



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA
SALA CUARTA DE ORALIDAD
MAGISTRADA PONENTE: MARTHA CECILIA MADRID ROLDÁN

Medellín, mayo diecinueve (19) de dos mil veintiséis (2026)

REFERENCIA	
RADICADO	05001 33 33 029 2018 00214 02
MEDIO DE CONTROL	SIMPLE NULIDAD
DEMANDANTE	JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA
DEMANDADO	MUNICIPIO DE MEDELLÍN
TEMA	Territorialidad del ICA en actividades de economía digital y retención en pagos electrónicos
DECISIÓN	Modifica sentencia recurrida
SENTENCIA N°	080

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada en contra de la sentencia proferida el treinta (30) de agosto de dos mil diecinueve (2019) por el Juzgado Veintinueve Administrativo de Oralidad del Circuito de Medellín, en la cual declaró la nulidad del inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 expedido por el Concejo Municipal de Medellín, dentro del proceso que en ejercicio del medio de control de nulidad simple adelantó **JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA** en contra del **MUNICIPIO DE MEDELLÍN**

I. ANTECEDENTES.

1. PRETENSIONES

La parte demandante solicita la NULIDAD del texto subrayado y que se encuentra contenido en el inciso 3 del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo No. 066 de 2017 proferido por el Concejo Municipal de Medellín, norma que regula el "sistema especial de retención en pagos con tarjetas de crédito, tarjetas débito y demás medio de pago".

2. NORMAS OBJETO DE PRETENSIÓN DE NULIDAD

El texto demandado es el siguiente:

"(...) En el caso de las actividades de economía digital descritas en el artículo 44 del presente Acuerdo, las cuales se realizan a través de Tecnologías de Información y Comunicaciones, las entidades financieras practicarán la retención en aquellos casos en que el consumidor financiero con tarjetas débito, crédito y demás medios de pago habilitados realicen compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios desde la ciudad de Medellín con alguna de las plataformas definidas e informadas por la Subsecretaría de Ingresos, sin importar si dichas plataformas tienen presencia o no en el municipio (...)"

3. HECHOS

Expuso la demandante que, el aparte de la norma acusada se encuentra contenido en el Acuerdo No. 066 de 2017 proferido por el Concejo Municipal de Medellín, por medio del cual se expidió la normativa sustantiva aplicable a los tributos vigentes en el Municipio de Medellín y que fue promulgada en la Gaceta Oficial No. 4486 del 14 de diciembre de 2017.

4. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Adujo la parte actora que, lo dispuesto en el Acuerdo No. 066 de 2017 proferido por el Concejo Municipal de Medellín desconoce lo dispuesto en el Artículo 287 y numeral 4 del artículo 313 de la Constitución; el Decreto Ley 1333 de 1986 (artículos 195 y 198); Ley 1819 de 2016, literales a), b) y c) del numeral 2 del artículo 343), Código de Comercio (inciso 1 del artículo 864), Estatuto Tributario Nacional (artículo 367).

Señaló que el aparte de la norma demandada se encuentra viciado de nulidad por cuanto fue expedido en violación de los límites dispuestos en los artículos 287 y 313 de la Constitución Política, en tanto el Concejo de Medellín se apropió ilegalmente de la facultad de determinar el sujeto activo que realizará el cobro del impuesto de industria y comercio a favor del ente territorial.

Indicó que el Código de Régimen Municipal establece que el impuesto de industria y comercio se genera por las actividades comerciales consistentes en el expendio, venta o distribución de bienes o mercancías y no en la compra de las mismas, como lo reguló la norma acusada, al establecer que todo contrato de compra o consumo electrónico hecho desde el Municipio de Medellín debe tributarse en este municipio, lo cual altera el orden legal de las compras de bienes a distancia, pues establece la obligación de tributar en el municipio del comprador y no en el del vendedor aun cuando este último es el que ejerce la actividad de comerciante.

Adujo igualmente, que se desconocieron los literales a), b) y c) del numeral 2 del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, al gravar con el mencionado impuesto, toda transacción electrónica realizada desde la ciudad de Medellín, partiendo del supuesto que se genera a favor del municipio por residir en esta localidad el comprador que utiliza tarjeta de crédito u otros medios de pago similar, toda vez que este se genera de acuerdo a los literales citados: i) en el municipio donde se encuentra ubicado el establecimiento de comercio correspondiente o si comprador y vendedor están en lugares diferentes, ii) en el municipio donde se

perfecciona la venta o iii) en el lugar desde donde se despacha la mercancía y desde donde dado el caso se vende.

II. POSICIÓN DEL COADYUVANTE

Mediante escrito visible a folios 78 a 87 del expediente, el señor **OSCAR DAVID GÓMEZ PINEDA** coadyuvó las pretensiones de la demanda, y señaló que el Concejo Municipal de Medellín desbordó las competencias otorgadas para regular el impuesto de industria y comercio, en tanto el aparte de la norma acusada cambia el hecho generador del ICA, dado por las compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios realizadas por los consumidores financieros y no por la obtención de ingresos por parte del sujeto pasivo del impuesto, esto es, vinculan la retención del impuesto a la actividad de compra de los consumidores financieros y no a la actividad de venta de los establecimientos de comercio.

Para el coadyuvante, la norma acusada no tiene como hecho generador del ICA la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios en los términos de los artículos 32 a 36 de la Ley 14 de 1983, sino la adquisición de bienes y servicios a través de sistemas de tarjetas de crédito, débito y demás medios de pago.

Al respecto indicó: *"(...) Al señalar que la retención la hace "la entidad financiera que corresponda" y que se causa en "aquellos casos en que el consumidor financiero con tarjetas de débito, crédito y demás medios de pago habilitados realicen compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios", las expresiones acusadas están definiendo como hecho generador el pago de las compras realizadas por los consumidores financieros y no la obtención de ingresos por parte del sujeto pasivo del impuesto. En otras palabras, vinculan la retención del impuesto a la actividad de compra de los consumidores financieros y no a la actividad de venta de los establecimientos de comercio (...)"* (Fl. 83).

Asimismo, consideró que la norma demandada cambió el sujeto pasivo del ICA, en tanto, no toma a las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen actividades comerciales, industriales o de servicios sino a los consumidores a quienes no se les puede gravar con el impuesto de industria y comercio pues el mismo aplica para los establecimientos de comercio que realicen ventas de bienes o servicios dentro del Municipio de Medellín.

Señaló además que, la norma acusada contraviene las reglas de territorialidad del ICA consagradas del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 ya que prevé la retención del ICA cuando los consumidores financieros con tarjetas débito y crédito realicen transacciones de economía digital desde la ciudad de Medellín

con alguna de las plataformas TIC definidas o informadas por la Subsecretaría de Ingresos, sin importar si las plataformas tienen o no presencia en el municipio, la vulneración se da por cuanto en el literal c) del numeral 2 del artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 entiende gravada la venta o prestación del servicio al lugar de despacho de la mercancía y en el numeral 3 ibidem respecto a la actividad de servicios dispone que el ICA se grava en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo. Por ello, al establecerse que las compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios realizados desde la ciudad de Medellín son base de retención, grava actividades ejercidas en otros municipios o fuera del país.

Solicitó en consecuencia, se declare la nulidad del inciso 3 del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo No. 066 de 2017 por expedición con infracción del artículo 313 de la Ley 1819 de 2016 y extralimitación de competencias.

III. POSICIÓN DE LA ENTIDAD DEMANDADA

El **MUNICIPIO DE MEDELLÍN** se opuso a la prosperidad de las pretensiones presentadas por la parte demandante, y sostuvo que el Acuerdo No. 066 de 2017 no ha excedido las facultades y disposiciones contenidas en el Decreto-Ley 1333 de 1986 y la Ley 1819 de 2016, por el contrario, al expedirse el mismo y en particular la norma demandada, el ente territorial y el Concejo Municipal desarrollaron las reglas establecidas para los agentes retenedores, ello, conforme a las competencias constitucionales asignadas y de acuerdo a las mismas se reguló el impuesto de industria y comercio como tributo local.

Soportó sus afirmaciones, en el principio de autonomía administrativa dispuesto en los artículos 313 y 338 de la Constitución Política.

Señaló que el impuesto de industria y comercio de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, es un gravamen que aplica sobre las actividades industriales, comerciales y de servicios a favor de los distritos y municipios donde las mismas se desarrollan, es entonces la actividad el hecho generado conforme lo dispone el artículo 33 del Decreto 1333 de 1986, así entonces, al ser el ICA un impuesto de carácter municipal, el sujeto activo es el municipio en donde se ejercen las actividades señaladas, el sujeto pasivo las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que ejercen directa o indirectamente las actividades objeto del gravamen y la base gravable impositiva, los ingresos brutos obtenidos por los sujetos pasivos.

En cuanto al sistema de retenciones manifestó que, en el municipio este se encuentra regulado en el Acuerdo No. 066 de 2017, que en los artículos 67 y siguientes establece los parámetros a tener en cuenta para la aplicación del

mecanismo de retención y auto retención del ente territorial, por lo que la norma acusada debe interpretarse de manera sistemática y teológica más no exegética, con la totalidad de la normatividad dispuesta en el citado Acuerdo, incluidos los artículos referidos y los artículos 65 y 44, por lo que resulta claro que el artículo 84 ibidem, señala las reglas frente a los agentes retenedores con motivo de los desembolsos que realizan a comercio por ventas con el sistema de tarjetas de crédito.

Por lo expuesto, solicitó sean denegadas las pretensiones de la demanda.

IV. TRÁMITE ADELANTADO EN PRIMERA INSTANCIA

La demanda fue admitida en providencia del 07 de junio de 2018 (Fl. 17) y notificada a la demandada y el Ministerio Público conforme consta a folios 21 a 23. El Municipio de Medellín dentro del término legal dio contestación de la demanda (Fl. 62 a 75).

El 07 de junio de 2018 (Fl. 1 Cuad. Medida), se corrió traslado de la medida cautelar presentada por la parte accionante, proveído que fue notificado el 06 de julio de 2018 (Fl. 2 a 4 Cuad. Medida). Dentro del término el Municipio de Medellín se pronunció (Fl. 5 a 9 Cuad. Medida) y con Auto del 26 de junio de 2018 (Fl. 15 a 22 Cuad. Medida) **el Despacho resolvió decretar la medida provisional del inciso 3 del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 66 de 2017.**

La decisión anterior fue apelada por el ente demandado (Fl. 23 a 29), el cual fue concedido en el efecto devolutivo ante el H. Tribunal Administrativo de Antioquia con auto del 13 de agosto de 2018 (Fl. 31 Cuad. Medida) y remitido a dicha Corporación mediante oficio No. 1193 el 27 de agosto de 2018 (Fl. 37).

A través del auto del veinticuatro (24) de octubre de dos mil veintidós (2022), la Sala Sexta de Oralidad del Tribunal Administrativo de Antioquia, con ponencia de la Magistrada Martha Cecilia Madrid Roldán, se dispuso **revocar** la decisión adoptada mediante auto del veintiséis (26) de julio de dos mil dieciocho (2018) por el Juzgado Veintinueve Administrativo Oral del Circuito de Medellín, mediante la cual se decretó la medida de suspensión provisional del inciso tercero numeral 1º del artículo 84 del Acuerdo Municipal 066 de 2017 expedido por el Concejo de Medellín, al considerarse la necesidad de efectuar un estudio complejo del procedimiento adelantado para la expedición de los actos y demás actuaciones desplegadas en sede administrativa, agotar todas las etapas procesales para emitir sentencia y permitir que el demandado ejerza su derecho de defensa.

V. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Juzgado Veintinueve Administrativo de Oralidad del Circuito de Medellín, el día treinta (30) de agosto de dos mil diecinueve (2019), profirió sentencia de primera instancia, en la cual declaró la nulidad del inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 expedido por el Concejo Municipal de Medellín.

Como fundamento de la decisión, señaló que el impuesto de industria y comercio es un tributo de carácter territorial cuyo recaudo corresponde al municipio donde se realiza la actividad gravada, conforme a las reglas previstas en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016.

Indicó que, de acuerdo con dicha disposición, la territorialidad del impuesto en las actividades comerciales y de servicios se determina, entre otros criterios, por el lugar del establecimiento de comercio, el perfeccionamiento de la venta, el despacho de la mercancía o el lugar de prestación del servicio.

Precisó que la disposición demandada condicionó la procedencia de la retención a que el consumidor financiero realizara compras, consumos o transacciones “desde la ciudad de Medellín”, sin atender al lugar donde efectivamente se desarrolla la actividad gravada.

De conformidad con lo expuesto, concluyó que el Concejo Municipal de Medellín excedió sus competencias al introducir un criterio de territorialidad distinto al previsto por el legislador y, en consecuencia, modificó indebidamente las reglas aplicables al impuesto de industria y comercio respecto de actividades de economía digital.

Finalmente, condenó en costas al Municipio de Medellín y fijó agencias en derecho en cuantía equivalente a cinco salarios mínimos legales mensuales vigentes.

IV. RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada **MUNICIPIO DE MEDELLÍN** apeló la sentencia de primera instancia y solicitó revocar la declaratoria de nulidad del inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017.

Como fundamento de su inconformidad, señaló que el *A Quo* interpretó aisladamente la disposición demandada y concluyó erradamente que el Concejo Municipal modificó el hecho generador y las reglas de territorialidad del impuesto de industria y comercio.

Sostuvo que el impuesto de industria y comercio continúa gravando exclusivamente las actividades económicas desarrolladas en la jurisdicción del Municipio de Medellín, conforme a las reglas de territorialidad previstas en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 y acogidas en el artículo 65 del Acuerdo 066 de 2017.

Indicó que el inciso demandado no creó un nuevo criterio de territorialidad ni dispuso una retención indiscriminada sobre todas las transacciones electrónicas realizadas desde Medellín, sino que únicamente reguló un mecanismo de recaudo anticipado aplicable a plataformas digitales previamente definidas e informadas por la Subsecretaría de Ingresos, respecto de actividades gravadas en esa jurisdicción.

Manifestó que el sistema de retención debe interpretarse de manera sistemática con los artículos 67 y siguientes del Acuerdo 066 de 2017, los cuales establecen expresamente que la retención procede únicamente respecto de ingresos sometidos al impuesto de industria y comercio en el Municipio de Medellín.

Agregó que las entidades territoriales gozan de autonomía para regular mecanismos de recaudo y designar agentes retenedores, en desarrollo de los artículos 287, 313, 338 y 363 de la Constitución Política, así como de las facultades previstas para garantizar el control y recaudo eficiente de los tributos territoriales.

Finalmente, afirmó que la disposición acusada constituye una herramienta necesaria para el control fiscal de las actividades de economía digital y para evitar fenómenos de evasión tributaria, sin que ello implique modificación de los elementos esenciales del impuesto.

V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La parte demandante reiteró los hechos expuestos en la demanda, el fundamento jurídico de la misma, y el sustento de la decisión de primera instancia en decretar la medida de suspensión provisional del apartado acusado.

De otro lado, insistió en que la norma demandada cambia el sujeto pasivo del ICA, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 y el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, los consumidores no son las personas que cargan con la obligación tributaria del ICA, ni tampoco se grava con este la actividad de realizar compras mediante tarjetas de crédito o débito.

Agregó que la norma demandada prevé que los bancos emisores deben efectuar las retenciones del ICA, trasladando la carga impositiva desde los establecimientos de comercio a los consumidores y variando el sujeto pasivo del impuesto, como

quiera que los bancos emisores no tienen relación jurídica comercial con los establecimientos de comercio que tienen a cargo el impuesto, la retención que efectúan los bancos emisores, no podrán trasladarla a los establecimientos de comercio, sujetos pasivos del impuesto y el consumidor o tarjetahabiente sería quien terminaría pagando el impuesto, que no es de su responsabilidad.

Atendiendo a los argumentos formulados por la parte demandada, señala que la norma acusada en parte alguna, dice que para que sea obligatoria la retención en la fuente es necesario que la actividad comercial gravada por la ley, consistente en la venta de mercancías, se realice en el municipio de Medellín, y agrega que la mención que hace la norma a que la operación se realice mediante tarjeta de débito, crédito y demás medios de pago habilitados, está referida a que el consumidor financiero realice compras, consumos o transacciones de bienes o servicios desde la ciudad de Medellín, lo que demuestra que la norma acusada cambió el hecho gravado y el sujeto pasivo del impuesto del ICA establecidos por la ley.

Hizo referencia a que el Consejo de Estado abordó el análisis de legalidad del Acuerdo No. 32 de 1998, expedido por el Concejo Municipal de Cali, que según se menciona, contenía disposiciones exactamente iguales a las que expresa la norma acusada en este proceso y en las que se concluyó su ilegalidad (Exp. 10889).

Solicitó entonces se confirme la sentencia de primera instancia.

El Coadyuvante señor Oscar David Gómez Pineda, reiteró su posición de considerar que, el inciso 3 del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 cambió el hecho generador y el sujeto pasivo del ICA sin tener competencia para ello, y expresó que la norma demandada cambió vía sistema de retención del ICA los elementos esenciales del tributo previamente definidos por el Legislador. Al establecer el Municipio de Medellín que las entidades financieras son responsables de efectuar retenciones del ICA “[...] *en aquellos casos en que el consumidor financiero con tarjetas débito, crédito y demás medios de pago habilitados realicen compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios*” (inciso 3º del numeral 1º del artículo 84 del Acuerdo No. 66 de 2017), sin especificar que esa responsabilidad solo recae en los bancos que tienen relación con los establecimientos de comercio – y no con los consumidores-, se crea un nuevo hecho generador del impuesto (la compra de bienes o servicios a través de la industria de medios de pago) y se cambian los sujetos pasivos (ya no son quienes realizan las actividades gravadas, sino los consumidores que utilizan los medios de pago para adquirir bienes o servicios).

Agregó que, la norma demandada dispone que las entidades financieras deberán efectuar retención del ICA cuando los consumidores financieros con tarjetas débito y crédito realicen transacciones de economía digital **desde** la ciudad de Medellín con alguna de las plataformas TIC definidas e informadas por la Subsecretaría de Ingresos, sin importar si dichas plataformas tienen presencia o no en el municipio. No obstante, el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 prescribe que los municipios únicamente están facultados para gravar con ICA las ventas a través de medios electrónicos cuya mercancía se despache en su jurisdicción y los servicios que efectivamente sean prestados en su jurisdicción.

