



**FACULTAD O POTESTAD O AUTONOMÍA IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia / PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA - Alcance / PRINCIPIO DE CERTEZA DE LOS TRIBUTOS - Alcance**

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley y, en virtud de esa autonomía, tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales pueden decretar tributos y gastos locales. El artículo 338 de la Constitución Política dispone: (...) De la norma transcrita se advierte que los órganos de representación popular deben fijar directamente los elementos del tributo. De este mandato se desprenden dos de los principios rectores del sistema tributario, a saber: el de legalidad tributaria y el de certeza de los tributos.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 313 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Naturaleza jurídica / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Actividades gravadas / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Base gravable general / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Tarifa / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Base gravable / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Tarifa / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Bases gravables especiales para algunos servicios. Autorización legal / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Bases gravables especiales para algunos servicios. Procedencia / BASES GRAVABLES ESPECIALES PARA EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - No desconocimiento del principio de predeterminación del tributo / BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Legalidad / EXCESO DE FACULTAD O AUTONOMÍA IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - No configuración. Con el establecimiento de bases gravables especiales para los servicios integrales de aseo y cafetería, vigilancia y servicios temporales, el municipio de Santiago de Cali no excedió la facultad impositiva de la que está investido, porque la ley autoriza la adopción e incorporación de bases gravables especiales por parte de las entidades territoriales**

La Sala precisa 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 (base gravable) y la tarifa sobre la cual se liquida, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, dispuso: (...) Por su parte, los artículos 74 y 75 del Acuerdo 0321 de 2011 (Estatuto Tributario Municipal de Santiago de Cali), disponen sobre base gravable y tarifa del tributo, (...) Así mismo, el artículo 79 *ib.* establece bases gravables especiales para algunos contribuyentes como las agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguros o bolsas de valores, agencias de viajes, distribuidores de derivados del petróleo, entre otros. Ahora bien, el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, estableció una «**base gravable especial**» en materia de IVA para algunos



servicios, que hizo extensiva a los impuestos territoriales, (...) Conforme con lo anterior, se advierte que la base gravable general de ICA, en los términos de la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986 y el Acuerdo 0321 de 2011, es el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, sin embargo, ello no es óbice para que existan **bases gravables especiales**, como se hizo mención, que están autorizadas por la ley para su adopción e incorporación por parte de los entes territoriales, sin que ello desconozca el principio de predeterminación que consagra el artículo 338 de la Constitución Política. Así, el aparte demandado no contraría lo establecido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, pues si bien la base gravable del ICA para actividades industriales, comerciales y de servicios, es la referida anteriormente, no lo es menos que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, al modificar el artículo 462-1, estableció una base gravable especial para los servicios ahí descritos, que por expresa disposición se hizo extensiva a los «impuestos territoriales», entre otros, al de industria y comercio, pues a través de este se grava la prestación de los mismos servicios señalados por el legislador, de manera que al Concejo Municipal de Cali le correspondía únicamente su aplicación, como lo efectuó a través del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013. En ese orden, contrario a lo expresado y decidido por el *a quo*, la Sala considera que el ente demandado no excedió las potestades consagradas en el artículo 287 Constitucional, en concordancia con los artículos 300-4, 313-4 y 338 *ib.*, por el hecho de que la disposición acusada haya señalado una base gravable especial para algunos servicios, que consiste en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), teniendo en cuenta que el referido artículo 462-1 del ET así lo autorizó, motivo por el cual le correspondía al municipio, si a bien lo tenía, regularlo a través de la expedición del respectivo acuerdo, como en efecto lo hizo.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 313 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338 / LEY 14 DE 1983 - ARTÍCULO 33 / DECRETO 1333 DE 1986 - ARTÍCULO 196 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 46 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 462-1 / ACUERDO 0321 DE 2011 ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 74 / ACUERDO 0321 DE 2011 ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 75 / ACUERDO 0321 DE 2011 ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 79

**BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES - Autorización legal / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA ACTIVIDADES COMERCIALES Y DE SERVICIOS – Tarifa / TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Principio de legalidad / FACULTAD O AUTONOMÍA IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites / TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES - Rango legal / RANGO LEGAL DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Ilegalidad / TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO DEL 16 POR CIENTO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES EN LA PARTE**



## **CORRESPONDIENTE AL AIU EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Nulidad condicionada**

[L]a **tarifa** establecida en el aparte de la norma demandada (...) debe ser anulada, puesto que la Ley 1607 de 2012, solo autorizó la imposición de una base gravable especial para los servicios ahí descritos. En efecto, conforme al precepto transcrito (artículo 33 de la Ley 14 de 1983), las tarifas del impuesto de industria y comercio que los municipios pueden imponer a sus contribuyentes para las actividades comerciales y de servicios deben estar en el rango del dos (2) al diez (10) por mil. 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, entre otros elementos, de la tarifa determinada dentro del rango prescrito por la ley. En ese orden, como la facultad impositiva del municipio de Cali se restringe por lo dispuesto en la ley, es claro que la entidad territorial, al momento de fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio para las actividades descritas en el artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, debió respetar los límites impuestos por el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986. En suma, el municipio solo podía imponer una tarifa dentro del rango del dos (2) al diez (10) por mil para los servicios de aseo y cafetería, de vigilancia y de servicios temporales. En consecuencia, debido a que el aparte de la norma acusada expedida por el Concejo Municipal de Santiago de Cali gravó los mencionados servicios con el impuesto de industria y comercio a la tarifa del 16% en la parte correspondiente al AIU, sin tener en cuenta los rangos fijados por la ley, resulta evidente que el precepto demandado trasgredió el ordenamiento superior al cual debió ajustarse, lo que lleva a declarar la nulidad parcial, en cuanto a la tarifa se refiere. Comoquiera que la anulación de la tarifa en cuestión (16%) deja desprovisto de ese elemento al gravamen, se declarará la nulidad de la misma, condicionada a que respecto de las actividades de servicios previstas en el citado artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013 del Concejo Municipal de Santiago de Cali se aplicará la tarifa del diez (10) por mil, «otras actividades de servicios», prevista en el artículo 8 del mismo acuerdo.

**FUENTE FORMAL:** LEY 14 DE 1983 - ARTÍCULO 33 / DECRETO 1333 DE 1986 - ARTÍCULO 196 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 46 / ACUERDO 0357 DE 2013 MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 8

**CONDENA EN COSTAS EN PROCESOS EN LOS QUE SE VENTILE UN INTERÉS PÚBLICO - Improcedencia**

Conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, no procede condena en costas.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 0357 DE 2013 (26 de diciembre) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 7 (PARCIAL) (Anulado condicionado)

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**



**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

**Radicación número: 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896)**

**Actor: MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ**

**Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 11 de febrero de 2015<sup>1</sup>, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, sin condena en costas.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

«**1. DECLARAR** la nulidad del artículo 7º del Acuerdo No. 0357 de 2013 del Concejo Municipal de Santiago de Cali por medio del cual se adicionó un parágrafo al artículo 72 del Acuerdo No. 0321 de 2011.

**2. NEGAR** las demás pretensiones de la demanda.

**3. Sin condena en costas.**

[...]»

## **NORMA DEMANDADA**

### **ACUERDO 0357 DE 2013**

«**POR EL CUAL SE MODIFICAN PARCIALMENTE LOS ACUERDOS Nos. 0321 DEL 2011, 0338 DEL 2012, 0339 DEL 2013 Y 0346 DEL 2013 CONTENIVOS DEL ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPAL, SE ADOPTA UN TRIBUTO Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES.**

**EL CONCEJO DE SANTIAGO DE CALI**, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial las consagradas en los artículos 287 y 313, numeral 4º de la Constitución Política, la Ley 181 de 1995, y la Ley 136 de 1994 modificada por la Ley 1551 de 2012,

**ACUERDA:**

[...]

---

<sup>1</sup> Fls. 64 a 75 c.p.



*ARTÍCULO 7: ADICIÓNENESE un párrafo al artículo 72 del Acuerdo 0321 de 2011, en el siguiente tenor:*

*PARÁGRAFO: Base gravable especial. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y pre-cooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor contrato.*

*[...]*

## **DEMANDA**

El señor MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ, en ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicitó:

*«1. Declarar la nulidad de la expresión: « [...] la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), [...]», contenida en el artículo 7 del Acuerdo N° 0357 de 2013, por medio del cual se adicionó un párrafo al artículo 72 del Acuerdo N° 0321 de 2011.*

*2. Como consecuencia de las anteriores declaratorias, declarar la nulidad de las demás normas concordantes o complementarias que por unidad de materia considere nulas el Honorable Tribunal.*

*3. Adicionalmente y en escrito separado, solicito la suspensión provisional de las normas acusadas.»*

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 150 numeral [2], 287, 313 numeral [4] y 338 de la Constitución Política
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 196 del Decreto 1333 de 1986

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





El demandante manifestó que la modificación a la tarifa dispuesta en el aparte demandado, desconoce el principio de reserva de ley integrado por los artículos 313 y 338 de la Constitución Política, conforme con el cual los concejos municipales pueden establecer los elementos del tributo, dentro de los límites dispuestos por el legislador, en este caso, la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986.

Indicó que el Concejo Municipal de Santiago de Cali excedió las facultades legales al regular elementos del impuesto de industria y comercio que estaban previamente establecidos por la ley, pues los artículos 32 a 34 de la Ley 14 de 1983 disponen sobre el hecho imponible, los sujetos activo y pasivo, la base gravable y la tarifa, de manera que a los entes territoriales solo les corresponde la competencia residual de incorporación del tributo a través del respectivo acuerdo.

Adujo que a la luz del artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, la tarifa del impuesto de industria y comercio para las actividades industriales será del 2 al 7 por mil mensual y para las actividades comerciales y de servicios será del 2 al 10 por mil mensual, rangos mínimos y máximos sobre los cuales los municipios pueden disponer sin establecer montos superiores, so pena de incurrir en desconocimiento del principio de legalidad tributaria.

Señaló que el ente demandado excedió la facultad impositiva, por cuanto a través del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, aumentó la tarifa del ICA para los servicios de aseo y cafetería, de vigilancia y de servicios temporales de empleo, del 11 X 1.000, 6.6 X 1.000 y 3.3 X 1.000, respectivamente, al 16% en la parte correspondiente al AIU, lo que equivale a gravar dichas actividades en el 160 X 1.000, sin fundamento legal.

### **OPOSICIÓN**

El Municipio de Santiago de Cali, a través de apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Afirmó que la norma demandada se expidió conforme con los parámetros previstos por los artículos 32 y siguientes de la Ley 14 de 1983, a fin de adicionar un párrafo al artículo 72 del Acuerdo 321 de 2011, en el sentido de establecer una base gravable especial para los servicios de aseo y cafetería, vigilancia y



servicios temporales, que no corresponde a la totalidad de los ingresos brutos, sino tan solo al AIU (administración, imprevistos y utilidad).

Señaló que en virtud de la potestad reglamentaria y autonomía en materia tributaria, el municipio está facultado para modificar la tarifa en un 16% para los referidos servicios, en tanto incorporó a la norma local lo dispuesto por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012.

### **AUDIENCIA INICIAL Y DE FALLO**

El 11 de febrero de 2015, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011, en la cual se profirió el fallo<sup>2</sup>. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y no se formularon excepciones previas. Frente a la solicitud de suspensión provisional de las normas demandadas, el *a quo* expresó que en esa misma diligencia se dictaría sentencia. El litigio se concretó en el examen de legalidad de la expresión: « [...] la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), [...]», contenida en el parágrafo del artículo 7 del Acuerdo N° 0357 de 2013, por medio del cual se adicionó un parágrafo al artículo 72 del Acuerdo N° 0321 de 2011.

En la misma audiencia e integrada la Sala del Tribunal, con fundamento en los artículos 179 y 187 del CPACA, se procedió a dictar sentencia.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca declaró la nulidad del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, por unidad de materia, con fundamento en lo siguiente:

El *a quo* indicó que con la expedición de la norma cuestionada, el municipio demandado desbordó la competencia trazada por la Ley 14 de 1983, que en forma expresa señaló el porcentaje de la tarifa para las actividades de servicio en un máximo del 10 X 1.000, rango que no se podía exceder a la hora de regular ese elemento del tributo en la jurisdicción de Santiago de Cali.

---

<sup>2</sup> Fls. 64 a 75 c.p.



Destacó que a pesar de que la Ley 1607 de 2012, reguló el tema para el impuesto sobre las ventas, la base gravable que se aplica a los impuestos nacionales no resulta compatible con la estructura y naturaleza del impuesto de industria y comercio, por cuanto la misma hace referencia a aspectos diferentes a los contemplados en esa disposición, dado que «tiene en cuenta los ingresos brutos de la correspondiente persona o entidad para su liquidación, y no los contratos que esta celebre, por lo que la aplicación de una tarifa del 16% resulta desproporcionado y ajeno a los límites trazados por la Ley 14 de 1983».

Por último, negó la condena en costas, de conformidad con el artículo 188 de CPACA.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

El **Municipio de Santiago de Cali**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente:

Indicó que el tribunal no tuvo en cuenta que el actor pidió solamente la nulidad de la expresión «*la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad)*», no obstante, en la providencia recurrida se declaró la nulidad de todo el artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013.

Aseguró que, a la luz del principio de autonomía tributaria, lo pretendido con la expedición del acto demandado fue integrar a la normativa local la base gravable especial dispuesta por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, para efectos del impuesto de industria y comercio sobre los servicios de aseo y cafetería, de vigilancia y servicios temporales.

Afirmó que se debió declarar la nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, solo respecto de la tarifa aplicable, conforme lo solicitó expresamente el demandante, en atención a que, para efectos del ICA, lo que se le permite modificar a los municipios es la base gravable especial adoptada por la mencionada ley. Los demás elementos están regulados dentro de los límites dispuestos por la norma de rango superior en el Acuerdo 0321 de 2011 (Estatuto Tributario Municipal).





Expresó que el artículo demandado se funda en los principios y competencias consagrados en los artículos 287, 313 y 338 de la Constitución Política, así como en la respectiva norma nacional (artículo 46 de la Ley 1607 de 2012), en cuanto autorizó que la base gravable descrita también aplicara para los impuestos territoriales.

Destacó que la Ley 14 de 1983, no prohíbe que las entidades territoriales establezcan bases gravables especiales, tanto así que los parágrafos 2 y 3 del artículo 33 de esa normativa establecen bases gravables especiales para actividades inherentes a las agencias de publicidad, corredores de bienes inmuebles y de seguros. Por lo tanto, no procede la nulidad total de la normativa acusada.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El **demandante** no intervino en esta etapa del proceso.

La **demandada** reiteró los argumentos aducidos en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** solicitó revocar la sentencia apelada y, en su lugar, declarar la nulidad únicamente de la expresión «*la tarifa será del 16%*», pues la imposición de una base gravable especial como es el AIU, no excede la autonomía impositiva que en materia tributaria poseen los entes territoriales, en tanto está permitido disponer sobre elementos del impuesto autorizados previamente por la ley.

Consideró que si bien la Ley 14 de 1983 estableció la base gravable del impuesto de industria y comercio, el parágrafo del artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 autorizó para que se aplicara una base gravable especial a actividades de servicio específicas, motivo por el cual, en uso de la facultad impositiva, el municipio de Santiago de Cali podía adoptar esa disposición en su normativa local.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la expresión « *[...] la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), [...]*», contenida en el artículo 7 del Acuerdo N° 0357 de 2013, expedido



por el Concejo Municipal de Santiago de Cali, que fue anulado en la sentencia apelada.

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si el ente demandado excedió la facultad impositiva al fijar la base gravable y la tarifa del impuesto de industria y comercio para los servicios integrales de aseo y cafetería, vigilancia y servicios temporales, en el 16% de la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidades), no obstante lo dispuesto expresamente por Ley 14 de 1983 y el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986.

El Acuerdo 0357 del 26 de diciembre de 2013, en su artículo 7, estableció una base gravable especial y tarifa para los servicios allí descritos, así:

«[...]

**ARTÍCULO 7:** *ADICIÓN* *SE* un párrafo al artículo 72 del Acuerdo 0321 de 2011, en el siguiente tenor:

*PARÁGRAFO: Base gravable especial. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y pre-cooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.*

[...]

En cuanto a la **facultad impositiva de las entidades territoriales**, la Sala reitera<sup>3</sup>:

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley y, en virtud de esa autonomía, tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales pueden decretar tributos y gastos locales.

<sup>3</sup> Ver entre otras, sentencias de 9 de julio de 2009, Exp. 16544, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 24 de noviembre de 2016 Exp. 21120 y de 17 de julio de 2017, Exp. 20302, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 22 de marzo de 2012, Exp.18842, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 29 de octubre de 2014, Exp. 19514, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y de 12 de diciembre de 2014. Exp. 19037, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



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, 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 deben fijar directamente los elementos del tributo. De este mandato se desprenden dos de los principios rectores del sistema tributario, a saber: el de legalidad tributaria y el de certeza de los tributos<sup>4</sup>.

La Sala precisa 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 (base gravable) y la tarifa sobre la cual se liquida, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983<sup>5</sup>, dispuso:

**«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, 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.

<sup>4</sup> 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.

El principio de certeza 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 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. (Corte Constitucional, Sentencia C-891 de 2012).

<sup>5</sup> Norma incorporada por el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986.



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<sup>6</sup> [...].»

Por su parte, los artículos 74 y 75 del Acuerdo 0321 de 2011 (Estatuto Tributario Municipal de Santiago de Cali)<sup>7</sup>, disponen sobre base gravable y tarifa del tributo, en los siguientes términos:

**Artículo 74: Base Gravable:** 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 naturales, jurídicas o sociedades de hecho, con exclusión de:

- a) El valor de las devoluciones.
  - b) Los ingresos provenientes de la venta de activos fijos.
  - c) Los ingresos provenientes de exportaciones.
  - d) Recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado.
  - e) Percepción de subsidios.
- [...]

**Artículo 75: Tarifas:** Son los milajes regulados en el preste Estatuto, dentro de los límites fijados por la ley, y conforme a la actividad gravada desarrollada por el contribuyente, que aplicados a la base gravable determinan la cuantía del impuesto de Industria y Comercio.»

Así mismo, el artículo 79 *ib.* establece bases gravables especiales para algunos contribuyentes como las agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguros o bolsas de valores, agencias de viajes, distribuidores de derivados del petróleo, entre otros.

Ahora bien, el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012<sup>8</sup>, estableció una «**base gravable especial**» en materia de IVA para algunos servicios, que hizo extensiva a los impuestos territoriales, así:

<sup>6</sup> Artículo modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, la cual adicionó al párrafo segundo que: «[...]Seguirá vigente la base gravable especial definida para los distribuidores de derivados del petróleo y demás combustibles, del artículo 67 de la Ley 383 de 1997, así como las demás disposiciones legales que establezcan bases gravables especiales y tarifas para el impuesto de industria y comercio, entendiendo que los ingresos de dicha base corresponden al total de ingresos gravables en el respectivo periodo gravable. Así mismo seguirán vigentes las disposiciones especiales para el Distrito Capital establecidas en el Decreto-ley 1421 de 1993».

<sup>7</sup> Normativa vigente al momento de los hechos.

<sup>8</sup> Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.



«[...]

**ARTÍCULO 46.** Modifíquese el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 462-1. Base gravable especial.** Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.

[...]

