



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., veinticinco (25) de mayo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 52001-23-33-000-2018-00594-01 (27187)
Demandante: Ministerio de Defensa Nacional, Dirección General Marítima
Demandada: Municipio de Tumaco

Temas: Impuesto predial unificado (IPU). Bienes de uso público. 2012 a 2018.
Carga argumentativa y probatoria.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 23 de febrero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño, que decidió (índice 2 de Samai):

“PRIMERO.- Declarar la nulidad de las liquidaciones oficiales del impuesto de predial nros-
18100110000269, 18100110000271, 18100110000272, 18100110000275,
18100110000278, 18100110000279, 18100110000280, 18100110000281,
18100110000282, 18100110000283, 18100110000284, 18100110000285,
18100110000286, 18100110000287, 18100110000288, 18100110000289,
18100110000290, 18100110000291, 18100110000292, 18100110000383,
18100110000384, 18100110000385, 18100110000386, 18100110000387,
18100110000413, 18100110000414, 18100110000028, 18100110000273,
18100110000274, 18100110000276, 18100110000277 18100110000270, así
como la nulidad de la Resolución nro. SH-IPU-2018-07-31, del 31 de julio de 2018, por medio de la
cual el municipio de Tumaco resolvió el recurso de reconsideración.

SEGUNDO.- Condenar en costas procesales de esta instancia a la parte demandada y a favor de la parte demandante, las cuales se liquidarán por Secretaría en los términos de los artículos 365 y 366 del CGP.

TERCERO. - Por secretaria se devolverá el remanente de los gastos del proceso, si a ello hubiere lugar, y se dejará constancia expresa de ello. En firme la presente decisión, se archivará el asunto. Secretaría hará las anotaciones de ley.”

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante las Liquidaciones Oficiales nros: 18100110000413; ; 18100110000272;
18100110000275; 18100110000286; 18100110000284; 18100110000414;
18100110000271; 18100110000028; 18100110000384; 18100110000269;
18100110000270; 18100110000292; 18100110000277; 18100110000273;
18100110000276; 18100110000285; 18100110000280; 18100110000283;
18100110000289; 18100110000281; 18100110000279; 18100110000282;
18100110000291; 18100110000288; 18100110000278; 18100110000274;
18100110000290; 18100110000383; 18100110000296; 18100110000385;



18100110000387; 18100110000386, todas ellas del 15 de febrero de 2018, la Administración determinó el impuesto predial unificado (IPU) a cargo del demandante correspondiente a los períodos 2012 a 2018, en relación con 33 predios (índice 2 de Samai). Estas liquidaciones fueron confirmadas íntegramente por la Resolución nro. SH-IPU-2018-07-31, del 31 de julio de 2018 (índice 2 de 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), el demandante formuló las siguientes pretensiones (índice 2 de Samai):

- A. Se solicita que se declare la nulidad total de las Liquidaciones Oficiales del Impuesto Predial No. 18100110000413, 18100110000287, 18100110000272, 18100110000284, 18100110000028, 18100110000270, 18100110000273, 18100110000280, 18100110000281, 18100110000291, 18100110000274, 18100110000296, 18100110000386, 18100110000275, 18100110000414, 18100110000384, 18100110000292, 18100110000276, 18100110000283, 18100110000279, 18100110000288, 18100110000290, 18100110000385, 18100110000286, 18100110000271, 18100110000269, 18100110000277, 18100110000285, 18100110000289, 18100110000282, 18100110000278, 18100110000383, 18100110000387, del (sic, en realidad es 15) 17 de febrero de 2018, expedidas por la Secretaría de Hacienda del municipio de Tumaco, mediante la cual se realizó el cobro del impuesto predial de 33 predios dentro del municipio por los años gravables 2012 a 2018.
- B. Que se declare la nulidad total de la Resolución del 31 de julio de 2018 dentro del expediente SH-IPU-2018-07-31, (...) mediante la cual se confirmaron las liquidaciones oficiales.
- C. Que, a título de restablecimiento del derecho, se reconozca que los 33 predios objeto de discusión no son propiedad del Ministerio de Defensa, Dirección General Marítima y que en consecuencia la entidad demandante no está obligada a realizar el pago del correspondiente tributo.

