



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Referencia:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación:	20001-23-39-002-2015-00143-01 (23963)
Demandante:	CI PRODECO S. A.
Demandado:	MUNICIPIO DE BECERRIL DEL CAMPO
Tema:	Impuesto de alumbrado público. Actos de determinación del tributo sustentados en norma derogada.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 31 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Cesar que resolvió (ff. 1419 a 1437):

Primero: Declarar la nulidad de las liquidaciones oficiales del impuesto de alumbrado público nros. 0672 del 1 de marzo de 2014, 0681 del 1° de abril de 2014 y 0690 del 2 de mayo de 2014, así como la Resolución No. 191 del 21 de octubre de 2014, expedidas por el Secretario de Hacienda Municipal de Becerril – Cesar, de conformidad con las motivaciones de este proveído.

Segundo: Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, declarar que la Sociedad C.I. Prodeco S. A. no está obligada a pagar la suma liquidada en los actos administrativos que se anulan. Asimismo, se ordena al municipio de Becerril – Cesar, la devolución de los dineros que hubiere pagado la parte actora por concepto del impuesto de alumbrado público, por los periodos gravables comprendidos entre marzo a mayo de 2014.

Tercero: Sin costas.

Cuarto: En firme esta providencia, archívese el expediente.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El municipio de Becerril del Campo (Cesar) liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público a cargo de CI Prodeco S. A., por los meses de marzo a mayo de 2014 (ff. 37 a 39), así:

Liquidación Oficial	Periodo	Valor
0672 del 01 de marzo de 2014	Marzo de 2014	\$55.440.000
0681 del 01 de abril de 2014	Abril de 2014	\$55.440.000
0690 del 02 de mayo de 2014	Mayo de 2014	\$55.440.000

La demandante interpuso recurso de reconsideración contra las anteriores liquidaciones oficiales, el cual fue resuelto por el municipio mediante la Resolución 0191, del 21 de octubre de 2014, en el sentido de confirmar la determinación oficial del impuesto de alumbrado público por los periodos señalados (ff. 19 a 35).

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 377 y 378):

Primera: que decrete la nulidad de los siguientes actos administrativos, proferidos por la Secretaría de hacienda de la Alcaldía Municipal de Becerril:

Liquidación Oficial No. 0672 del 1 de marzo de 2014 por medio de la cual la Alcaldía Municipal de Becerril liquidó el Impuesto de Alumbrado Público correspondiente al período gravable de marzo de 2014.

Liquidación Oficial No. 0681 del 1 de abril de 2014 por medio de la cual la Alcaldía Municipal de Becerril liquidó el Impuesto de Alumbrado Público correspondiente al período gravable de abril de 2014.

Liquidación Oficial No. 0690 del 2 de mayo de 2014 por medio de la cual la Alcaldía Municipal de Becerril liquidó el Impuesto de Alumbrado Público correspondiente al período gravable de mayo de 2014.

Resolución 191 del 21 de octubre de 2014 por medio de la cual la Secretaría de Hacienda de la Alcaldía Municipal de Becerril (Cesar) resolvió los Recursos de Reconsideración interpuestos por CI Prodeco S. A. en contra de los actos administrativos indicados con anterioridad, confirmándolos en todas sus partes.

Segunda: que a título de restablecimiento del derecho ordene al Municipio de Becerril reembolsar a CI Prodeco S. A. todas las sumas que hubiere pagado por concepto del Impuesto de Alumbrado Público por los periodos gravables comprendidos entre marzo de 2014 a mayo de 2014, junto con la indexación correspondiente hasta la fecha del reembolso.

Tercero: Solicito que se condene a la entidad demandada al pago de las costas judiciales que se causen dentro del presente proceso.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29 y 338 de la Constitución; 828 y 829 del ET; 1.º de la Ley 1386 de 2010; 231 de la Ley 685 de 2001; 91 del CPACA; 138 a 149 del Acuerdo nro. 11 de 2012; 9 y 13 de la Resolución 043 de 1995 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG); y 9.º del Decreto 2424 de 2006.

El concepto de la violación planteado se resume así:

- 1- Aplicación de norma derogada al utilizar como fundamento jurídico el Acuerdo nro. 004 del 8 de abril de 2005

Sostuvo que los actos administrativos demandados fueron expedidos con fundamento en el Acuerdo nro. 004 de 2005, norma que en ese momento se encontraba derogada por el Acuerdo nro. 009 de 2005. Añadió que el Acuerdo nro. 009 de 2005, a su vez, había sido derogado por el Acuerdo nro. 011 de 2012, el cual se encontraba vigente al momento de la expedición de los actos acusados.

Señaló que por ese motivo los actos demandados carecen de sustento jurídico y deben anularse.

- 2- Falta de aplicación y violación del Estatuto Tributario del municipal

Afirmó que en los términos del artículo 139 del Acuerdo nro. 011 de 2012 (normativa vigente cuya aplicación se omitió), no se realizó el hecho generador del tributo en discusión. Lo anterior porque los inmuebles con los que cuenta en el municipio están ubicados en el área rural y no reciben ni se benefician del servicio de alumbrado público, el cual únicamente se presta en la cabecera municipal.

Añadió que en el referido Acuerdo solo está regulada la tarifa del tributo para

dos clases de contribuyentes: usuarios del sector urbano y autogeneradores de energía; y que la compañía no pertenece a ninguna de ellas.

3- Violación del debido proceso y del derecho de defensa

Aseveró que el municipio incumplió el procedimiento establecido en los artículos 712, 715, 716 y 717 del Estatuto Tributario (ET) para la expedición de los actos administrativos demandados. Así, porque antes de proferir las liquidaciones oficiales de aforo no se emplazó al obligado tributario, ni se impuso sanción por no declarar; también porque las liquidaciones no contenían las bases de cuantificación del tributo.

Aseguró que al no indicar en los actos demandados los fundamentos para su expedición, ni las bases, ni tarifa aplicable, le fue vulnerado el derecho de defensa.

4- Violación de la Resolución 043, del 23 de octubre de 1995, proferida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas -CREG- y del Decreto 2424 de 2006 por cobrar una tarifa que supera los costos de prestación del servicio

Alegó que con la actuación administrativa adelantada se violó la Resolución 043 de 1995, porque el impuesto determinado superó los costos de la prestación del servicio de alumbrado público, y el Decreto 2424 de 2006, porque desconoció el sistema y el método bajo el cual se tendría que cuantificar el tributo para recuperar los costos del servicio prestado a los contribuyentes.

5- Ilegalidad por violación del artículo 231 de la Ley 685 de 2001

Aseguró que los actos administrativos demandados transgreden el artículo 231 de la Ley 685 de 2001 que impide gravar la actividad minera con impuestos municipales.

6- Nulidad de los actos por ser proferidos por un particular

Aseveró que el municipio delegó la competencia para liquidar y cobrar tributos a la Unión Temporal Iluminaciones, delegación en virtud de la cual se expidieron los actos acusados, motivo por el cual adolecen de nulidad las liquidaciones oficiales y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración contra aquellas.

7- Violación del principio de legalidad de los tributos. Excepción de

inconstitucionalidad

Expresó que la Ley 97 de 1913 no previó todos los elementos del impuesto de alumbrado público, de manera que el municipio no contaba con la competencia para determinar los elementos del impuesto, so pena de contravenir el artículo 338 de la Constitución.

Añadió que, aun cuando el municipio de Becerril fuera competente, el Acuerdo nro. 004 de 2005 sería ilegal, porque tampoco determinó los elementos del tributo en la medida en que no estableció la base gravable ni la tarifa aplicable a las personas ubicadas en el sector rural del municipio.

- 8- Violación de la equidad y del espíritu de justicia en relación con la interpretación del hecho generador del impuesto y con el cobro del tributo.

Alegó que los actos demandados violaron la naturaleza del tributo, el principio de equidad y el espíritu de justicia, en la medida en que no se realizó el hecho generador del tributo que se discute, pues la actora no tiene inmuebles ni establecimientos de comercio en el área urbana del municipio.

Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones de la demanda en los términos que a continuación se resumen (ff. 324 a 340):

Respecto del cargo de violación del debido proceso y del derecho de defensa, señaló que la Administración municipal no estaba obligada a emplazar ni a requerir al contribuyente por cuanto: (i) los actos impugnados, al no corresponder a ninguna de las liquidaciones oficiales descritas en el Estatuto Tributario, no están sujetos al procedimiento previo que deben agotar estas; (ii) por su naturaleza, dicho tributo no se encuentra sometido a declaración alguna por parte del contribuyente ni se advierte la necesidad de agotar tales requisitos; y (iii) de conformidad con el Manual de Fiscalización para entidades territoriales, la Administración tributaria puede expedir un acto administrativo de determinación y notificarlo en debida forma en el caso de aquellos tributos que no están sometidos al deber formal de declarar.

En cuanto al cargo de nulidad por omisión de la especificación de las bases gravables, las tarifas y la motivación de los actos administrativos demandados, sostuvo que, del contenido de estos, se evidencia que hubo indicación de las normas jurídicas que los sustentan. Añadió que, de acuerdo con la jurisprudencia de esta corporación, no es necesario que la tarifa se fije

con fundamento en un sistema y un método para definir los costos y beneficios que derivan de la prestación del servicio de alumbrado público.

Acerca de la nulidad por utilizar una norma derogada como fundamento jurídico de los actos demandados y la falta de aplicación de la norma en que debieron fundarse, sostuvo que el Acuerdo nro. 004 de 2005 no reguló íntegramente el impuesto de alumbrado público y que no existe incompatibilidad entre este acuerdo y el Acuerdo nro. 011 de 2012.

Frente a la falta de aplicación y violación del Estatuto de Rentas del municipal, aseveró que, de conformidad con el artículo 2.º del Decreto 2424 de 2006, la demandante sí es sujeto pasivo del impuesto alumbrado, toda vez que se encontraba dentro de la jurisdicción del municipio y, por ello, era usuaria potencial del mismo.

Mencionó que la obligación tributaria no está sujeta al beneficio percibido por el sujeto pasivo, ya que se trata de un gravamen de carácter general y no hay beneficios para algunas personas o entidades en específico, de ahí que no se haya vulnerado el principio de equidad, ni el espíritu de justicia.

En el mismo sentido, expresó que esta corporación ha establecido que todo ente o persona que se beneficie, directa o indirectamente, del servicio de alumbrado público, o que sea usuario potencial de él, estará gravado con el impuesto, pero a condición de contar con un inmueble en la jurisdicción municipal.

Por otra parte, adujo que los actos censurados fueron expedidos por el funcionario competente de la administración municipal, que no obró con base en una delegación de funciones.

En relación con la excepción de ilegalidad por violación del artículo 231 de la Ley 685 de 2001, aseveró que el impuesto de alumbrado público no grava la exploración y explotación de petróleo, ni los elementos que se necesiten para dichas actividades, sino el beneficio que obtiene la actora por el servicio de alumbrado público.

Sentencia apelada

Mediante sentencia del 31 de agosto de 2017, el Tribunal Administrativo del Cesar accedió a las pretensiones de la demanda (ff. 1419 a 1437), por las razones que aquí se sintetizan:

Tras analizar el material probatorio allegado por la parte actora, observó que

la demandada expidió las liquidaciones oficiales acusadas con fundamento en el Acuerdo nro. 004, del 8 de abril de 2005, que ya había sido derogado por el Acuerdo nro. 009, del 28 de noviembre de 2005, por el cual se adoptó el estatuto de rentas para dicha entidad territorial. Por cuenta de esta circunstancia, concluyó que los actos demandados fueron expedidos con base en un acuerdo derogado y que, por tal razón, carecían de validez y resultaban absolutamente ilegales. El tribunal se abstuvo de analizar los demás cargos de la demanda.

Recurso de apelación

La parte demandada apeló la decisión del tribunal y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia (ff. 1441 a 1450), a tal fin:

Alegó que el artículo 709 del Acuerdo nro. 009 de 2005 no hizo mención expresa de la derogación del Acuerdo 004 de 2005. En esa línea, aseguró que tampoco existe incompatibilidad entre ambos acuerdos frente al impuesto de alumbrado público.

Planteó que el Acuerdo nro. 009 de 2005 únicamente reguló lo atinente a la clasificación del sujeto pasivo del tributo, sin referirse a la base gravable ni a la tarifa para las empresas de actividades especiales, reguladas en los artículos 6.º y 7.º del Acuerdo nro. 004 de 2005.

Afirmó que las liquidaciones oficiales demandadas no coinciden con ninguna de las liquidaciones descritas en el ET; y que, habida cuenta, de la naturaleza del impuesto de alumbrado público, no es necesario agotar el procedimiento de aforo previsto en el ET.

Expresó que el Acuerdo nro. 004 de 2005, al regular el impuesto de alumbrado público, no contempló en el hecho generador la exploración o explotación minera.

Finalmente, señaló que la demandante, en tanto se encuentra dentro de la jurisdicción del municipio, es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público.

Alegatos de conclusión

La demandante reiteró los argumentos planteados en la demanda (ff. 18 a 38).

La parte demandada guardó silencio (f. 17).

Concepto del ministerio público

El Ministerio Público no se pronunció en esta oportunidad.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Debe la Sala decidir la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de apelación que el municipio demandado formuló contra la sentencia del 31 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Cesar, que accedió a las pretensiones de la demanda.

Concretamente, corresponde a la Sala determinar: si para la fecha en que se expidieron las liquidaciones oficiales acusadas, mediante las cuales el municipio de Becerril determinó el impuesto de alumbrado público a cargo de CI Prodeco S. A., por los meses de marzo a mayo de 2014, el Acuerdo nro. 004 de 2005 estaba vigente o no, siendo este el fundamento jurídico invocado en los actos demandados.

2. Al efecto, la Sala reiterará, en lo pertinente, las sentencias del 01 de agosto de 2016 (exp. 21313, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 13 de septiembre de 2017 (exp. 20733, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto [E]), del 26 de julio de 2018 (exp. 22124, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y del 10 de octubre de 2018 (exp. 22159, CP: Milton Chaves García).

3. En primer lugar, se planteó desde el escrito de demanda, que las liquidaciones oficiales del impuesto de alumbrado público de los meses de marzo, abril y mayo de 2014 se fundamentaron en una disposición normativa que había sido derogada desde el Acuerdo nro. 009 de 2005. Tal situación equivale a la presunta infracción de las normas en que debían fundarse los actos acusados.

Verificadas las liquidaciones oficiales (ff. 37 a 39), la Sala observa que invocan el Acuerdo nro. 004, del 08 de abril de 2005, lo que también ocurre en la Resolución 0191, del 21 de octubre de 2014, que desató el recurso de reconsideración interpuesto contra los actos de determinación.

Al respecto, esta Sección ya se ha pronunciado en el sentido de señalar que respecto del referido Acuerdo operó una derogación orgánica porque el Acuerdo nro. 009, del 28 de noviembre de 2005 se ocupó de regular de manera integral el impuesto de alumbrado público en los artículos 172 a 180.

Los específicos motivos que llevaron a esa conclusión quedaron expresados así (sentencia del 01 de agosto de 2016, exp. 21313, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia):

De la lectura integral de los acuerdos transcritos, en cuanto regularon el impuesto de alumbrado público, esta Corporación advierte que el Concejo Municipal de Becerril del Campo al expedir el Acuerdo 009 de 2005, realizó una regulación completa del impuesto de alumbrado público, máxime si se tiene en cuenta que mediante el citado Acuerdo se expidió el estatuto de rentas del municipio y en dicho acto están regulados todos los impuestos territoriales y el procedimiento tributario, sancionatorio y de cobro aplicables.

En esas condiciones, la Sala considera que el Acuerdo 009 del 28 de noviembre de 2005, en relación con el impuesto analizado, constituye una derogación orgánica del Acuerdo 004 de 2005 porque, en palabras de la Corte Suprema de Justicia, el Concejo Municipal de Becerril del Campo manifestó a través del último acuerdo expedido su intención de redisciplinar toda la materia regulada en la normativa precedente [Acdo. 004/05].

Ahora bien, en relación con la base gravable y las tarifas, se advierte que en el Acuerdo 009 de 2005 los sujetos pasivos quedaron agrupados en las categorías: residencial, comercial, oficial, industrial y autogeneradores, sin que se hubiera hecho referencia a otro tipo de actividades, lo cual en principio no sería incompatible con los artículos 6º y 7º del Acuerdo 005 de 2005 para las denominadas «*Empresas de actividades especiales*», que fue la aplicada en el asunto sub examine, sin embargo, la Sala advierte que, como se expuso en la jurisprudencia transcrita, la derogación orgánica supone una regulación íntegra de una materia, aun cuando no exista contradicción con la normativa derogada.

Por lo anterior, la Sala concluye que la Administración aplicó indebidamente el Acuerdo 004 del 8 de abril de 2005 al liquidar el impuesto a cargo de la demandante por los meses de abril a julio de 2012, pues la regulación vigente para dichos periodos, era la contenida en el Acuerdo 009 del 28 de noviembre de 2005.

Así, con arraigo en la jurisprudencia de la Sección Cuarta, se debe entender que los actos acusados se basan en una normativa derogada, lo que a su vez implica la violación de la ley, por infracción de las normas en que debían fundarse.

4. Adicionalmente, el Acuerdo nro. 009 de 2005, que derogó el Acuerdo al que se referían las liquidaciones oficiales que se discuten (Acuerdo nro. 004 de 2005), tampoco era aplicable para la época de la expedición de los actos censurados (2014), toda vez que el Acuerdo nro. 011 de 2012, «*por el cual se expide el estatuto tributario para el municipio de Becerril - Cesar*» (f. 50), en su artículo 581 dispuso la derogatoria expresa del Acuerdo nro. 009 de 2005, en los siguientes términos (ff. 224 y 225):

El presente acuerdo rige a partir de la fecha de su promulgación a excepción de las

normas que regulan los impuestos de periodo, las cuales se aplicarán a partir del primero de enero de la vigencia fiscal del 2013, y DEROGA los Acuerdos Nos 009 de 2005, 015 de 2016 y demás normas y disposiciones que le sean contrarias.

Por ese motivo, para entonces, los elementos del impuesto de alumbrado público se encontraban regulados en el capítulo VIII del Acuerdo nro. 011 de 2012.

Por lo anterior, la Sala confirmará la decisión de primer grado, dado que los actos acusados infringieron la norma en que debía fundamentarse y, en ese sentido, son nulos.

5. Finalmente, para decidir sobre las costas en segunda instancia, la Sala tiene en consideración que el artículo 188 del CPACA determina que la liquidación y ejecución de la eventual condena en costas se regirá por lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil (CPC) y que actualmente el Código General del Proceso (CGP) dispone en el ordinal 8.º del artículo 365 que *«Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación»*.

En consecuencia, debido a que en el caso concreto no aparece ningún elemento de prueba en esta instancia de las costas solicitadas, se estima que no existe fundamento para su imposición.

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. **Confirmar** la sentencia del 31 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Cesar, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

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