Asegura que, el Concejo de Medellín creó un sistema de retención del ICA que no corresponde a las reglas de territorialidad legales, pues cualquier consumo o transacción electrónica para la adquisición de bienes y servicios desde Medellín genera retención, sin importar si verdaderamente la mercancía se despachó allí o el servicio se prestó en ese lugar. De esta forma, se extralimitan las potestades del Municipio y se grava a personas que no están sometidas al tributo.

Adujo que, las normas solo se ajustan a la ley y la Constitución si se interpretan las expresiones problemáticas, pero no puede dejarse a discreción del intérprete el respeto a las normas superiores.

Solicita confirmar en todas sus partes la sentencia de primera instancia, al considerar que se demostró que la norma acusada incurrió en violación de las normas en que debía fundarse y, por ese camino, el Concejo Municipal de Medellín se excedió en sus competencias al establecer un régimen de retención del ICA que (i) cambió los sujetos pasivos y el hecho generador del impuesto y (ii) varió las reglas de territorialidad del tributo, previamente definidas por el Legislador.

La parte demandada, presentó alegatos de conclusión y se ratificó en cada uno de los argumentos de defensa expuestos en la contestación a la demanda y en el recurso de apelación, por constituir las razones de derecho por las cuales el Distrito Medellín considera deben ser desestimadas las pretensiones de la parte demandante.

De igual forma, señaló que en la sentencia recurrida se dispuso la condena en costas a favor del demandante y a cargo de mi representado, con fijación de agencias en derecho por la suma de CINCO (05) SALARIOS MÍNIMOS MENSUALES LEGALES VIGENTES, a pesar de que se trataba de una acción pública de nulidad en la que expresamente existe prohibición legal de condenar en costas.

Solicito en consecuencia a la Sala de Decisión “enmendar el yerro” en que incurrió la Juez *A-quo*, por cuanto es evidente la improcedencia en este medio de control, y bajo la premisa de que los autos ilegales no atan al Juez.

Sostuvo de igual forma, que la legitimación en la causa por pasiva del Municipio de Medellín no está dada “*por haber proferido el acto acusado*”, tal y como quedó motivado en el fallo que se impugna, debido a que es claro que se acusa de nulidad el inciso 3 del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo Municipal 066 del año 2017, el cual proferido por el Concejo Municipal, y no por la entidad territorial, por lo que solicita se establezca la legitimación en la causa de mi representado en el presente proceso debidamente, teniendo en cuenta que el Concejo Municipal no tiene capacidad para ser parte al carecer de personería jurídica, debiendo por ende intervenir mi representado en defensa del Acuerdo Municipal atacado.

Adujo que, no es cierto como lo asevera la Juez de primera instancia, que con la entrada en vigencia de la norma acusada se haya modificado los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio, como lo es el sujeto pasivo, el sujeto activo, el hecho generador del tributo, ni mucho menos las reglas de territorialidad el ICA.

Indicó que, el Municipio de Medellín es respetuoso de las disposiciones legales que establecen los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio; y por ende grava las actividades económicas realizadas en su jurisdicción municipal, según las reglas de territorialidad establecidas por el legislador que fueron adoptadas en el Acuerdo 066 de 2017.

Reiteró que el Acuerdo 066 de 2017 respeta las disposiciones legales que regulan los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio y las reglas de territorialidad previstas en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, incorporadas en el artículo 65 del referido acuerdo.

Sostuvo que, en virtud de la autonomía tributaria reconocida a las entidades territoriales en los artículos 287, 300, 313 y 338 de la Constitución Política, el municipio se encuentra facultado para regular mecanismos de retención en la fuente orientados a garantizar la eficiencia en el recaudo y disminuir la evasión fiscal.

Indicó que el sistema de retención previsto en los artículos 67 y siguientes del Acuerdo 066 de 2017 constituye un mecanismo de recaudo anticipado del ICA respecto de actividades gravadas en Medellín y que, para efectos de su aplicación,

los agentes retenedores deben observar las reglas de territorialidad definidas en el mismo estatuto tributario municipal.

Manifestó que el inciso demandado no establece una retención indiscriminada sobre todas las operaciones electrónicas realizadas desde Medellín, sino únicamente respecto de plataformas previamente definidas e informadas por la Subsecretaría de Ingresos, las cuales han sido identificadas como desarrolladoras de actividades gravadas en esa jurisdicción.

Afirmó que la disposición acusada no modifica el hecho generador, el sujeto pasivo ni las reglas de territorialidad del impuesto de industria y comercio, pues la retención solo procede frente a operaciones vinculadas con actividades económicas sometidas al tributo en el Municipio de Medellín.

Agregó que la norma debe interpretarse de manera sistemática y armónica con el conjunto de disposiciones que regulan el ICA y el sistema de retención en el Acuerdo 066 de 2017, y no de forma aislada, como —a su juicio— lo hizo el juez de primera instancia.

Finalmente, señaló que la disposición demandada constituye una herramienta necesaria para ejercer control fiscal sobre las actividades de economía digital y evitar fenómenos de evasión tributaria, razón por la cual solicitó revocar la sentencia apelada y mantener la legalidad de la norma acusada.

VI. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Doctor OMAR ALFONSO OCHOA MALDONADO Procurador 116 Judicial II Administrativo rindió su concepto, y solicitó revocar la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad del aparte acusado, al estimar que el *a quo* efectuó una interpretación aislada y literal de la disposición demandada, desconociendo el contexto normativo integral del Acuerdo municipal.

Precisó que el artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 no puede interpretarse de manera autónoma, sino sistemáticamente con los artículos 65 y 67 ibidem, normas que regulan las reglas de territorialidad y el sistema de retención y autorretención del ICA en el Municipio de Medellín.

Indicó que, conforme a dicha interpretación armónica, las entidades financieras únicamente practican retención respecto de operaciones relacionadas con bienes y servicios gravados en la jurisdicción municipal, razón por la cual la disposición demandada no habilita el recaudo indiscriminado del tributo respecto de transacciones ejecutadas en otros municipios.

Agregó que, las plataformas digitales identificadas por la Subsecretaría de Ingresos corresponden exclusivamente a aquellas mediante las cuales se realizan operaciones sometidas al impuesto en Medellín, sin que ello implique modificar el sujeto activo del tributo ni desconocer el factor territorial definido por el legislador.

El Ministerio Público destacó que, la jurisprudencia constitucional y contencioso administrativa ha reconocido la autonomía fiscal de las entidades territoriales y la necesidad de interpretar las disposiciones tributarias en armonía con el ordenamiento jurídico en su conjunto, bajo el principio de conservación del derecho.

Con fundamento en lo anterior, concluyó que el aparte acusado admite una interpretación compatible con las normas superiores que regulan la territorialidad del impuesto de industria y comercio, motivo por el cual consideró procedente revocar la decisión apelada y negar las pretensiones de nulidad formuladas por la parte demandante.

VII. CONSIDERACIONES

1. COMPETENCIA. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 153 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es competente el Tribunal Administrativo de Antioquia para conocer y proferir fallo de segunda instancia resolviendo la apelación impetrada.

2. PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER. Corresponde a esta Sala de Decisión determinar si el inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 expedido por el Concejo Municipal de Medellín, al regular el sistema especial de retención del impuesto de industria y comercio para actividades de economía digital, excedió las competencias constitucionales y legales de la entidad territorial al incorporar un criterio de territorialidad distinto al previsto en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016.

Para resolver, la Sala analizará: (i) la naturaleza jurídica del impuesto de industria y comercio y del mecanismo de retención en la fuente; (ii) las reglas de territorialidad previstas en la Ley 1819 de 2016; y (iii) el alcance de la disposición demandada.

3. MARCO JURÍDICO APLICABLE AL PRESENTE ASUNTO.

3.1. DE LAS FACULTADES DE LOS CONCEJOS MUNICIPALES. Observa la Sala que el artículo 122 de la Constitución Política establece como principio de la función pública: *"No habrá empleo público que no tenga funciones detalladas en la Ley y el*

reglamento...”, y en el artículo 5º de la Ley 489 de 1998, dicho principio se contempla así:

"ARTICULO 5o. COMPETENCIA ADMINISTRATIVA. Los organismos y entidades administrativos deberán ejercer con exclusividad las potestades y atribuciones inherentes, de manera directa e inmediata, respecto de los asuntos que les hayan sido asignados expresamente por la ley, la ordenanza, el acuerdo o el reglamento ejecutivo.

Se entiende que los principios de la función administrativa y los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad consagrados por el artículo 288 de la Constitución Política deben ser observados en el señalamiento de las competencias propias de los organismos y entidades de la Rama Ejecutiva y en el ejercicio de las funciones de los servidores públicos".

El anterior principio es extensivo a los alcaldes y concejos municipales, cuyas funciones se encuentran señaladas en los artículos 313 y s.s. de la Carta Política, y en forma particular en la Ley 136 de 1994¹ y el Decreto 1333 de 1986. En relación con las funciones de los concejos municipales, la Constitución Política establece:

"1 ARTICULO 313. Corresponde a los concejos:

- 1. Reglamentar las funciones y la eficiente prestación de los servicios a cargo del municipio.*
- 2. Adoptar los correspondientes planes y programas de desarrollo económico y social y de obras públicas.*
- 3. Autorizar al alcalde para celebrar contratos y ejercer pro t  mpore precisas funciones de las que corresponden al Concejo.*
- 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.***
- 5. Dictar las normas orgánicas del presupuesto y expedir anualmente el presupuesto de rentas y gastos.*
- 6. Determinar la estructura de la administración municipal y las funciones de sus dependencias; las escalas de remuneración correspondientes a las distintas categorías de empleos; crear, a iniciativa del alcalde, establecimientos públicos y empresas industriales o comerciales y autorizar la constitución de sociedades de economía mixta.*
- 7. Reglamentar los usos del suelo y, dentro de los límites que fije la ley, vigilar y controlar las actividades relacionadas con la construcción y enajenación de inmuebles destinados a vivienda.*
- 8. Elegir Personero para el período que fije la ley y los demás funcionarios que ésta determine.*
- 9. Dictar las normas necesarias para el control, la preservación y defensa del patrimonio ecológico y cultural del municipio.*

¹ Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios.

10. Las demás que la Constitución y la ley le asignen. (...)” (Negrillas de la Sala)

Por tanto, los servidores públicos sólo pueden hacer lo que en forma manifiesta y explícita les permita la Constitución y la Ley, de allí que se considere que la incompetencia es la regla y la competencia la excepción.

3.2. LA DETERMINACIÓN DE TRIBUTOS Y EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

En ejercicio de su facultad legislativa y como lo prevé el artículo 150-12 de la Carta, corresponde al Congreso *“establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente, contribuciones parafiscales.”*

Tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales o distritales tienen la potestad tributaria que se desprende de la interpretación armónica de los artículos 150-12, 287-3, 338, 300-4 y 313-4 de la Carta Fundamental, lo cual se deriva de los límites y parámetros de la ley que haya fijado el gravamen.

Conforme a lo anterior, la autonomía de los entes territoriales tiene como límite **el principio de legalidad en materia tributaria**, el cual busca generalidad y certeza jurídica para los distintos entes, de suerte que no se produzca una multiplicidad en el país de tributos con un mismo nombre y con estructuras diferentes que conllevarían desigualdad y falta de neutralidad en la tributación territorial.

La potestad tributaria de los municipios es derivada, en el entendido que las entidades territoriales en materia impositiva sólo pueden establecer aquellos tributos creados en la Ley en la medida y condiciones en ella previstos, es decir, su facultad impositiva no es originaria. En ejercicio de dicha facultad no puede crear impuestos ni tasas, toda vez que la facultad impositiva corresponde, al Congreso de la República, por disposición del artículo 338 de la Constitución Política.

La H. Corte Constitucional en Sentencia C-227 de 2002, con ponencia del Magistrado Jaime Córdoba Triviño, sostuvo que el principio de legalidad, requisito para la creación del tributo, cumple los siguientes objetivos: (i) El tributo es fruto de la exigencia de la representación popular en decisiones económicas, (ii) es consecuencia de la seguridad jurídica de que gozan los ciudadanos frente a la determinación de sus obligaciones, y, (iii) resalta lo importante de implementarse una política fiscal coherente por parte del Estado.

En pronunciamiento reciente el H. Consejo de Estado puso de presente que conforme con la autonomía fiscal, las entidades territoriales están facultadas para fijar los elementos del tributo, cuando la Ley ha autorizado su creación, así:

"En efecto, la Sala considera que debe tener muy presente que a partir de la Constitución de 1991, las entidades territoriales están dotadas tanto de autonomía fiscal (artículo 388 C.P.), como de autonomía para ordenar el desarrollo de su territorio (artículo 311 C.P.).

Conforme con la autonomía fiscal, las entidades territoriales están facultadas para fijar los elementos del tributo cuando la ley ha autorizado su creación. Y conforme con la autonomía territorial, las entidades territoriales están facultadas para orientar el desarrollo del territorio bajo su jurisdicción y regular la utilización, transformación y ocupación del espacio, de acuerdo con las estrategias de desarrollo socioeconómico de la región y en armonía con el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales. (Ley 388/97, art. 5).

En esa medida, en el ejercicio de las dos potestades, las entidades territoriales pueden acoplar las necesidades de crear un tributo con las de establecer reglas para el ordenamiento territorial y, por tanto, es válido que acudan a mecanismos que les permitan controlar las actividades gravadas con el impuesto, si con tales mecanismos coadyuva, a la vez, a los fines del ordenamiento territorial y de política fiscal"².

En este contexto y de conformidad con el artículo 287 de la Constitución Nacional, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley; pero esa autonomía de gestión no es absoluta, sino que debe ejercerse respetando los lineamientos superiores. "En concordancia con este precepto, el artículo 288 ibidem establece que las competencias asignadas en los distintos niveles territoriales, serán ejercidas conforme a los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad en los términos que establezca la ley."³

3.3. DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. El impuesto de industria y comercio recae, según el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, "sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos."

De esta forma, el hecho generador del ICA está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios, ya sea que se cumpla de forma permanente u ocasional, en inmueble

² CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Treinta (30) de Mayo de dos mil once (2011). Radicación: 250002327000200501665-01. No. interno: 17269.

³ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. C. P. Augusto Trejos Jaramillo, primero (1o.) de diciembre de mil novecientos noventa y nueve (1999). Radicación número: 1216.

determinado, con establecimiento de comercio o sin ellos, siendo los sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que realizan el hecho gravado, independientemente de la naturaleza jurídica que ostenten, salvo que la ley las exceptúe.

La Corte Constitucional, en relación con el estudio de constitucionalidad del mencionado artículo 32 de la Ley 14 de 1983 compilado por el Artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, en Sentencia C-121 de 2006, se pronunció indicando: "... *Así las cosas, la Corte encuentra que la norma acusada -artículo 32 de la Ley 14 de 1983, compilado por el 195 del Decreto 1333 de 1986- establece una regla general conforme a la cual el municipio llamado a percibir el impuesto de industria y comercio, es decir el sujeto activo de este tributo, es aquel donde se lleva a cabo la actividad comercial, industrial o de servicios. Empero, existen otras disposiciones, también de rango legal, que hacen indicaciones más precisas en torno a dónde deben entenderse realizadas algunas de las actividades gravadas...*"

En lo que atañe a los elementos que estructuran el impuesto de industria y comercio, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 14 de 1983, se determinan como tales los siguientes:

"Hecho generador: *La realización o ejercicio de actividades industriales comerciales o de servicios en el territorio del municipio.*

"Sujeto Activo: *El municipio respectivo.*

"Sujeto Pasivo: *Las personas naturales o jurídicas o las sociedades de hecho que realicen directa o indirectamente el hecho generador de la obligación tributaria.*

"Base gravable: *El monto del promedio mensual de ingresos brutos del año anterior obtenidos por el sujeto que desarrolla la actividad gravada."*

Estos elementos del tributo en mención, se integran a su vez por el ente territorial que los contrae al ámbito de cada municipio, lo cual ha sido fijado por la ley y no puede ser modificado por los acuerdos o normas locales que lo regulan en cada jurisdicción, y menos por los funcionarios administrativos encargados de aplicarlas.

El mencionado Decreto Extraordinario 1333 de 1986 por el cual se expidió el Código de Régimen Municipal, ratificó además a partir del artículo 195 las disposiciones atinentes al impuesto de Industria y Comercio contenidos en la Ley 14 de 1983 al disponer:

"ARTICULO 195. *El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos."*

Dicho Decreto otorgó la facultad a los Concejos Municipales de realizar la correcta liquidación y pago del precitado impuesto, para expedir los Acuerdos que garanticen el efectivo control y recaudo del mismo; sin embargo se precisa, las entidades territoriales que ostentan potestad de imposición de gravámenes, se encuentran sometidas a la Constitución y a la Ley. Por ello, para establecer un impuesto municipal se necesita de una ley previa que autorice su creación, pues sólo cuando se crea el tributo, los municipios adquieren el derecho a administrarlo, manejarlos y utilizarlo.

Ello es el reflejo de lo dispuesto en el artículo 338 de la Carta Política, que señala que *"la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos"*, por lo que la competencia de los entes territoriales para la fijación de los elementos de los impuestos, la concede la Constitución Política en la citada norma.

De lo anterior se desprende, que tanto el Congreso de la República, como las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales, están facultados para determinar en forma autónoma y directa los elementos mínimos y fundamentales de una contribución o gravamen que por dichas Corporaciones de elección popular se impongan.

Ahora bien, para la liquidación del impuesto de industria y comercio, se estableció en el artículo 33 de la precitada ley, que ésta se realiza sobre el promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo 32.

La ley que se ha venido citando, consagró cuáles son las actividades que se consideran industriales y cuáles comerciales, para efectos de la Ley 14 de 1983, en los artículos 34 y 35, que contemplan:

"Artículo 34º.- *Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.*

Artículo 35º.- *Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios”⁴*

Tenemos entonces que, el impuesto de industria y comercio constituye un tributo de carácter territorial que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios en la respectiva jurisdicción municipal o distrital.

Conforme con los artículos 32 y siguientes de la Ley 14 de 1983, incorporados en el Decreto Ley 1333 de 1986, el hecho generador del tributo está constituido por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, ejercidas directa o indirectamente por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho.

Por su parte, se entiende como retención en la fuente, el medio para recaudar gradualmente un impuesto, siendo una obligación establecida por ley a cargo de ciertas personas jurídicas y naturales, privadas y públicas, para efectuar el recaudo tributario al momento de hacerse el pago o cuando así lo disponga la ley, a nombre de la Nación, con la obligación de reembolsarlo en los términos y condiciones legales, a aquélla.

La retención en la fuente se aplica al recaudo de los impuestos nacionales de renta (arts. 365 y ss. del Estatuto Tributario), sobre las ventas (arts. 437.1 y ss. ib.), ganancias ocasionales (art. 306 ib.), timbre (arts. 538 y ss. ib.), gravamen a los movimientos financieros (art. 876 ib.) y el local de industria y comercio.

4. DEL ACERVO PROBATORIO. Las pruebas obrantes en el proceso, aportadas por las partes y que sirven de sustento a la decisión a adoptar, son las siguientes:

- Apartes del Acuerdo No. 066 del 2017 por el cual se expide la normatividad aplicable a los tributos vigentes en el municipio de Medellín (Fls. 12-15 Exp. Físico)

5. DEL CASO CONCRETO. Pasa la Sala a resolver el problema jurídico planteado en los términos del recurso de apelación propuesto por el ente demandado, esto es, determinar si el inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 expedido por el Concejo Municipal de Medellín, al regular el sistema especial de retención del impuesto de industria y comercio para actividades de economía digital, excedió las competencias constitucionales

⁴ Disposición normativa que en forma similar trae el artículo 197 del Decreto 1333 de 1986 y el artículo 198 ibidem

y legales de la entidad territorial al incorporar un criterio de territorialidad distinto al previsto en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016.

Recuerda la Sala que, la norma en cita estableció reglas específicas para determinar la territorialidad del impuesto de industria y comercio, atendiendo a la naturaleza de la actividad gravada:

"ARTÍCULO 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio. *El impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas:*

Se mantienen las reglas especiales de causación para el sector financiero señaladas en el artículo 211 del Decreto-ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios previstas en la Ley 383 de 1997.

1. En la actividad industrial se mantiene la regla prevista en el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 y se entiende que la comercialización de productos por él elaborados es la culminación de su actividad industrial y por tanto no causa el impuesto como actividad comercial en cabeza del mismo.

2. En la actividad comercial se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Si la actividad 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;

b) Si la actividad se realiza en un municipio en donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta, la actividad se entenderá realizada en el municipio en donde se perfecciona la venta. Por tanto, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida;

c) Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, tele ventas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía;

d) En la actividad de inversionistas, los ingresos se entienden gravados en el municipio o distrito donde se encuentra ubicada la sede de la sociedad donde se poseen las inversiones.

3. En la actividad de servicios, el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo, salvo en los siguientes casos:

a) En la actividad de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona;

b) En los servicios de televisión e Internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato;

c) En el servicio de telefonía móvil, navegación móvil y servicio de datos, el ingreso se entiende percibido en el domicilio principal del usuario que registre al momento de la suscripción del contrato o en el documento de actualización. Las empresas de telefonía móvil deberán llevar un registro de ingresos discriminados por cada municipio o distrito, conforme la regla aquí establecida. El valor de ingresos cuya jurisdicción no pueda establecerse se distribuirá proporcionalmente en el total de municipios según su participación en los ingresos ya distribuidos. Lo previsto en este literal entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2018.

En las actividades desarrolladas a través de patrimonios autónomos el impuesto se causa a favor del municipio donde se realicen, sobre la base gravable general y a la tarifa de la actividad ejercida.

Así, respecto de la actividad comercial, el legislador dispuso criterios relacionados con el lugar de ubicación del establecimiento de comercio, el perfeccionamiento de la venta o el despacho de la mercancía; mientras que frente a las actividades de servicios determinó que el ingreso se entiende percibido en el lugar donde se ejecuta la prestación del servicio, salvo las excepciones expresamente previstas.

Dichas reglas tienen por finalidad delimitar el ámbito de imposición de las entidades territoriales y evitar conflictos derivados de la doble tributación o de la concurrencia de potestades tributarias entre municipios.

En consecuencia, aunque las entidades territoriales gozan de autonomía para administrar sus tributos y establecer mecanismos de recaudo, esa facultad no comprende la posibilidad de introducir criterios autónomos de territorialidad distintos de aquellos definidos por el legislador.

Respecto de la norma acusada, el inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017 dispuso:

"En el caso de las actividades de economía digital descritas en el artículo 44 del presente Acuerdo, las cuales se realizan a través de Tecnologías de Información y Comunicaciones, las entidades financieras practicarán la retención en aquellos casos en que el consumidor financiero con tarjetas débito, crédito y demás medios de pago habilitados realicen compras, consumos y/o transacciones de bienes o servicios desde la ciudad de Medellín con alguna de las plataformas definidas e informadas por la Subsecretaría de Ingresos, sin importar si dichas plataformas tienen presencia o no en el municipio".

Para la Sala, la disposición transcrita desborda los límites previstos en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, en cuanto condiciona la procedencia de la retención al lugar desde donde el consumidor financiero realiza la transacción electrónica, esto es, "desde la ciudad de Medellín".

En efecto, el legislador no previó como criterio de territorialidad del impuesto de industria y comercio el lugar desde el cual el adquirente del bien o servicio efectúa la compra electrónica o realiza el pago mediante plataformas digitales.

Por el contrario, las reglas legales de territorialidad atienden al lugar de realización de la actividad gravada, al perfeccionamiento de la operación comercial, al despacho de la mercancía o a la ejecución del servicio, según corresponda.

Así, aun cuando la norma acusada se refiere a un mecanismo de retención y no a la configuración directa del tributo, lo cierto es que introduce un factor de conexión territorial no previsto por el legislador para efectos de activar el recaudo anticipado del impuesto.

La Sala tampoco comparte el argumento del municipio según el cual la disposición debe interpretarse armónicamente con los artículos 65 y 67 del Acuerdo 066 de 2017 y, en consecuencia, entenderse limitada exclusivamente a actividades gravadas en Medellín.

Lo anterior, por cuanto el contenido normativo acusado expresamente supedita la retención a que el consumidor realice la transacción “desde la ciudad de Medellín”, circunstancia que constituye un criterio autónomo de territorialidad ajeno a los definidos legalmente.

Adicionalmente, la disposición atribuye a la Subsecretaría de Ingresos la determinación de las plataformas respecto de las cuales procede la retención, lo que implica trasladar a la administración una facultad de delimitación material del mecanismo de recaudo no prevista por el legislador.

Insiste la Sala en que, el Municipio presenta como argumento que la **retención no crea el impuesto**; la retención es simplemente un mecanismo de recaudo anticipado; y el artículo 67 del Acuerdo sí remite expresamente a las reglas de territorialidad del artículo 65.

Y si bien hay certeza frente a tales circunstancias, se observa la necesidad de diferenciar el hecho generador del ICA con el mecanismo de retención. Por tal razón, no comparte la Sala la consideración según la cual el acuerdo “cambió el hecho generador” o “cambió el sujeto pasivo” del impuesto, pues técnicamente el sujeto pasivo sigue siendo quien realiza la actividad gravada y el hecho generador sigue siendo la actividad industrial, comercial o de servicios.

No obstante, la discusión o problema jurídico principal no es el hecho generador, sino que, el acuerdo introdujo un criterio de territorialidad autónomo y distinto al previsto en la Ley 1819 de 2016 para activar la retención.

Y eso sí excede la competencia municipal porque el inciso acusado dispone "...las entidades financieras practicarán la retención en aquellos casos en que el consumidor financiero (...) realice compras (...) desde la ciudad de Medellín...", y ese criterio normativo no obra en el artículo 343 de la Ley 1819, ni coincide con las reglas legales de territorialidad.

La ley determina la territorialidad según el lugar del establecimiento, el perfeccionamiento de la venta, el despacho de mercancías o el lugar de prestación del servicio; no obstante, la norma municipal agrega otro criterio: el lugar desde donde el consumidor realiza la transacción electrónica, y allí radica el exceso reglamentario.

Así las cosas, aunque la retención sea accesoria al impuesto, el mecanismo de recaudo tampoco puede desconocer los elementos esenciales definidos por la ley; es decir, el municipio sí puede crear mecanismos de retención, sí puede designar agentes retenedores, sí puede fortalecer el recaudo; pero no le está dado diseñar un sistema cuya activación dependa de un criterio territorial distinto al legal, y justamente eso hace la disposición acusada.

Por lo tanto, aunque el recurrente insista en que solo se retiene respecto de plataformas previamente definidas por la Subsecretaría de Ingresos, ello no lo excluye de la ilegalidad, en razón a que la norma sigue condicionando la retención a compras realizadas "desde Medellín", y el legislador en momento alguno autorizó que el lugar del consumidor definiera territorialidad del ICA.

De otro lado, como se expuso, la norma delega en la Subsecretaría de Ingresos la definición práctica de qué plataformas quedan sometidas a retención, lo cual, a juicio de la Sala genera tensión con el principio de legalidad tributaria, en tanto, la administración termina delimitando materialmente el universo de operaciones sujetas al mecanismo de recaudo, y pese a que no crea el tributo, sí amplía operativamente su alcance.

En consecuencia, la Sala concluye que el Concejo Municipal de Medellín excedió sus competencias al establecer un criterio territorial distinto al dispuesto en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, razón por la cual se confirmará la declaratoria de nulidad del inciso tercero del numeral 1 del artículo 84 del Acuerdo 066 de 2017, aunque por las razones expuestas en esta providencia.

Por último, frente al argumento expuesto por el Municipio de Medellín en alegatos de conclusión, relativo a discutir la legitimación en la causa por pasiva, la Sala advierte que dicha censura resulta extemporánea, toda vez que fue planteada únicamente en la etapa de alegatos finales y no en la contestación de la demanda ni en la oportunidad procesal correspondiente.

Con todo, el planteamiento no está llamado a prosperar, por cuanto el acuerdo demandado, aunque expedido por el Concejo Municipal de Medellín, corresponde a un acto administrativo de contenido general emanado de la entidad territorial, cuya representación judicial y defensa en juicio recae en el Municipio de Medellín, de conformidad con las reglas de representación de las entidades públicas territoriales.

6. SOBRE LA CONDENA EN COSTAS EN PRIMERA Y SEGUNDA INSTANCIA.

Precisa la Sala que, de conformidad con lo establecido en el artículo 188 del CPACA (Ley 1437 de 2011), deberá disponerse en la sentencia sobre la condena en costas, a menos que se trate de un asunto de interés público, dándosele el trámite consagrado para tal efecto en el Código General del Proceso:

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

En todo caso, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal. (Negrillas fuera del texto legal)

Como quiera que en este caso se abordó exclusivamente el estudio de legalidad de disposiciones territoriales, la Sala no condenará en costas en segunda instancia en tanto se persiguió con el medio de control elevado la defensa y preservación del orden jurídico.

Iguales argumentos soportan la decisión de revocar los NUMERALES TERCERO y CUARTO de la sentencia de primera instancia, en razón a que se impuso condena en costas en la misma, siendo normativamente improcedente.

En mérito de lo expuesto, **EL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA - SALA CUARTA DE ORALIDAD**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia, y por autoridad de la Ley,

F A L L A:

PRIMERO. REVOCAR los **NUMERALES TERCERO y CUARTO** de la sentencia de primera instancia, proferida por el Juzgado Veintinueve Administrativo de

Oralidad del Circuito de Medellín el día treinta (30) de agosto de dos mil diecinueve (2019), por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO. CONFIRMAR en sus demás apartes la sentencia proferida por el Juzgado Veintinueve Administrativo de Oralidad del Circuito de Medellín el día treinta (30) de agosto de dos mil diecinueve (2019), por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO. No condenar en costas.

CUARTO. Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Despacho de origen para lo de su cargo.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Esta providencia se estudió y aprobó en Sala según acta de la fecha.

L O S M A G I S T R A D O S

MARTHA CECILIA MADRID ROLDÁN

DANIEL MONTERO BETANCUR

CARLOS ENRIQUE PINZÓN MUÑOZ

Firmado Por:

Martha Cecilia Madrid Roldan
Magistrada
Tribunal Administrativo De Medellin - Antioquia

Daniel Montero Betancur
Magistrado
015
Tribunal Administrativo De Antioquia

Carlos Enrique Pinzon Muñoz
Magistrado
011
Tribunal Administrativo De Medellin - Antioquia

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica,
conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

f98e3430756d007afac077f395bae2978c9bd9881d9acef561da4a0129660ca7

Documento generado en 19/05/2026 04:18:18 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:

<https://firmaelectronica.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>