la forma en que se llevan a cabo las ventas, se tiene que, además de las entrevistas a funcionarios o empleados de la empresa, el perito obtuvo copia de los pedidos, las facturas y los recibos de caja emitidos en algunas operaciones de Colnotex S.A., tal como consta en el Acta de la reunión celebrada entre este último y la Jefe de Contabilidad, la Jefe de Cartera y la Asistente Financiera de la demandante. Fls. 13 y 14. Cuaderno del dictamen pericial.

Todos los clientes se vinculan directamente en el municipio de Soacha, debido a que los procesos administrativos se encuentran ubicados en la oficina principal de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

El cliente diligencia el formato de solicitud de crédito, anexando otros documentos para estudio, creación y aprobación, el cual se realiza en la oficina principal de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

Luego de la aprobación y creación de los clientes, los documentos son archivados en el área de cartera que se encuentra ubicado en la oficina de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

El agente comercial [envía el pedido] al asistente comercial para revisión, posteriormente el asistente lo envía a cartera para aprobación del despacho, esto se realiza en la oficina principal de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

...Una vez aprobado [el pedido] por el proceso de cartera se procede a facturar en el centro de distribución que está ubicado en las oficinas de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

...la facturación se realiza en el centro de distribución que está ubicado en las oficinas de COLNOTEX S.A. en Soacha.

(...)

...luego de realizar la factura se alista el pedido en el centro de distribución (...) se procede a realizar el despacho [por parte de] (...) transportadores directamente contratados por la empresa.

(...)¹⁴

3.7.- Del recuento anterior se advierte que las labores que se llevan a cabo en el Distrito Capital son de promoción, toma de pedidos y entrega de la mercancía. Por lo demás, es en el Municipio de Soacha donde tienen lugar las actividades necesarias para la venta, en particular, la determinación del precio y la mercancía.

3.8.-Esas actividades de "intermediación" pudieran considerarse una manera de "usufructo" de la infraestructura de mercado del Distrito Capital, y en esa medida, podrían tenerse como gravadas, en virtud de la presunción establecida en el artículo 52 numeral 2º del Decreto Distrital 352 de 2002, que señala:

"Artículo 52. Presunciones en el impuesto de industria y comercio.

(...)

2. Se presumen como ingresos gravados por la actividad comercial en Bogotá los derivados de la venta de bienes en la jurisdicción del Distrito Capital, cuando se establezca que en dicha operación intervinieron agentes, o vendedores contratados directa o indirectamente por el contribuyente, para la oferta, promoción, realización o venta de bienes en la ciudad de Bogotá".

¹⁴ Fls. 225 y 226 del cuaderno de informe pericial.

Sin embargo, en el caso concreto no opera tal presunción, comoquiera que ella, de acuerdo con la interpretación armónica que debe hacerse del artículo en mención y el artículo 37 ib.¹⁵, solo es procedente cuando el contribuyente no tiene establecimiento de comercio en otro municipio y no ha pagado el ICA en ese mismo municipio.

Acerca de esa interpretación, la Sala, en sentencia del 8 de septiembre de 2016¹⁶, señaló:

"De acuerdo con el artículo 52, basta que el Distrito Capital pruebe que la venta de bienes se hizo en Bogotá y que, en la operación intervinieron agentes, o vendedores contratados directa o indirectamente por el contribuyente, para la oferta, promoción, realización o venta de bienes en la ciudad de Bogotá, para presumir que la actividad comercial se ejecutó en Bogotá y que, por tanto, los ingresos percibidos por esa actividad son gravados en el Distrito Capital.

Esta norma se debe interpretar en concordancia con los artículos 37 y 44 del Decreto Distrital 352 de 2002, que, como se dijo, parten, respectivamente, de presumir que las actividades mercantiles gravadas en Bogotá son las que se ejecutan en establecimientos de comercio registrados en Bogotá, y, de permitir aportar pruebas para demostrar que se deben detraer de la base gravable del impuesto de industria y comercio los ingresos percibidos en otra jurisdicción territorial.

La debida interpretación de las tres normas debe sustentarse en el principio de certeza del tributo, y, por lo tanto, el Distrito Capital debe admitir "el origen extraterritorial del ingreso" cuando el contribuyente demuestra que el establecimiento de comercio está organizado en una jurisdicción territorial distinta a la del Distrito Capital y que se pagó el impuesto en esa jurisdicción territorial. La concurrencia de estos presupuestos da lugar a detraer de la base gravable los ingresos percibidos por fuera del Distrito Capital.

Una interpretación en sentido contrario generaría, siempre, la incertidumbre sobre dónde se causa el impuesto de industria y comercio, pues el Distrito Capital siempre entraría a reclamar como suyo el impuesto pagado y no pagado en otras jurisdicciones territoriales por el mero hecho de que los contribuyentes aprovecharon el mercado de clientes que ofrece el Distrito Capital."

En vista de que en el caso concreto la actora **sí** demostró que su establecimiento de comercio está ubicado en jurisdicción del Municipio de Soacha, y que en dicho ente pagó el ICA por los años gravables 2008 a 2012, no es posible aplicar las presunciones del

¹⁵ "Artículo 37. Percepción del ingreso.

(...)

Se entienden percibidos en el Distrito Capital, los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él."

¹⁶ Exp. 19265. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Decreto Distrital 352 de 2002 (Artículos 37 inciso 2 y 52 numeral 2).

3.9.- De otra parte, los reportes en medio magnético a que se refiere la administración en los actos cuestionados fueron tomados del "aplicativo de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo" del Distrito Capital¹⁷, que tiene información acerca de los impuestos de IVA y Renta declarados por la actora, así como de algunas retenciones por ICA¹⁸.

Acerca de las declaraciones de Renta ya se pronunció la Sala en el punto 3.3) de la sentencia, por lo que se remite a las conclusiones allí consignadas.

Sobre las declaraciones de IVA cabe aclarar que, tal como sucede con el impuesto de Renta, este es un gravamen nacional, y en esa medida, no sirven para establecer si la actora percibió ingresos en el Distrito Capital, y más aún, si en dicha jurisdicción se causó el ICA liquidado en los actos demandados.

Finalmente, las retenciones por valor de \$143.400 pesos de las que dio cuenta el aplicativo de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, tampoco permiten determinar la procedencia de los ingresos e impuesto liquidado de manera oficial por el ente demandado, comoquiera que no se precisa si estas fueron hechas a la actora, o si fue esta última quien actuó como agente retenedor frente a terceros.

Además, el hecho de que eventualmente se hubieren practicado retenciones en la fuente por concepto de ICA en el Distrito Capital, no supone que en ese territorio se haya causado el gravamen, pues se repite, el criterio territorial de causación para el caso de la comercialización de productos no fabricados por el contribuyente, es el lugar en el que se perfecciona la venta.

3.10.- Así las cosas, los medios de prueba relacionados, apreciados en su integridad, permiten concluir, a diferencia de lo que se afirma en los actos demandados, que:

- La actividad comercial gravada, esto es, la venta de los productos, se perfecciona en el Municipio de Soacha (Cundinamarca), pues es allí donde se convienen el precio y la cosa vendida, y es en esa jurisdicción entonces, en la que se configura la obligación tributaria.

¹⁷ Ver, además de los actos demandados, el Emplazamiento para Declarar. Fls. 719 a 720 del cuaderno de antecedentes No. 4.

¹⁸ El emplazamiento para declarar, que expresamente se refiere a las retenciones de ICA, no precisa si la actora actuó como agente retenedor o si se trata de retenciones efectuadas por terceros a esta.

- Las gestiones adelantadas en Bogotá D.C no implican el ejercicio de actividad comercial en esta ciudad, pues, se insiste, las labores que se desarrollan allí son de coordinación y promoción de productos al igual que asesorías y toma de pedidos de los clientes, para ser solicitados y despachados desde el municipio de Soacha.
- La actora tiene registrado en Soacha su establecimiento de comercio y presentó en ese municipio las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables discutidos, en las cuales incluyó como gravados los ingresos que el Distrito Capital le adicionó en los actos demandados, por lo tanto, no puede este último gravarlos en su jurisdicción, pues con ello desconoce el principio de territorialidad del gravamen, y la prohibición de doble imposición tributaria.

3.11.- Por todo lo dicho, se revocará la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, y en su lugar, se anularán los actos demandados, que liquidaron de manera oficial el ICA de los años 2008 a 2012 a cargo de la actora en el Distrito Capital e impusieron sanción por no declarar. A título de restablecimiento del derecho se declarará que la actora no está obligada al pago de los valores liquidados en los actos anulados.

No se condenará en costas a la parte vencida en esta instancia, habida cuenta de que no se acreditó su causación.

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,

F A L L A

Primero.- REVOCAR la sentencia de 19 de noviembre de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", y en su lugar:

1.- DECLARAR la nulidad de las Resoluciones Nos. 1904-DDI-041301 y 2010-DDI-042118, ambas de 2013, y la Resolución No. DDI005106 del 19 de febrero de 2014, proferidas por la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital.

2.- A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR**, que la actora no está obligada al pago de las sumas impuestas en los actos anulados.

Segundo.- Sin costas en esta instancia, habida cuenta de que no se acreditó su causación.

Tercero.- DEVUÉLVASE el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