



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., quince (15) de septiembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 47001-23-33-000-2020-00529-01 (26238)
Demandante: Compañía de Aerofumigaciones Calima SAS
Demandado: Municipio de Zona Bananera

Temas: Impuesto de alumbrado público. Enero de 2016 a diciembre de 2018.
Tarifa. Intereses. Condena en costas. Prueba.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 08 de septiembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena que decidió (índice 2)¹:

Primero: declarar la nulidad de la Resolución nro. 2019-05-22-001, de noviembre 30 de 2017, (...), y de la Resolución nro. 2020-01-21-001 de enero 21 de 2020, (...), expedidas por el municipio de Zona Bananera.

Segundo: a título de restablecimiento del derecho, declarar que Calima SAS no está obligada al pago de las sumas liquidadas oficialmente a título de impuesto de alumbrado público durante el periodo de enero de 2016 a diciembre de 2018.

Así mismo, ordenar al municipio de Zona Bananera, devolver a Calima SAS la suma de ciento treinta y dos millones quinientos cuatro mil setecientos ochenta pesos (\$132.504.780), por concepto del pago de impuesto de alumbrado público correspondiente al periodo enero de 2016 a diciembre de 2018.

Tercero: no condenar en costas de conformidad con lo dispuesto en la parte considerativa del presente proveído.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante Resolución nro. 2019-05-22-001, del 30 de noviembre de 2017, el demandado liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público a cargo de la actora por las vigencias de enero de 2016 a diciembre de 2018. Ese acto fue confirmado con la Resolución nro. 2020-01-21-001, del 21 de enero de 2020, que decidió el recurso de reconsideración (índice 2).

¹ Del repositorio informático Samai.



ANTECEDENTES PROCESALES

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 pretensiones (índice 2):

Primero. Pretensión principal:

Primero: que se declare la nulidad y restablecimiento del derecho de la Resolución nro. 2019-05-22-001, de noviembre 30 de 2017, mediante la cual se liquida oficialmente el impuesto de alumbrado público correspondiente a los periodos enero de 2016 a diciembre de 2018 (en adelante la “resolución liquidación”), notificada el 27 de mayo de 2019, y de la Resolución nro. 2020-01-21-001 de enero 21 de 2020, notificada el 21 de febrero de 2020, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución liquidación (en adelante la “resolución que resuelve el recurso de reconsideración”).

Primera consecencial: que, como consecuencia de lo anterior, se declare que la sociedad Calima no adeuda al Municipio de Zona Bananera suma alguna por concepto del impuesto alumbrado público correspondiente a los periodos comprendidos entre enero de 2016 a diciembre de 2018. En consecuencia, se determine que Calima no tiene obligación de pagar la suma de \$132.504.780 señalada por el municipio de Zona Bananera en la resolución liquidación y en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración.

Segunda consecencial: que se restituya la suma de \$132.504.780 pagada por Calima en virtud de las resoluciones cuya nulidad se pretende con la siguiente demanda, más corrección monetaria e intereses.

Tercera consecencial: que se condene al municipio de Zona Bananera, al pago de las costas y agencias en derecho derivadas del presente proceso.

A los anteriores efectos, invocó como normas vulneradas los artículos: 95.9 de la Constitución; y 240-1, 683 y 857 del ET (Estatuto Tributario), bajo el siguiente concepto de violación (índice 2):

Sostuvo que la empresa de energía eléctrica del municipio demandado facturó por los meses de enero de 2016 a diciembre de 2018 el impuesto de alumbrado público a una tarifa de 10 % sobre el consumo de energía eléctrica, conforme al artículo 9.1.2 del Acuerdo municipal nro. 008 de 2009, tal como lo indicó el propio municipio en una resolución del 03 de marzo de 2012 en la cual se estableció que a ella se le facturaría y liquidaría el impuesto de alumbrado público a dicha tarifa a través de la empresa prestadora del servicio de energía. Seguidamente, adujo que, a pesar de que ya había satisfecho su obligación a cargo con base en las facturas indicadas y de que la resolución del año 2012 no había sido revocada, el municipio por los períodos indicados nuevamente facturó y liquidó el impuesto de alumbrado público, pero con la tarifa de 5 salarios, mínimos, mensuales, legales y vigentes de que trata el artículo 9.2.9 del mismo acuerdo de 2009, aun cuando ello contradecía el acto administrativo del año 2012 y de que la última tarifa empleada por el demandado aplicaba para eventos en los que no fuera posible determinar el consumo de energía eléctrica, supuesto fáctico en el que ella no se encontraba.

Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones de la actora (índice 2) y con ese fin planteó las excepciones de falta de competencia por el factor cuantía e ineptitud de la demanda



por presuntos defectos de forma, las cuales se desestimaron por el tribunal, mediante auto del 19 de marzo de 2021 (índice 2). En lo atinente a la controversia, aseveró que cuantificó la deuda tributaria a cargo de la actora con base en el Acuerdo nro. 008 de 2009 que jerárquicamente es superior a la resolución emitida el 03 de marzo de 2012 que invoca en su favor la parte actora. De hecho, el artículo 10 de la señalada resolución previó el evento en el que a la actora le aplicara más de una tarifa, teniendo el municipio que determinar la deuda con base en la que derive en un mayor tributo a cargo, que para el caso de la demandante correspondía a la de 5 salarios, mínimos, mensuales, legales y vigentes del artículo 9.2.9 del acuerdo. Por otra parte, precisó que el tributo liquidado en las facturas del servicio de energía eléctrica no fue cuantificado a la tarifa del 10 % que adujo la actora, sino a la del 4 %.

Sentencia apelada

El tribunal anuló los actos demandados (índice 2), bajo el entendido de que el demandado desconoció su propio acto administrativo proferido en el 2012, sin que fuera revocado o se pronunciara sobre las razones para variar el criterio que definió la situación jurídica particular de la actora respecto de la tarifa aplicable por el impuesto de alumbrado público, en el cual se ordenó a la Secretaría de Hacienda que se abstuviera de emitir cupones de pago o liquidaciones del impuesto en disputa bajo la aplicación de tarifas diferentes a la del 10 % que establece el artículo 9.1.2 del Acuerdo 008 de 2009. Adicionalmente, advirtió que de acuerdo con la sentencia de unificación 2019-CE-SUJ-4-009, del 06 de noviembre de 2019 (CP: Milton Chaves García), el consumo de energía eléctrica era un criterio válido para cuantificar el impuesto de alumbrado público y en el *sub lite* se comprobó que la actora era propietaria de inmuebles dentro del municipio donde ejercía su actividad comercial y por ello se podía determinar el consumo del servicio de energía eléctrica, como lo exige el artículo 9.1.2 del Acuerdo 008 de 2009. De manera que satisfizo la obligación sustancial con los cobros y pagos mediante las facturas del servicio de energía eléctrica, razón por la cual los actos demandados vulneraron el principio de seguridad jurídica y sometieron a la actora a una doble tributación al fijar una deuda con base en otra tarifa cuyo presupuesto de aplicación es la imposibilidad de determinar el consumo de energía eléctrica.

Recursos de apelación

La parte demandada apeló la decisión del *a quo* (índice 2), para lo cual reprochó que este fundó su decisión en un acto de contenido particular, aun cuando los elementos del impuesto de alumbrado público estaban previstos en el Acuerdo 008 de 2009, cuya disposición es general y aplicable a todos los administrados. En dicho acuerdo se estableció que cuando en un mismo contribuyente concurren dos fórmulas tarifarias se debía aplicar la que determinara un mayor valor, que en el caso de la demandante era la fijada en el artículo 9.2.9; esto es, una cuantía fija de 5 salarios, mínimos, mensuales, legales y vigentes. Adicionalmente, advirtió que aplicar otra tarifa atentaría contra la igualdad de otros contribuyentes y, de todas maneras, la empresa recaudadora liquidó el tributo a partir de una tarifa del 4 %, que no del 10 %.

La demandante apeló para solicitar el reconocimiento de intereses moratorios de que trata el artículo 863 del ET y que se condene en costas al demandado porque sí había prueba de su causación consistente en el contrato de prestación de servicios del abogado el cual se aportó con la demanda (índice 2).

