



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., tres (03) de agosto de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 50001-23-33-000-2016-00292-01 (27442)
Demandante: Caroil S.A. Sucursal Colombia en Liquidación
Demandada: Municipio de Cabuyaro (Meta)

Temas: Alumbrado público. Acto previo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por la demandante y el demandado contra la sentencia del 03 de noviembre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Meta, que decidió¹:

Primero: DECLARAR la nulidad de las Resoluciones números 002 y 019 del 03 de agosto y 04 de noviembre de 2015, respectivamente, a través de las cuales se realizó la liquidación oficial del Impuesto de Alumbrado Público vigencia 2010 y se resolvió el recurso de reconsideración, expedidas por el Municipio de Cabuyaro – Meta, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: NEGAR las demás pretensiones de la demanda, por los argumentos indicados en la parte considerativa de esta sentencia.

Tercero: Sin condena en costas, por lo indicado en la parte motiva de esta providencia.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Sin que mediara acto previo, a través de la Liquidación Oficial nro. 002, del 03 de agosto de 2015, el demandado determinó el impuesto de alumbrado público a cargo de la sociedad actora por la vigencia 2010 en el municipio de Cabuyaro (Meta) en la suma de \$365.991.397. Decisión que fue modificada en sede de reconsideración por la Resolución nro. 019, del 04 de noviembre de 2015, que fijó el impuesto en \$135.297.091.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA, la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 2):

A. Primera: Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión número 002 del 03 de agosto de 2015 notificada por correo el día 24 de agosto de 2015 proferida por la Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Cabuyaro (Meta), por medio de la cual se liquidó oficialmente el impuesto de alumbrado público

¹ Índice 2 del repositorio informativo de SAMAI.



de la vigencia 2010.

B. Segunda: Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución número 019 del 04 de noviembre de 2015, proferida por la Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Cabuyaro (Meta), por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial número 002 del 03 de agosto de 2015 relacionada en el literal anterior.

C. Tercera: Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad solicitada en la primera y segunda pretensión, se restablezca el derecho que le asiste a la sucursal en el sentido de declarar que CAROIL SA SUCURSAL COLOMBIA EN LIQUIDACIÓN no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público de la vigencia 2010.

D. Cuarta: Que se condene a la demandada a las costas y agencias en derecho, de conformidad con lo establecido en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Invocó como normas vulneradas los artículos 29, 95 y 209 de la Constitución Política, 3 y 35 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), 565, 683, 703 y 730 del ET (Estatuto Tributario), 1.º de la Ley 97 de 1913, 69 de la Ley 1111 de 2006, así como los artículos 192 y 357 del Acuerdo 027 de 2009, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 8 a 23):

El municipio demandado vulneró el debido proceso consagrado en el artículo 29 de la CP, pues omitió expedir y notificar un acto previo a la liquidación oficial del tributo que le permitiera a la actora controvertir la calidad de sujeto pasivo endilgada, lo que a la luz del artículo 35 del CPACA y lo señalado al efecto por la jurisprudencia, aparejó violación del derecho de defensa y contradicción. Lo anterior, aunado a la expedición irregular de los actos acusados, vicios en la motivación por no haber valorado las pruebas y deficiencia en la notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración.

No puede calificarse a la demandante como sujeto pasivo del tributo porque en la vigencia 2010 no tuvo inmueble, sede o establecimiento en el municipio demandado. Su actividad se limitó a la prestación de servicios ocasionales de perforación y construcción de pozos petroleros que conllevó a que no fuera beneficiaria del servicio de alumbrado en tal territorio, más aún cuando su domicilio se encontraba en la ciudad de Bogotá. Además, la demandada incurrió en error al aplicar la tarifa y en doble imposición al exigir en los actos acusados un nuevo tributo de alumbrado público con fundamento en las mismas actividades por las que se cobró ICA.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 217 a 231). Afirmó que no se requería de acto previo a la liquidación oficial en tanto no existe una declaración privada del tributo y que, en todo caso, no se vulneró el derecho de defensa y contradicción en la medida en que se emitió la decisión con la información suministrada y se le otorgó a la contribuyente la oportunidad de recurrir. La actuación acusada fue motivada y la resolución del recurso de reconsideración fue debidamente notificada a la dirección suministrada por la sociedad.

Sentencia apelada

El tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas². Juzgó viciados de nulidad los actos demandados por vulneración de los derechos al debido proceso, defensa y contradicción de la parte actora, toda vez que el municipio

² Índice 2 del repositorio informativo de SAMAI.



pretermitió emitir acto previo a la liquidación oficial, a cuyo efecto aludió a la sentencia de esta corporación del 09 de julio de 2021 (exp. 23956, CP: Milton Chaves García). Por ende, se le impidió a la sociedad controvertir la calidad de sujeto pasivo endilgada, la base de determinación del tributo y la tarifa aplicable, omisión e irregularidad que no puede entenderse saneada con los requerimientos de información ni por haberse interpuesto recurso de reconsideración. En ese orden, el *a quo* anuló los actos y no accedió al restablecimiento por considerar que la actora era sujeto pasivo del tributo en el año 2010, a cuyo efecto expresó que «*la nulidad de los actos enjuiciados obedece a la falta de expedición de acto previo a la liquidación oficial, situación que no conlleva que la sociedad pierda la calidad señalada*».