**PARÁGRAFO.** La base gravable descrita en el presente artículo aplicará para efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales. (Subraya la Sala)

Conforme con lo anterior, se advierte que la base gravable general de ICA, en los términos de la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986 y el Acuerdo 0321 de 2011, es el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, sin embargo, ello no es óbice para que existan **bases gravables especiales**, como se hizo mención, que están autorizadas por la ley para su adopción e incorporación por parte de los entes territoriales, sin que ello desconozca el principio de predeterminación que consagra el artículo 338 de la Constitución Política.

Así, el aparte demandado no contraría lo establecido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, pues si bien la base gravable del ICA para actividades industriales, comerciales y de servicios, es la referida anteriormente, no lo es menos que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, al modificar el artículo 462-1, estableció una base gravable especial para los servicios ahí descritos<sup>9</sup>, que por expresa disposición se hizo extensiva a los «impuestos territoriales», entre otros, al de industria y comercio, pues a través de este se grava la prestación de los mismos servicios señalados por el legislador, de

<sup>9</sup> Servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, y servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y pre-cooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo.





manera que al Concejo Municipal de Cali le correspondía únicamente su aplicación, como lo efectuó a través del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013<sup>10</sup>.

En ese orden, contrario a lo expresado y decidido por el *a quo*, la Sala considera que el ente demandado no excedió las potestades consagradas en el artículo 287 Constitucional, en concordancia con los artículos 300-4, 313-4 y 338 *ib.*, por el hecho de que la disposición acusada haya señalado una base gravable especial para algunos servicios, que consiste en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), teniendo en cuenta que el referido artículo 462-1 del ET así lo autorizó, motivo por el cual le correspondía al municipio, si a bien lo tenía, regularlo a través de la expedición del respectivo acuerdo, como en efecto lo hizo.

No sucede lo mismo con la **tarifa** establecida en el aparte de la norma demandada que, como lo puso de presente el mismo municipio en el recurso de apelación y el Ministerio Público, debe ser anulada, puesto que la Ley 1607 de 2012, solo autorizó la imposición de una base gravable especial para los servicios ahí descritos.

En efecto, conforme al precepto transcrito (artículo 33 de la Ley 14 de 1983), las tarifas del impuesto de industria y comercio que los municipios pueden imponer a sus contribuyentes para las actividades comerciales y de servicios deben estar en el rango del dos (2) al diez (10) por mil<sup>11</sup>.

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, entre otros elementos, de la tarifa determinada dentro del rango prescrito por la ley<sup>12</sup>.

<sup>10</sup> Refuerza el hecho que el artículo 182 de la Ley 1819, al modificar el párrafo del artículo 462-1 del ET, dispuso:

«[...]»

**PARÁGRAFO. Esta base gravable especial se aplicará igualmente al Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, para efectos de la aplicación de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta y de la retención en la fuente sobre el Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, así como para otros impuestos, tasas y contribuciones de orden territorial».**

<sup>11</sup> Posteriormente, el Decreto 1333 de 1986, que compiló las diferentes disposiciones aplicables a las entidades municipales, en su artículo 196 reiteró las tarifas del impuesto de industria y comercio previstas en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

<sup>12</sup> Criterio sustentado por la jurisprudencia de la Sala, entre otras, en sentencias de 25 de julio de 2016, Exp. 21276, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 30 de agosto de 2016, Exp. 20938, C.P. (E) Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia



En ese orden, como la facultad impositiva del municipio de Cali se restringe por lo dispuesto en la ley, es claro que la entidad territorial, al momento de fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio para las actividades descritas en el artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, debió respetar los límites impuestos por el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986. En suma, el municipio solo podía imponer una tarifa dentro del rango del dos (2) al diez (10) por mil para los servicios de aseo y cafetería, de vigilancia y de servicios temporales.

En consecuencia, debido a que el aparte de la norma acusada expedida por el Concejo Municipal de Santiago de Cali gravó los mencionados servicios con el impuesto de industria y comercio a la tarifa del 16% en la parte correspondiente al AIU, sin tener en cuenta los rangos fijados por la ley, resulta evidente que el precepto demandado trasgredió el ordenamiento superior al cual debió ajustarse, lo que lleva a declarar la nulidad parcial, en cuanto a la tarifa se refiere.

Comoquiera que la anulación de la tarifa en cuestión (16%) deja desprovisto de ese elemento al gravamen, se declarará la nulidad de la misma, condicionada a que respecto de las actividades de servicios previstas en el citado artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013 del Concejo Municipal de Santiago de Cali se aplicará la tarifa del diez (10) por mil, «otras actividades de servicios», prevista en el artículo 8 del mismo acuerdo.

De conformidad con lo expuesto, la Sala modificará el numeral primero de la sentencia de primera instancia, en el sentido anotado y se confirmará en lo demás.

Conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, no procede condena en costas.

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**

**1. MODIFICAR** el numeral primero de la sentencia del 11 de febrero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el cual quedará así:



Radicado: 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896)

Demandante: MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ

«**PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, expedido por el Concejo Municipal de Santiago de Cali, mediante el cual se adicionó un párrafo al artículo 72 del Acuerdo 0321 de 2011, en lo que tiene que ver con la **tarifa del 16%**, condicionada a que respecto de las actividades de servicios previstas en el citado artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013 se aplicará la tarifa del diez (10) por mil, -otras actividades de servicios-, prevista en el artículo 8 del mismo acuerdo».**

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

3. No se condena en costas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

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

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

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**NULIDAD CONDICIONADA DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES EN LA PARTE CORRESPONDIENTE AL AIU EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Improcedencia / ANULACIÓN DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y SERVICIOS TEMPORALES EN LA PARTE CORRESPONDIENTE AL AIU EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI POR EXCEDER EL LÍMITE TARIFARIO - Aplicación de tarifa residual para otras actividades de servicios / MODIFICACIÓN DE LA TARIFA RESIDUAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - Procedencia. El concejo municipal está facultado para modificarla cuando lo estime necesario, pues no es la única legalmente aceptable**

[D]ebo aclarar mi voto por cuanto no era necesario condicionar la decisión porque, al contrario de lo señalado en la providencia, no se dejaba sin tarifa del impuesto a



Radicado: 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896)

Demandante: MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ

las actividades de servicios de aseo cafetería; vigilancia, y de servicios temporales; lo anterior teniendo en cuenta que, como lo advierte el fallo, el artículo 7 del mismo Acuerdo demandado estableció como tarifa residual para “otras actividades de servicios” el diez por mil. Esta tarifa residual puede ser modificada por el Concejo Municipal cuando así lo considere necesario. Es por ello que no debió condicionarse la providencia, porque podrá dar a entender, equivocadamente, que la tarifa del diez por mil es la única aceptable legalmente.

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 0357 DE 2013 (26 de diciembre) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI - ARTÍCULO 7 (PARCIAL) (Anulado condicionado)

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN CUARTA**

**Consejero: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá D.C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

**Radicación número: 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896)**

**Actor: MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ**

**Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI**

#### **ACLARACIÓN DE VOTO**

Comparto la decisión contenida en la sentencia de la referencia en cuanto declaró la nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013, expedido por el Concejo Municipal de Santiago de Cali en cuanto fijó una tarifa de impuesto de industria y comercio del 16%, desconociendo los límites tarifarios establecidos en la Ley 14 de 1983.

Sin embargo, debo aclarar mi voto por cuanto no era necesario condicionar la decisión porque, al contrario de lo señalado en la providencia, no se dejaba sin tarifa del impuesto a las actividades de servicios de aseo cafetería; vigilancia, y de servicios temporales; lo anterior teniendo en cuenta que, como lo advierte el fallo, el artículo 7 del mismo Acuerdo demandado estableció como tarifa residual para “otras actividades de servicios” el diez por mil.

Esta tarifa residual puede ser modificada por el Concejo Municipal cuando así lo considere necesario. Es por ello que no debió condicionarse la providencia, porque podrá dar a entender, equivocadamente, que la tarifa del diez por mil es la única aceptable legalmente.

En los anteriores términos dejo expresadas las razones de mi aclaración de voto.



---

Radicado: 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896)  
Demandante: MARIO FERNANDO SUDUPE LÓPEZ

**MILTON CHAVES GARCÍA**