



**SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO
PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de febrero de dos mil diecinueve
(2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 50001-23-31-000-2010-00444-01 (22721)
Demandante: ECOPEPETROL S. A.
Demandado: MUNICIPIO DE ACACÍAS

Tema: Impuesto de alumbrado público. Actividad de
exploración y explotación de hidrocarburos.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por Ecopetrol S. A. contra la sentencia del 08 de julio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Meta, que decidió (f. 157):

PRIMERO: DECLARAR no probadas las excepciones propuestas por la entidad demandada, según se expuso en el texto de la sentencia.

SEGUNDO: NEGAR las pretensiones de la demanda presentada por Ecopetrol S. A. contra el Municipio de Acacías – Meta.
(...)

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante Resolución 014, del 21 de octubre de 2009, el municipio de Acacías liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público a cargo de Ecopetrol S. A., correspondiente a los períodos gravables junio, julio y agosto de 2009 (ff. 37 a 40).

La demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación antes referida, el cual fue desatado por el municipio mediante la Resolución 07, del 30 de junio de 2010, en el sentido de confirmar el acto recurrido (ff. 41 a 46).

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo (CCA), Ecopetrol S. A. formuló las siguientes pretensiones (f. 1):

PRIMERA: Que se declare nulo el Acto Administrativo complejo, expedido por el municipio de Acacías, integrado por:

1).- La Resolución 14, de 21 de octubre de 2009, por la que la Tesorería Municipal de Acacías profirió la liquidación oficial del impuesto de alumbrado público, correspondiente a los períodos gravables junio, julio y agosto de 2009, en cuantía de quinientos ochenta y cuatro millones setecientos cincuenta y seis mil seiscientos noventa y cuatro pesos con seiscientos ochenta y un centavos (\$584.756.694,681) y por

2).- La Resolución 007, de 30 de junio de 2010, por medio de la cual la Secretaría Administrativa y Financiera del municipio de Acacías resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la anterior.

SEGUNDA: Que se condene en costas a la parte demandada.

A los anteriores efectos, el demandante invocó como violados los artículos 287. 3, 313.4 y 338 de la Constitución; 16 del Código de Petróleos (Decreto 1056 de 1953); 16 del Decreto 850 de 1965; y 27 y 28 de la Ley 141 de 1993.

El concepto de la violación de las citadas normas se resume así:

Sostuvo que, de conformidad con el Decreto 1056 de 1953, la exploración y explotación del petróleo se encuentra exenta de toda clase de impuestos y que, de igual manera, los municipios tienen la prohibición expresa de gravar la explotación de recursos naturales

no renovables.

Afirmó que la actora no debía pagar el impuesto de alumbrado público por los pozos de Castilla Norte, Chichimene y estación Chichimene, ubicados en la jurisdicción del municipio de Acacías, dado que este servicio era necesario para la exploración y explotación del petróleo, para la obtención de este o de sus derivados, así que se beneficiaban de la exención prevista para el pago de cualquier impuesto departamental o municipal, conforme al artículo 16 *ibidem*.

También planteó que los actos administrativos demandados infringieron la prohibición prevista en el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, según la cual las entidades territoriales no pueden establecer ningún gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables.

Agregó, que existe incompatibilidad entre el pago de regalías y la imposición de impuestos a la actividad petrolera, por lo que el municipio no podía cobrar el impuesto discutido al mismo tiempo que percibe las regalías generadas por la actividad de Ecopetrol en la zona.

Citó la sentencia de esta Sección del 11 de marzo de 2010 (expediente 15344, CP: Ligia López) y la sentencia C-221 de 1997 de la Corte Constitucional, para sustentar que el cobro del impuesto de alumbrado público es incongruente con la existencia de regalías que gravan el transporte de petróleo como componente de la cadena productiva de hidrocarburos.

Contestación de la demanda

El municipio de Acacías se opuso a las pretensiones de la demanda y se pronunció sobre los cargos de violación, así (ff. 69 a 88):

Propuso como excepción previa la ineptitud sustantiva de la demanda, con relación a lo cual explicó que, contrariamente a lo que señaló la actora, los actos censurados no se basaron en el Acuerdo 05 de 2007 sino en el Acuerdo 048 de 2008 (vigente para la época de los hechos).

Por otra parte, planteó que el gravamen de alumbrado público no tiene la naturaleza jurídica de un impuesto, sino que a su entender se trata de una contribución porque entraña una prestación específica a cargo del Estado, consistente en la prestación de tal servicio público a la colectividad.

