



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., treinta (30) de abril de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 50001-23-33-000-2017-00123-01 (29129)
Demandante: Caroil S.A. sucursal Colombia en Liquidación
Demandada: Municipio de Cabuyaro (Meta)

Temas: Alumbrado público. Sujeción pasiva.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de mayo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Meta, que decidió²:

1. Declarar la nulidad de las Resoluciones 003 del 3 de agosto de 2015 y 055 del 13 de octubre de 2016, por medio de las cuales el municipio de Cabuyaro liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público a la sociedad Caroil SA Sucursal Colombia, por el periodo gravable 2011, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta sentencia.
2. A título de restablecimiento del derecho, declarar que la sociedad Caroil SA Sucursal Colombia no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público determinado en las Resoluciones 003 del 3 de agosto de 2015 y 055 del 13 de octubre de 2016.
3. Negar las demás pretensiones de la demanda.
4. Condenar en costas de primera instancia al municipio de Cabuyaro, conforme al artículo 365 del CGP, las cuales serán liquidadas por la secretaría.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

El municipio de Cabuyaro (Meta) profirió la Liquidación Oficial 003 del 03 de agosto de 2015, por medio de la cual determinó el impuesto de alumbrado público a cargo de Caroil S.A. sucursal Colombia en liquidación por la vigencia 2011³, recurrida y modificada con Resolución 055 del 13 de octubre de 2016⁴.

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 pretensiones⁵:

¹ Ingresó al despacho el 02 de agosto de 2024. SAMAI CE índice 3

² SAMAI Tribunal, índice 32.

³ SAMAI Tribunal índice 01 certificado 79963973D2C14428 4EB16A98C8480F56 E022B62A56E1277B 6B0B1B13B0E5B57E, ff. 957 a 958. Liquidó el impuesto de alumbrado en la suma de \$332.390.614

⁴ SAMAI Tribunal índice 01 certificado 79963973D2C14428 4EB16A98C8480F56 E022B62A56E1277B 6B0B1B13B0E5B57E, ff. 978 a 985. Corrigió el cálculo y lo disminuyó a la suma de \$284.561.531

⁵ SAMAI Tribunal índice 1 certificado A8BC4625290043FE2E25E57CC287473147A94A71463CE17DDCEA2C9FCF3A4198 ff. 4 a 8



3.1. Pretensiones principales

3.1.1. Que se declare la nulidad de la Resolución número 055 del 13 de octubre de 2016, proferida por la secretaría de hacienda y finanzas públicas del municipio de Cabuyaro (Meta), por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial número 003 del 03 de agosto de 2015, por haberse expedido en forma extemporánea y ser expedida sin competencia;

3.1.2. Que como consecuencia de lo anterior se declare la nulidad de la Liquidación Oficial número 003 del 03 de agosto de 2015, notificada por correo el día 24 de agosto de 2015 proferida por la secretaría de hacienda y finanzas públicas del municipio de Cabuyaro (Meta), por medio de la cual se liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público, vigencia 2011; y,

3.1.3. Que a título de restablecimiento del derecho se declare que Caroil S.A. sucursal Colombia en liquidación no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público, vigencia 2011 y se ordene el archivo del expediente.

3.1.4. Que se condene a la demandada a las costas y agencias en derecho, de conformidad con lo establecido en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

3.2. Pretensiones subsidiarias

3.2.1. Que se declare que operó el silencio administrativo positivo en relación con el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial número 003 del 03 de agosto de 2015.

Que se declare la nulidad de la Resolución número 055 del 13 de octubre de 2016, proferida por la secretaría de hacienda y finanzas públicas del municipio de Cabuyaro (Meta), por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial número 003 del 03 de agosto de 2015, con fundamento en que operó el silencio administrativo positivo de conformidad con los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario nacional y el 384 del acuerdo 023 del 2015 de Cabuyaro y que como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho se declare la revocatoria de los siguientes actos administrativos:

- i. La Resolución No. 003 del 03 de agosto de 2015, notificada el 24 de agosto de 2015 - *"Por medio de la cual se liquida oficialmente el impuesto de alumbrado público al contribuyente Caroil SA sucursal Colombia vigencia 2011"*;
- ii. La Resolución No. 067 del 29 de diciembre de 2016, *"Por medio de la cual se resuelve una solicitud silencio administrativo positivo contribuyente Caroil SA sucursal Colombia"*;
- iii. La respuesta al derecho de petición presentado por Caroil SA, sucursal Colombia en liquidación, proferida por la secretaría administrativa y financiera del municipio de Cabuyaro; y
- iv. Que, como consecuencia de todo lo anterior, se declare que Caroil SA sucursal Colombia en liquidación no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público, vigencia 2011, y se ordene el archivo del expediente.

3.2.2. Que se declare la nulidad de la Resolución número 055 del 13 de octubre de 2016 y de la Liquidación Oficial No. 003 del 03 de agosto de 2015, por vicios legales y procedimentales. Que, como consecuencia de todo lo anterior, se declare que Caroil SA sucursal Colombia en liquidación, no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público, vigencia 2011 y se ordene el archivo del expediente.

Invocó como normas vulneradas los artículos 29, 95 y 209 de la CP (Constitución Política); 3 y 42 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo); 565, 683, 684, 703, 704, 705, 710, 711, 730 -incisos 2 y 4-, 732 y 734 del ET (Estatuto Tributario); 1 de la Ley 97 de 1913; 69 de la Ley 1111 de 2006; y 192 y 357 del Acuerdo 027 de 2009, bajo el siguiente concepto de violación⁶:

Sostuvo que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue emitida sin competencia temporal porque el municipio la notificó fuera del plazo legal, aparejando silencio administrativo positivo. Y se desconoció el debido proceso porque se omitió

⁶ SAMAI Tribunal índice 1 certificado A8BC4625290043FE2E25E57CC2874731 47A94A71463CE17D DCEA2C9FCF3A4198, ff. 36 a 122



expedir un acto previo a la liquidación oficial, impidiendo que la actora ejerciera su derecho de contradicción frente a la obligación endilgada⁷.

Destacó que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio⁸ debido a que no puede calificarse como usuario potencial del servicio al no tener en el territorio inmueble, domicilio, sede o establecimiento de comercio -indicó que acorde con el certificado de cámara de comercio, el domicilio de la actora es la ciudad de Bogotá DC-, de suerte que su actividad en esa jurisdicción se limitó a la prestación de servicios petroleros de manera ocasional en el marco de los contratos suscritos, tales como la construcción, reacondicionamiento, terminación de pozos y otros servicios relacionados con la industria petrolera, sin obtener beneficio del servicio de alumbrado público, dado que no fue suscriptora o usuaria del servicio de energía eléctrica en dicha jurisdicción. Por lo demás, su núcleo principal no fue el municipio -prestó servicios en diferentes municipios- donde tampoco tuvo permanencia porque los taladros no prestaron servicios todos los días del mes y la generación de energía fue exclusiva para el funcionamiento de dichos taladros.

Los actos demandados están viciados de nulidad por falsa motivación al fundarse en normas inaplicables e imponer una obligación tributaria sin tener pruebas sobre la calidad de sujeto pasivo de la demandante, aunado a la falta de motivación en cuanto a lo decidido en los actos acusados y la omisión de analizar las pruebas aportadas.

Contestación de la demanda

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la actora. Expresó que el recurso de reconsideración fue decidido oportunamente porque la norma no establece que dentro del plazo para resolver deba surtirse la notificación. Y como el impuesto en cuestión no era declarable, le correspondía a la administración liquidarlo sin emitir acto previo.

La demandante es sujeto pasivo del tributo porque según lo informado prestó el servicio de generación de energía y perforación y construcción de pozos en los meses de enero a julio de 2011 en el municipio, donde tenía su sede para el desarrollo de su actividad, por lo que integró la colectividad del municipio, siendo un referente idóneo de potencialidad los criterios de unidades residenciales y desarrollo de actividades comerciales, industriales o de servicios según las normas locales.

Los actos no están viciados de nulidad por falsa motivación porque fueron emitidos con base en las normas aplicables y la información proporcionada por la demandante. Y no carecen de motivación porque se detalló la forma de liquidación del impuesto y se analizaron los planteamientos invocados por la actora.

Sentencia apelada

El tribunal accedió a las pretensiones de la demanda⁹ y condenó en costas -conforme con el artículo 365 del CGP, liquidadas por secretaría-. Señaló que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio.

Al efecto, destacó que, acorde con el certificado de cámara de comercio, la actora tiene su domicilio en la ciudad de Bogotá DC y como objeto social la prestación de servicios de perforación, reacondicionamiento, terminación de pozos y servicios relacionados con la industria petrolera. Que la demandante prestó el servicio de perforación de pozos

⁷ Se advierte que esos aspectos no son objeto de debate en la segunda instancia teniendo en cuenta la decisión del tribunal y que la sociedad actora no apeló la sentencia de primera instancia.

⁸ Acorde con lo establecido en la ley autorizante y la jurisprudencia del Consejo de Estado.

⁹ SAMAI Tribunal, índice 32. Sin referirse a los cargos de oportunidad para resolver el recurso de reconsideración, ni acto previo.



petroleros con taladros de su propiedad en diferentes municipios incluido el de Cabuyaro y que la demandada no cumplió con la carga de acreditar que la sociedad tuviera establecimiento físico en su jurisdicción acorde con la subregla d) de la sentencia de unificación del Consejo de Estado¹⁰, ni que se beneficiara de la prestación del servicio de alumbrado público. Aunque el parámetro utilizado por el municipio para considerar la sujeción pasiva fue la generación de energía para la operación de los taladros en esa jurisdicción, ese supuesto no corresponde porque su actividad principal fue la exploración y explotación petrolera, frente a lo cual, insistió en que lo cierto es que el municipio no comprobó la existencia de establecimiento físico en su jurisdicción.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del *a quo*¹¹. Censuró que la sentencia considerara que la actora no es sujeto pasivo del impuesto solo por el hecho de no demostrar la existencia de un establecimiento físico en el municipio, descartando lo señalado en otras subreglas de la sentencia de unificación y las normas locales. Adujo que debió tenerse en cuenta que la sociedad tenía residencia en el territorio en virtud de sus actividades petroleras en la jurisdicción -de perforación, construcción de pozos y operación de taladros- y la generación de energía en el municipio -para la operación de los taladros-, porque, en su entender, ese es un presupuesto lógico de que usó predios y locaciones ubicados en el municipio que aparejó la calidad de usuario potencial del servicio de alumbrado público. Destacó que era a la actora a quien le correspondía acreditar que no tenía residencia, propiedad, tenencia o posesión de un inmueble dentro de la jurisdicción.

Pronunciamientos finales

La demandante pidió confirmar la sentencia apelada. Enfatizó en no tener sujeción pasiva al impuesto de alumbrado, acorde con la normativa aplicable y la sentencia de unificación del Consejo de Estado, en tanto que, frente a las empresas dedicadas a la exploración y explotación de recursos naturales no renovables se exige la existencia de un establecimiento físico permanente en la jurisdicción, aspecto no acreditado por el municipio, en quien recaía la carga de la prueba. La parte demandada y el Ministerio Público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos administrativos acusados, atendiendo los cargos de apelación formulados por la parte demandada -apelante única- contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda y la condenó en costas¹². En concreto, corresponde establecer si la sociedad actora realizó el hecho generador del impuesto de alumbrado público en el municipio de Cabuyaro en el año 2011.

Análisis del caso concreto

2- Para resolver se reiterará el criterio de decisión de la Sección contenido en la sentencia de unificación del 06 de noviembre de 2019 (exp. 23103, CP. Milton Chaves García) cuya fijación de reglas precisa el alcance de la sujeción pasiva para situaciones análogas a las

¹⁰ Sentencia del 06 de noviembre de 2019 (exp. 23103, CP. Milton Chaves García)

¹¹ SAMAI Tribunal índice 35. Sin reprochar la condena en costas.

¹² Condenó en costas a la demandada, las cuales no fueron apeladas.



controvertidas, providencia que es aplicable y vinculante en el caso concreto.

En dicha sentencia se definió que el hecho generador del tributo consiste en ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, entendido como (i) toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción municipal» y (ii) «que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público». De manera que, la normativa local que precise la sujeción pasiva puede acudir a ciertos elementos que denoten el beneficio potencial del servicio, para lo cual puede aludir a criterios como la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios y la existencia de activos instalados o ubicados en el territorio para desarrollar actividades económicas.

En suma, a partir de la subregla b), «la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios en determinada jurisdicción municipal es un referente idóneo para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tiene relación ínsita con el hecho generador» y conforme con la subregla d) de la sentencia en mención, «Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables (...) que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público».

Se destaca y reitera que, de conformidad con los lineamientos jurídicos de la providencia de unificación, la normativa local que rijan el impuesto de alumbrado público deberá interpretarse a la luz de las señaladas reglas¹³.

En el caso analizado, la demandada determinó por medio de los actos acusados el impuesto de alumbrado público a cargo de la actora del año 2011 con fundamento en que «realizó la prestación del servicio de generación de energía y perforación y construcción de pozos, según su información, en los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio y julio de 2011; por tanto, hizo parte de la colectividad de Cabuyaro durante siete (7) meses», porque el municipio «fue la sede donde desarrolló la actividad de perforación y construcción de pozos y generación de energía».

Con miras a desvirtuar la legalidad de esos actos la actora sostuvo en la demanda que no fue sujeto pasivo del tributo porque no contaba con establecimiento físico en el municipio para el periodo en discusión, argumento que fue prohijado por el tribunal al considerar que la demandada no cumplió con la carga de acreditar dicha presencia física en su jurisdicción. En el recurso de alzada el municipio controvertió que debió tenerse en cuenta que la sociedad tenía residencia en el territorio en virtud de las actividades de autogeneración de energía y perforación y construcción de pozos porque, en su entender, ese es un presupuesto lógico de que usó predios y locaciones ubicados en el municipio. Además, destacó que era a la sociedad demandante a quien le correspondía acreditar que no tenía residencia, propiedad, tenencia o posesión de un inmueble dentro de la jurisdicción.

Revisado el material probatorio aportado, se observa que la actora tenía su domicilio en la ciudad de Bogotá y su objeto social era la prestación de servicios de «perforación, reacondicionamiento, terminación de pozos y servicios relacionados con la industria petrolera»¹⁴. Además, se advierte que ejerció actividades de apoyo para la extracción de petróleo, pues suscribió contratos con empresas petroleras para prestar servicios de perforación y construcción de pozos con taladros -de su propiedad o con equipos tomados en arriendo según contratos allegados-, para lo cual realizó actividades de autogeneración de energía¹⁵.

¹³ Sentencia del 04 de julio de 2024 (exp. 28521, CP. Wilson Ramos Girón)

¹⁴ Según certificado de existencia y representación legal.

¹⁵ Aspectos no controvertidos.



Conforme con la subregla d) de la sentencia de unificación, para considerar a la actora como sujeto pasivo del tributo, se requería que el municipio acreditara que aquella tenía un establecimiento físico en su jurisdicción, a efectos de considerar la beneficiaria potencial del servicio de alumbrado público. No obstante, la entidad demandada no acreditó la presencia de un establecimiento físico en el ente territorial pese a tener la carga de la prueba, con lo cual la actora no reunía las condiciones para ser considerada usuario potencial del servicio de alumbrado público, máxime teniendo en cuenta que su domicilio era en la ciudad de Bogotá, por lo que no podía atribuírsele la calidad de sujeto pasivo del impuesto y no estaba obligada al pago determinado en la liquidación oficial demandada¹⁶.

En ese orden, contrario a lo aludido por la entidad apelante, no basta con que la actora en el municipio haya prestado servicios a empresas petroleras de perforación y construcción de pozos con taladros de su propiedad o tomados en arrendamiento y que para ejecutar esas actividades haya autogenerado energía, sino que se requería que la autoridad tributaria acreditara la existencia del establecimiento físico en el territorio, acorde con lo definido en el precedente jurisprudencial que se reitera.

Por lo tanto, los argumentos de apelación no desvirtúan el juicio fáctico y jurídico que planteó el tribunal en torno a que no se demostró que la actora tuviera presencia física en dicha territorialidad, de suerte que la aseveración en los actos acusados en punto a que la «sede» de la actora se situaba en el municipio lo adujo la demandada a propósito del sitio donde prestó sus servicios, empero ello no equivale a tener establecimiento físico, como lo indica la referida regla de unificación.

Lo anterior al margen de los aspectos aludidos en la apelación sobre la supuesta residencia de la actora y la sujeción pasiva de empresas autogeneradoras de energía en el municipio porque, se repite, acorde con el criterio jurisprudencial, lo relevante es la existencia del establecimiento físico en el territorio, que no fue acreditado por la entidad demandada, en quien recaía la carga de la prueba.

En suma, no prospera el cargo de apelación y, por ende, se confirmará la sentencia apelada.

Conclusión

3- Por lo razonado en precedencia, se establece que en el caso la sujeción pasiva de la demandante no se demostró por parte del municipio demandado en quien recaía la carga de acreditar que la actora contaba con establecimiento físico en la jurisdicción acorde con la subregla d) de la sentencia de unificación del 06 de noviembre de 2019 (exp. 23103, CP. Milton Chaves García).

Costas

4- Se mantienen las ordenadas en primera instancia por no haber sido apeladas. Acorde con el criterio de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no se condenará en costas en esta instancia, conforme con el artículo 365.8 del CGP.

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

¹⁶ Criterio reiterado en sentencia 05 de diciembre de 2024 (exp. 28986, CP. Milton Chaves García), que reitera sentencias de 29 de abril de 2020, 07 de septiembre de 2023 y 07 de marzo de 2024 (exps. 24515, 26794 y 28216, CP. Milton Chaves García)



FALLA

1.- **Confirmar** la sentencia apelada.

2.- Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)

LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>