



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

**Bogotá D.C., quince (15) de agosto de dos mil dieciocho
(2018)**

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Radicación: 47001-23-33-000-2014-00035-01 (22180)

Demandante: EMPRESA COLOMBIANA DE PETRÓLEOS S.A. –
ECOPETROL-

Demandado: MUNICIPIO DE ZONA BANANERA

Temas: Impuesto de alumbrado público. Alcance de la
sujeción pasiva de las empresas petroleras

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 1º de julio de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena. La sentencia dispuso:

“1. Declárase la nulidad de las Liquidaciones Oficiales No. 0274 del 1º de agosto de 2012; 0283 del 1º de septiembre de 2012; 0292 del 2 de octubre de 2012; 0301 del 2 de noviembre de 2012; 0310 del 2 de diciembre de 2012; 0319 del 2 de enero de 2013; y 0228 del 1º de febrero de 2013.

2. Declárase la nulidad de la Resolución No. 2013-03-15-002, expedida por el municipio de Zona Bananera, a través de la cual se liquida oficialmente el impuesto al servicio de alumbrado público contra ECOPETROL S.A., por las razones expuestas.

3. A título de restablecimiento del derecho DECLÁRASE que ECOPETROL S.A., no debe suma alguna por concepto de alumbrado público al municipio de Zona Bananera – Magdalena, para los períodos gravables comprendidos entre el mes de agosto del año 2012 a febrero de 2013.

3 (sic). Condénese en costas a la parte demandada, municipio de Zona Bananera.

4. Por secretaría dese el trámite previsto en el artículo 393 (SIC) del CPACA.

5. Si no fuera apelada la sentencia, ordénese su archivo”.

I) ANTECEDENTES

1. Mediante cupones de pago Nos. 0274 y 0283 de 2012, y 0292, 0301, 0310, 0319 y 0328 de 2013, el municipio de Zona Bananera realizó el cobro del impuesto de alumbrado público a cargo de ECOPETROL por los períodos gravables del mes de agosto de 2012 hasta febrero de 2013.

2. Como ECOPETROL no realizó el pago del impuesto, el municipio expidió la Liquidación Oficial No. 2013-03-15-002 del 15 de marzo de 2013, por medio de la cual determinó la obligación tributaria en la suma de \$281.715.000.

Lo anterior, con fundamento en que la empresa tenía la calidad de sujeto pasivo, porque sus oleoductos atraviesan predios rurales y urbanos ubicados el municipio.

3. ECOPETROL discutió esa decisión, bajo el argumento que no era sujeto pasivo del tributo, por cuanto la única actividad económica que realiza en el municipio, esto es, el transporte de hidrocarburos, se encuentra exenta de impuestos de orden municipal y departamental. Adicionalmente, la empresa no cuenta con instalaciones en el municipio.

4. La Administración no accedió a las inconformidades planteadas por el contribuyente y, mediante la Resolución No. 2013-10-02-002 del 2 de octubre de 2013, confirmó el acto recurrido.

II) DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, ECOPETROL, solicitó:

"A. Que se declare la nulidad de las siete (07) liquidaciones oficiales de alumbrado público, por medio de las cuales el municipio de Zona Bananera liquidó el impuesto de alumbrado público a la sociedad ECOPETROL S.A., por los períodos correspondientes a los meses de

agosto 2012 a febrero de 2013, por la suma de doscientos ochenta y un millones setecientos quince mil pesos (\$281.715.000).

Los actos administrativos demandados son las siguientes liquidaciones oficiales de alumbrado público:

<i>Número de la Liquidación Oficial de Alumbrado Público</i>	<i>Fecha de expedición de la Liquidación</i>	<i>Período comprendido</i>	<i>Valor</i>
0274	1-08-2012	Agosto 2012	39.669.000
0283	1-09-2012	Septiembre 2012	39.669.000
0292	2-01-2013	Octubre 2012	39.669.000
0301	2-01-2013	Noviembre 2012	39.669.000
0310	2-01-2013	Diciembre 2012	39.669.000
0319	2-01-2013	Enero 2013	41.685.000
0328	1-02-2013	Febrero 2013	41.685.000

B. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 2013-03-15-002 mediante la cual se recopilan oficialmente el impuesto al servicio de alumbrado público, liquidándolos por la suma de doscientos ochenta y un millones setecientos quince mil pesos (\$281.715.000) notificada personalmente el 4 de septiembre de 2013.

C. Que como consecuencia de las pretensiones anteriores, se restablezca en su derecho a la sociedad ECOPETROL S.A. declarando que la misma no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio de Zona Bananera durante los períodos gravables de agosto de 2012 a febrero de 2013 y, por tanto, no debe suma alguna por tal concepto al citado municipio.

D. Que se condene en costas al municipio de Zona Bananera.

E. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 2013-10-02-002, mediante la cual se decide el recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente ECOPETROL S.A. NIT. 899.999.068-1 contra la Resolución No. 2013-03-15-002”

Para la sociedad se violan los artículos 16 del Decreto 1056 de 1953 "Código de Petróleos" y 27 de la Ley 141 de 1994.

Sujeción pasiva del tributo

De acuerdo con el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, la actividad de transporte de petróleo que realiza ECOPETROL en el municipio de Zona Bananera se encuentra exenta de impuestos municipales, como el de alumbrado público.

Pero además, no puede olvidarse que el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 prevé una prohibición legal de gravar con más impuestos el transporte de hidrocarburos, la cual no fue tomada en cuenta por el municipio.

Por esas razones, no es procedente que el municipio establezca en el numeral 9.2.11 del Acuerdo No. 011 de 2012, como hecho generador del tributo el transporte de oleoducto en su jurisdicción.

El Consejo de Estado¹ ha precisado que el hecho generador del impuesto de alumbrado público lo constituye residir en el municipio, presupuesto que tampoco se cumple en el caso de ECOPETROL, toda vez que no cuenta con instalaciones físicas en la jurisdicción del municipio de Zona Bananera. Por tanto, no se beneficia del servicio de alumbrado público ni es sujeto pasivo del tributo.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

¹ Expediente No. 16667.

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

El municipio de Zona Bananera no estableció un impuesto directo o indirecto sobre el petróleo, sino sobre el servicio de alumbrado público.

Ni el artículo 16 de Código de Petróleos ni el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 establecen un tratamiento tributario preferencial en relación con el impuesto sobre el servicio de alumbrado público.

No puede perderse de vista que la exención de los impuestos departamentales y municipales dispuesta en las citadas normas se refiere a la exploración, explotación y transporte de petróleo, y el hecho generador del impuesto de alumbrado público es la prestación de ese servicio.

El municipio no gravó al contribuyente por la actividad petrolera que desarrolla, sino por el beneficio directo o indirecto que recibe por la prestación del servicio de alumbrado público.

Debido a que ECOPETROL realiza su actividad económica en la jurisdicción del municipio de Zona Bananera, se beneficia del servicio de alumbrado público y, por ende, tiene la calidad de sujeto pasivo del tributo.

IV) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Magdalena, mediante providencia del 1º de julio de 2015, declaró la nulidad de los actos acusados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

De acuerdo con las pruebas allegadas al proceso, se encuentra que ECOPETROL no reside ni tiene domicilio en el municipio de Zona Bananera, sino que posee una tubería que está ubicada en el subsuelo y por medio de la cual realiza el transporte de oleoductos. Por tanto, la empresa no se beneficia con el servicio de alumbrado público que presta el municipio.

En todo caso, se precisa que la exención prevista sobre la actividad petrolera no impide que las empresas que la desarrollan sean gravadas con el impuesto de alumbrado público, siempre que éstas tengan la calidad de usuario potencial del servicio, como es el caso de las que poseen un establecimiento en el respectivo municipio.

Conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, se condenó en costas a la demandada, por ser la parte vencida en el proceso.

V) EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

ECOPETROL realiza su actividad económica en el municipio de Zona Bananera y, por tanto, tiene la calidad de sujeto pasivo del tributo.

El demandante no desvirtuó ese hecho, a pesar de tener la carga de la prueba. No basta con afirmar que no tiene un establecimiento de comercio en el municipio, sino que debió demostrarlo, lo que no ocurrió en este caso.

Además, el actor invocó como normas violadas "los artículos 29, 828, 829, 830, 831 numerales 3 y 7, y 837-1 del Estatuto Tributario" sin precisar en qué consiste el concepto de la violación. Por tanto, el juez no puede establecer si esas normas fueron o no desconocidas.

"El demandante plantea hechos y fundamentos nuevos que no fueron puestos en conocimiento de la Administración municipal demandada y, por tanto, esta no pudo emitir una decisión al respecto".

Debe condenarse en costas al demandante.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La demandada no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 1º de julio de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que declaró la nulidad de los actos administrativos que liquidaron el impuesto de alumbrado público a cargo de ECOPETROL por el mes de agosto de 2012 hasta febrero de 2013.

1. Cuestión previa: Excepciones propuestas en el recurso de apelación

1.1. La Sala advierte que en el recurso de apelación, el municipio demandado discutió que en la demanda no se explicó el concepto de la violación y se plantearon nuevos hechos a los alegados en la vía gubernativa.

1.2. Si bien, el recurso de apelación no es la oportunidad procesal para que el demandado proponga las citadas excepciones², lo cierto es que el fallador debe decidir sobre cualquier excepción que advierta en el proceso³.

² El artículo 175 del CPACA prescribe que la contestación de la demanda contendrá las excepciones que pretenda proponer la parte demandada.

³ Artículo 187 del CPACA. “[E]n la sentencia definitiva se decidirá sobre las excepciones propuestas y sobre cualquier otra que el fallador encuentre probada”.

1.3. En este caso, la Sala no encuentra probada ninguna de las excepciones, por las siguientes razones.

En relación con la primera excepción, se encuentra que en la demanda, el actor desarrolló el concepto de la violación explicando de forma precisa las infracciones al ordenamiento jurídico que considera se presentaron en la expedición de la actuación administrativa demandada y, que en general, atienden a la improcedencia de la sujeción pasiva del tributo por la exención prevista para la actividad petrolera y, debido a que no tiene establecimiento físico en el municipio.

Respecto de la segunda excepción, se advierte que los citados hechos y motivos de inconformidad fueron los mismos expuestos por ECOPETROL y, resueltos por la actuación administrativa del municipio en la vía gubernativa⁴.

1.4. En consecuencia, procede la Sala a resolver el aspecto de fondo del presente asunto.

2. Problema jurídico

Corresponde establecer si ECOPETROL es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el Municipio de Zona Bananera por los períodos del mes de agosto de 2012 hasta el mes de febrero de 2013.

⁴ Recurso de reconsideración y resolución que resolvió el recurso de reconsideración. Fls 25-29 y 47-52 c.p.

3. Sujeción pasiva del tributo

3.1. Según el municipio de Zona Bananera, ECOPETROL realiza su actividad económica en su jurisdicción y, por tanto, tienen la calidad de sujeto pasivo. Agregó que ese hecho no fue desvirtuado por la empresa, a pesar de tener la carga de la prueba.

En cambio, ECOPETROL afirmó que si bien tiene una tubería mediante la cual transporta hidrocarburos, no es sujeto pasivo del tributo por cuanto no reside ni está domiciliada en esa jurisdicción.

3.2. Para establecer la sujeción pasiva del tributo, el demandado se fundamentó en las siguientes normas expedidas por el concejo municipal de Zona Bananera.

(i) El Acuerdo No. 008 del 14 de mayo de 2009⁵, que en el **artículo 6** señala que son sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público, cualquier persona jurídica que realicen cualquier tipo de actividad en la jurisdicción del municipio y, en general, quienes utilicen bienes de uso público sobre los cuales recae el servicio de alumbrado público.