Adujo que los actos demandados se expidieron conforme a la ley y en virtud de las facultades otorgadas a los municipios para establecer el impuesto de alumbrado público, tal y como ha sido reconocida en la jurisprudencia contenciosa administrativa y constitucional. De manera específica, invocó la sentencia C-504 de 2002, entre otras.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Meta, en sentencia del 08 de julio de 2014, declaró no probada la excepción previa formulada por la actora e, igualmente, negó las pretensiones de la demanda, basado en las siguientes consideraciones (ff. 152 a 157):

Estimó que no se trataba de una inepta demanda, porque no pretendía la nulidad de los actos administrativos de carácter general, que son el fundamento de derecho de las resoluciones acusadas, y porque la demanda cumplió con los requisitos legales para continuar con su trámite.

Aclaró que la expresión contribución a que se refiere el artículo 338 de la Constitución, en realidad hace referencia al concepto de tributo, que es el género, dentro del cual se encuadran distintos tipos o especies, como son los impuestos, las tasas y las contribuciones, tal como lo conceptuó la sentencia C-040 de 1993, de la Corte Constitucional; tras lo cual concluyó que el tributo de alumbrado público tiene la naturaleza de impuesto y no de contribución como lo afirmó el demandado.

Sentenció que no es de recibo extender el beneficio contemplado en el inciso 1.º del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 a toda clase de tributos y, en particular, al impuesto de alumbrado público ya que el hecho generador de ese gravamen consiste en ser un

usuario potencial del servicio de alumbrado público dentro de un territorio; es decir, que este impuesto no grava la actividad de exploración o explotación de petróleo como lo sostuvo la parte actora y, por ende, no se quebrantó el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953.

Adujo que la demandante era residente del municipio de Acacías, puesto que allí desarrolló su actividad económica. Por lo mismo, estimó que la actora tenía la calidad de usuario potencial del servicio de alumbrado público y estaba gravada con el mentado impuesto.

En consecuencia, negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión del tribunal y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia. Al efecto, manifestó que la tenencia de líneas para el transporte de combustible en la jurisdicción del municipio hace parte de la actividad petrolera, por lo que las mismas no pueden ser objeto de gravamen, en virtud de la exención y de la prohibición de gravar esta actividad, conforme a los decretos 1056 de 1953 y 850 de 1965 y a la Ley 141 de 1994.

Planteó que la base gravable y la tarifa del tributo se alejan de la formulación del hecho generador; y también que, en la medida en que la empresa es autogeneradora de energía, tiene una condición diferente a la de los consumidores de energía, porque no la obtiene del sistema interconectado, sino de sus propias plantas y redes. Así, insistió en que no es dable tomar como base del cálculo una circunstancia extraña al hecho imponible.

Alegatos de conclusión

La parte demandante alegó la falta de proporcionalidad de la tarifa establecida en el Acuerdo 005 de 2007, aplicada en las resoluciones demandadas, y afirmó que el tribunal desconoció que la carga de la prueba de la tarifa aplicable le correspondía a la demandada. Aunado a ello, sostuvo que el municipio no aportó pruebas para

establecer que Ecopetrol era usuario potencial del servicio de alumbrado público, por lo que la sentencia careció de sustento. Asimismo, aseguró que el fallo de primer grado incurrió en nulidad y en error de hecho en la apreciación de las pruebas.

La parte demandada reiteró que con el impuesto de alumbrado público no se grava la actividad de exploración y explotación de petróleo, ni la energía que utiliza Ecopetrol S. A. para tales actividades, sino la iluminación de los bienes públicos y demás espacios de libre circulación, por lo que la demandante es usuaria potencial del servicio, dado que reside en el municipio.

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Le corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de apelación que la demandante formuló respecto de la sentencia dictada por el Tribunal Administrativo del Meta el 23 de mayo de 2014, que negó las pretensiones de la demanda.

Señaladamente, se debate (i) si los actos demandados desconocieron la prohibición contenida en los artículos 16 del Código de Petróleos y 27 de la Ley 141 de 1994 de gravar con impuestos territoriales las actividades de exploración y explotación del petróleo; y (ii) si la sociedad demandante realizó el hecho generador del impuesto de alumbrado público en el municipio de Acacías, durante los periodos gravables de junio, julio y agosto de 2009. Con relación a esa segunda cuestión, cabe destacar que los cargos de la demanda y de la apelación se edifican sobre el planteamiento de que resulta ajeno al hecho generador del tributo el consumo de energía autogenerada.

Con todo, es del caso señalar que sobre estas mismas cuestiones de derecho ya se ha pronunciado esta Sección en controversias seguidas por las mismas partes y que fueron resueltas en las sentencias del 08 de junio de 2017 (Exp. 21644, CP: Stella

Jeannette Carvajal Basto -E-) y del 19 de abril de 2018 (Exp. 23211, CP: Milton Chaves García), precedentes que serán considerados en la presente providencia, en lo pertinente.

2- Con relación al cargo que se refiere al desconocimiento de los artículos 16 del Código de Petróleos y 27 de la Ley 141 de 1994 que consagran la prohibición de gravar las actividades de exploración y explotación del petróleo con impuestos territoriales, la Sala reiterará en esta oportunidad la posición fijada previamente por esta Sección¹.

De acuerdo con ella, la exención prevista en el artículo 16 del Código de Petróleos no se ve afectada por el impuesto de alumbrado público porque ni el objeto imponible, ni el hecho generador del tributo recaen sobre la explotación de recursos naturales (sentencia de 11 de marzo de 2010, expediente 16667, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas). En estos términos, el gravamen se acompasa con las consideraciones hechas por la Corte Constitucional en las sentencias C-567 de 1995 y C-538 de 1998, mediante las cuales se declaró la constitucionalidad de las normas invocadas por la demandante a su favor.

A la luz de ese precedente, los actos censurados en el *sub lite* no determinaron la cuantía del impuesto en relación con las actividades desgravadas, sino que fijaron la base imponible en atención al consumo de energía eléctrica efectuado por la compañía durante los períodos en controversia a través de los pozos Castilla Norte, Chichimene y estación Chichimene ubicados en la jurisdicción del municipio.

En consecuencia, la Sala no encuentra sustento jurídico que ampare la alegación de la recurrente. No prospera el cargo de apelación.

La regulación local del impuesto de alumbrado público deriva de las normas con rango de ley que autorizaron a los municipios para crear y organizar dicho tributo, que señaladamente son los artículos 1.º de la Ley 97 de 1913 y 1.º de la Ley 84 de 1915.

¹ Sentencias del 11 de marzo de 2010 y del 26 de febrero de 2015 (expedientes 16667 y 19042, respectivamente, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas); del 8 de junio de 2017 y del 10 de agosto de 2017 (expedientes 21644 y 21214, respectivamente, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); y del 19 de abril de 2018 (expediente 23211, CP: Milton Chaves García).

Sin embargo, esas normas no establecieron qué se entiende por «*alumbrado público*». La definición fue precisada por el artículo 2.º del Decreto 2424 de 2006 que señaló que se trataba de un servicio público no domiciliario que se presta con el objeto de proporcionar iluminación, exclusivamente, a bienes de uso público y demás espacios de libre circulación, con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural de un municipio o distrito. Esa misma disposición determina que el servicio de alumbrado público «*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 esos datos normativos, el artículo 214 del Acuerdo Municipal 048 de 2008 adoptó el impuesto de alumbrado público para el municipio de Acacías. De acuerdo con esa regulación local, son sujetos pasivos del tributo: (i) aquellas personas naturales o jurídicas que sean usuarios, suscriptores o consumidores de energía eléctrica y (ii) los propietarios o poseedores o tenedores a cualquier título de predios que desarrollen las actividades económicas especiales previstas en la norma local.

Así, para que las empresas dedicadas a la exploración, explotación y transporte de hidrocarburos adquieran la calidad de sujetos pasivos de este impuesto territorial, es necesario que estas cuenten, al menos, con un inmueble en la jurisdicción del correspondiente municipio.

Igualmente, de conformidad con el numeral 4.º del artículo 215 *ibid*, la base gravable del impuesto en el ente territorial tiene un procedimiento especial para el caso del sector comercial, industrial, oficial y de servicios, el cual corresponde al consumo de energía por cada período o ciclo de facturación que realice la empresa comercializadora de energía correspondiente o al consumo por meses calendario para el caso de energía autogenerada.

A su turno, la tarifa aplicable al sector comercial, industrial, de servicios y entidades oficiales al que pertenece la actora, era del 7 % sobre el valor del consumo de energía. Cabe registrar que la

anterior tarifa aplica sobre una base gravable especial dirigida a quienes consumen energía eléctrica dentro del municipio, proveniente de plantas de autogeneración, tal como lo señala el numeral 5.2. del artículo 215 *ibidem*, establecía que: «la base de liquidación de la energía eléctrica se hará sobre el valor de energía de nivel de tensión 1 que cobra el comercializador local de energía. Para efectos de esta liquidación deberán informar a la Tesorería Municipal la cantidad de energía consumida dentro de los primeros 5 días hábiles de cada mes; si no lo hicieran se liquidará el impuesto con base en la capacidad máxima instalada».

Ahora bien, el Acuerdo 048 de 2008 empezó a regir a partir de su entrada en vigencia, esto es, desde la fecha de su aprobación, sanción y publicación, evento que ocurrió el 27 de noviembre de 2008.

Por tanto, para la época de los hechos que se discuten (junio, julio y agosto de 2009), el impuesto de alumbrado público en el municipio de Acacías recaía sobre los usuarios del servicio de alumbrado que estuvieran «ubicados» en la jurisdicción del ente territorial, incluidas las empresas petroleras que cumplieran dicha condición.

De conformidad con los criterios jurisprudenciales que ha fijado esta Sección desde tiempo atrás, cabe entender que la actora disfruta del alumbrado público (y por tanto le es exigible participar en su financiación) dado que cumple con la calidad de propietaria, poseedora o tenedora a cualquier título, de los pozos y de la estación ubicada en el territorio de Acacías

Sobre este último punto, la jurisprudencia de esta Sección ha considerado que el hecho generador del gravamen consiste en ser usuario potencial o receptor del servicio público de alumbrado, en el entendido de que dicha calidad solo la ostentan aquellos sujetos que residen en la correspondiente jurisdicción municipal.

Específicamente, en sentencia del 11 de marzo de 2010 (expediente 16667, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), esta corporación señaló:

Para la Sala, 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.

Cabe precisar que en el contexto del impuesto de alumbrado público la expresión «residencia» —empleada por la Sala para evaluar la sujeción pasiva al impuesto de alumbrado público— se refiere a la presencia física de una determinada entidad en la jurisdicción del sujeto activo del tributo y no a otras connotaciones que pueda tener la misma expresión en el ámbito fiscal o incluso en el mercantil.

Sobre el particular, los actos acusados hallaron que la demandante tenía en el municipio de Acacías los pozos Castilla Norte, Chichimene y estación Chichimene durante los periodos gravables junio, julio y agosto de 2009 (ff. 37 a 40).

Al respecto, en el *sub lite*, la sociedad actora en su escrito de apelación sostuvo lo siguiente (f. 159):

Tanto en la vía gubernativa tributaria como en la judicial se insistió por parte de mi representada que si bien en jurisdicción del municipio de Acacías tiene instaladas unas líneas para el transporte de combustible, las mismas lo son para el beneficio de su actividad petrolera. En razón de dicho beneficio, es innegable que aquellos elementos no pueden ser objeto de gravamen, conforme a la exención legal dispuesta por el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 y a la prohibición de gravar con tributos estas actividades, consagrada en el decreto 850 de 1965 y el artículo 27 de la ley 141 de 1993 (sic).

Ahora bien, para el caso específico de la sujeción al impuesto de alumbrado público por parte de las empresas dedicadas a la exploración, explotación y transporte de recursos no renovables, la Sala ha considerado que la sujeción está condicionada a las siguientes premisas:

- i. Que sean usuarios potenciales del servicio, en tanto hagan parte de la colectividad que reside en el municipio que administra el

tributo. Es decir, que tengan, por lo menos, un establecimiento físico en esa jurisdicción municipal.

ii. Que por tal motivo, resulten beneficiadas directa o indirectamente, de forma transitoria o permanente, con el servicio de alumbrado público.

Así, para que las empresas dedicadas a la exploración, explotación y transporte de hidrocarburos adquieran la calidad de contribuyentes de este impuesto territorial, es necesario que las mismas cuenten, al menos, con un inmueble en la jurisdicción del correspondiente municipio.

A este tenor, para la Sala el consumo de energía eléctrica es uno de los parámetros válidos para que los concejos municipales establezcan quiénes son usuarios potenciales del servicio público de alumbrado dentro de su jurisdicción y, de suyo, sujetos pasivos del impuesto correspondiente.

La sentencia del 10 de agosto de 2017 (expediente 21214, Stella Jeannette Carvajal Basto) puntualizó que la categorización del consumo de energía eléctrica para las empresas que operan en un municipio o poseen cualquier tipo de infraestructura en esa jurisdicción es una referencia de medición admisible para fijar la sujeción al impuesto y la base gravable respecto de tales individuos.

Si bien la actora adujo ser autogeneradora de la energía que consumió en los períodos fiscalizados, es lo cierto que la calidad de usuario potencial no se enerva por la autogeneración. Todo lo contrario, la normativa local grava a dichos usuarios y, para ello, establece una base gravable especial, consistente en el valor de energía de nivel de tensión 1 que cobra el comercializador local de energía (art. 215 numeral 5.2 Acuerdo 048 de 2008).

Al efecto, el acto de la liquidación del impuesto determinó que el valor del servicio prestado por la Electrificadora del Meta S. A. en los períodos discutidos era de \$322.9556, \$318.95 y \$316.45 (por los meses de junio, julio y agosto de 2009, respectivamente). Asimismo, Ecopetrol S. A. informó al área de recaudos que los

consumos de energía correspondientes fueron así: (i) junio 7.966,800 Kw/Hr; (ii) julio 8.563,440 Kw/Hr, y (iii) agosto 9.636,288 Kw/Hr (f. 39).

De lo anterior se desprende que en el *sub examine* las partes no discuten si Ecopetrol poseía establecimientos físicos en el municipio de Acacías, sino que el debate se concentra en determinar si la condición de autogenerar la energía consumida lo eximía de ser usuario potencial para que la demandante sea considerada sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en dicha jurisdicción.

Tal como se ha puntualizado, a la luz de la postura sentada por esta Sección, la condición de sujeto pasivo del impuesto en cuestión está supeditada a que la demandante haya contado, por lo menos, con un establecimiento físico en el municipio de Acacías en junio, julio y agosto de 2009.

Al hilo de lo anterior, la Sala constata que la actora estuvo ubicada en la jurisdicción de Acacías en los períodos discutidos, dado que tenía los pozos de Castilla Norte, Chichimene y la estación Chichimene.

De esta forma, vale la pena insistir en que, de acuerdo con el criterio ampliamente reiterado por esta corporación, lo que se exige para determinar la sujeción pasiva al impuesto de alumbrado público es que exista al menos un inmueble al servicio del contribuyente en el territorio local. No es cierto, entonces, que el hecho de contar con domicilio principal en la ciudad de Bogotá exima a la apelante de la calidad de contribuyente del gravamen controvertido en el municipio de Acacías, porque, se itera, el precedente fijado por esta Sección no atiende a una noción formal asimilable al domicilio social, sino que apunta a determinar, desde una perspectiva material, si el sujeto pasivo cuenta con establecimientos físicos en una determinada jurisdicción municipal.

Con todo, resulta pertinente destacar que, aunque en oportunidades anteriores esta Sección ha sostenido que incumbe a la Administración municipal probar la realización del hecho generador del impuesto de alumbrado público, ese precedente no es aplicable al *sub lite*, porque las controversias allí planteadas

difieren del debate actual en la medida en que los demandantes, de los otros asuntos, negaron haber contado con inmuebles en el territorio del ente demandado, de manera que se configuró una negación indefinida, relevada de prueba según el artículo 177 del CPC, y, por consiguiente, surgió para la autoridad tributaria la obligación de acreditar el supuesto de hecho.

En el caso aquí juzgado, la parte demandante no controvertió el hecho de su presencia física en el municipio de Acacías, pues no planteó debate dirigido a negar la existencia del inmueble, ni presencia física en los pozos de Castilla Norte, Chichimene y la estación Chichimene, que sirvió de base para la determinación del impuesto. De ahí que no pueda afirmarse que la autoridad demandada haya omitido ejercer la carga probatoria, pues, se insiste, la actora no planteó la inexistencia de un predio en la jurisdicción, todo lo contrario, aceptó que los pozos y la estación estaban en la jurisdicción de Acacías.

Por consiguiente, para la Sala, la actora tuvo la calidad de sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio de Acacías durante los periodos controvertidos. No prospera el cargo de nulidad.

En consecuencia, se confirmará la sentencia del tribunal que negó las pretensiones de la demanda.

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 8 de julio de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Meta, que negó las pretensiones de la demanda dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Ecopetrol S. A. contra el municipio de Acacías.

2. **Reconocer** personería al abogado Juan Manuel Ríos Osorio como apoderado de Ecopetrol S. A. en los términos del poder que obra a folio 205 del cuaderno principal.

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