



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., seis (6) de junio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	47001-23-33-000-2017-00476-01 (27535)
Demandante	EDUARDO JOSÉ CAYÓN MÁRQUEZ
Demandado	MUNICIPIO DE PLATO, MAGDALENA
Temas	Impuesto de Industria y Comercio. Sanción por no declarar. Falta de motivación

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 20 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que resolvió lo siguiente:

*“PRIMERO: **NEGAR** las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

SEGUNDO: Sin costas en esta instancia. (...)”¹ (negrilla del original).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Previa expedición del emplazamiento para declarar, la Secretaría de Hacienda del municipio de Plato – Magdalena expidió la Resolución Nro.166 del 25 de agosto de 2016, por medio de la cual impuso al señor Eduardo José Cayón Márquez la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio del año gravable 2015².

Contra la anterior decisión el actor interpuso recurso de reconsideración³, el cual fue decidido mediante la Resolución Nro. 020 del 14 de octubre de 2016⁴, que confirmó la sanción impuesta.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones⁵:

1. *“Mediante la presente solicito a este honorable despacho judicial previo los trámites legales proceda a declarar la nulidad de las Resoluciones **No 166 DEL 25 DE AGOSTO***

¹ Samai, índice 2, “ED_EXPEDIENTE_01EXPEDIENTERAD201”, página 391.

² Ibidem, página 13.

³ Ibidem, página 247.

⁴ Ibidem, página 251.

⁵ Ibidem, páginas 7 y 8.



DE 2016 Y No 020 DEL 14 DE OCTUBRE DE 2016 QUE RESOLVIÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACION.

2. Como consecuencia de lo anterior solicito el restablecimiento de todos los derechos afectados por las resoluciones demandadas, que se anulen todos los procesos de ejecución coactiva, y todos los cobros administrativos que se presenten, igualmente retirar el nombre del Ingeniero EDUARDO JOSÉ CAYÓN MÁRQUEZ, de todas las listas de deudores morosos del Municipio a causa de las resoluciones demandadas.
3. Se condene en costas y agencias en derecho en el porcentaje que determine el despacho al MUNICIPIO DE PLATO - MAGDALENA” (negrilla del original)

A los anteriores efectos, la demandante invocó como violados los artículos 53, 59, 63 y 68 del Acuerdo 072 del 2013 expedido por el Concejo Municipal de Plato Magdalena.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume así⁶:

Refirió que el Estatuto Tributario del municipio de Plato en el artículo 68, establece que son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, las personas jurídicas, naturales, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos. Y que según el artículo 53 *ibidem*, el hecho generador tributo lo constituye la realización directa o indirecta de cualquier actividad comercial, industrial o de prestación de servicios en la jurisdicción municipal.

A partir de lo anterior, manifestó que el señor Eduardo José Cayón es una persona natural que no desarrolla actividades en la jurisdicción de Plato. Que si bien, interviene como partícipe de una Unión Temporal que realiza una actividad gravada, es esa persona jurídica quien está obligada a declarar y pagar el tributo, y no sus integrantes de manera individual. Además, señaló que la resolución acusada carece de fundamento jurídico, imponiendo una sanción a una persona que no se adecúa a lo estipulado en el citado artículo 68.

Sostuvo que el artículo 63 del mencionado estatuto excluye del impuesto de industria y comercio a las personas que realizan profesiones liberales, y en ese entendido, el señor Cayón Márquez en su condición de ingeniero no está obligado a declarar y pagar el tributo.

Dijo que el municipio no puede sancionar al actor por realizar una actividad de tipo ocasional de construcción, porque según el artículo 59 *ibidem*, el gravamen relacionado con contratos de obra se deberá pagar al finalizar las obras, de manera que el municipio incurre en un cobro de lo no debido y doble tributación.

Manifestó que los actos demandados son improcedentes considerando que sancionan a una persona que no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, más todavía cuando la unión temporal de la cual es integrante ha pagado el impuesto vía retención.

De igual manera, discutió que el acto administrativo demandado, en sus consideraciones, no hizo referencia a que la sanción impuesta al señor Eduardo Cayón Márquez se realizaba en calidad de integrante o de representante legal de la persona jurídica que realmente incurrió en el hecho generador.

