

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

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D. C., catorce (14) de agosto de dos mil catorce (2014)

Radicación: 250002327000201000025 01 (19570)
Demandante: CODENSA S.A. ESP
Demandado: MUNICIPIO DE GIRARDOT
Asunto: IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

FALLO

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por el municipio demandado contra la sentencia del 19 de abril de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que dispuso ^[1]:

*"PRIMERO. Se **DECLARA** no probada la excepción genérica planteada por la parte demandada.*

*SEGUNDO. Se **DECLARA** la nulidad de la Resolución N° 120.04.171 de 11 de mayo de 2009. Liquidación Oficial de Aforo, correspondiente al Impuesto de Alumbrado Público de CODENSA S.A. ESP por los meses de enero a diciembre de 2008 y la Resolución N° 327 de 19 de octubre de 2009 que resolvió el recurso de reconsideración contra la anterior Resolución y declaró infundados los motivos de inconformidad expuestos por el apoderado de Codensa S.A. ESP, proferidas por el Tesorero Municipal de Girardot.*

TERCERO. A título de restablecimiento del derecho se declara que CODENSA S.A. ESP, no está obligada a pagar suma alguna por concepto del tributo de alumbrado público en el municipio de Girardot correspondiente a los meses de enero a diciembre de 2008.

(...):

ANTECEDENTES

El 26 de marzo de 2009, el Municipio de Girardot – Cundinamarca envió a CODENSA S.A. ESP, un emplazamiento para declarar para que en el término de un mes presentara la declaración y pagara el impuesto de alumbrado público correspondiente a los meses de enero a diciembre del año 2008 ^[2], en razón a que utilizó el mencionado servicio en esa jurisdicción.

El 11 de mayo de 2009, el tesorero del municipio aludido, mediante la Resolución 12004-171 ^[3], practicó liquidación oficial de aforo por no declarar el gravamen mencionado, determinándolo en la suma de \$236.922.000.

El 17 de julio de 2009, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación de aforo ^[4], que fue resuelto el 19 de octubre de 2009 ^[5] mediante la Resolución N° 327 que confirmó la actuación administrativa impugnada.

LA DEMANDA

La entidad demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del [Código Contencioso Administrativo](#), formuló las siguientes pretensiones ^[6]:

"1. Se declare la nulidad de los siguientes actos:

- Resolución 120.04.171 del 11 de mayo de 2009 proferida por el Tesorero Municipal de Girardot Cundinamarca, por medio de la cual se practica liquidación de aforo para el año 2008 por concepto de impuesto de alumbrado público a cargo de Codensa S.A. ESP., por valor de \$236.922.000.
- Resolución 327 del 19 de octubre de 2009, por medio de la cual la Tesorería del Municipio resolvió el recurso de reconsideración presentado por Codensa en contra de la Liquidación de Aforo.

2. Que como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho se establezca que Codensa, no está obligada a pagar el impuesto de alumbrado público en el Municipio contenida en los actos demandados.

3. Se declare que con respecto a la liquidación del impuesto de alumbrado público elaborada por el municipio de Girardot a través de su contratista, para los meses de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2008, se configuró el Silencio Administrativo Positivo.

4. Se ordene reconocer a Codensa a título de restablecimiento del derecho, el valor de la prima de la póliza judicial aportada como caución, o el valor de la prima que en el futuro se cancele en caso de ser modificada la misma.

5. En caso que Codensa haya pagado el impuesto liquidado, se ordene la devolución de tales dineros teniendo en cuenta la indexación desde el día en que se hizo efectivo el pago.

6. Aplicar la excepción de inconstitucionalidad y/o ilegalidad propuesta en los cargos de nulidad de esta demanda.

7. Que la condena sea actualizada según lo dispone el artículo 178 del C.C.A.

8. Que se ordene el pago de los intereses correspondientes, según el artículo 177 del C.C.A., desde la ejecutoria del fallo hasta cuando se haga efectivo el pago de la sentencia.

9. Que se condene en costas a la parte demandada".

Invocó como normas violadas los artículos 29, 313 numeral 4°, 338 y 363 de la [Constitución Política](#); 35 y 36 del [Código Contencioso Administrativo](#); 560, 561, 643, 688, 712, 715, 716, 717, 719, 720, 728, 730 numeral 1°, y 742 del [Estatuto Tributario](#) (Decreto 624 de 1989); 9° del Decreto Nacional 2424 de 2006; 1° y 5° del Acuerdo 010 de 2005 del Concejo Municipal de Girardot.

Manifestó que el municipio de Girardot actuó por intermedio de un contratista, IAMSA S.A., en virtud del contrato de concesión 001 de 2006; que en virtud de la facultad conferida por la entidad territorial, es quien liquida y, mediante las cuentas de cobro, recauda el mencionado impuesto y es quien tiene la capacidad de crear, modificar y extinguir la obligación.

Para desarrollar el concepto de la violación propuso los siguientes cargos:

Falsa motivación.

Indicó que los actos demandados deben anularse por carecer de motivación, toda vez que en ellos no se indica el mecanismo que tuvo en cuenta la Administración Municipal para establecer la cuantía de la obligación que pretende cobrar, por concepto del impuesto de alumbrado público.

Precisó que la fundamentación jurídica de un acto debe ser coherente y suficiente para la adopción de la decisión, siendo nulo el acto que carezca de ella.

Afirmó que, de acuerdo con los artículos 712 y 719 del [Estatuto Tributario](#), los actos administrativos de liquidación de impuestos deben contener los elementos, la base gravable, la tarifa y las sanciones aplicables, y una explicación sumaria de los fundamentos del aforo o de las modificaciones, lo que se omitió en el caso en estudio, porque la liquidación de aforo no determinó la base gravable y la tarifa.

Advirtió que en la liquidación de aforo se señalan valores globales sin precisar con detalle la base gravable y la tarifa. Que en el artículo primero del acto demandado se cita que Codensa adeuda la suma de \$236.922.000; que, asimismo, el numeral quinto, se refiere a una deuda de \$231.990.000 por las mensualidades de noviembre a diciembre de 2008.

Agregó que en el mismo numeral quinto se indicó que existe un saldo en mora de \$195.000.000 correspondiente a los doce meses del año 2008, lo que arroja un valor mensual de \$16.250.000, sin indicar como se calculó el valor mencionado, entre ellos la tasa de interés de mora, la base y la tarifa que aplicó.

Manifestó que, de conformidad con el artículo 717 del [Estatuto Tributario](#), el municipio debe practicar la liquidación de aforo una vez vencido el término señalado en el artículo 715 ibidem.

Que es falsa la motivación de la liquidación de aforo porque la Administración Municipal afirma que *“al mencionado contribuyente le fue enviado emplazamiento ordenado por el [Estatuto Tributario](#) Nacional, a la dirección registrada en este despacho, vencíendose en silencio los términos que fueron concedidos para pagar o pronunciarse al respecto, es decir, sin obtener pronunciamiento alguno de su parte”*.

Sostuvo que tal afirmación no corresponde a la realidad, porque efectivamente el municipio expidió el emplazamiento el 26 de marzo de 2009, que fue recibido por Codensa con el radicado 00631757 del 2 de abril de la misma anualidad; en él se emplazaba a la empresa DEVISAB, como deudor del impuesto de alumbrado público.

Aseveró que el 30 de abril de 2009, Codensa solicitó aclaración del contenido del emplazamiento y que, mediante un auto, la Administración Municipal indicó cual era el contribuyente deudor.

Que, por lo tanto, el término del mes, para pagar o para presentar la respuesta al emplazamiento, vencía el 30 de mayo de 2009; sin embargo, la entidad demandada practicó liquidación de aforo el 11 del mismo mes y año. Así pues, es claro que el municipio pretermitió el término aludido.

Agregó que la entidad territorial no anexó el cuadro con la correspondiente liquidación, que menciona en el numeral tercero de la parte considerativa del acto administrativo de aforo.

Violación del debido proceso.

- **Por delegación de funciones – falta de competencia de la sociedad IAMSA S.A. para proferir facturas o cuentas de cobro.**

Afirmó que en el trámite de determinación del impuesto de alumbrado público intervino un particular, IAMSA S.A., quien, en virtud del contrato N° 001 de 2006 solo está facultado para facturar y cobrar el aludido gravamen.

Advirtió que de conformidad con el artículo 9° del Decreto 2424 de 2006, es posible que el cobro del impuesto de alumbrado público se realice mediante la factura de servicios públicos; que la facultad que tiene IAMSA S.A. para enviar factura a los sujetos pasivos del impuesto viola no solo la norma aludida, sino también los artículos 560, 561 y 688 del [Estatuto Tributario](#) y 5° del Acuerdo 010 de 2005, que atribuye esa competencia, la de expedir las facturas y/o actos de liquidación, a los funcionarios de la Administración Municipal.

Que la intervención de un tercero en la expedición de la factura del impuesto, que sirve de fundamento para el acto demandado, implica que sea anulado.

- **Por haberse proferido dos actos de liquidación para el mismo año 2008.**

Afirmó que la Administración municipal, a través de IAMSA S.A., remitió facturas por los meses de enero a diciembre de 2008, excepto por el mes de noviembre. Que el acto así proferido, en virtud de la autorización otorgada por la entidad territorial, constituye el acto de liquidación del impuesto de alumbrado público.

Que, además, el municipio expidió liquidación de aforo por los mismos periodos y por el mismo concepto, situación que constituye una clara violación del debido proceso, porque el acto de liquidación está contenido en cada una de las facturas enviadas por la entidad demandada a través del contratista.

Por tanto, los actos de liquidación quedaron consignados en cada una de las facturas enviadas por el municipio a través del contratista, actos contra los cuales interpuso el recurso de reconsideración, es decir, se agotó la vía gubernativa y, por tal motivo, se toman obligatorios para la Administración Municipal.

Agregó que al haberse discutido en sede administrativa cada una de las facturas enviadas por el municipio, y al configurarse sobre alguna de ellas el silencio administrativo positivo, no es posible que la entidad demandada desconozca los efectos que éste produce, y proceda a proferir liquidación de aforo por todos los meses del año 2008.

- **El impuesto de alumbrado público no es de aquellos que deba ser declarado, debe ser cobrado por la administración.**

Manifestó que la liquidación de aforo se practica cuando existe un impuesto que debe ser declarado por el contribuyente y éste incumple la obligación.

Agregó que, conforme con el artículo 5° del Acuerdo 010 de 2005, el impuesto de alumbrado público debe ser cobrado y facturado por el municipio; que en el municipio de Girardot el recaudo se realiza a través del contratista IAMSA S.A., quien envió las facturas mes a mes a Codensa.