Pronunciamientos sobre el recurso

La demandante se opuso a la apelación del demandado, toda vez que el tribunal falló con



base en un acto administrativo particular que, a su vez estuvo sustentado en el Acuerdo 008 de 2009, donde expresamente quedó definida la tarifa aplicable a la actora para determinar el impuesto de alumbrado público; así mismo, indicó que el hecho de un eventual error en la facturación por parte de la empresa que presta el servicio de energía eléctrica no es razón suficiente para aplicar una tarifa diferente a la que corresponde, adicional a que este aspecto no fue expuesto en la motivación de los actos demandados (índice 9). Por su parte, el demandado reiteró lo expuesto en el recurso (índice 10).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo a los cargos de apelación planteados por las partes, contra la sentencia de primer grado, que accedió a la nulidad de los actos demandados y no condenó en costas. En concreto, corresponde establecer si el *a quo* erró al fundar su decisión en un acto de contenido particular y no en el Acuerdo 008 de 2009, que es la norma general aplicable a todos los contribuyentes del impuesto de alumbrado público en el municipio de Zona Bananera. Seguidamente, se revisará si procede el reconocimiento de intereses moratorios, en los términos del artículo 863 del ET y si se demostró la causación para imponer costas procesales en primera instancia.

2- Sobre la primera cuestión, el demandado reprocha que el tribunal no tuviera en cuenta lo dispuesto en el Acuerdo nro. 008 de 2009 para los contribuyentes respecto de los cuales se les pueda aplicar dos tarifas diferentes a efectos de determinar el impuesto de alumbrado público, dado que la decisión del *a quo* fue fundada en un acto administrativo particular del año 2012 que resulta ser dentro de las fuentes del derecho jerárquicamente inferior al carácter vinculante del acuerdo. Su contraparte y el tribunal coinciden en que, respecto de la tarifa aplicable a la demandante, ya había un pronunciamiento particular y expreso de la Administración, esto es, la Resolución nro. 2012-12-03-005, del 03 de diciembre de 2012, que tuvo sustento en el Acuerdo nro. 008 de 2009, en el que se establecía que la actora solo debía tributar por la tarifa del 10 % sobre el consumo de energía eléctrica por tener inmuebles en la jurisdicción, de acuerdo con el artículo 9.1.2 del referido acuerdo, y no la prevista en el artículo 9.2.9 *ibidem*, toda vez que esta norma exige como presupuesto de aplicación el que no se pueda determinar el consumo de energía eléctrica. Entendieron entonces, que el acto particular no podía ser desconocido por el demandado, máxime cuando en los actos enjuiciados no se refirió a las razones para variar la postura de esa decisión.

2.1- Como se aprecia, el cargo de apelación del demandado tiene que ver con que, a su entender, el tribunal no aplicó el Acuerdo nro. 008 de 2009, que constituye norma general del tributo en discusión. Sin embargo, la Sala advierte que el análisis en primera instancia, aun cuando expuso que un acto administrativo anterior a los enjuiciados definió la tarifa que le era aplicable a la actora, esa circunstancia provino de la aplicación del Acuerdo 008 nro. de 2009. Dicho acto administrativo corresponde a la Resolución nro. 2012-12-03-005 de 2012, que es de contenido particular, y que resolvió una petición de la demandante relativa a que se revocaran las liquidaciones que para ese momento del año 2012 había expedido el municipio en aplicación del artículo 9.2.9 del acuerdo, esto es, 5 salarios mínimos, mensuales, legales y vigentes, pues la demandante adujo que la tarifa que le era aplicable era del 10 % sobre el consumo de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en el artículo 9.1.2 *ibidem* y, en esa oportunidad, el municipio evidenció que era posible cuantificar la deuda tributaria de la actora a partir del consumo de energía eléctrica, de modo que era inaplicable la cuota fija del artículo 9.2.9 del señalado acuerdo, pues estaba destinada para eventos en que no fuera posible establecer el consumo de energía sobre el cual se establecería la cuota tributaria (artículo 9.2.9 del señalado