⁶ Fls. 4 y 5 (demanda), y 164 a 166 (subsanción de la demanda)



Afirmó “que en determinado caso, EDUARDO CAYÓN es responsable del cumplimiento de la obligación de presentar la declaración del impuesto de industria y comercio de la unión temporal Juan XXIII de la cual es representante legal, y la cual sí ejerce actividades comerciales en el Municipio de Plato, pero no está obligado a presentar una declaración como persona natural”.

Oposición a la demanda

El municipio de Plato - Magdalena contravirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos⁷:

Explicó que las uniones temporales no son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, por cuanto no son sociedades comerciales ni de hecho, sino “contratos” por medio de los cuales las personas naturales o jurídicas unen sus fuerzas para la adjudicación, celebración y ejecución de contratos posteriores que les arrojarán un beneficio económico en común⁸. A partir de esto, señaló que la sujeción pasiva del tributo solo aplica para quienes siendo personas naturales o jurídicas realizan de manera directa o indirecta actividades comerciales, industriales y de servicio.

De igual forma, refirió que el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 señala de manera clara que las uniones temporales no son sujetos pasivos de los impuestos territoriales causados por las actividades gravadas que se realizan por medio de estas, sino que dicha condición recae sobre las personas naturales y jurídicas que la integran.

Aclaró que si bien, el artículo 68 del Acuerdo 072 de 2013 menciona a las uniones temporales, lo hace para indicar que son sujetos pasivos las personas naturales y jurídicas que realicen el hecho gravado a través de aquellas.

Manifestó que tanto las normas nacionales como las municipales que rigen la materia, establecen que son hechos generadores del impuesto de industria y comercio las actividades de servicio de construcción y urbanización, y las actividades comerciales de compraventa y distribución de bienes y mercancías, de manera que, las personas naturales y jurídicas que las realizan directa e indirectamente, permanente u ocasionalmente, con o sin establecimiento de comercio, se constituyen en sujeto pasivo del tributo, independientemente de si ostentan una profesión liberal.

Con fundamento en lo expuesto, afirmó que “habida cuenta que, el demandante, por medio de la Unión Temporal Urbanización Juan XXIII que integra, ejerció dentro de la jurisdicción del municipio de Plato actividades de servicio de construcción y urbanización y actividades comerciales de compraventa y distribución de bienes y mercancías consideradas por los artículos (...) como hechos generadores del impuesto de industria y comercio, se constituyó en sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio independientemente de si ostenta o no un título que derive una profesión liberal (...) y por ende, tenía a su cargo el deber de presentar la declaración de este impuesto en forma oportuna y sin embargo no lo hizo, razón por la cual se dictó sanción en su contra por medio de la resolución No. 166 del 25 de agosto de 2016, confirmada a través de la resolución 020 del 14 de octubre de 2016”.

Por último, planteó la excepción denominada “inexistencia de causales de ilegalidad de los actos demandados”, en tanto estos fueron proferidos por la autoridad competente, se encuentran debidamente motivados “en forma expresa por medio de normas tributarias,

⁷ Fls 204 y 232.

⁸ Al respecto citó el concepto del Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, del 23 de julio de 1987 y del 3 de mayo de 1995. También, hizo referencia a la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 26 de marzo de 2009, expediente 16782, C.P. Ligia López Díaz.



antecedentes y consideraciones ausentes de falsedad y aplicables al caso concreto que llevaron a tomar la decisión sancionatoria.”, respetando el debido proceso y el derecho de defensa, y sin incurrir en abuso o desvío de poder⁹.

Sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, de conformidad con las siguientes consideraciones¹⁰:

Respecto de las uniones temporales señaló que son formas de compartir riesgos entre las personas naturales o jurídicas, que tienen la capacidad para contratar con entidades públicas.

Explicó que, tratándose de impuestos territoriales, el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, estableció que son sujetos pasivos las personas que realizan actividades gravadas, a través de uniones temporales. Agregó que, el Consejo de Estado aclaró que los consorcios y uniones temporales no eran sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, comoquiera que no ostentan personalidad separada de sus miembros¹¹.

Teniendo presente lo anterior, indicó que: *“las uniones temporales no son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio como lo afirmó el demandante en su libelo demandatorio, sino las personas que integran estas formas contractuales, por ser quienes realizan el hecho gravable que origina el tributo. No obstante lo anterior, la norma transcrita también dispone que la responsabilidad en el cumplimiento de deberes formales (entre ellos presentar la declaración) como los sustanciales (pago del impuesto) recae en la unión temporal a través de su representante legal”*.

