



IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS AUTOMOTORES - Naturaleza jurídica / RENTAS DEL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS AUTOMOTORES - Beneficiarios / VEHÍCULOS PARTICULARES - Definición. Reiteración de jurisprudencia / VEHÍCULOS OFICIALES - Definición. Reiteración de jurisprudencia / DEFINICIÓN DE VEHÍCULOS PARTICULARES Y OFICIALES - Diferencia. La definición de vehículos particulares no incluye a los vehículos oficiales. Reiteración de jurisprudencia / IMPUESTO DE VEHÍCULOS SOBRE AUTOMOTORES DE USO OFICIAL - Inexistencia. Reiteración de jurisprudencia. Los vehículos oficiales no están gravados con el impuesto sobre vehículos porque la ley no prevé tarifa para ellos ni autorizó a las entidades territoriales para fijarla, de modo que no existe el tributo sobre los mismos / FIJACIÓN DE PLAZOS PARA LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO DE VEHÍCULOS SOBRE AUTOMOTORES OFICIALES - Ilegalidad. Extralimitación de facultades por parte de la Gobernación de Antioquia / ILEGALIDAD DE NORMAS QUE FIJAN PLAZOS PARA LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO DE VEHÍCULOS SOBRE AUTOMOTORES OFICIALES - Efectos. La declaración de nulidad de esa normativa no genera un restablecimiento automático del derecho, sino el retiro de las normas anuladas del ordenamiento jurídico / FACULTAD O AUTONOMÍA IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Extralimitación

2.1 La Corte Constitucional en la sentencia C-720 de 1999 precisó que el impuesto de vehículos es una renta nacional cedida a las entidades territoriales en proporción a lo recaudado en la respectiva jurisdicción. Es por ello que, la Ley 488 de 1998 en el artículo 139 designó a los municipios, distritos, departamentos y al Distrito Capital como beneficiarios del tributo y el artículo 147 facultó a las entidades territoriales para hacer el recaudo, fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro y devolución del impuesto en la respectiva jurisdicción. 2.2 Mediante la Ordenanza 01E de 14 de enero de 1999 la Asamblea Departamental adoptó el impuesto de vehículos en los términos de la Ley 488 de 1998, en cuyo artículo 18 asignó a la Secretaría de Hacienda Departamental la función de señalar los plazos y las entidades financieras en las que se debía hacer el correspondiente pago del impuesto. 2.3 En cumplimiento de la función de fijar los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos el Gobierno Departamental expidió los Decretos 30 de 2000, 364 de 2001, 77 de 2002, 510 de 2002, 2107 de 2002, 1948 de 2003, 2597 de 2004 y 0181 de 2006. En los decretos señalados, específicamente, en los párrafos demandados, la administración departamental estableció que los propietarios de **vehículos oficiales** debían sujetarse a los plazos allí determinados para declarar y pagar el impuesto. 2.4 La demandada explicó que el concepto de vehículos oficiales se encuentra inmerso en la denominación de vehículos particulares, dado que la noción de propiedad en el caso de los automotores oficiales radica en el Estado en similares condiciones a la de los vehículos particulares para con cualquier ciudadano. Al respecto, esta Sección tuvo oportunidad de pronunciarse en la sentencia de 12 de marzo de 2012, en los siguientes términos: (...) [E]l Decreto Ley 1344 de 1970 fue derogado por el artículo 170 de la Ley 769 de 2002, norma esta última que se constituyó en el nuevo Código Nacional de Tránsito Terrestre a partir del 7 de agosto del año 2002, cuyo artículo 2° nuevamente señaló algunas definiciones para la aplicación e interpretación del mismo Código. Aunque esta norma no estaba vigente para la época en que se expidió la norma acusada, mantiene el contenido del Decreto Ley, así: **Vehículo de servicio particular:** Vehículo automotor destinado a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas. **Vehículo de servicio público:** Vehículo automotor homologado, destinado al transporte de pasajeros, carga o ambos por las vías de uso público mediante el



cobro de una tarifa, porte, flete o pasaje. **Vehículo de servicio oficial:** Vehículo automotor destinado al servicio de entidades públicas. De las anteriores definiciones de orden legal, se colige para la Sala, que tanto en vigencia del antiguo como del nuevo Código Nacional de Tránsito, los términos “vehículos particulares” y “vehículos oficiales” son diferentes, de manera que uno no se subsume dentro del otro, ni participan de elementos que los hagan similares en su uso o destinación. Por ello, no es posible jurídicamente que cuando se haga alusión al término “vehículos particulares” éste incluya a los vehículos oficiales o de propiedad de las entidades públicas, dada su distinta destinación.” (Énfasis propio)

2.5 Así, dentro de los vehículos particulares no se incluyen los oficiales. Por esto, cuando el artículo 145 de la Ley 488 de 1998, fija las tarifas del impuesto sobre vehículos automotores, se refiere a los vehículos particulares es decir, a los destinados “a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas”, no comprende los vehículos destinados al “servicio de entidades públicas”. En consecuencia, los vehículos oficiales no se encuentran gravados con el impuesto sobre vehículos automotores de que trata la Ley 488 de 1998 debido a la ausencia de uno de los elementos esenciales del tributo, la tarifa. Sobre este punto en particular, la Sala reitera el criterio expuesto en la sentencia de 21 de agosto de 2008, en la cual se precisó lo siguiente: “Aunque las normas sobre sujeto pasivo y base gravable del impuesto de vehículos no excluyeron del mismo a los vehículos oficiales, la disposición sobre tarifas sólo se refiere a los vehículos particulares y a las motos de más de 125 c.c, lo que significa que el legislador no previó ninguna tarifa para los vehículos de uso oficial ni autorizó a las entidades territoriales a hacerlo. Lo anterior significa que los vehículos oficiales no pueden ser gravados con el impuesto de vehículos porque faltó uno de los elementos esenciales para que respecto de los mismos se configurara el tributo (la tarifa), elemento que, se insiste, no puede ser suplido por las entidades territoriales, dado que su autonomía tributaria se encuentra sujeta a la Constitución y a la ley (artículos 150 [12], 287, 300[4], 313 [4] y 338 de la Constitución Política). Y, si la Ley 488 de 1998 no gravó con el impuesto a los vehículos oficiales, sencillamente no existe el tributo en relación con los mismos, ni pueden los departamentos fijar este elemento esencial en reemplazo del legislador, puesto que las asambleas son organismos administrativos (artículo 299 de la Constitución Política) y no pueden legislar; además, el legislador no las facultó para fijar la tarifa del impuesto para los vehículos oficiales”. (Énfasis propio)

2.7 En consecuencia, los parágrafos demandados en cuanto fijaron los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos respecto de automotores oficiales, se tornaron en ilegales por el desconocimiento de los preceptos legales en que debían fundarse. Conforme con lo anterior, procede la nulidad de las normas demandadas y prospera el cargo para el apelante. 2.8 Por otra parte, la Sala enfatiza en que la ilegalidad advertida y por la que se declarará la nulidad de las normas demandadas no radica en el régimen de exenciones del tributo como lo expuso el Tribunal, sino en la extralimitación en la que incurrió la Gobernación de Antioquia al señalar los plazos para la declaración y pago del impuesto respecto de vehículos oficiales que la Ley 488 de 1998 no gravó. 2.9 La Sala precisa que en este asunto no se da un restablecimiento del derecho automático como lo señaló el Tribunal. Lo que se produce es el retiro de las normas anuladas del ordenamiento jurídico.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 150 NUMERAL 12 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 299 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 313 NUMERAL 4 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338 / LEY 488 DE 1998 - ARTÍCULO 139 / LEY 488 DE



1998 – ARTÍCULO 145 / ORDENANZA 01E DE 1999 (14 de enero)
DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 18 / CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO
28 / DECRETO CÓDIGO NACIONAL DE TRÁNSITO (LEY 1344 DE 1970) -
ARTÍCULO 2 / DECRETO 1809 DE 1990 – ARTÍCULO 1 / LEY 769 DE 2002 -
ARTÍCULO 170 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la inexistencia del impuesto de vehículos sobre los automotores de uso oficial se reitera el criterio expuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencias de 21 de agosto de 2008, radicación 05001-23-31-000-2000-001275-01(15360), C.P. Héctor Romero Díaz y 26 de septiembre de 2018, radicación 76001-23-33-000-2013-00061-01(21927), CP. Milton Chaves García.

CONDENA EN COSTAS EN PROCESOS EN LOS QUE SE VENTILE UN INTERÉS PÚBLICO - Improcedencia

2.10 No se condenará en costas, puesto que el asunto que ocupa la atención de la Sala es de interés público (artículo 188 del CPACA).

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

NORMA DEMANDADA: DECRETO 30 DE 2000 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 2 PARÁGRAFO (Anulado) / DECRETO 364 DE 2001 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 77 DE 2002 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 510 DE 2002 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 2107 DE 2002 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 1948 DE 2003 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 2597 DE 2004 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / DECRETO 0181 DE 2006 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Radicación número: 05001-23-33-000-2013-01147-01(22126)

Actor: EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P.