acuerdo), de modo que le ordenó a la Secretaría de Hacienda para que en lo sucesivo liquidara el impuesto de la sociedad a la tarifa del 10 % sobre el consumo de energía eléctrica, el cual se haría mediante facturación que hiciera la empresa prestadora del servicio público (artículo 8 *ibidem*). Tal orden, desde luego, debe interpretarse a la luz de la actuación administrativa que provocó ese pronunciamiento, pues para la Sala resulta importante el hecho de que resolvió una petición de carácter particular sobre la revocatoria de las liquidaciones del impuesto de alumbrado público que para esa fecha (año 2012) se hubieren expedido a una tarifa diferente a la del 10 % sobre el consumo de energía. Si bien el acto dio la orden de que en lo sucesivo se liquidara el tributo acogiendo la mencionada tarifa del 10 %, esa decisión no tendría la entidad de compeler a la autoridad a mantener dicha tarifa en eventos en los que evidenciara que la demandante estuviere en la situación de no poderse determinar el impuesto a partir del criterio del consumo de energía eléctrica, de ahí que la sustentación de las liquidaciones oficiales que fijan la deuda tributaria seguirá atendiendo a las disposiciones del ordenamiento local y no a lo que particularmente definió la autoridad en la resolución del año 2012, que no puede equivaler a la consolidación de un derecho frente a la tarifa en lo sucesivo de los años siguientes.

2.2- Sin perjuicio de lo anterior, para la Sala, el estudio del tribunal no desconoció la norma local de contenido general aplicable, *i.e.* el Acuerdo 008 de 2009, como lo sostiene el extremo pasivo del litigio, sino que consideró que el demandado debió sustentar las razones para endilgarle a la contribuyente la situación en la que no podía determinarse la cuota tributaria a partir del consumo de energía eléctrica, dado que el artículo 9.2.9 del acuerdo era para dicho evento, mientras que la tarifa del 10 % del consumo de energía eléctrica era la situación que prohijaba a la actora, quien tenía dos inmuebles en el municipio y, por ende, consumía el servicio público con base en el cual se podía cuantificar el tributo a cargo. Además, el *a quo* tuvo en consideración que, de hecho, el tributo fue satisfecho por la actora mediante el pago de las facturaciones emitidas por la empresa prestadora del servicio público, y en ellas la tarifa aplicable era del 10 % sobre el consumo de energía eléctrica, tal como evidenció de las pruebas aportadas (índice 2). En ese orden de ideas, el argumento del demandado apelante relativa a que la demandante debía satisfacer la obligación tributaria teniendo en cuenta la tarifa del impuesto más alta, porque concurrían varias tarifas, no enerva el hecho de que el tribunal al analizar el acuerdo concluyó que la única tarifa aplicable a la demandante debía ser aquella que tuviese en cuenta el criterio del consumo de energía eléctrica y no la cuota fija de 5 salarios, mínimos que aplicaba a los contribuyentes que no fuera posible establecer su consumo de energía, lo cual era consonante con la sub regla f. de la sentencia unificación 2019-CE-SUJ-4-009, del 06 de noviembre de 2019 (CP: Milton Chaves García). En efecto, en los actos enjuiciados no se estableció un supuesto de hecho que conllevara que la cuantificación del impuesto a cargo de la actora ya no podía tener como base el consumo de energía eléctrica; y, si bien el artículo 10 del Acuerdo 008 de 2009 prevé que ante la concurrencia de tarifas en un mismo contribuyente se debe aplicar la que derive en un mayor valor, es lo cierto que a la actora ya se le había liquidado su obligación en las facturas del servicio de energía eléctrica por las vigencias debatidas con base en lo definido por el mismo municipio en la Resolución nro. 2012-12-03-005 de 2012, cuyo contenido no podía ser desconocido por la autoridad, a menos que se revocara al confrontarlo con el ordenamiento interno. No prospera el cargo de apelación.

2.3- Ahora bien, el hecho de que eventualmente las sumas liquidadas en las facturas de energía eléctrica, por concepto del tributo en mención, no se correspondan con la aplicación de la tarifa que rige a la contribuyente, ello no enerva la consecuencia de ilegalidad de los actos debatidos que declaró el *a quo* y que aquí se confirma, porque aún en tal evento, la autoridad no podía establecer la cuota tributaria a partir de una tarifa



diferente, como lo hizo en los actos demandados, sino que lo propio era que, en ejercicio de su potestad de gestión (artículo 13 del Acuerdo 008 de 2009), determinara correctamente la deuda de la actora, pero a partir de la tarifa que sí le era aplicable, *i.e.* el 10 % del consumo de energía eléctrica. No prospera el cargo y se debe confirmar la decisión de nulidad.

3- Dirimida la apelación del demandado, la Sala debe pronunciarse sobre los motivos de impugnación de la demandante. Al efecto, el primer reproche tiene que ver con el reconocimiento de intereses de que trata el artículo 863 del ET, el cual, a juicio de la actora, son procedentes por cuenta de la orden de devolución de la suma pagada a partir de los actos que se anularon.

Sobre ese particular, de conformidad con el artículo 863 del ET, los intereses corrientes proceden desde desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el monto a devolver, mientras que los intereses de mora a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. Si bien es cierto que en el caso *sub examine* se le reconoció en la vía judicial a la demandante el derecho a que se le devuelvan las sumas pagadas, en esta oportunidad procesal no es posible reconocer intereses en los términos del artículo *ibidem*, pues el supuesto fáctico de la presente controversia no se subsume en la previsión de dicho artículo, dado que no concurre un acto administrativo de la autoridad que haya negado devolución alguna, circunstancia que, de acuerdo con el precepto varias mencionado, es el presupuesto generador de la causación de los intereses que prevé el ordenamiento tributario para las devoluciones de impuestos. Sin perjuicio de lo anterior, la Sala destaca el derecho que le asiste al contribuyente de emplear la presente providencia como título jurídico para exigir a la Administración el cumplimiento de su obligación de devolver las sumas reconocidas, caso en el cual, tendrá derecho a que se le reconozcan intereses en los términos del artículo 863 del ET, si la Administración llega a incurrir en alguno de los supuestos de hecho de los preceptos de esa disposición jurídica. No prospera el cargo.

4- Finalmente, la demandante apeló la decisión del tribunal de no condenar en costas a su contraparte, porque sí demostró su causación mediante el contrato de mandato judicial que aportó con la demanda. Sobre ese aspecto, el *a quo* sostuvo que no condenaría en costas a la demandada porque estas no fueron demostradas. Al efecto, la Sala advierte que, de acuerdo con lo previsto en el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP, la condena en costas procede en la medida de su comprobación, de tal suerte que estas debían ser reconocidas por el tribunal, toda vez, que tal como lo advirtió la demandante, con la demanda se aportó contrato de prestación de servicios que suscribió con su apoderado en el que se identifica el monto de honorarios y la prima de éxito pactada por la gestión del mandatario. Por lo mismo, dado que la parte demandada fue vencida en segunda instancia, también se condenará en costas y agencias en derecho en esta instancia judicial al demandado. Conforme a lo anterior y con base en las pruebas aportadas, se ordenará al *a quo* tramitar el respectivo incidente de condena en costas y fijación de agencias en derecho, teniendo en cuenta las reglas de liquidación previstas en el artículo 366 del CGP y los lineamientos dispuestos en el Acuerdo PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, insistiéndose en que no necesariamente deben corresponder al mismo monto de los *honorarios* pagados a los abogados.

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,



FALLA

1. **Revocar** el ordinal tercero de la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

Tercero: condenar en costas en ambas instancias a la entidad demandada, conforme a lo expuesto en la parte motiva de la providencia de segunda instancia. En consecuencia, ordenar al tribunal de primera instancia tramitar el respectivo incidente de condena en costas y fijación de agencias en derecho, teniendo en cuenta las reglas de liquidación previstas en el artículo 366 del CGP y los lineamientos dispuestos en el Acuerdo PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016, de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura.

2. **Confirmar** en lo demás la sentencia apelada.

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

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

(Firmado electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO