



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., catorce (14) de noviembre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD SIMPLE
Radicación: 05001-23-31-000-2010-01479-01 (22055)
Demandante: ENKA DE COLOMBIA S. A.
Demandado: MUNICIPIO DE GIRARDOTA (ANTIOQUIA)

Tema: Impuesto de alumbrado público. Potestad tributaria del municipio. Elementos de cuantificación. Usuarios industriales. Retroactividad impropia.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 15 de enero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio de la acción de nulidad simple del artículo 84 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984), la demandante solicitó la nulidad de los artículos 121 y 122 del Acuerdo 024 de 2008¹ y 2.º, 4.º y 5.º del Acuerdo 035 del 2009², expedidos por el Concejo Municipal de Girardota (ff. 2 a 4).

El texto de las normas enjuiciadas, es el siguiente:

Acuerdo nro. 024, del 30 de diciembre de 2008

Artículo 121. Fijase una tasa por el uso y disfrute del alumbrado público a favor del municipio de Girardota, para todos los usuarios de los sectores residencial, industrial y comercial.

Parágrafo: se dará cumplimiento a las tarifas que se encuentra establecidas en los acuerdos municipales vigentes.

Artículo 122. Fijase las siguientes tarifas del impuesto de alumbrado público:

Estrato	Uso oficial	Tarifa SMLMV
1	0 - 400	0.03791
2	401 - 5000	0.09306
3	5001 >	0.5624

Uso residencial		
Estrato	Tarifa urbano SMLMV	Tarifa rural SMLMV
1	0.00518	0.00259
2	0.00712	0.00324
3	0.01165	0.00809
4	0.02413	0.04531
5	0.04136	0.06958
6	0.04481	0.07605

Estrato	Uso comercial	Tarifa SMLMV
1	0 - 200	0.01310
2	201 - 800	0.02913
3	801 - 1600	0.04825
4	1601 - 5000	0.11374
5	5001 >	0.56524

Estrato	Uso industrial	Tarifa SMLMV
---------	----------------	--------------

¹ Por medio del cual se adopta el Estatuto Tributario, para el municipio de Girardota.

² Por medio del cual se modifica el Acuerdo 024 de diciembre 30 de 2008.

1	0 - 200	0.01310
2	201 - 800	0.02585
3	801 - 1600	0.09709
4	1601 - 5000	0.11374
5	5001 >	0.63417

Estrato	Uso especial	Tarifa SMLMV
1	0 - 300	0.02413
2	301 - 1000	0.05178
3	1001 - 3000	0.05663
4	5001 >	0.13786

Parágrafo: las tarifas se incrementan de acuerdo a los parámetros de la CREG.

Acuerdo nro. 035, del 08 de junio de 2009

Artículo segundo: modificar el Acuerdo nro. 024 del 30 de diciembre de 2008 “por medio del cual se adopta el Estatuto Tributario, para el municipio de Girardota” en su artículo 122 en lo referente a las tarifas del servicio de alumbrado público en el uso industrial así:

Consumo de KWH	Consumo a KWH	Valor en %
0	60.000	4 %
60.001	120.000	2.5 %
120.001	240.000	2.0 %
240.001	500.000	1.0 %
Mayores a	500.000	0.8 %

Artículo cuarto: modifíquese el parágrafo del artículo 122 del Acuerdo 024 del 30 de diciembre de 2008, el cual quedará de la siguiente manera:

Parágrafo: las tarifas del impuesto de alumbrado público para otros sectores distintos se incrementarán mediante la aplicación del sistema de Precios al Consumidor (IPC) certificado por el DANE, a partir de enero 1 de 2010.

Artículo quinto: las tarifas contempladas en este acuerdo regirán a partir del 1 de enero de 2009 y deroga todas las normas que le sean contrarias.

A los anteriores efectos invocó como violados los artículos 287, 313.4 y 338 de la Constitución y 92 del Decreto 1333 de 1986.

El concepto de violación planteado se sintetiza así (ff. 7 a 23):

Manifestó que los concejos municipales pueden crear tributos siempre que exista una ley de autorización que determine los elementos esenciales del tributo, los cuales, a su entender, serían los sujetos pasivos, el hecho generador, las bases gravables y el rango de las tarifas que pueden adoptar

los órganos de representación popular.

Relató que el impuesto de alumbrado público fue creado por las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 y que esas disposiciones omitieron determinar el hecho generador del tributo. Afirmó que se ha intentado superar el vacío normativo acudiendo a la reglamentación que sobre la materia profiere la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), esfuerzo que estimó infructuoso, porque esa reglamentación se limita a describir el servicio de alumbrado público, sin fijar un hecho generador y porque esa formulación resulta ser una competencia exclusiva del legislador.

Aseveró que la falta de definición legal del hecho generador del impuesto les impide a los municipios adoptar el tributo, pues se quebrantaría el principio de reserva de ley en materia tributaria. Por tanto, estimó que el Concejo de Girardota no podía desarrollar el tributo de alumbrado público en los acuerdos acusados.

Añadió que las normas demandadas no brindan claridad acerca del tipo de tributo del que se trata, esto es, si se es una tasa o un impuesto, ni señalan con precisión sus elementos esenciales, lo cual frustra el juicio de constitucionalidad de la figura.

Sostuvo que las disposiciones cuestionadas desdibujaron los criterios de cuantificación del tributo, porque no establecieron una base gravable atada a un hecho económico, sino que fijaron unos rangos de consumo de energía y una tarifa porcentual, cuya aplicación no arroja como resultado una suma de dinero. Indicó que en esas circunstancias es la Administración quien fija la prestación a cobrar.

Finalmente, alegó que el artículo 5.º del Acuerdo nro. 035 de 2009 conllevó una aplicación retroactiva a las tarifas modificadas, ya que las nuevas tarifas para el sector industrial regirían desde el 01 de enero del 2009.

Contestación de la demanda

La parte demandada contestó la demanda y se opuso a las pretensiones (ff. 228 a 245), en los siguientes términos:

Advirtió que, en la sentencia C-504 de 2002, la Corte Constitucional juzgó constitucional el aparte correspondiente de la Ley 97 de 1913 en el cual se autorizó la creación del impuesto de alumbrado público a nivel local.

Señaló que, contrariamente a lo alegado por su contraparte, el tributo está

configurado en la disposición local como un impuesto, al margen de que en algún aparte el acuerdo se le llame tasa. Al respecto, añadió que esta Sección ya tiene establecido que «*el tributo derivado del servicio de alumbrado público es un impuesto, más no una tasa*» (sentencia del 06 de agosto de 2009, exp. 16315, CP: Hugo Fernando Bastidas).

Puso de presente que la Sección aclaró que el nivel de consumo en el servicio público domiciliario de energía y la capacidad instalada de autogeneración de energía son parámetros válidos para cuantificar el tributo, pues observan circunstancias particulares de los usuarios del servicio gravado que permiten medir el hecho generador (sentencia del 05 de diciembre de 2011, exp. 18270, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda (ff. 316 a 325), para lo cual:

Consideró que, conforme al criterio fijado por esta Sección, los municipios cuentan con la facultad para fijar los elementos del impuesto de alumbrado público, a pesar de que la ley no los haya especificado; siempre y cuando estén relacionados con el hecho de que el obligado tributario resulte ser un «*usuario potencial*» del servicio público no domiciliario de alumbrado público. Citó las sentencias del 19 de mayo de 2011 y del 19 de enero de 2012 (exp. 17764 y 18648, CP: William Giraldo Giraldo), de acuerdo con las cuales se ajustan a la legalidad normas como las acusadas por la demandante.

Guardó silencio respecto de la aplicación retroactiva de la modificación a las tarifas para el sector industrial, introducida por el Acuerdo 035 de 2009.

Recurso de apelación

La demandante apeló la anterior decisión y solicitó revocarla (ff. 326 a 331). A esos efectos, reiteró los cuestionamientos de la demanda concernientes al alcance de la competencia del Concejo Municipal para desarrollar los elementos del tributo y la indeterminación de la base gravable establecida en los acuerdos.

Alegatos de Conclusión

Al alegar de conclusión, la demandante reiteró lo expuesto en el recurso de apelación y añadió el argumento de nulidad frente a la irretroactividad de las normas tributarias, el cual no había sido objeto de apelación (ff. 341 a 347). Por su parte, la demandada alegó que existe amplia jurisprudencia de esta

Sección que ha avalado la autonomía de los municipios para desarrollar, a través de sus concejos, todos los elementos del impuesto de alumbrado público (ff. 352 a 357).

El agente del Ministerio Público rindió concepto por medio del cual solicitó que se confirmara la sentencia apelada, dado que los acuerdos demandados desarrollaron los elementos del impuesto en discusión. Además, expresó que los elementos del hecho generador permiten cuantificar la base gravable del tributo (ff. 359 a 362).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- La Sala decide sobre la legalidad de los artículos 121 y 122 del Acuerdo nro. 024 de 2008 y 2.º, 4.º y 5.º del Acuerdo nro. 035 del 2009 del Concejo Municipal de Girardota, atendiendo a los cargos de apelación que la demandante formuló contra la sentencia de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda.

Las normas enjuiciadas implementaron el impuesto de alumbrado público en el municipio para lo cual fijaron la base imponible y las tarifas aplicables (así en las normas del Acuerdo nro. 024 de 2008) estas últimas, modificadas para el caso de los usuarios industriales, con efectos desde el 01 de enero de 2009 (en el Acuerdo nro. 035 de 2009).

La demandante, que es la apelante única, alega que el municipio no tenía potestad para desarrollar y modificar los elementos del impuesto de alumbrado público y que el artículo 2.º del Acuerdo nro. 035 de 2009 no determinó de manera clara la base gravable sobre la que se calcularía el impuesto. En el otro extremo, la demandada sostiene que el concejo municipal sí estaba facultado para implementar y desarrollar el referido impuesto, en virtud de los artículos 1.º de las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, junto a lo cual sostuvo que el consumo de energía es un criterio aceptable para medir el hecho generador del tributo.

Consecuentemente, la Sala debe establecer si las normas demandadas quebrantaron el principio de reserva de ley, en tanto que desarrollaron elementos cuya especificación le compete exclusivamente al legislador y si se desarrolló de manera adecuada la base gravable del impuesto de alumbrado público.

2- Sobre el particular se advierte que la Sección ya fijó los criterios judiciales

que delimitan la potestad normativa con la que cuentan los concejos municipales al regular el hecho imponible del impuesto de alumbrado público. De los pronunciamientos efectuados por la Sección, cabe destacar, las sentencias del 09 de julio de 2009 (exp. 16544, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 11 de marzo de 2010 (exp. 16667, CP: Hugo Fernando Bastidas), del 30 de agosto de 2016 (exp. 20939, CP: Hugo Fernando Bastidas) del 04 de mayo de 2017 (exp. 21685, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), entre tantas.

Habida cuenta de que, en esta ocasión, los supuestos fácticos y jurídicos enjuiciados guardan identidad con los vistos en los precedentes mencionados y de que no se dan debates probatorios adicionales, la Sala dictará sentencia siguiendo los criterios de decisión que en ellos se adoptan.

3- Puntualmente, los análisis elaborados por la Sección en las sentencias mencionadas recaen sobre lo siguiente:

El artículo 1.º de la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo de Bogotá para crear, organizar y cobrar el impuesto de alumbrado público, autorización que la Ley 84 de 1915 extendió a los demás municipios y distritos del país. Aunque esas normas no establecieron qué cabe entender por «*alumbrado público*» ni precisaron los demás elementos del tributo, el artículo 2.º del Decreto 2424 de 2006 definió ese servicio público no domiciliario como aquel que se presta con el objeto de proporcionar iluminación, exclusivamente, a bienes de uso público y otros espacios de libre circulación, con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural de un municipio o distrito. También determinó la disposición que el servicio «*comprende las actividades de suministro de energía al sistema de alumbrado público, la administración, la operación, el mantenimiento, la modernización, la reposición y la expansión del sistema de alumbrado público*».

A partir de esas normas, la Sección concluyó que el objeto imponible del impuesto de alumbrado público es la prestación de ese servicio público no domiciliario (sentencias del 11 de marzo de 2010, exp. 16667, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; y del 21 de marzo de 2018, exp. 23342, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), por lo cual el hecho generador del gravamen consiste en ser usuario potencial o receptor del servicio, en el entendido de que dicha calidad solo la ostentan aquellos que «*residen*» en la jurisdicción municipal.