Dijo que ante la existencia de la factura, acto de liquidación, y ante la omisión del pago, lo procedente era iniciar el proceso ejecutivo y/o coactivo pero no practicar liquidación de aforo.

- **Por haberse omitido las etapas estipuladas en los artículos 643, 715 y 716 del [Estatuto Tributario Nacional](#).**

Refirió que, según lo establecido en los artículos aludidos, Codensa tenía un mes para pagar el impuesto de alumbrado público o para presentar sus argumentos del por qué no estaba obligada a pagar el tributo, plazo que vencía el 30 de mayo de 2009; no obstante, el municipio practicó la liquidación de aforo el 11 del mismo mes y año.

Que, en consecuencia, la entidad demandada vulneró el derecho de defensa y debido proceso, pues pretermitió el procedimiento legal.

- **Práctica de pruebas.**

Afirmó que la Administración Municipal guardó silencio respecto de la práctica de pruebas que solicitó en el memorial del recurso de reconsideración.

Infracción a las normas en que debía fundarse.

Precisó que, atendiendo el principio de legalidad en materia tributaria, los entes públicos solo pueden exigir el tributo a los sujetos pasivos definidos como tales en la ley, las ordenanzas y los acuerdos. Por tanto, el impuesto sólo puede cobrarse a las personas que sean usuarios o suscriptores del servicio de energía eléctrica, y a los propietarios o poseedores de predios no incorporados como suscriptores del servicio de energía eléctrica (urbanizados no construidos y urbanizables no urbanizados) en el municipio de Girardot.

Indicó que Codensa no cumple con los requisitos para ser sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, pues no es usuario ni suscriptor del servicio de energía eléctrica en el municipio de Girardot, ni utiliza el servicio de alumbrado público en el municipio de Girardot, porque no tiene domicilio comercial en esa entidad territorial y no es propietario o poseedor de predios no incorporados como suscriptores del servicio de energía eléctrica (urbanizados no construidos y urbanizables no urbanizados) en el municipio demandado; por lo tanto, no está sujeta al impuesto.

Excepción de inconstitucionalidad y/o ilegalidad.

Afirmó que los actos demandados tienen como fundamento los Acuerdos 020 de 2002, 011 de 2004, 038 de 2004, 010 de 2005, 012 de 2005 y 015 de 2007, que desnaturalizan el hecho generador del impuesto de alumbrado público y vulneran el principio de equidad tributaria; por lo tanto, se debe aplicar la excepción de inconstitucionalidad.

Agregó que el municipio demandado no tenía competencia para crear e imponer el impuesto de alumbrado público, por derogatoria del literal "d" del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y por ausencia de reglamentación legal de los elementos estructurales.

Que, además, el Acuerdo 020 de 2008, y demás normas que lo modificaron, omiten reglamentar e identificar el hecho generador, la base gravable y las tarifas, así como

también, el sistema y el método para definir el costo del servicio de alumbrado y la forma de hacer su reparto.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado del Municipio de Girardot, en escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la misma ⁷¹.

Propuso las siguientes excepciones:

- **Inepta demanda por falta de legitimidad en la causa por pasiva.**

Afirmó que con las resoluciones demandadas no se ha impuesto a la actora un gravamen inconstitucional ni ilegal; que los actos están acorde con la [Constitución Política](#), la ley y los acuerdos municipales. Que, por lo tanto, la liquidación oficial de aforo no debe ser tenida como un agravio a los derechos constitucionales de la actora.

- **Por existir otros mecanismos de defensa ante el posible agravio sufrido.**

Que la accionante cuenta con la acción de nulidad por inconstitucionalidad y/o ilegalidad de acuerdos y la ley.

Respecto de los cargos propuestos:

Manifestó que el artículo 1° del Acuerdo 010 de 2005, modificado por el Acuerdo 015 de 2007, estableció quienes son los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público en el municipio de Girardot; que contra éste último acuerdo no cursa demanda de nulidad y que no ha sido derogado, razón por la que goza de presunción de legalidad y su aplicación es de obligatorio cumplimiento, así como los actos municipales en ellos amparados

Precisó que la sociedad actora, al hacer uso exclusivo de la línea de transmisión de energía a 115 KV, es contribuyente del servicio de alumbrado público y, por lo tanto, está obligada a pagar el correspondiente servicio, como oportunamente se le hizo saber mediante las facturas enviadas por la contratista IAMSA S.A., autorizada para la facturación y recaudo del impuesto, según el Contrato N° 001 de 2006.

Dijo que el informe que la contratista presentó sobre el no pago de las facturas no es el fundamento para la liquidación de aforo.

Que a la Administración Municipal le correspondía proferir la liquidación de aforo porque Codensa, sujeto pasivo del impuesto de conformidad con el Acuerdo 015 de 2007, incurrió en mora en el pago del impuesto de alumbrado público de los meses de febrero a octubre de 2008.

Pretender que mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, se declare, además, que no es contribuyente, configura una indebida acumulación de pretensiones, pues, lo que está demandado es la nulidad y restablecimiento del derecho vulnerado, al parecer, con la expedición de las Resoluciones 120.004.171 del 11 de mayo de 2009 y la 327 del 19 de octubre de 2009.

Aseveró que la actora no presentó recurso de reconsideración contra los actos de liquidación de la Administración, que sí lo hizo contra un acto particular de facturación y cobro, expedido en cumplimiento del contrato suscrito entre Girardot y la contratista IAMSA S.A., encargada de elaborar y enviar las facturas, sin que dicho documento constituya un acto de la Administración, como lo entiende la actora.

Afirmó que la factura es una cuenta de cobro emitida por un particular, en procura de recaudar los dineros correspondientes al impuesto de alumbrado público del municipio de Girardot; que es un acto de un particular que no crea, modifica o extingue una obligación jurídica, por lo que no puede ser objeto de recurso de reconsideración, ni cumple con la definición de acto administrativo de determinación del gravamen.

Explicó que al no cumplirse con la obligación de pagar el impuesto de alumbrado público, la Administración inició las acciones enviando un emplazamiento, que fue aclarado el 15 de abril de 2009 y comunicado a Codensa el 30 del mismo mes y año. Por lo tanto, a partir de esa fecha la entidad accionante tenía un mes para pagar o manifestar su desacuerdo, plazo que vencía el 30 de mayo de 2009, según el artículo 715 del [Estatuto Tributario](#).

Aclaró que por ser el impuesto de alumbrado público, uno de aquellos tributos que no se declara, el hecho de omitir el término legal antes mencionado, no vulnera los derechos fundamentales a los contribuyentes.

Sostuvo que las liquidaciones oficiales de aforo las profiere la Tesorería del municipio y que IAMSA es la encargada de notificarlas.

Que es tan evidente la motivación de los actos demandados, que en ellos se precisan los acuerdos municipales que regulan el impuesto de alumbrado público y el valor del impuesto para los sujetos pasivos que posean líneas de transmisión y subtransmisión de 115 KV, que en este caso corresponde a la suma de \$15.000.000 mensuales, más los intereses de mora, generando como resultado a pagar la suma de \$236.922.000.

LA SENTENCIA APELADA

Mediante sentencia del 19 de abril de 2012^[8], el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", declaró no probadas las excepciones propuestas en la demanda y declaró la nulidad de los actos administrativos demandados.

Las razones aducidas en la decisión son las siguientes:

Después de referirse a los antecedentes administrativos, al dictamen pericial, y a los acuerdos que regulan el impuesto de alumbrado público en el municipio de Girardot, precisó que en la liquidación de aforo, al igual que en el emplazamiento, la Administración Municipal invocó como sustento legal, únicamente el Acuerdo 20 de 2002, norma que define los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público.

Explicó que según la norma aludida, los sujetos pasivos son todos los usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica, clasificados en los sectores residenciales (estratificación socioeconómica rural y urbana) categorías comerciales, industriales, oficiales y no reguladas.

Señaló que, según certificación del Registrador Seccional de Girardot – Oficina de Instrumentos Públicos, Codensa no reporta propiedad alguna en esa jurisdicción y que tampoco existen cuentas de cobro por el servicio domiciliario de energía eléctrica a nombre de la aludida empresa.

Que, así las cosas, al no ser usuaria del servicio domiciliario de energía eléctrica, no es sujeto pasivo del tributo a la luz de la normativa invocada en los actos demandados.

Que tal situación da lugar a acceder al cargo relativo a la falsa motivación, en cuanto la norma invocada en la liquidación de aforo define los sujetos pasivos del tributo bajo unos supuestos fácticos que no cumple la entidad demandante, esto es, el ser usuaria del servicio de energía eléctrica en el municipio, lo que permite concluir que la misma no tiene la calidad de sujeto pasivo, como lo pretende la demandada.

Agregó que en la Resolución 327 de 2009, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, la Administración Municipal pretendió subsanar el error cometido al definir el sujeto pasivo, adicionando la motivación de la liquidación de aforo con la cita del Acuerdo 015 de 2007, que según la entidad demandada, de manera expresa consagra como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, las personas naturales o jurídicas que hagan uso de las líneas de transmisión y subtransmisión con niveles de tensión de 110 a 115 KV.

Indicó que no es en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración donde se debe realizar una apropiada motivación, sino en el acto mismo de la liquidación del tributo pues, de no ser así, se vulnera el derecho de defensa del administrado, quien tendrá que cambiar su argumentación de defensa en la medida en que la Administración Municipal cambia la motivación del acto, situación que no es admisible por cuanto no se cumple el requisito de congruencia que debe revestir todo el proceso administrativo de liquidación.

Advirtió que similar situación se presenta con la tarifa y la base gravable del tributo, porque la tarifa mensual señalada en la liquidación oficial no estaba prevista en el Acuerdo 20 de 2002, pues, solo fue establecida mediante el Acuerdo 015 de 2007, norma que no fue invocada en la Resolución N° 120.04.171 de 2009, lo que vicia el acto administrativo por falsa motivación, en cuanto invocó una tarifa no prevista en la norma superior que supuestamente la consagraba; que es claro que ninguna de las normas contempla una base gravable aplicable al caso concreto, porque no hay cobro del servicio de energía eléctrica, base para aplicar la tarifa.

Anotó que, la mencionada omisión constituye falsa motivación e incongruencia, porque, de un lado se invoca la definición de la base gravable contenida en el acuerdo citado y, de otra, al momento de aplicarla, la evade.

Explicó que no es suficiente la determinación del cálculo matemático de las cifras a favor del fisco, pues se requiere de la explicación del origen del tributo, esto es, la definición del sujeto pasivo y la norma respectiva y una clara fijación de la base gravable y de la tarifa, atendiendo la situación fáctica particular del administrado, así como

el sustento probatorio y legal de los conceptos enunciados.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, el municipio demandado interpuso recurso de apelación en el que solicitó revocar la sentencia impugnada y, en su lugar, negar las súplicas de la demanda ^[9].