Recurso de apelación

Ambas partes apelaron la decisión del tribunal (índice 2):

La entidad demandada insistió en que el municipio no vulneró el debido proceso pues, en su entender, conforme a la normativa local tal requisito no era exigible para el caso y que, de todos modos, aplicó el procedimiento al expedir la liquidación oficial, motivada y notificada a la sociedad, quien interpuso el recurso de reconsideración y así tuvo la oportunidad de controvertir la decisión. Agregó que la sentencia invocada por el *a quo* era posterior a la vigencia del tributo y de los actos acusados.

La demandante apeló parcialmente la decisión y solicitó revocar el ordinal segundo del fallo de primera instancia -que negó las demás pretensiones (restablecimiento)-. Concretó su discrepancia en que si bien el fallo apelado anuló los actos acusados -*por la omisión del acto previo*- negó las demás pretensiones -*restablecimiento del derecho*- por considerar a la sociedad como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio de Cabuyaro, calidad que no ostenta, a cuyo efecto reiteró lo expuesto en la demanda en cuanto a que en la vigencia 2010 no tuvo inmueble, sede o establecimiento en el municipio demandado y que su domicilio se encontraba en la ciudad de Bogotá.

Pronunciamientos finales

La demandante presentó escrito que no será tenido en cuenta por haberse radicado fuera de la oportunidad legal³. La demandada y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Juzga la Sala la legalidad de los actos administrativos demandados, atendiendo a los cargos de apelación planteados por las partes contra la sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas. En concreto, la Sala examinará si la entidad demandada vulneró el debido proceso y el derecho de defensa de la actora al no proferir acto previo a la liquidación oficial del impuesto de alumbrado público del periodo 2010. Si se mantiene la decisión de nulidad, se analizará si -como lo solicita la demandante- hay lugar a revocar el ordinal segundo de la sentencia que negó las demás pretensiones de la demanda (restablecimiento).

³ SAMAI, índice 11. El auto que admitió los recursos de apelación en segunda instancia fue notificado por estado del 5 de junio de 2023 y el escrito fue radicado el 13 siguiente, con lo cual fue extemporáneo al haberse presentado fuera de la ejecutoria de esa providencia, de conformidad con el numeral 4 del artículo 247 del CPACA.



1- Sobre la primera cuestión planteada, en la sentencia apelada el *a quo* fundó la nulidad de los actos acusados en que el municipio de Cabuyaro (Meta) vulneró el debido proceso y el derecho de defensa de la demandante porque omitió expedir y notificar, antes de la liquidación oficial del impuesto, un acto previo que le permitiera a aquella controvertir la calidad de sujeto pasivo, la base y tarifa aplicable, pretermisión que no puede entenderse saneada con los requerimientos de información ni por haberse interpuesto recurso de reconsideración contra el acto oficial. La demandada no discute haber omitido el acto previo, pero defiende su actuación señalando que tal requisito no era exigible y que aplicó el procedimiento al expedir la liquidación oficial, motivada y notificada a la sociedad, quien interpuso el recurso de reconsideración y así tuvo la oportunidad de controvertir la decisión.

2- Ahora bien, conforme con la normativa local aplicable al caso -artículo 193 del Acuerdo nro. 27 de 2009- en la entidad territorial demandada, el impuesto de alumbrado público debe ser determinado en la factura de energía eléctrica o de manera directa por el municipio. En esa medida, no se les traslada a los obligados tributarios la tarea de llevar a cabo la cuantificación inicial de la deuda, por cuanto es la propia autoridad territorial a quien le corresponde fijar el valor de la deuda tributaria de la que es acreedora. Al respecto, esta Sección⁴ ha puntualizado que, cuando no esté previsto para el tributo local el deber formal de declarar, la Administración cuenta con la potestad de liquidar directamente el gravamen y que las actuaciones a desplegar no están sometidas a los mismos requerimientos previstos en el ET (Estatuto Tributario) para la determinación oficial de los impuestos nacionales a través de los procedimientos de aforo y de revisión, porque ellos parten del planteamiento de que las actuaciones administrativas se encaminan a suplir la autoliquidación omitida por el obligado (en el caso del aforo) o a modificar la autoliquidación privada inexacta (en el procedimiento de revisión).

Con todo, la Sección ha reconocido que, en el impuesto de alumbrado público, aun en los casos en que se haya dispuesto que los obligados no deben autoliquidar la obligación tributaria a su cargo, se genera violación al debido proceso «*si la administración no emite un acto previo a la determinación de la obligación fiscal*» (sentencia del 09 de julio de 2021, exp. 23956, CP: Milton Chaves García⁵). De modo que también en esos eventos debe la autoridad tributaria «*expedirle al contribuyente un requerimiento previo que le permita controvertir las normas en que se fundamenta la liquidación del tributo, las condiciones en que fue liquidado y las pruebas que respaldan que el destinatario de la liquidación se subsume en la normativa que faculta al municipio a liquidar y cobrar el impuesto*» (sentencia del 13 de octubre de 2016, exp. 20078, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas⁶). Esto para garantizarle los derechos al debido proceso y a la defensa, para lo cual «*no sería suficiente la interposición del recurso de reconsideración*» (sentencia citada *supra*, del 09 de julio de 2021).

3- En el caso que se juzga, la Sala verifica que, efectivamente, antes de proferir la liquidación oficial demandada la autoridad tributaria omitió proferir un acto previo en el que le indicara a la actora la forma en la que sería liquidada la obligación tributaria a su cargo. Los únicos actos que obran en el plenario son la liquidación oficial y la resolución

⁴ Sentencia del 22 de junio de 2023 (exp. 27336, CP: Wilson Ramos Girón) que reitera las sentencias del 16 de octubre de 2014 y del 24 de septiembre de 2015 (exps. 19611 y 21217, CP: Jorge Octavio Ramírez) y del 10 de abril de 2019 (exp. 22336, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

⁵ Allí se reiteran las sentencias del 05 de marzo de 2020 (exp. 24205, CP: Milton Chaves García), del 15 de noviembre de 2018 (exp. 23552, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 18 de octubre de 2018 (exp. 22892, CP: Milton Chaves García), del 23 de febrero de 2017 y del 13 de octubre de 2016 (exps. 21735 y 20078, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), del 10 de febrero de 2016 (exp. 20712, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez) y del 12 de noviembre de 2015 (exp. 20633, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

⁶ Reiterada, entre otras, en las sentencias del 05 de marzo de 2020 y del 09 de julio de 2021 (exps. 24205 y 23956, CP: Milton Chaves García).



en la que se resolvió el recurso de reconsideración que la actora presentó en contra de ese acto oficial. Por ende, conforme al precedente de la Sala que en esta oportunidad se reitera, está probada la transgresión de las garantías constitucionales alegadas porque no se expidió un acto previo a la liquidación oficial demandada, que era obligatorio, en tanto le permitía a la demandante conocer la forma en la que sería determinada la obligación tributaria a su cargo por concepto del impuesto de alumbrado público, para que pudiera ejercer su defensa antes de la liquidación oficial de ese tributo.

Lo anterior, con independencia de que no esté prevista la obligación de autoliquidar el tributo local y que la sentencia invocada por el *a quo* fuera posterior a la vigencia del impuesto y de los actos acusados, pues se insiste en cuanto a que la exigencia del acto previo corresponde a una garantía constitucional⁷. No prospera el cargo de apelación de la demandada.

Bajo el panorama de la omisión del acto previo -no discutida por las partes- que apareja la vulneración de los referidos derechos constitucionales de la actora -debido proceso, defensa y contradicción- se impone confirmar la decisión de nulidad.

Con todo, se advierte que, como lo solicitó la sociedad actora, procede revocar el ordinal segundo del fallo apelado -que negó las demás pretensiones de la demanda- y, en su lugar, a título de restablecimiento del derecho, declarar que la demandante no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público en el municipio de Cabuyaro (Meta) por la vigencia 2010. Decisión que opera de forma automática a la declaración de nulidad por el vicio anotado y que corresponde al restablecimiento del derecho solicitado, sin que resulte procedente análisis adicional sobre sujeción pasiva. En lo demás, se confirmará la sentencia apelada.

4- Finalmente, por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en segunda instancia, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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 segundo de la sentencia apelada. En su lugar, se dispone:

Segundo: A título de restablecimiento del derecho, la demandante no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto de alumbrado público en el municipio de Cabuyaro (Meta) por la vigencia 2010.

2.- Confirmar en lo demás la sentencia apelada.

3.- Sin condena en costas en esta instancia.

⁷ Se reitera lo expresado por la Sala en la citada sentencia del 13 de octubre de 2016 (exp. 20078, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) en cuanto a que «el cobro directo del impuesto (alude al de alumbrado público) debe estar precedido de un acto previo que otorgue al contribuyente la oportunidad de controvertir la norma aplicable al caso, la calidad de sujeto pasivo o los factores de cuantificación del tributo, en aplicación del artículo 35 del Decreto Ley 01 de 1984 (42 del CPACA). La omisión de este acto, ha dicho la Sala, viola el debido proceso y el derecho de defensa y de contradicción del contribuyente».



Radicado: 50001-23-33-000-2016-00292-01 (27442)
Demandante: Caroil S.A. Sucursal Colombia en Liquidación

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN