CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D C., diecinueve (19) de marzo de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 68001-23-33-000-2023-00443-01 (29485)
Demandante: Distribuciones Santa Marta SAS
Demandada: Municipio de Bucaramanga – Secretaría de Hacienda

Temas: ICA 2016. Territorialidad. Carga de la prueba. Falsa motivación

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia anticipada del 12 de septiembre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que resolvió[1]:

> Primero: Declarar la nulidad de la Resolución No. 3675 del 1 de abril de 2022, "Mediante la cual se practica una liquidación oficial de revisión", emitida por el secretario de hacienda municipal y, la Resolución No. 10486 del 6 de diciembre de 2022 "mediante la cual se resuelve un recurso", emitida por el secretario de hacienda del municipio de Bucaramanga, conforme las razones expuestas en la parte motiva.
>
> Segundo: A título de restablecimiento del derecho, declarar en firme la declaración del ICA que presentó la parte demandante correspondiente a la vigencia fiscal 2016.
>
> Tercero: No condenar en costas a la parte vencida, conforme lo dispuesto en la parte motiva de esta sentencia.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Previo emplazamiento para corregir[2] y requerimiento especial[3], la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga profirió la Resolución 3675 del 01 de abril de 2022 -acto demandado-, mediante la cual practicó liquidación oficial de revisión a la contribuyente Distribuciones Santa Marta SAS (en adelante, DISAM[4]), por concepto del impuesto de industria y comercio (en adelante, ICA) correspondiente al año 2016[5]. Dicha decisión fue confirmada por la Resolución 10486 del 06 de diciembre de 2022 -acto demandado-, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto[6].

[1] Samai tribunal, índice 41.
[2] Expedido el 28 de agosto de 2018, cuya notificación por correo fue objeto de discusión en este proceso, cargo negado en primera instancia, que no fue objeto de apelación, por ser favorable la decisión a la administración, apelante única.
[3] Proferido el 07 de febrero de 2020, notificado el 10 de marzo de 2020, hecho no discutido.
[4] Su objeto social lo constituye el comercio en general en la línea de alimentos, comestibles, productos de hogar e insumos de consumo masivo de la canasta familiar y comercio integral en el ramo de víveres y abarrotes para el consumo humano e industrial y similar.
[5] En ese acto se registró el código de actividad 103110 -fabricación o transformación de productos alimenticios - y la tarifa del 3,00 por mil -actividad industrial- (art. 69 Acuerdo 044 de 2008), lo que no es objeto de controversia. La modificación recayó sobre los ingresos del periodo enero a diciembre de 2016, que pasaron de $201.870.000 -ingresos brutos ICA- a $86.505.278.000 -ingresos netos declarados en renta-, lo que incrementó el ICA de $606.000 a $259.516.000. En consecuencia, se ajustaron el impuesto de avisos y tableros (de $91.000 a $38.927.375) y la sobretasa bomberil (de $61.000 a $25.951.583), y se impuso sanción por inexactitud de $476.394.200 (aplicó el 160%), pasando el total de impuestos y sanciones de $758.000 a $800.789.158.
[6] Samai tribunal, índice 18. Por auto del 27 de octubre de 2023, el tribunal negó la medida cautelar de suspensión provisional de los actos demandados.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones[7]:

> Primero. Que en virtud del artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, en concordancia con el artículo 137 ibidem, solicito se declare la nulidad y el consecuente restablecimiento del derecho de los siguientes actos administrativos emitidos por la Secretaría de Hacienda del municipio de Bucaramanga, por haber sido expedidos con infracción en las normas en que debieron fundarse, en forma irregular, con desconocimiento del debido proceso, derecho de defensa, mediante falsa motivación en relación con la sociedad Distribuciones Santa Marta S.A.S.:
>
> A. Resolución No. 3675 del 1 de abril de 2022, "Mediante la cual se practica una liquidación oficial de revisión", emitida por el secretario de hacienda municipal Dra. (…) y notificada por correo electrónico de fecha 4 de abril de 2022.
>
> B. Resolución No. 10486 del 6 de diciembre de 2022 "Mediante la cual se resuelve un recurso", emitida por el secretario de hacienda del municipio de Bucaramanga Dr. (…) y notificada por correo electrónico de fecha 12 de mayo de 2023.
>
> Segundo: Que como consecuencia de dichas declaratorias y a título de restablecimiento del derecho, se resuelva declarar la firmeza de la declaración privada de industria y comercio para el periodo 2016, presentada por la sociedad Distribuciones Santa Marta S.A.S., presentada mediante formulario de fecha 9 de febrero de 2017.
>
> Tercero: Que como consecuencia de la declaratoria y a título de restablecimiento del derecho, la entidad demandada de por terminado y archive definitivamente el proceso administrativo de determinación de un mayor impuesto a pagar, al haberse adelantado contrariando las normas que regulan este tipo de procesos y de ser el caso se archive cualquier proceso de cobro persuasivo o coactivo que se estuviese adelantando para cobrar los valores contemplados en las resoluciones No. 3675 de 2022 y ratificada mediante la Resolución No. 10486 del 6 de diciembre de 2022.
>
> Cuarto: Se condene en costas a la entidad demandada.

Invocó como vulnerados los artículos 2, 29, 83, 95.9, 209, 338 y 363 de la CP (Constitución Política); 32 y 35 de la Ley 14 de 1983 -compilados en los artículos 195 y 198 del Decreto 1333 de 1986-; 59 de la Ley 788 de 2002; 42 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA); 343 de la Ley 1819 de 2016; 683, 706 730 y 742 del ET (Estatuto Tributario); 9, 10, 11, 51, 58, 73, 225, 236, 250, 261, 263, 278, 333, 339, 347, 364, 375, 378, 379, 388, 390, 394, 420 y 423 del Acuerdo 044 de 2008; y 39, 41, 91 y 159 del Acuerdo 031 de 2021, bajo el siguiente concepto de violación:

Adujo que la notificación del emplazamiento para corregir estuvo viciada por irregularidades atribuibles a la empresa de mensajería, consistentes en la inexactitud de la fecha de envío, la omisión de la hora de recibido y la entrega a un tercero sin vínculo con la sociedad destinataria. Tales anomalías le impidieron conocer la actuación administrativa, con la consecuente vulneración del debido proceso. Que por ello, el emplazamiento no produjo la suspensión del término para notificar el requerimiento especial, la declaración privada quedó en firme y los actos demandados fueron expedidos por funcionario sin competencia temporal[8].

Indicó que, para la vigencia de 2016, la única actividad industrial desarrollada fue la molienda de arroz en Bucaramanga -Molino de los Andes-. Los demás ingresos declarados ante la DIAN correspondieron a su actividad principal de carácter comercial -venta de

[7] Samail tribunal, índice 3.
[8] A su juicio, la declaración privada adquirió firmeza el 14 de febrero de 2020 y el requerimiento especial se notificó el 10 de marzo de 2020.

mercancía terminada-[9] ejercida en Santa Marta -asiento principal de sus negocios-, así como en los municipios de Riohacha, Fundación y Fonseca, donde cuenta con establecimientos de comercio abiertos al público, circunstancia acreditada en el expediente. Por tanto, resulta aplicable la regla de territorialidad prevista en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016[10].