Manifestó que los Acuerdos municipales 010 de 2005 y 015 de 2007 están vigentes, aunque hayan sido demandados, porque la situación jurídica aún no se ha resuelto.

Respecto de la falsa de motivación, por no citar la fuente municipal del impuesto, afirmó que la accionante conoce los acuerdos municipales sobre los cuales se calcula el impuesto de alumbrado público, por lo que el fin de la motivación, que debe ser sumaria, estaría satisfecho. Que, en los actos demandados, se dejó claro que el hecho generador es la utilización del servicio de alumbrado público y la base gravable, tener una subestación de energía en el municipio de Girardot.

Agregó que aunque en los actos demandados no se mencionan los números de los acuerdos, si se hace referencia a su contenido.

Transcribió la definición de servicio de alumbrado público, contenida en la Resolución N° 123 del 8 de septiembre de 2011 que deroga la Resolución 043 de 1995 de la Comisión Reguladora de Energía y Gas CREG, para afirmar que el hecho generador del impuesto es precisamente la iluminación. Que cualquier persona que se beneficie o sea potencialmente beneficiario del alumbrado público es sujeto pasivo del mismo.

Respecto de la tarifa, manifestó que la ley facultó a los municipios para que, mediante acuerdo, la establezcan; que en el Municipio de Girardot el concejo municipal tuvo en cuenta la capacidad de las subestaciones eléctricas que están ubicadas en el municipio y disfrutan del alumbrado público.

Adujo que el artículo 2° de la Resolución N° 122 de 2011 de la CREG, dejó en libertad, al municipio, de escoger de la universalidad los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público, pudiendo acordar tener como tales, además de los usuarios del servicio de energía eléctrica, a las personas que se benefician del mismo.

Que al aludir a un acuerdo, y a las modificaciones, en el acto de liquidación, se cumpliría el requisito establecido en el artículo 35 del [Código Contencioso Administrativo](#).

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó que se confirme el fallo apelado, por las razones expuestas por el *a-quo*, y porque el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 21 de octubre de 2010, expediente 2009-00054, anuló el artículo primero (1°) del Acuerdo 015 de 2007, por medio del cual se modifica el artículo segundo (2°) del Acuerdo 010 de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Girardot ^[10].

Dijo que la decisión expuesta por el mencionado Tribunal es determinante para establecer que no procede el cobro del impuesto de alumbrado público a Codensa S.A. por el período que aquí se analiza.

Agregó que la sentencia del 21 de octubre de 2010 se encuentra ejecutoriada porque el Tribunal declaró desierto el recurso presentado por la parte afectada; que asimismo, por medio del auto de 16 de febrero de 2012, notificado por estado el 11 de marzo del mismo año, negó el incidente de nulidad radicado por la sociedad Iluminaciones del Alto Magdalena S.A. IAMSA.

Que, además, en el proceso 2009 – 00055 se profirió sentencia, que también se encuentra ejecutoriada.

Advirtió que, en razón a que existe una discusión en curso, desde antes del fallo de nulidad antes señalado, la decisión que tomó el Tribunal tiene efectos *ex tunc*, lo que implica que la norma retirada del ordenamiento jurídico jamás existió, porque desde que nació estaba viciada.

Precisó que con la nulidad del acuerdo municipal sobrevino el fenómeno del decaimiento de los actos administrativos demandados.

Manifestó que Codensa presentó una demanda de nulidad contra el Acuerdo 020 de 2002, fallada el 24 de noviembre de 2010 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, y fue respecto de ese acuerdo que se pronunció el juzgador; que en ese proceso solo se aludió al Acuerdo 015 de 2007 para afirmar que la norma acusada había sido modificada por este último.

La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en el escrito de contestación de la demanda y en el recurso de apelación ^[11].

Aludió a las Resoluciones 122 y 123 de 2011 proferidas por la CREG y a ciertas sentencias del Consejo de Estado ^[12], para precisar que los municipios están facultados para establecer los elementos del impuesto de alumbrado público.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide si son nulos los actos administrativos mediante los cuales la Administración Municipal de Girardot determinó el impuesto de alumbrado público por el año gravable 2008, a la sociedad CODENSA S.A. ESP.

Controvierte el municipio demandado, ahora apelante, la sentencia de primera instancia que anuló los actos administrativos, porque considera que la motivación no es falsa, como lo estimó el *a quo*, ya que la accionante conoce los Acuerdos Municipales 020 de 2002, 010 de 2005 y 015 de 2007, con base en los cuales se determinó el impuesto de alumbrado.

Procede la Sala al estudio de los cargos.

La motivación de un acto implica que la manifestación de la administración tiene una causa que la justifica y debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable; los motivos en que se instituye el acto deben ser ciertos, claros y objetivos.

Los motivos del acto administrativo deben ser de tal índole, que determinen no sólo la expedición de un acto administrativo sino su contenido y alcance; la motivación debe ser clara, puntual y suficiente, hasta tal punto que justifique la expedición de los actos y que suministre al destinatario las razones de hecho y de derecho que inspiraron la producción de los mismos.