Textualmente, en la sentencia del 11 de marzo de 2010 (exp. 16667, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), la Sección consideró que:

... es razonable que todo usuario potencial del servicio de alumbrado público sea sujeto del impuesto. Y, es usuario potencial todo sujeto que forma parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción territorial. No se requiere que el usuario reciba permanentemente el servicio, porque el servicio de alumbrado público, en general, es un servicio en constante proceso de expansión. El hecho de que potencialmente la colectividad pueda beneficiarse del mismo, justifica que ningún miembro quede excluido de la calidad de sujeto pasivo.

Por otra parte, la sentencia de la Corte Constitucional C-504 del 2002 determinó que el artículo 1.º de la Ley 97 de 1913 se ajustaba a los artículos 313.4 y 338 constitucionales, aunque no hubiera definido de manera concreta los elementos de la estructura del hecho imponible. Y advirtió que, para evitar cualquier indeterminación de la figura tributaria, le correspondía a los concejos municipales, en ejercicio de su potestad impositiva, precisar los elementos del impuesto de alumbrado público aplicables en su jurisdicción.

De suerte que es competencia de los concejos municipales definir los presupuestos objetivos del gravamen que la ley no estableció, incluidos los elementos de identificación y de cuantificación del hecho generador (sentencia del 09 de julio de 2009, exp. 16544, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

4- En el caso objeto de enjuiciamiento, la apelante alega que el concejo municipal no podía implementar el impuesto de alumbrado público, porque el artículo 1.º de la Ley 97 de 1913 no fijó los elementos del tributo. Por eso acusa a las normas de transgredir el principio de reserva de ley en materia tributaria.

Al respecto, con fundamento en lo analizado en la sentencia de la Corte Constitucional C-504 de 2002 y en los precedentes de la Sección, la Sala considera que el municipio demandado sí estaba facultado para implementar y fijar, a través del concejo municipal, los elementos del impuesto de alumbrado público, tarea que en efecto llevó a cabo en las disposiciones enjuiciadas. De modo que atendiendo a los dictados del máximo intérprete de la Constitución, no tiene lugar la vulneración al principio de reserva de ley que alega la demandante. Por esa razón, no prospera el cargo de apelación.

5- Por otra parte, censura que el artículo 2.º del Acuerdo nro. 035 de 2009, por el cual se modificaron las tarifas del impuesto de alumbrado público para el sector industrial que antes había establecido el Acuerdo nro. 024 de 2008, no fijó una base gravable que permitiera, de manera clara, establecer el monto del tributo, por cuanto, en su entender, la tarifa establecida consiste en un porcentaje que se aplica sobre una base de consumo y, esa operación aritmética, no arroja un resultado en dinero, como debería ocurrir, a efectos de verificarse el monto a pagar por el impuesto.

En oposición, la contraparte sostiene que el consumo de energía es un criterio válido para cuantificar el hecho generador, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Sección.

Dispone la norma debatida que «*las tarifas del servicio de alumbrado público en el uso industrial*» en adelante serán (a partir del 01 de enero de 2009, por virtud del artículo 5.º *ibidem*):

Consumo de KWH	Consumo a KWH	Valor en %
0	60.000	4 %
60.001	120.000	2.5 %
120.001	240.000	2.0 %
240.001	500.000	1.0 %
Mayores a	500.000	0.8 %

De modo que el tributo se cuantifica como un porcentaje del consumo de energía, pero no se trata de una tarifa fija toda vez que el porcentaje varía en función de la escala de consumo de energía, medida en kilowatios hora.

Frente a esa estructura de los elementos de cuantificación de la obligación tributaria, cabe señalar, en primer lugar, que la Sección ha admitido que el consumo de energía eléctrica es una medición admisible de la sujeción al impuesto y de la base gravable aplicable, a los usuarios del sector industrial (sentencia del 10 de agosto de 2017, exp. 21214, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); por lo cual cabe concluir que la norma juzgada emplea elementos de cuantificación del tributo que resultan ser válidos según los precedentes jurisprudenciales de la Sección. En segundo lugar, se observa que la tabla que incorpora la norma, contrariamente a lo que afirma la apelante, sí permite determinar un monto de dinero, una prestación pecuniaria exigible al sujeto pasivo del tributo, pues, dependiendo del rango de energía consumida (desde cero kilowatios hora en adelante y sin límite), los usuarios industriales deberán al municipio a título de impuesto una cuantía equivalente al porcentaje indicado para el rango de consumo de energía en que se ubique el contribuyente, aplicado sobre el valor en pesos que se le facture por el costo de la energía eléctrica consumida.

Por ende, no es cierto que el artículo 2.º del Acuerdo nro. 035 de 2009 establezca una base gravable indeterminada para el sector industrial. No prospera el cargo de apelación.

6- Finalmente, observa la Sala que en la demanda se solicitó la nulidad del artículo 5.º del Acuerdo nro. 035 de 2009 por conllevar una aplicación retroactiva de las tarifas del impuesto exigibles al sector industrial porque, pese

a que la norma se expidió el 08 de junio de 2009, disponía que «*las tarifas contempladas en este acuerdo regirán a partir del 1 de enero de 2009*». Al respecto no se pronunció la sentencia de primera instancia y el recurso de apelación no cuestionó esa irregularidad del fallo, aunque sí insistió en dicho cargo al presentar las alegaciones finales de la segunda instancia.

Si bien se trata de un aspecto no apelado, que no debería ser objeto de estudio en el trámite de la segunda instancia que adelanta la Sala, por otra parte, resulta ser cierto que se trata de una disposición abiertamente inconstitucional en la medida en que transgrede la prohibición expresa contenida en el artículo 363 de la Carta, según la cual las normas tributarias no son aplicables con retroactividad. Lo anterior, porque la norma acusada le asigna consecuencias jurídicas tributarias a situaciones de hecho previas a la existencia de la norma, señaladamente las llevadas a cabo durante el lapso que va del 01 de enero de 2009 al 08 de junio del mismo año.

Siendo que el artículo 5.º del referido acuerdo dispone una regulación que se contrapone a la Constitución, esta corporación, en prevalencia de las normas constitucionales sobre cualquier otra de rango inferior (art. 4.º de la Carta), podrá oficiosamente analizar el cargo de retroactividad del impuesto para resguardar el ordenamiento jurídico, lo cual es consonante con las potestades de revisión que tiene el juez en segunda instancia (inciso 2.º art. 187 del CPACA).

El artículo 5.º *ibidem* trata entonces de un supuesto de retroactividad propia o en grado máximo, en el que se le da a la norma alcance hacia el pasado, al modificar las consecuencias jurídicas que resultaban procedentes conforme a las disposiciones vigentes en el momento de realización de los hechos; lo cual afecta la seguridad jurídica y la conservación del orden justo, en contravía de los mandatos constitucionales, como lo advirtió la Corte Constitucional en el fundamento jurídico nro. 12 de la sentencia C-235 de 2019 (MP: José Fernando Reyes Cuartas).

Habida cuenta de esa circunstancia, el ordenamiento superior y la doctrina constitucional le imponen a esta judicatura expulsar del ordenamiento la parte del Acuerdo nro. 035 de 2009 que lo dota de efectos retroactivos, pues este, al ser de contenido tributario, solo puede tener efectos hacia futuro, de conformidad con el artículo 363 constitucional.

7- En suma, se revocará parcialmente la sentencia apelada para declarar la nulidad de la expresión «*regirán a partir del 1 de enero de 2009*» contenida en el artículo quinto del Acuerdo municipal de Girardota nro. 035, del 08 de junio de 2009, el que, en consecuencia, quedará así:

Artículo quinto: las tarifas contempladas en este acuerdo derogan todas las normas que le sean contrarias.

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 parcialmente** la sentencia apelada. En su lugar, se anula la expresión «*regirán a partir del 1 de enero de 2009*» contenida en el artículo quinto del Acuerdo municipal de Girardota nro. 035, del 08 de junio de 2009, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia; en lo demás se confirma la sentencia apelada.
- 2- En lo demás, confirmar la decisión recurrida.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