Destacó que correspondía a la administración desvirtuar la presunción derivada de la declaración y pago del ICA en los municipios donde tiene establecimientos de comercio abiertos al público, así como controvertir la certificación del revisor fiscal relativa a la distribución contable de ingresos por establecimiento. No obstante, la única prueba invocada para sustentar la supuesta inexactitud fue el cruce de información con la DIAN -ingresos declarados en renta-, medio no es idóneo para desvirtuar la veracidad de la declaración privada del ICA en esa jurisdicción[11]. Además, las declaraciones presentadas en otras jurisdicciones no constituyen tarifa legal probatoria ni son el único medio para acreditar la extraterritorialidad de los ingresos[12]. En todo caso, era carga de la administración demostrar que los valores adicionados correspondían a ingresos gravados, efectivamente obtenidos en su jurisdicción. Así, al no estar acreditada la inexactitud endilgada, los actos acusados están viciados de nulidad por falsa motivación.

Finalmente, la sanción por inexactitud liquidada al 160% es desproporcionada -art. 288 L. 1819 de 2016- y contraria al principio de favorabilidad.

Contestación de la demandada

El municipio de Bucaramanga se opuso a las pretensiones de la demanda y propuso la excepción innominada que resulte probada[13]. Sostuvo que el emplazamiento para corregir fue notificado el 11 de septiembre de 2018 en la dirección informada por la contribuyente en la declaración del ICA del año 2016. Afirmó que las supuestas irregularidades en la entrega del correo no desvirtúan la certificación expedida por la empresa postal ni acreditan la vulneración al debido proceso, pues la administración no responde por deficiencias internas en la recepción de correspondencia de la sociedad. Indicó que, dado que el plazo para que DISAM declarara el ICA de 2016 vencía el 13 de febrero de 2017 y el emplazamiento para corregir se notificó en debida forma, el requerimiento especial notificado el 10 de marzo de 2020 fue oportuno, por lo que no operó la firmeza de la declaración. En consecuencia, no se vulneró el debido proceso y tampoco se probó la falta de competencia del funcionario que expidió los actos demandados.

Señaló que la declaración privada del ICA de 2016 no refleja la realidad y contraviene los artículos 58 y 420 del Acuerdo 044 de 2008[14], porque con fundamento en el cruce de información con la DIAN -autorizado por el artículo 282 ib.[15]- se estableció que los ingresos brutos totales de la sociedad en ese periodo ascendieron a $86.303.408.000.

---

[9] Indicó que en el RUT están registradas como actividades principales de la sociedad la 4631 comercio al por mayor de productos alimenticios; 4711 comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente por alimentos, bebidas (alcohólicas y no alcohólicas) y tabaco; y 4761 comercio al por menor de libros, periódicos, materiales y artículos de papelería.
[10] El numeral 2 literal a) de la citada norma dispone que si la actividad comercial se realiza en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren. Norma no vigente para el caso.
[11] Conforme al artículo 59 del Acuerdo 044 de 2008, para los contribuyentes que desarrollen actividades industriales en Bucaramanga, la base gravable estará conformada por los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción.
[12] Citó la sentencia del Consejo de Estado del 06 de octubre de 2022 (exp. 24934, CP: Julio Roberto Piza Rodíguez)
[13] Samai tribunal, índice 23.
[14] Esas normas, en su orden, establecen que el ICA correspondiente a cada periodo gravable se liquidará con base en los ingresos brutos del contribuyente durante el periodo gravable. Y que, cuando exista una prueba distinta de la declaración de renta sobre la existencia de un ingreso, y se alega haberlo recibido en circunstancias que no lo hacen constitutivo del ICA, el contribuyente está obligado a demostrar tales circunstancias.
[15] Dispone que, para los efectos de la liquidación y control de impuestos administrados por el municipio de Bucaramanga, se podrá intercambiar información sobre los datos de los contribuyentes, con la DIAN.

Adujo que correspondía al contribuyente demostrar[16], mediante pruebas idóneas -declaraciones presentadas en otros municipios y su comprobante de pago-, que dichos ingresos no estaban sujetos al ICA en Bucaramanga. Y que la sola existencia de establecimientos de comercio en otras jurisdicciones no acredita la generación de ingresos en cada territorio, por lo que descartó la falsa motivación de los actos demandados.

En relación con la sanción por inexactitud, indicó que el artículo 236 del Acuerdo 044 de 2008 la establece en el 160% sobre la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, y que no era aplicable el 100% previsto en el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, por cuanto esa norma rige para el ICA del año gravable 2017.

Sentencia apelada

El tribunal declaró la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de la declaración del ICA correspondiente al periodo 2016, presentada por la contribuyente, sin imponer condena en costas[17]. En primer lugar, precisó que la declaración privada no adquirió firmeza por vencimiento del término para fiscalizar, toda vez que la administración notificó el emplazamiento para corregir en la dirección informada por la contribuyente en su declaración, cumpliendo la carga formal que le era exigible. En ese contexto, las circunstancias relativas a la persona que recibió el acto y a la fecha exacta de su recibo -11 de septiembre de 2018- no afectaban la validez ni la eficacia de la notificación. Agregó que dicha actuación suspendió por un mes el término para notificar el requerimiento especial -art. 706 ET-. Así, como el vencimiento del plazo para declarar ocurrió el 13 de febrero de 2017 y el requerimiento especial se notificó el 10 de marzo de 2020, concluyó que esa actuación fue oportuna, por lo que descartó los cargos de nulidad por firmeza, falta de competencia y violación del debido proceso[18].

Por otra parte, advirtió que la demandada no aportó prueba distinta de la declaración de renta para acreditar que la totalidad de los ingresos brutos declarados en 2016 proviniera de actividad industrial desarrollada por la contribuyente en su jurisdicción, pese al carácter estrictamente territorial del ICA. En contraste, la actora demostró que ejercía actividades comerciales en otras ciudades -Santa Marta (domicilio principal), Riohacha, Fundación y Fonseca-, y aportó certificación de revisor fiscal en la que se indicó que no percibió ingresos por venta de mercancía en Bucaramanga. En consecuencia, declaró probada la falsa motivación de los actos -que anuló-, al no haberse acreditado que los ingresos adicionados correspondieran a hechos generadores ocurridos en esa jurisdicción. Así, se relevó del estudio de los demás cargos y se abstuvo de condenar en costas, al no estar probadas, ni evidenciarse actuación temeraria o dolosa de la parte vencida.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión de primera instancia[19] y sostuvo que, en su entender, la parte actora incumplió la carga de la prueba prevista en el artículo 167 del CGP, al no desvirtuar la presunción de legalidad que ampara los actos administrativos ni acreditar la vulneración de las disposiciones invocadas como infringidas.

[16] Citó la sentencia del Consejo de Estado del 07 de abril de 2011 (exp. 17314, CP: William Giraldo Giraldo), conforme con la cual, la declaración privada está amparada por la presunción de veracidad, hasta el momento que la administración solicita comprobación especial respecto de las glosas declaradas, momento a partir del cual la carga de la prueba pasa a ser del contribuyente, a quien le corresponde demostrar la realidad de los rubros.
[17] Samai tribunal, índice 41.
[18] Como en este cargo de nulidad se le dio la razón al municipio de Bucaramanga, no fue apelado por el ente demandado.
[19] Samai tribunal, índice 44.

Expresó que no se configuró la alegada falsa motivación, pues los actos demandados se fundamentaron en la información exógena recaudada en el proceso de fiscalización -alude a la declaración de renta de la actora, fundamento de la LOR en ICA-, la cual evidenciaría el desarrollo de actividad comercial en su jurisdicción y, por ende, la configuración del hecho generador del ICA. Precisó que la sola existencia de un establecimiento de comercio en otros territorios no sería determinante para establecer la causación del tributo, sin que la demandante hubiera aportado prueba idónea, como constancias de pago del impuesto en otras jurisdicciones. En consecuencia, concluyó que no se demostró que los hechos que sirvieron de fundamento a los actos administrativos fueran inexistentes ni errados en su calificación. Finalmente, dijo que, en todo caso, se garantizó el derecho de defensa mediante la notificación de la liquidación oficial y la interposición del recurso de reconsideración.

Pronunciamientos finales

La parte demandante[20] solicitó confirmar la sentencia apelada, al considerar que el municipio de Bucaramanga no formuló argumentos que evidencien error en la decisión del tribunal, que anuló los actos por falsa motivación. Y la demandada[21] reiteró lo aducido en la apelación. El ministerio público guardó silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Corresponde a la Sala examinar la legalidad de los actos acusados, a partir de los cargos de apelación formulados por la entidad demandada -apelante única-, contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas. En concreto, determinar si la administración municipal podía adicionar ingresos a la declaración del ICA del periodo 2016 con fundamento en la declaración de renta, sin acreditar que tales ingresos correspondieran a actividades gravadas realizadas en su jurisdicción, y si la falta de dicha acreditación configura el vicio de falsa motivación de los actos acusados.

Análisis de caso concreto

2- La demandada impugnó la sentencia de primera instancia. Sostuvo que la actora no acreditó la falsa motivación declarada por el tribunal ni desvirtuó la presunción de legalidad de los actos demandados. Indicó que estos se fundamentaron en el cruce de información exógena con la DIAN, que evidenciaría la realización de actividad gravada en su jurisdicción, sin que la demandante demostrara que los ingresos se hubieran causado en otros municipios -con las declaraciones y pagos en otras jurisdicciones-. Concluyó que no se configuró error fáctico ni jurídico que conduzca a la nulidad de los actos enjuiciados.

En este caso, está probado y no se discute que el municipio de Bucaramanga sustentó la liquidación oficial del ICA del periodo 2016 exclusivamente en la **declaración de renta** presentada por la contribuyente por esa anualidad. Partiendo de lo anterior, el tribunal consideró que dicha prueba no permite concluir que la totalidad de los ingresos declarados en renta por la actora en 2016 correspondiera a la actividad industrial desarrollada en esa jurisdicción durante el mismo periodo.

[20] Samai CE, índice 12.
[21] Samai CE, índice 11.

En contraste, el *a quo* advirtió que la demandante acreditó la existencia de varios establecimientos de comercio en otras ciudades, donde desarrollaba actividades de comercialización de productos alimenticios al por mayor y al por menor. Además, valoró el certificado del revisor fiscal en el que se indicó que la sociedad no percibió ingresos por venta de mercancías terminadas en el municipio de Bucaramanga. Con fundamento en tales elementos probatorios declaró la nulidad de los actos demandados por falsa motivación.

Para resolver el asunto, la Sala precisa que, en materia del impuesto de industria y comercio -tributo de naturaleza territorial- la potestad impositiva de los municipios se encuentra limitada al ámbito espacial en el cual se realiza el hecho generador, de modo que únicamente pueden gravarse las actividades industriales, comerciales o de servicios efectivamente desarrolladas dentro de la respectiva jurisdicción. En consecuencia, cuando la administración tributaria modifica la declaración privada mediante liquidación oficial, para adicionar ingresos, le corresponde acreditar que estos provienen de actividades gravadas ejecutadas en su territorio, pues es criterio de la Sala que en aplicación del principio general de la carga de la prueba contenido en el artículo 167 CGP, a esta le corresponde demostrar que las operaciones sometidas a tributación se causaron en su jurisdicción, pues este se constituye en el sujeto que inicia la actuación administrativa tendiente a liquidar el tributo oficialmente[22].

Si bien es posible que la administración territorial cruce información con la DIAN, como ocurrió en el caso, tal actuación no la releva de demostrar que los ingresos adicionados corresponden a actividades realizadas dentro de su jurisdicción, ni convierte la información exógena en prueba suficiente de la causación del ingreso en su territorio, pues la base gravable del ICA no puede determinarse exclusivamente a partir de los ingresos consignados en la declaración de renta[23], dado que estos comprenden todas las actividades económicas del contribuyente sin discriminar su localización. Así las cosas, no era posible que el municipio de Bucaramanga modificara la declaración del ICA basándose en los ingresos declarados en el impuesto sobre la renta, sin acreditar las actividades gravadas que los originaron, máxime si se tiene en cuenta que la contribuyente tenía presencia en diferentes municipios del país, como lo estableció el tribunal, lo que no es objeto de discusión.

La circunstancia de que la contribuyente no haya aportado las declaraciones del ICA presentadas -o que debieron presentarse- en otros municipios durante el periodo gravable revisado, no impide excluir de la base gravable del tributo los ingresos obtenidos fuera del ente territorial que fiscaliza -Bucaramanga-. Al efecto, esta Sección ha señalado que, si bien las liquidaciones privadas presentadas en otras jurisdicciones constituyen un medio de convicción idóneo para acreditar la extraterritorialidad de los ingresos, no son la única prueba conducente y pertinente, dado que no existe tarifa legal en la materia. En consecuencia, siempre que se genere certeza sobre el hecho que se pretende demostrar, el contribuyente puede acreditar por cualquier medio probatorio idóneo el origen extraterritorial de los ingresos[24], pues lo relevante es probar el lugar donde se obtuvieron los ingresos derivados de actividades gravadas y no, necesariamente, su declaración en otras jurisdicciones[25].

[22] Sentencia del 23 de febrero de 2023 (exp. 27037, CP: Wilson Ramos Girón)
[23] En el mismo sentido cfr. la sentencia del 27 de abril de 2023 (exp. 27082, CP: Wilson Ramos Girón), en la que se expuso que, en el ámbito del ICA, no es suficiente que la autoridad tributaria detecte una diferencia entre los ingresos declarados en el impuesto sobre la renta y en el ICA, puesto que para gravar esa diferencia le correspondería acreditar que esos ingresos se obtuvieron por la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios.
[24] Sentencia del 06 de octubre de 2022 (exp. 24934, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), que citó las sentencias del 22 de septiembre de 2016, del 10 de mayo de 2018 y del 23 de agosto de 2018 (exps. 20648, 21323 y 22186, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez); y del 26 septiembre de 2018 (exp. 22625, CP: Milton Chaves García)
[25] Sentencia del 11 de julio de 2024 (exp. 28124, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto)

Lo anterior se armoniza con la naturaleza territorial del ICA, conforme a la cual cada ente territorial únicamente es competente para exigir el gravamen que se cause en su jurisdicción, atendiendo a los ingresos obtenidos en su territorio y a la actividad efectivamente desarrollada por el contribuyente. Admitir una conclusión distinta implicaría desconocer el principio de territorialidad del tributo y extender indebidamente la facultad de fiscalización de los municipios o distritos más allá de su ámbito de competencia[26]. Además, desatendería la norma local, pues acorde con los artículos 45[27], 46[28] y 58[29] del Acuerdo 044 de 2008[30], el ICA en Bucaramanga recae exclusivamente sobre las actividades industriales, comerciales, de servicios o financieras realizadas en su jurisdicción y se liquida con base en los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el periodo gravable como consecuencia de dichas actividades. En esa medida, tales disposiciones estructuran el impuesto sobre los ingresos que tengan origen en actividades desarrolladas dentro del territorio municipal.

Así, se concluye que, en el marco de la liquidación oficial de revisión del ICA, la administración debía acreditar, conforme al artículo 167 del CGP y a los principios de legalidad, territorialidad y debido proceso, que los ingresos adicionados a la declaración privada provenían de actividades efectivamente realizadas en su jurisdicción. La simple remisión a la declaración de renta, que refleja ingresos globales sin precisar su origen espacial, no satisface esa carga probatoria. Tampoco la falta de acreditación del pago del tributo en otra jurisdicción habilita al ente territorial para atribuirse tales ingresos, pues la competencia tributaria no se presume, no se adquiere por exclusión ni puede edificarse sobre la ausencia de prueba de tributación en otros territorios. Solo ante una demostración suficiente de la realización del hecho generador en el respectivo territorio surge para el administrado una carga de contradicción eficaz. En consecuencia, al no acreditarse el elemento territorial, la liquidación oficial se fundó en hechos -ingresos nacionales- que no satisfacen el criterio de territorialidad del ICA. Esta discrepancia entre los hechos invocados y la norma aplicable -Acuerdo 044 de 2008- configura un error de hecho y de derecho, constitutivo del vicio de falsa motivación, que desvirtúa su presunción de legalidad, lo que apareja la nulidad de los actos administrativos.

Conclusión

3- Por lo razonado en precedencia se establece que la administración municipal no podía adicionar ingresos a la declaración del ICA del periodo 2016 con fundamento exclusivo en la declaración del impuesto sobre la renta, pues no acreditó que dichos ingresos provinieran de actividades gravadas efectivamente realizadas en su jurisdicción, incumpliendo la carga probatoria que le correspondía. Al no verificarse el elemento territorial que justificara la adición, la liquidación oficial de revisión se sustentó en hechos -ingresos nacionales- que no cumplen con el principio de territorialidad que rige el tributo analizado. Esta discrepancia entre los hechos invocados -ingresos nacionales- y la norma de territorialidad del ICA configura falsa motivación, que apareja la nulidad de los actos.

Así, se confirmará la sentencia apelada, que accedió a las pretensiones de la demanda.

---

[26] En ese sentido cfr. las sentencias del 17 de mayo de 2018 (exp. 21454, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), del 15 de abril de 2021 (exp. 22920, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 11 de julio de 2024 (exp. 28124, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) y del 26 de junio de 2025 (exp. 29349, CP (E): Wilson Ramos Girón)

[27] Artículo 45 Hecho Imponible. El impuesto de industria y comercio es un gravamen de carácter obligatorio, el cual recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras, que se ejerzan o realicen dentro de la Jurisdicción de Municipio de Bucaramanga, que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimiento de comercio o sin ellos.

[28] Artículo 46. Hecho Generador. Genera obligación tributaria la realización y/o desarrollo de actividades industriales, comerciales, servicios y financieras en forma directa o indirecta en Jurisdicción del Municipio de Bucaramanga.

[29] Artículo 58. Base Gravable. Regla General. El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada periodo gravable se liquidará con base en los ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el periodo gravable. Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos.

[30] Por el cual se expide el Estatuto Tributario del Municipio de Bucaramanga.

Costas

4- Acorde con los artículos 188 del CPACA, 361 y ss. del CGP y el Acuerdo PCSJA25 del 28 de noviembre de 2025[31], por el cual se adicionó el artículo 5 del Acuerdo PSAA16-10544 del 05 de agosto de 2016, ambos expedidos por el Consejo Superior de la Judicatura, se condenará en costas -agencias en derecho- en esta instancia a la parte demandada, en la medida en que se confirma la providencia apelada y hubo una parte vencida en el proceso. Así, se fijarán como agencias en derecho en esta instancia el equivalente a un smlmv al momento de la ejecutoria de la providencia. Por lo tanto, se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas, conforme con las reglas consagradas en el artículo 366 del CGP.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada.

2. Reconocer personería al abogado Rafael Vanegas Herrera, como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder conferido.[32]

3. Condenar en costas a la parte demandada en esta instancia. En consecuencia, ordenar al tribunal tramitar el respectivo incidente, acorde con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse con el «validador de documentos» *disponible en:*
https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador

[31] Acorde con lo expresado en la sentencia del 23 de septiembre de 2025 (exp. 28292, CP: Wilson Ramos Girón)
[32] Samai, índice 18.