En cuanto a la falta de motivación, la Sala recuerda que este cargo se denomina técnicamente expedición en forma irregular del acto. En efecto, cuando la Constitución o la ley mandan que ciertos actos se dicten de forma motivada y que esa motivación conste, al menos en forma sumaria, en el texto del acto administrativo, se está condicionando la forma del acto administrativo, el modo de expedirse. Si la Administración desatiende esos mandatos normativos, incurre en el vicio de expedición irregular y, por ende, se configura la nulidad del acto administrativo^[13].

En efecto, la expresión de los motivos por los cuales se profiere un acto administrativo de carácter particular y concreto es indispensable, pues es a partir de los mismos que el administrado puede controvertir aquellos aspectos de hecho y de derecho que considera no pueden ser el soporte de la decisión, pero cuando se prescinde de la motivación se impide que el particular afectado con la decisión pueda ejercitar cabalmente su derecho de defensa y contradicción.

Por su parte, la falsa motivación, consagrada en el artículo 84 del [Código Contencioso Administrativo](#), como causal de nulidad de los actos administrativos, se origina en la disconformidad entre la decisión y la realidad o por la inexistencia o error de los motivos de derecho o de hecho aducidos en la decisión; se da cuando los motivos expresados en la motivación no corresponden a los exigidos por la ley para emitir el acto.

Como lo ha reiterado la Sala,^[14] se relaciona directamente con el principio de legalidad de los actos y con el control de los hechos determinantes de la decisión administrativa.

Para que prospere la pretensión de nulidad de un acto administrativo con fundamento en la causal aludida, es ineludible demostrar que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa o que la misma entidad omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.

Para determinar si en el caso bajo análisis se dio la falsa motivación, como lo indicó el actor, debe recordarse cuáles fueron los motivos invocados por la Administración para adoptar la decisión de determinar el impuesto de alumbrado público, mediante una liquidación de aforo.

En el folio 86 del cuaderno de antecedentes administrativos figura copia del emplazamiento del 26 de marzo de 2009, proferido por la Secretaría de Hacienda de Girardot a CODENSA S.A. ESP, por las siguientes razones:

*"De conformidad con el [Estatuto Tributario Nacional](#), de acuerdo al Art. 66 de la Ley 383 de 1997, este despacho **EMPLAZA** a **DEVISAB** deudor (a) del Impuesto denominado **ALUMBRADO PÚBLICO DE GIRARDOT**, por concepto de **contrato de Prestación de Servicio de Facturación y Recaudo del Impuesto de Alumbrado Público del Municipio de Girardot Firmado el 22 de Enero de 2003** para que en el término de un (1) mes, contado a partir del envío del presente proceda a efectuar el Pago del **IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO**, por los meses respectivos conforme a las disposiciones legales vigentes del citado **IMPUESTO** como Contratista del **MUNICIPIO DE GIRARDOT (CUND.)**, por el año 2008 de conformidad con el **ACUERDO MUNICIPAL 020 DE 2002**.*

Si transcurrido el término emplazatorio no procede a efectuar el pago correspondiente, éste despacho continuará el trámite administrativo determinado mediante aforo de las bases gravables y procederá de conformidad a practicar la liquidación respectiva.

(...)"

El 30 de abril de 2009, en la respuesta al emplazamiento, CODENSA S.A., manifestó:

"...que del contenido del emplazamiento no es posible identificar el sujeto emplazado, pues por una parte se menciona como contribuyente a Codensa S.A. ESP, pero al mismo tiempo se identifica como sujeto emplazado a la empresa DEVISAB, motivo por el cual solicitamos se aclare el contenido del mismo.

(...)"^[15]

El 4 de mayo de 2009, la Secretaría de Hacienda contestó el oficio enviado por la demandante, afirmando que en el emplazamiento se cometió un error al mencionar al contribuyente deudor y que el error fue subsanado en el auto del 15 de abril de 2009^[16] en el que dispuso:

"PRIMERO ACLARAR que la Empresa **CODENSA** es deudora del Impuesto por concepto de Alumbrado Público, por los meses establecidos en el **Emplazamiento de Fecha 26 de Marzo de 2009**.

(...)"

Posteriormente, profirió la Resolución 12004.171 del 11 de mayo de 2009, por medio de la cual practicó una liquidación de aforo por concepto de alumbrado público a CODENSA S.A. ESP, en la que señaló:

(...)"

Que el acuerdo 020 de 2002, Por medio del cual se crea y se reglamenta el impuesto de alumbrado público, se establecen sus tarifas, se fija su destino y se dictan otras disposiciones, determina los elementos integrantes y naturaleza del tributo tales como:

El sujeto activo, es decir el ente territorial beneficiario del impuesto, el sujeto pasivo, el contribuyente que paga el tributo, el hecho generador es el suceso o actividad económica que se grava con el impuesto, la base gravable, el parámetro dentro del hecho generador sobre el cual se aplica la tarifa impositiva y la tarifa, porcentaje o alícuota que se aplica sobre la base cuyo resultado es el impuesto a cargo. A continuación se expondrá aplicando al caso materia de estudio:

El sujeto activo, como ya se dijo, es el ente territorial beneficiario del impuesto, denominado Municipio de Girardot que tiene la vocación de exigibilidad de tributo.

El sujeto pasivo, contribuyente que paga el tributo, son todos los usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica, que para este caso sería CODENSA clasificados en los sectores residencial (estratificación socioeconómica rural y urbana) categorías comercial, industrial y oficial. Es lo que los doctrinantes llaman con el nombre de tipo CAPTACION GRADUADA que "consiste en dividir la colectividad en grupos de contribuyentes, en especial por clases de modo que los de cada grupo pagan una cuota igual pero distinta de la establecida para otros.

El hecho generador, imponible o gravable (el suceso o la actividad que se grava con el impuesto), es la utilización del servicio de alumbrado público.

La base gravable o imponible (el parámetro dentro del hecho generador, sobre el cual se aplica la tarifa impositiva) es el consumo facturado de cada usuario para el que aplica quien utiliza dicho servicio; esto es el valor facturado por el consumo mensual de energía eléctrica.

Que la administración del tributo está radicada en cabeza del ejecutivo municipal en virtud de las potestades conferidas por la Constitución, no obstante podrá contratar con una empresa operadora (IAMSA) y siguiendo los requisitos de ley, la operación integral del servicio de alumbrado público bajo la modalidad de concesión teniendo como objeto el sistema de concesión del suministro, instalación, expansión, reposición, repotenciación, mantenimiento, operación y administración de la infraestructura del servicio de alumbrado público en la jurisdicción del Municipio de Girardot en el departamento de Cundinamarca del servicio, administración delegada o celebración de convenios administrativos.

Que la entidad CODENSA S.A. ESP figura(n) en nuestros archivos como sujeto(s) pasivo(s) del Impuesto de Alumbrado Público, en virtud de la utilización del servicio de alumbrado público en el Municipio de Girardot.

Que el contribuyente no ha cancelado el valor por concepto del Impuesto de Alumbrado Público, según factura expedida por ILUMINACIONES DEL ALTO MAGDALENA S.A. (IAMSAS) de conformidad con el Contrato N° 001-2006 por los meses enero a diciembre correspondientes al año 2008, de donde se colige lo siguiente:

1. Que al mencionado contribuyente le fue enviado emplazamiento ordenado por el [Estatuto Tributario](#) Nacional, a la dirección registrada en este despacho, venciendo en silencio los términos que fueron concedidos para pagar o pronunciarse al respecto, es decir, sin obtener pronunciamiento alguno de su parte.
2. Que es deber de todo ciudadano y/o entidad que se beneficie del servicio de energía, pagar el Impuesto de Alumbrado Público de conformidad con lo establecido en la Ley 97 de 1913, la Ley 84 de 1915 y el acuerdo 020 de 2002.
3. Que el valor del impuesto impagado por las mensualidades ENERO A DICIEMBRE de 2008 ascienden a la suma de DOSCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$231.990.000.00 M/CTE), debidamente actualizada junto con sus intereses moratorios de acuerdo al Cuadro y Liquidación anexo que hace parte integral de la presente Resolución.
4. Que para el caso que nos ocupa, el servicio de energía generadora del gravamen, corresponde al consumo facturado de cada usuario para el que aplica quien utiliza dicho servicio; es el valor facturado por el consumo mensual de energía eléctrica en el Municipio de Girardot, por lo cual corresponde una tarifa de liquidación según los acuerdos vigentes por tanto se efectúa la siguiente liquidación:

PERÍODO EN MORA: ENERO A DICIEMBRE DE 2008

CONTRIBUYENTE: CODENSA S.A. ESP

IDENTIFICACIÓN: NIT 830.037.248-0

DESCRIPCIÓN: ALUMBRADO PÚBLICO

TIPO DE USUARIO: LÍNEAS DE TRANSMISIÓN

SALDO EN MORA: \$236.922.000

INTERESES DE MORA: -\$41.922.000

NOTA: Los intereses moratorios son liquidados a la tasa Vigente a 30 de abril de 2009.

5. Que en este orden de ideas el saldo total a cancelar por el (los) contribuyente(s) por las mensualidades Noviembre y Diciembre de 2008 asciende la suma de DOSCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$231.990.000.00 M/CTE), la cual deberá cancelar debidamente ajustada al momento del pago, una vez ejecutoriada la presente decisión en la entidad bancaria BANCO DE OCCIDENTE, cuenta de ahorros N° 256-87106-2 cheque a nombre de FIDUCIARIA FID.P.A. – IAMSAS ALUMBRADO PÚBLICO DE GIRARDOT.

Que la liquidación efectuada Mes por mes de conformidad con el [Estatuto Tributario](#) es:

AÑO	PERÍODO EN MORA	CONTRIBUCION	SALDO EN MORA	INTERESES DE MORA	VALOR TOTAL MORA
2008	12 MESES ENERO A DICIEMBRE	15.000.000	195.000.000	41.922.000	236.922.000

(...)"

Del contenido de la liquidación oficial se advierte que la actuación administrativa se fundamentó en el Acuerdo 020 de 2002 que establece como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público a los usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica en el municipio de Girardot – Cundinamarca.

Que CODENSA S.A. ESP figura en los archivos del ente territorial como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, en su calidad de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica.

Que la actora figura con un valor impagado, del referido gravamen, de doscientos treinta y un millones novecientos noventa mil pesos, (\$231.990.000) por las mensualidades de enero a diciembre de 2008.

A pesar de que se anuncia que el valor impagado asciende a la suma de \$231.990.000, debidamente actualizada, junto con sus intereses moratorios de acuerdo con el cuadro y liquidación anexo que hace parte integral de la resolución liquidación de aforo, el único cuadro que aparece es el antes transcrito, sin que se explique cómo fue determinado en \$15.000.000 el impuesto por cada mes, ni el por qué de esa cifra.