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 54 de la Ley 1607 de 2012 y 18 del Acuerdo Municipal de Tumaco nro. 009 de 2015, bajo el siguiente concepto de violación (índice 2 de Samai):

El demandante expuso que en virtud del artículo 2.º del Decreto Ley 2324 de 1984, su jurisdicción se extendía hasta el límite exterior de la zona económica exclusiva en litorales, incluyendo playas y terrenos de bajamar. Y, de conformidad con el artículo 166 *ibidem*, tales bienes eran de uso público y sobre ellos tenía como función la autorización, concesión y emisión de permisos, al igual que adelantar y fallar las investigaciones por construcciones indebidas o no autorizadas, en virtud de los ordinales 21 y 27 del artículo 5º *eiusdem*. Sumado a lo anterior, aseguró que de conformidad con el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, los bienes de uso público no podían estar gravados con el impuesto predial.

Además, explicó que el ordinal 3.º del artículo 26 de la Ley 1617 de 2013 autorizaba a los concejos distritales para gravar construcciones o mejoras sobre los bienes de uso público cuando estuvieran «*en manos*» de particulares, tal como lo explicó la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta corporación mediante pronunciamiento del 02 de noviembre de 2005. Sostuvo que no era propietario de los inmuebles gravados, así que no era sujeto pasivo del tributo y que, aunque se encontraban dentro de su jurisdicción



de acuerdo con los planos catastrales anexados, lo cierto fue que no otorgó concesión o permiso sobre estos. Finalmente, manifestó que no era procedente el registro catastral ni la asignación de folio de matrícula inmobiliaria respecto de los bienes de uso público, conforme a lo indicado por esta judicatura en el aludido pronunciamiento de la Sala de Consulta y Servicio Civil.

Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones del actor (índice 2 de Samai). Afirmó que de conformidad con los artículos 150 y 154 de la Ley 14 de 1983, el IGAC (Instituto Geográfico Agustín Codazzi) era la única entidad competente para informar sobre la propiedad de los inmuebles, de manera que los datos que suministraba eran los que debían tenerse en cuenta para determinar el impuesto predial, el cual le fue liquidado al actor teniendo en cuenta su calidad de sujeto pasivo, en virtud del artículo 18 del Acuerdo Municipal nro. 009 de 2015. Por otra parte, advirtió que mediante Resolución nro. SHT-2019-03-0001, del 17 de marzo de 2019, revocó parcialmente la Resolución nro. SH-IPU-2018-07-01 del 31 de julio de 2018, debido a que algunos de los predios no le pertenecían al demandante y advirtió que el actor debía acreditar que no era propietario de los inmuebles restantes aportando pronunciamientos del IGAC que así lo ratificaran.

Sentencia apelada

El tribunal, luego de verificar el carácter de cada uno de los inmuebles contenidos en cada una de las 33 liquidaciones oficiales en cuestión (bienes de uso público, algunos descritos como baldíos), accedió a las pretensiones de la demanda (índice 2 de Samai), bajo las siguientes consideraciones:

El impuesto predial aplica considerando la naturaleza del bien inmueble, independientemente de la naturaleza jurídica del propietario. Es decir, que los bienes fiscales pueden ser gravados con el impuesto predial, al igual que los de uso público. Ahora bien, para que opere el gravamen respecto de los últimos, es necesario que estos sean explotados económicamente, se encuentren en concesión o se ocupen con establecimientos mercantiles, lo cual señala, pasó desapercibido para la demandada.

Manifestó que el municipio justificaba el cobro del impuesto predial en el hecho de que la actora figurara como propietaria de los inmuebles en cuestión, sin considerar si se encontraban o no en la categoría de bienes de uso público, y en tal caso, si en ellos se desarrollaba alguna actividad lucrativa.

Advirtió que, los predios sobre los cuales se adelantó el cobro del impuesto predial, salvo por dos inmuebles en los que se hizo el cambio de propietario excluyendo a la DIMAR, registrando a particulares, son bienes de uso público -incluidos algunos descritos como baldíos-, frente a los cuales no se acreditó, que se ejerciera alguna actividad de lucro (explotación económica o concesión), requisito indispensable para el cobro de tal gravamen.

Por último, señaló como carente de asidero jurídico, la argumentación de la demandada en el sentido que, las modificaciones efectuadas por el IGAC en la inscripción catastral no tenían efectos retroactivos y, por consiguiente, era viable continuar exigiendo el impuesto hasta la vigencia 2018, puesto que los predios siempre habían ostentado la calidad de bienes de uso público -conclusión que cubrió algunos de los predios que describió como baldíos-, frente a los cuales, además, no se probó que fueran objeto de



explotación económica en ninguna vigencia anual. Por último, dijo que acorde con la jurisprudencia de esta corporación, si bien la información catastral sirve como medio de prueba para establecer las características del inmueble sobre el cual se pregona el pago del impuesto predial, de existir diferencias entre las bases de datos del IGAC y las circunstancias reales del inmueble, prevalecen estas últimas.

Recurso de apelación

El demandado apeló la decisión del tribunal (índice 2 de Samai). Precisó que de conformidad con la sentencia del 28 de noviembre de 2018 (exp. 22098, CP: Milton Chaves García) al ser el impuesto predial de carácter real no era relevante el sujeto que detentaba la propiedad del inmueble al momento de iniciarse un cobro coactivo [se advierte que el proceso no versa sobre actos de cobro]. Insistió en que únicamente el IGAC tenía la competencia para informar sobre la propiedad de los predios, de manera que estos datos eran los que se tomaban para adelantar el cobro del impuesto predial.

Explicó que de conformidad con el artículo 2.º del Decreto Ley 2324 de 1984 la Dirección General Marítima y Portuaria ejercía su jurisdicción hasta el límite exterior de la zona económica exclusiva en las playas y terrenos de baja mar. Seguidamente, precisó que en virtud del ordinal 21 del artículo 5.º *ibidem*, la entidad referida tenía la función de regular, autorizar y controlar las concesiones y permisos en los terrenos de baja mar, playas y demás bienes de uso público en las áreas de su jurisdicción; y que según el artículo 166 *ejusdem*, las playas y los terrenos de bajamar eran bienes de uso público, respecto de los cuales los particulares solo podían obtener concesiones, permisos o licencias para su uso, sin que otorgaran título sobre el suelo o subsuelo. Con base en ello, reiteró que la Dirección General Marítima y Portuaria era titular de los predios que gravó con el impuesto predial, por lo que su actuación estuvo ajustada a la normativa vigente.

No apeló la condena en costas impuesta.

Pronunciamientos finales

El demandante reiteró que los predios eran de uso público y que no era su propietario, de suerte que no tenía la calidad de sujeto pasivo del tributo debatido, en la medida que su contraparte omitió acreditar que los inmuebles se explotaban económicamente. El demandado se pronunció extemporáneamente y el ministerio público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo los cargos de apelación formulados por el demandado, en calidad de apelante único, contra la sentencia del tribunal que anuló los actos demandados. En concreto, corresponde definir si el actor era sujeto pasivo del impuesto predial unificado en relación con inmuebles que tenían la calidad de bienes de uso público.

Al respecto, asegura la actora no ser la propietaria de los inmuebles que la demandada gravó con el impuesto predial unificado, de suerte que no tiene la calidad de sujeto pasivo del tributo en cuestión; argumenta, además, que las playas, terrenos de bajamar y las aguas marítimas son bienes de uso público, y que no ha otorgado concesión o permiso



alguno sobre los bienes. En contraste, la Administración aduce que, según los artículos 150 y 154 de la Ley 14 de 1983, el IGAC es la única entidad competente para informar sobre la propiedad de los inmuebles, de manera que los datos suministrados por tal entidad eran los que debían tenerse en cuenta para «cobrar» el impuesto predial, de manera que el actor debía acreditar que no era propietario de los inmuebles.

En la sentencia de primera instancia, el *a quo* concluyó que los predios sobre los cuales se adelantó el cobro del impuesto predial, salvo por dos inmuebles en los que se hizo el cambio de propietario excluyendo a la DIMAR registrando a particulares, eran bienes de uso público (algunos señalados como baldíos), frente a los cuales no se acreditó que se ejerciera alguna actividad de lucro (explotación económica o concesión). En vista de que este es un requisito indispensable para el cobro de tal gravamen, anuló los actos acusados.

En ese contexto, y previo a observar que, la apelante no controvierte la conclusión del tribunal acerca de que algunos de los predios en cuestión tuvieran la naturaleza de bien de uso público y otros fueran propiedad de terceras personas, según las correcciones catastrales que hizo el IGAC, pasará la Sala a definir si el actor era sujeto pasivo del impuesto predial unificado respecto de tales inmuebles, por ser el propietario reportado por el IGAC.

Con miras a desatar la litis, partirá la Sala de la regulación en materia del impuesto predial, vigente para la época de los hechos. En primer término es de observar que, el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, preveía que los bienes de uso público *continuarían excluidos del impuesto predial*, excepto las áreas destinadas a edificios, parqueaderos, para los usuarios internos o externos de los aeropuertos, así como los establecimientos mercantiles y las áreas que proporcionen bienes y servicios relacionados con la explotación comercial de los aeropuertos; seguidamente, la Ley 1607 de 2012, modifica la disposición anterior, y establece que “*En materia de impuesto predial (...) los bienes de uso público (...) continuarán excluidos (...), excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles*”.

En el anterior contexto, se pronunció la Sala para advertir que, a efectos de establecer si respecto de los bienes de uso público se causa la obligación del impuesto predial unificado, en virtud de los artículos 6.3 de la Ley 768 de 2002 y 177 de la Ley 1607 de 2012 (modificatorio del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010) resulta irrelevante que estos bienes sean de la nación, de los distritos, de los departamentos o de los municipios, o que sean administrados por cierto tipo de entidades públicas, ya que por regla general no están gravados con dicho tributo porque sobre ellos no se ejerce el derecho de dominio «*pues su uso y goce pertenece a todos los habitantes de la nación*», no obstante, por excepción pueden gravarse cuando se explotan económicamente¹. Y, más exactamente, con la nueva regulación introducida por la Ley 1607 de 2012 artículo 177, los bienes de uso público, se gravan con el IPU, cuando dicha explotación económica se efectúe mediante establecimientos comerciales (sentencia del 30 de marzo de 2023, exp. 26785, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello).

Superado el hecho de que los bienes de uso público, en principio, no causan el impuesto predial, debe indicarse, en lo atinente a la sujeción pasiva, que los propietarios, no son los únicos responsables del tributo, lo son igualmente los poseedores, así como los demás sujetos señalados por la Ley, como los tenedores a título de arrendamiento, uso,

¹ Sentencia del 30 de mayo de 2019, exp. 22810, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez



usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos, conforme lo señala la Ley 1607 de 2012. Es por ello, que la determinación del sujeto pasivo, no puede fundarse exclusivamente en la información catastral que administra el IGAC o la correspondiente autoridad catastral, como lo pretende la demandada.

Así, para el caso bajo análisis en que los predios tenían la connotación de bien de uso público, lo que resultaba esencial para determinar la sujeción o no al referido tributo, era determinar si los mismos eran explotados comercialmente, lo que a partir de la Ley 1607 de 2012, se establece con la ocupación de la correspondiente área con establecimientos mercantiles; sin embargo, en tal caso, el sujeto pasivo es el tenedor a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial, y no el propietario o poseedor del inmueble.

A partir de lo anterior, las alegaciones de la demandada, en el sentido de que la actora era la propietaria de los inmuebles, y que por ello era sujeto pasivo del impuesto predial unificado, no resultan admisibles y, en todo caso, son insuficientes para controvertir el juicio fáctico que llevó a cabo la sentencia, sobre el cual la apelación no formuló reproches tendentes a controvertirlo o contraponer argumentos sobre la naturaleza de los bienes a fin de reclamar que sobre estos se hubiere causado la obligación tributaria. No prospera la apelación.

Por lo expuesto, se modificará la sentencia de primera instancia y, a título de restablecimiento del derecho, sobre lo cual no se pronunció el tribunal de primera instancia, se declarará que el demandante no debe pagar el impuesto determinado en los actos administrativos acusados.

Si bien, la demandante había solicitado también como restablecimiento declarar que no ostentaba la titularidad de los 33 predios en cuestión, no se accederá a tal pretensión comoquiera que, ni la información que reposa en el expediente permite arribar a tal conclusión, ni dicha consecuencia se deriva la nulidad de los actos acusados.

Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia, conforme a 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. **Modificar** la sentencia apelada, la cual quedará así:

Primero. Declarar la nulidad de las liquidaciones oficiales del impuesto de predial nros-
18100110000269, 18100110000271, 18100110000272, 18100110000275,
18100110000278, 18100110000279, 18100110000280, 18100110000281,
18100110000282, 18100110000283, 18100110000284, 18100110000285,
18100110000286, 18100110000287, 18100110000288, 18100110000289,
18100110000290, 18100110000291, 18100110000292, 18100110000383,
18100110000384, 18100110000385, 18100110000386, 18100110000387,



18100110000413, 18100110000414, 18100110000028, 18100110000273,
18100110000274, 18100110000276, 18100110000277 18100110000270, así
como la nulidad de la Resolución nro. SH-IPU-2018-07-31, del 31 de julio de 2018, por medio de la
cual el municipio de Tumaco resolvió el recurso de reconsideración.

Segundo. A título de restablecimiento del derecho, **declarar** que el demandante no está obligado al pago del tributo liquidado en los actos anulados.

Tercero. Condenar en costas procesales de esta instancia a la parte demandada y a favor de la parte demandante, las cuales se liquidarán por Secretaría en los términos de los artículos 365 y 366 del CGP.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, 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