(ii) El Acuerdo No. 011 del 21 de julio de 2012, que adicionó el numeral 9.2. al artículo 9 del Acuerdo No. 008 del 14 de mayo de 2009, **para establecer una tarifa especial de 70 SMLMV** sobre las empresas cuyos oleoductos atraviesen los predios situados en la jurisdicción rural o urbana del municipio.

⁵ Por medio del cual se regulan los aspectos relacionados con el impuesto de alumbrado público y se determina su estructura tributaria.

3.3. Se pone de presente que, la Sala declaró la legalidad del artículo 6 del Acuerdo No. 008 de 2009⁶, que regula la sujeción pasiva del tributo, en una demanda interpuesta por la aquí demandante, en la que solicitó su nulidad por la violación de la exención de impuestos sobre la exploración, explotación y transporte de petróleo.

En esa oportunidad, se concluyó que las empresas que realicen la actividad petrolera en el municipio de Zona Bananera, **asumen la calidad de sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, en la medida en que tengan un establecimiento en el municipio**⁷.

En ese supuesto, dichas empresas resultan beneficiadas de forma directa o indirecta con el servicio de alumbrado público prestado en esa jurisdicción. Todo, porque el hecho que genera el impuesto de alumbrado público es ser usuario potencial respecto de ese servicio. Y, es usuario potencial toda persona, natural o jurídica, que reside o tiene asiento en determinada jurisdicción territorial.

⁶ Sentencia del 26 de febrero de 2015, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 19042.

⁷ Para el caso de las empresas dedicadas a actividades relacionadas con la industria del petróleo, la Sala ha sido del criterio de que el impuesto de alumbrado público no recae sobre las actividades relacionadas con la industria del petróleo, por lo que su imposición no transgrede la exención prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, ni tampoco la prohibición de gravamen sobre la explotación de recursos naturales a que se refiere el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, toda vez que, lo que grava ese tributo, es el hecho de ser usuario potencial del impuesto de alumbrado público. Sentencias del 11 de marzo de 2010, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 16667; 24 de septiembre de 2015, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez, expediente No. 21217; 19 de mayo de 2016, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 21561; 8 de junio de 2017, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto; y 18 de mayo de 2018, C.P. Dr. Milton Chaves García, expediente No. 23404.

Por ese motivo, **debe entenderse que la tarifa dispuesta en el artículo 9.2. adicionado por el Acuerdo No. 11 de 2012, se aplica sobre aquellas empresas petroleras que tengan oleoductos y establecimiento en el municipio.**

3.4. En consecuencia aplicando el criterio indicado por la Sección, la imposición del gravamen **está condicionada a que la empresa cuyos oleoductos atraviesen el municipio, como es el caso de ECOPETROL, cuente con establecimiento dentro del municipio de Zona Bananera**, pues de lo contrario, no tendría la calidad de usuario potencial del servicio.

Por eso, el hecho de que la empresa tenga tuberías que transporten petróleo dentro del municipio, no implica que haga parte de la colectividad, sino la existencia una instalación física, planta operativa, puerto, estaciones de re-bombeo que son las que permiten configurar el concepto de residencia aludido.

3.4.1. Sin embargo, esa circunstancia –la existencia de establecimiento de ECOPETROL en el municipio de Zona Bananera– no fue probada en el proceso.

Para la Sala, la carga de probar que la sociedad demandante era sujeto pasivo recaía sobre el municipio de Zona Bananera.

Y, ello es así, porque el municipio al tener la calidad de administrador del tributo debe demostrar, que las personas a que

aluden los artículos 6º y 9.2⁸. del Acuerdo No. 8 de 2009, son usuarios potenciales del servicio en su jurisdicción, esto es, que hacen parte de la colectividad y que, por ende, se benefician de forma directa o indirecta con la prestación del servicio⁹.

No puede perderse de vista que este impuesto fue liquidado de forma directa por el municipio y, desde esa perspectiva, le correspondía señalar los supuestos de hecho previstos en las normas que regulan el tributo, para poder atribuirle tal consecuencia jurídica –la calidad de sujeto pasivo-.

En efecto, la autoridad tributaria estaba facultada para adelantar la investigación correspondiente y propiciar el debate probatorio pertinente, a efectos de fundamentar las decisiones que adopta.

Más todavía, cuando ECOPETROL ha sostenido desde la vía gubernativa que no tiene bien inmueble o establecimiento en el municipio de Zona Bananera y, por esa razón, no era sujeto pasivo del impuesto- esto es, que no “reside” o tiene asiento-. Afirmación que no fue desvirtuada por la Administración.

3.4.2. Dado que en este caso, el municipio de Zona Bananera no demostró que ECOPETROL tenía establecimiento en su jurisdicción, no se encuentra probado que el actor tenga la calidad de sujeto pasivo.

⁸Adicionado por el Acuerdo No. 11 de 2012.

⁹ En igual sentido se pronunció la Sala en sentencias del 26 de febrero de 2015, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 19042 y del 24 de septiembre de 2015, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente No. 21217.

Por tal motivo, el municipio no podía determinarle el impuesto de alumbrado público en los períodos en discusión.

En consecuencia, no prospera el cargo para la apelante – demandada-.

4. Decisión

4.1. La Sala modificará la sentencia apelada para declarar la nulidad sobre el acto liquidatorio y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, pero no respecto de los cupones de pago expedidos para cobrar el tributo.

Lo anterior, porque esos cupones de pago en este caso particular, constituyen actos de trámite que, como tales, no impiden que la actuación continúe, ni le ponen término a la misma, puesto que son la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la actuación en que se concreta la manifestación de voluntad de la Administración respecto de la obligación tributaria que recae sobre el contribuyente.

4.2. También se modificará la condena en costas impuesta por el Tribunal y apelada por el municipio, toda vez que no obra elemento de prueba que demuestre su causación.

Todo, porque de conformidad con el artículo 365 del CGP aplicable por disposición del artículo 188 del CPACA –num.8-, para que proceda la condena se requiere que la causación de las costas sea probada en el juicio.

Por las mismas razones, no procede la condena en costas en segunda instancia.

4.3. En lo demás, se confirmará la sentencia apelada.

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

FALLA

PRIMERO. MODIFÍCASE la sentencia apelada. En su lugar:

"1. La Corporación se declara inhibida para declarar la nulidad de los cupones de pago Nos. 0274 y 0283 de 2012, y 0292, 0301, 0310, 0319 y 0328 de 2013, expedidos por el municipio de Zona Bananera, conforme con la parte motiva de esta providencia.

2. Declárase la nulidad de las Resoluciones Nos. 2013-03-15-002 del 15 de marzo de 2013 y 2013-10-02-002 del 2 de octubre de 2013, expedidas por el municipio de Zona Bananera, mediante las cuales se determina el impuesto al servicio de alumbrado público a cargo de ECOPETROL S.A. por el mes de agosto de 2012 hasta el mes de febrero de 2013, por las razones expuestas.

3. A título de restablecimiento del derecho declárase que ECOPETROL S.A. no es sujeto pasivo del impuesto por los períodos gravables comprendidos entre el mes de agosto del año 2012 a febrero de 2013 y, por tanto, no debe suma alguna por dicho concepto al municipio de Zona Bananera – Magdalena.

4. No se condena en costas a la parte demandada, municipio de Zona Bananera.

5. Si no fuera apelada la sentencia, ordénese su archivo”.

SEGUNDO. Sin condena en costas en segunda instancia.

TERCERO. RECONÓCESE personería para actuar en nombre de la parte demandante al doctor Willington Ali Plata Villamizar, de conformidad con el poder que obra en el folio 313 del expediente.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MILTON CHAVES GARCÍA

Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