Adicionalmente, no es de recibo el argumento expuesto por la parte opositora al afirmar que la demandante conocía los Acuerdos Municipales 020 de 2002, base del impuesto de alumbrado, 010 de 2005 y 015 de 2007, relacionados con el impuesto de alumbrado público, y que por tal razón el fin de la motivación estaría satisfecho. Lo anterior, por cuanto es una exigencia legal que en todo acto administrativo se expliquen las razones en que se funda la Administración cuando adopta una decisión que afecta los intereses generales o particulares; esto con el fin de garantizar el debido proceso a los administrados.

De otra parte, se advierte que en la liquidación de aforo no se hace alusión a la tarifa con la cual debe determinarse el impuesto de alumbrado público, aunque se refiere al consumo mensual de energía eléctrica como base del citado gravamen.

De lo expuesto, la Sala concluye que los actos acusados no adolecen de falsa motivación.

Sin embargo, advierte que se configura la causal de nulidad por falta de motivación, porque la Administración Municipal no expresó los motivos que fundamentaron la decisión demandada; es así como la liquidación oficial de aforo carece de fundamento fáctico y jurídico que sustente la determinación que pretende el municipio demandado pues se limitó a relacionar los elementos del tributo, fijados en el Acuerdo 020 de 2002 y a exponer que la actora figura con una deuda de \$236.922.000 por el servicio de alumbrado público.

Este requisito es esencial a los actos administrativos ^[17], porque las razones fácticas y jurídicas en que se funda la decisión son las que el administrado, en ejercicio del derecho de contradicción y defensa, puede discutir; su omisión da lugar a la causal de nulidad prevista en el artículo 730 numeral 4 del [Estatuto Tributario](#), razón suficiente para confirmar la decisión del Tribunal.

Por otro lado, el municipio apelante manifestó que los Acuerdos municipales 010 de 2005 y 015 de 2007 están vigentes, aunque hayan sido demandados, porque la situación jurídica aún no se ha resuelto.

Al respecto, precisa la Sala que mediante sentencia del 6 de octubre de 2010, expediente 2009-00055, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad del Acuerdo 015 de 2007, del Concejo Municipal de Girardot; decisión que fue apelada por la empresa de Iluminaciones del Alto Magdalena (IAMSA), y por la ciudadana Yineth Andrea Machado Sierra ^[18].

Por auto del 19 de noviembre de 2010, el mencionado Tribunal concedió el recurso de apelación interpuesto por Yineth Andrea Machado Sierra y declaró desierto el recurso de apelación interpuesto por la empresa de Iluminaciones del Alto Magdalena (IAMSA) ^[19].

Posteriormente, el 16 de diciembre de 2010, la apelante desistió del recurso de apelación. El Tribunal, en auto del 4 de febrero de 2011, no aceptó el desistimiento por tratarse de una acción pública de nulidad ^[20].

Mediante sentencia del 19 de diciembre de 2013, la Sección Cuarta del Consejo de Estado aceptó el desistimiento del recurso de apelación y declaró en firme la sentencia del 6 de octubre de 2010 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A".

Teniendo en cuenta lo anterior, el Acuerdo 015 de 2007, expedido por el Concejo Municipal de Girardot no está vigente, como lo afirma el apoderado del municipio, porque fue declarado nulo.

En ese sentido, al concluir que se configura la causal de nulidad de falta de motivación de los actos acusados, y al no existir sustento normativo para que se establezcan los parámetros para la sujeción de CODENSA S.A. ESP al impuesto de alumbrado público, se confirmará la sentencia que anuló los actos demandados.

En consecuencia, la Sala se releva del estudio de los demás cargos, y procede a confirmar la sentencia apelada.

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

FALLA

Primero. CONFIRMASE la sentencia del 19 de abril de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por CODENSA S.A. ESP contra el Municipio de Girardot – Cundinamarca.

Segundo: RECONÓCESE personería al abogado Elberth Antonio Rivas Sánchez, como apoderado del Municipio de Girardot, en los términos del poder que aparece en el folio 647 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese y envíese al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

[1] Folios 502 a 540 del cuaderno principal

[2] Folios 86 y 89 del cuaderno de anexos 1

[3] Folios 91 a 95 del cuaderno de anexos 1

[4] Folios 96 a 132 del cuaderno de anexos 1

[5] Folios 133 a 142 del cuaderno de anexos 1

[6] Folios 132 a 178 del cuaderno de anexos 1

[7] Folios 197 a 206 del cuaderno de anexos 1

[8] Folios 502 a 540 del cuaderno principal

[9] Folios 542 a 546 del cuaderno principal

[10] Folios 567 a 571 del cuaderno principal

[11] Folios 628 a 636 del cuaderno principal

[12] 17438 del 18 de marzo de 2010, 17526 del 23 de junio de 2011, 18542 del 5 de diciembre de 2011, 16667 del 11 de marzo de 2010 y 16315 del 6 de agosto de 2009

[13] Sentencia 16090 del 23 de junio de 2011, C.P. Doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

[14] Sentencia del 23 de junio de 2011, Exp. 16090, C. P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

[15] Folio 87 del cuaderno de antecedentes

[16] Folio 88 a 89 del cuaderno de antecedentes

[17] Art. 35 [Código Contencioso Administrativo](#)

[18] Consejo de Estado, Sección Cuarta, 19 de diciembre de 2013, Exp. 2009-00055-01, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

[19] Idem

[20] Idem