Evidenció que, en el documento de constitución de la unión temporal, y en ciertas comunicaciones surtidas entre el actor y el municipio en los meses de octubre y noviembre de 2016, se prueba que el señor Cayón Márquez no solo integra, sino que también funge como representante de esa forma contractual, por medio de la cual ejecuta un contrato de obra en el municipio de Plato.

Concluyó que la sanción impuesta al demandante se llevó a cabo por la no presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio en su calidad de representante legal de la Unión Temporal Urbanización Juan XXIII.

Por otro lado, manifestó que si bien el artículo 59 del Estatuto Tributario Municipal establece que es posible que algunos sujetos pasivos que realicen actividades ocasionales de construcción paguen los impuestos causados en el desarrollo de dicha actividad en la fecha de terminación de la obra, también lo es que esa norma solo aplica en los casos en que la mencionada actividad se presta por una persona natural, jurídica o sociedades de hecho, pero no mediante uniones temporales, por lo que la normativa no es aplicable al caso objeto de estudio. Adicionó que, en todo caso, la mencionada normativa no exonera de la presentación de la declaración, sino que solo permite que el pago del tributo se realice al finalizar la obra.

Finalmente, planteó que la retención en la fuente del impuesto de industria y comercio es un mecanismo que permite a la Administración el recaudo anticipado

⁹ En la audiencia inicial del 9 de julio de 2019, el Tribunal negó esta excepción por cuanto no se encuentra enlistada en el artículo 100 del CGP y, en la medida que se tratan de argumentos de defensa de la entidad demandada. Fls. 318 a 319 vltto.

¹⁰ Samái, índice 2, “ED_EXPEDIENTE_01EXPEDIENTERAD201”, página 374.

¹¹ Citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 26 de marzo de 2009, expediente 16782, C.P. Ligia López Díaz.



del impuesto, y que contrario a lo planteado por el demandante, no es posible confundirlo con la declaración y pago que éste debía realizar en la oportunidad legal.

Ordenó no condenar en costas, al no encontrarse probadas.

Recurso de apelación

El demandante reiteró las pretensiones de la demanda, al igual que manifestó que los actos se motivaron indebidamente y que dicho argumento no fue analizado por el Tribunal¹².

Al respecto, dijo que los actos demandados no fueron claros al momento de sancionar a la persona responsable del impuesto, toda vez que no señalaron si la imposición de la sanción correspondía por su calidad de representante legal o por ser integrante de la unión temporal.

Además, en la demanda se argumentó que los actos acusados adolecían de motivación porque “no hacen claridad a qué título era sancionado” el ingeniero Eduardo José Cayón Márquez, la penalidad se impuso a título personal, como si se tratara de un contratista.

Reprochó que el Tribunal no consideró que la solidaridad de las uniones temporales no es igual a la de los consorcios, pues en aquellas existen obligaciones para cada uno de los unidos, y de acuerdo con las mismas, son las responsabilidades.

Insistió que contrario a lo señalado por el *a quo* en los actos no se hace precisión en qué calidad fue impuesta la sanción.

Alegatos de conclusión

Las partes guardaron silencio.

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público presentó concepto solicitando a la Sala confirmar la sentencia de primera instancia considerando que el actor es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, al igual que es el representante legal de la unión temporal por lo cual debía presentar la declaración, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010¹³.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la Resoluciones Nros. 166 del 25 de agosto de 2016 y 020 del 14 de octubre de 2016 mediante las cuales se impuso al señor Eduardo José Cayón Márquez la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2015.

En los términos del recurso de apelación, el problema jurídico se concreta en determinar, en principio, si los actos demandados incurren en indebida motivación, por no precisar a qué título era sancionado el actor, si como miembro de una unión

¹² Samai, índice 2, “ED_EXPEDIENTE_01EXPEDIENTERAD201”, página 394.

¹³ Samai, índice 27



temporal o por ser su representante legal. En caso de que la actuación administrativa no incurra en esa causal de nulidad, se analizará la procedencia de la sanción por no declarar.

1. Indebida motivación de los actos demandados

El apelante advierte que el Tribunal omitió analizar uno de los argumentos expuestos en la demanda, consistente en la indebida motivación de los actos acusados, el cual fue sustentado en que el municipio de Plato no determinó si el señor Eduardo Cayón Márquez era sancionado en calidad de integrante o de representante legal de una unión temporal, en tanto la penalidad se impuso a título personal, como si se tratara de un contratista.

Al respecto, la Sala encuentra que la sentencia de primera instancia incurre en la señalada inconsistencia, por lo que en esta providencia se procede a analizar el cargo que no fue estudiado por el Tribunal.

Así, se pone de presente que la causa o motivo es aquel elemento del acto administrativo que se estructura en razón del conocimiento, consideración y valoración que la Administración realiza de hechos y fundamentos de derecho, que la inducen a su expedición.

La motivación implica, entonces, que la manifestación de la Administración tiene una causa que la justifica y debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable; de manera que, los motivos en que se instituye el acto deben ser ciertos, claros y objetivos, en el sentido de que permitan apreciar con exactitud los motivos determinantes de la decisión. Por su conducto se realizan, entre otros, los mandatos y garantías que consagran los artículos 1, 29, 123 y 209 constitucionales.

Por tal razón, cuando el artículo 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone que la decisión “*será motivada*”, exige una ilustración de las circunstancias fácticas y jurídicas que soportan la decisión administrativa, de forma que tal ilustración fáctica resulte suficiente, apta e idónea para explicar la jurídica. De manera que, no pueden emplearse fórmulas vagas, genéricas e indeterminadas para justificar la decisión adoptada, so pena de la nulidad del acto.

La anterior exigencia resulta mayor cuando se tratan de actos sancionatorios, pues estos se rigen también por los principios del derecho sancionador tributario, entre estos, legalidad, tipicidad, proporcionalidad, equidad y justicia, que en general, exigen el respeto de las garantías sustanciales y procedimentales sobre los sujetos respecto de los cuales la Administración ejerce la potestad punitiva.

En el caso concreto, se observa que el Municipio de Plato expidió el Emplazamiento para declarar Nro. 049 del 14 de junio de 2016, en el que se exhortó al contribuyente a presentar la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2015, indicando únicamente *i)* la forma de liquidar la sanción por extemporaneidad, y *ii)* que en caso de no cumplir con dicha obligación tributaria, se impondría sanción por no declarar (fl 233 cp).

Posteriormente, la entidad territorial expidió la Resolución Sanción Nro. 166 del 25 de agosto de 2016, en la que se indicó (fl237 cp):



“CONSIDERANDO:

Que la oficina de Secretaría de Hacienda estableció que el contribuyente **EDUARDO CAYÓN** ubicado en la (...) omitió la presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio y complementarios por el período gravable del año 2015.

Que el contribuyente no cumplió con el deber formal de presentar la declaración del impuesto de industria y comercio y complementarios por el período gravable 2015 que obliga al contribuyente en mención a declarar por los impuestos y períodos señalados en el numeral anterior.

Que con base en el artículo 715 del Estatuto Tributario la Secretaría de Hacienda le notificó el día 27 de junio de 2016 el emplazamiento previo por no declarar para que presentara la declaración omitida.

Que, habiendo trascurrido el término legal, sin que el contribuyente desvirtuara los hechos planteados en el emplazamiento ni diera cumplimiento a la obligación de declarar se hace acreedor a la sanción establecida en el artículo 366 numeral 1 del Estatuto Tributario Municipal por valor de **CUATROCIENTOS DIECISEIS MILLONES QUINIENTOS Y SIETE MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y SIETE PESOS (416.557.457)**.

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: Imponer sanción por no haber presentado la declaración del impuesto de industria y comercio por el período gravable 2015 al contribuyente EDUARDO CAYÓN por la suma de (...)” (Negrilla del texto original)

Contra esa decisión, el actor interpuso recurso de reconsideración, bajo el argumento de que ejerce una profesional liberal, la ingeniería civil, la cual no es una actividad gravada con el impuesto de industria y comercio (fls 238 a 241 cp).

El recurso fue resuelto por medio de la Resolución Nro. 020 del 14 de octubre de 2016, en el que se decidió confirmar el acto sancionatorio, con fundamento en (fls 242 a 243 cp):

“CONSIDERANDO

Que EDUARDO CAYÓN es una persona natural cuyo domicilio principal es la ciudad de Valledupar pero ejerce actividad relacionada con el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Municipio de Plato Magdalena

La Ley 14 de 1983 en su artículo 32 estableció que la territorialidad del ICA “(...)”.

La Ley 1430 de 2010 en su artículo 54. Sujetos Pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto. En materia de impuesto predial y valorización, igualmente son sujetos pasivos del impuesto los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.

Artículo 53 del Estatuto Tributario: “Hecho generador. El hecho generador del impuesto de industria y comercio (...)”.

En igual sentido se expresa (sic) el artículo 61 establece la territorialidad en cuanto a la causación del impuesto (...).

En cuanto a la territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio por el ejercicio de la actividad comercial ejercida en nuestro municipio, nos permitimos dar respuesta mediante concepto emitido por la DAF (dirección de Apoyo Fiscal) Adscrito al Ministerio de Hacienda.

De conformidad con la normatividad vigente, en especial, la Ley 14 de 1983, la Ley 1430 de 2010, y el Decreto Ley 1333 de 1986 (...) el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que grava la realización de todas las actividades industriales, comerciales, y de servicios que se ejerzan o se realicen de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio en la respectiva jurisdicción municipal.

Como se observa, lo determinante para ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la realización de la actividad industrial, comercial o de servicios en una jurisdicción municipal, con o sin establecimiento de comercio, y por ende, deberá cumplir con las



obligaciones de los contribuyentes como es inscribirse, declarar y pagar.

Adicionalmente, los artículos 197, 198, y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 establece (sic) que se entiende por actividad industrial, comercial y de servicios respectivamente. Las actividades comerciales están definidas como "las destinadas al expendio de compraventa y/o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definida (sic) como tales por el código de comercio siempre y cuando no estén consideradas por el código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios", por lo que consideramos que es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, quien realice actividades de distribución de mercancías en una jurisdicción municipal ya sea que lo haga con o sin establecimiento de comercio.

La base gravable del impuesto son los ingresos brutos obtenidos por la realización de la actividad, de conformidad con (...) En consecuencia, si un contribuyente ejerce actividad comercial en todos los municipios del departamento, deberá cumplir con sus obligaciones tributarias (...).

En mérito de lo anteriormente expuesto".

Posteriormente, el actor presentó derecho de petición en el que solicitó a la Administración se le informara cuál era la actividad gravada realizada como persona natural en el municipio (fl 245 cp). Como respuesta, el municipio de Plato le indicó que "tiene relación comercial como socio y representante legal del proyecto de casa de interés social que se están construyendo en el barrio Juan XXIII de esta localidad como (UT JUAN XXIII)". (fl 246 cp).

En sede judicial, se advierte que el municipio en la contestación de la demanda, explica que la razón por la cual se expidió los actos demandados se concretó en las actividades gravadas que realizó el actor mediante una unión temporal, así: "habida cuenta que, el demandante, por medio de la Unión Temporal Urbanización Juan XXIII que integra, ejerció dentro de la jurisdicción del municipio de Plato actividades de servicio de construcción y urbanización y actividades comerciales de compraventa y distribución de bienes y mercancías (...) como hechos generadores del impuesto de industria y comercio, se constituyó en sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio independientemente de si ostenta o no un título que derive una profesión liberal (...) y por ende, tenía a su cargo el deber de presentar la declaración de este impuesto en forma oportuna y sin embargo no lo hizo, razón por la cual se dictó sanción en su contra por medio de la resolución No. 166 del 25 de agosto de 2016, confirmada a través de la resolución 020 del 14 de octubre de 2016" (fl 230 c.p).

De acuerdo con lo expuesto, la Sala encuentra que los actos administrativos incurren en falta de motivación, en la medida que no señalan de manera clara, precisa e inequívoca, cuál era el hecho que dio lugar a la imposición de la sanción por no declarar. Y ello es así, porque como lo señala el apelante, en los actos acusados no es posible determinar la condición en que era sancionado, si como independiente, o como miembro o representante legal de una unión temporal.

Si bien, en la contestación de la demanda, el municipio reconoce que el hecho por el cual se sancionaba al demandante consistía en la falta de declaración de las actividades gravadas con ICA que realizó mediante una unión temporal, la Sala advierte que esa circunstancia no fue puesta en conocimiento del sancionado en la actuación demandada.

En efecto, se observa que el emplazamiento para declarar y la resolución sanción incurren en total ausencia de motivación, pues no indican la actividad gravada con el impuesto de industria y comercio que realizó el contribuyente en la jurisdicción de Plato, respecto de la cual omitió la obligación de declarar y pagar el tributo, como tampoco se especificó en qué condición le fue impuesta la sanción. Precisamente esta indeterminación de los hechos en las mencionadas actuaciones llevó a que el actor presentara el recurso de reconsideración sin poder defenderse sobre la



sujeción del tributo y la sanción en cuanto a las actividades realizadas a través de la unión temporal.

Por su parte, la resolución que resolvió el recurso, tiene una motivación ambigua, pues en unos apartes señala que el actor es una persona natural que realiza actividades gravadas en su jurisdicción, en otros, transcribe el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 (que regula la sujeción pasiva de los impuestos territoriales en los casos que las actividades son realizadas mediante uniones temporales), para concluir, que es sujeto pasivo quien realiza actividades de distribución de mercancías en una jurisdicción.

Al respecto, debe hacerse énfasis que no basta que un acto administrativo realice una transcripción de una norma (como en este caso, el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010) o mencione que el administrado realizó una actividad gravada y/o una infracción, sin especificación alguna, pues es indispensable que tal actuación informe las razones de hecho y derecho que llevaron a su expedición, y que determinan el contenido y sentido de la decisión.

De manera que le correspondía a la Administración desde el inicio del proceso sancionatorio, informarle al señor Eduardo Cayón Márquez, con fundamento en las normas jurídicas y las pruebas recaudadas, cuál era la operación que éste realizó en esa jurisdicción, que se subsume en una actividad gravada y daba lugar a la imposición de la sanción, lo que no ocurrió, pues solo cuando finalizó la actuación administrativa, con ocasión a un derecho de petición presentado por el demandante, fue que el municipio le informó que la actividad gravada que desarrolló consistió en la construcción de una obra de vivienda de interés social mediante una unión temporal, siendo este el mismo argumento expuesto en la contestación de la demanda.

Al respecto, la Sala advierte que esas particulares circunstancias no fueron informadas ni precisadas en ninguno de los actos sancionatorios demandados, pues como se evidenció, en estos no se indica que la actividad gravada con el tributo era la de construcción, ni tampoco que la sanción se derivaba de la omisión de declarar la operación de construcción realizada mediante una unión temporal.

Todo lo cual, demuestra que los actos demandados incurren en falta de motivación, en relación con las razones fácticas que sustentan la sanción, lo que no solo impidió la defensa del contribuyente en la vía gubernativa, sino que llevó a que se dificultara el derecho de contradicción de la parte demandante, al no tener certeza jurídica de la causas que motivaron la sanción, lo que se demuestra en la demanda en la que presentó diversos argumentos, relativos a la sanción impuesta a título personal como ingeniero, como miembro de unión personal, y por actividades de construcción ocasional.

Por las razones expuestas, el recurso de apelación prospera y se revoca la sentencia apelada, para en su lugar declarar la nulidad de los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, se declara que el señor Eduardo José Cayón Márquez no adeuda suma alguna por concepto de la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2015.

En cuanto a la pretensión de restablecimiento del derecho, relativa a la nulidad de los procesos de ejecución coactiva y de todos los cobros administrativos, la Sala la denegará en tanto esas actuaciones no son objeto del presente debate. Con todo, teniendo en cuenta que respecto de los actos demandados se declarará su nulidad



se precisa que los mismos no constituyen título ejecutivo para adelantar proceso de cobro.

Condena en costas.

No se impondrá condena en costas porque no fue demostrada su causación, tal como lo exige el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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

FALLA

1. **Revocar** la sentencia del 20 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena.
2. **Declarar** la nulidad de las Resoluciones Nro. 166 del 25 de agosto de 2016 y Nro. 020 del 14 de octubre de 2016, expedidas por el municipio de Plato, Magdalena. A título de restablecimiento del derecho, se declara que el señor Eduardo José Cayón Márquez no adeuda suma alguna por concepto de la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2015.
3. **Negar** las demás pretensiones de la demanda.
4. **Sin condena** en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

Ausente en comisión
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente (E)

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>