Demandado: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA

FALLO



Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 25 de junio de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala de Descongestión, cuya parte dispositiva es la siguiente:

“PRIMERO: NIÉGANSE las súplicas de la demanda.

SEGUNDO: SIN COSTAS por no ser procedentes.

TERCERO: NOTIFÍQUESE ESTA SENTENCIA de conformidad con el artículo 203 del CPACA.”.

ANTECEDENTES

1. Pretensiones

En ejercicio del medio de control de nulidad, EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P., solicitó la declaratoria de nulidad de las normas que fijaron los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos de los automotores oficiales matriculados en el Departamento de Antioquia por las vigencias fiscales 2000 a 2006.

2. Las normas demandadas

- Decreto 30 de 2000. Artículo 2, párrafo: *“Todos los vehículos de propiedad de las entidades oficiales, matriculados en el Departamento de Antioquia, tendrán como plazo para declarar y pagar el Impuesto, hasta el 30 de septiembre de 2000.”*
- Decreto 364 de 2001. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos oficiales cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores, deberán declarar y pagar el impuesto de vehículos automotores dentro de los plazos aquí establecidos.”*
- Decreto 77 de 2002. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos oficiales cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores, deberán declarar y pagar el impuesto de vehículos automotores dentro de los plazos aquí establecidos.”*
- Decreto 510 de 2002. Artículo 1 párrafo 1: *“Los vehículos oficiales cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores, deberán declarar y pagar el impuesto de vehículos automotores dentro de los plazos aquí establecidos.”*
- Decreto 2107 de 2002. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos de propiedad de las entidades oficiales, matriculados en el Departamento de Antioquia, cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores deberán declarar y pagar el Impuesto sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos aquí establecidos.”*
- Decreto 1948 de 2003. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos de propiedad de las entidades oficiales, matriculados en el Departamento de Antioquia, cuyas placas estén comprendidas en los rangos*



anteriores deberán declarar y pagar el Impuesto sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos aquí establecidos.”

- Decreto 2597 de 2004. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos de propiedad de las entidades oficiales, matriculados en el Departamento de Antioquia, cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores deberán declarar y pagar el Impuesto sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos aquí establecidos.”*
- Decreto 0181 de 2006. Artículo 1, párrafo 1: *“Los vehículos de propiedad de las entidades oficiales, matriculados en el Departamento de Antioquia, cuyas placas estén comprendidas en los rangos anteriores deberán declarar y pagar el Impuesto sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos aquí establecidos.”*

3. Normas violadas y concepto de la violación

Como normas violadas y concepto de la violación se expuso en la demanda lo siguiente:

3.1 Violación de los artículos 1, 3, 4, 121, 122, 123, 150.12, 287, 288, 300.4 y 338 de la Constitución Política; 138, 140, 141, 142, 145, 146, 147 y 150 de la Ley 488 de 1998.

3.2 Falta de competencia del Gobernador para expedir las normas demandadas¹

En la legislación colombiana, quien profiere un acto administrativo debe tener siempre en cuenta que las atribuciones las confiere la ley, por lo que los funcionarios deben respetarla al igual que deben hacerlo con la Constitución Política (art. 4).

La Ley 488 de 1998 creó el impuesto sobre vehículos automotores y confirió a los departamentos la facultad para reglamentar los aspectos relacionados con la declaración, pago, administración y control del recaudo de este impuesto. Ni el Decreto 2654 de 1998, que autorizó la suscripción de convenios para el recaudo de dicho tributo ni la Ordenanza 01E de 1999 que adoptó para el Departamento de Antioquia el impuesto de vehículos, otorgaron al Gobernador la potestad de crear el tributo.

Conforme con el principio tributario de legalidad (art. 150 num. 12 C.P.) y los artículos 300 numeral 4 y 313 numeral 4 constitucionales, a las entidades territoriales y locales les está permitido adoptar los tributos y contribuciones que consideren necesarios para el ejercicio de sus funciones; pero siempre dentro de los límites definidos en la ley creadora del tributo.

El inciso segundo del artículo 338 de la Constitución, autoriza a las asambleas y concejos para que fijen las tarifas de las tasas y contribuciones de conformidad

¹ Escrito de demanda. Fls 13-24 c.p.



con la ley, las ordenanzas y los acuerdos. Frente a lo que la Corte Constitucional² se refirió en el sentido de señalar que, a las entidades territoriales se les permite fijar las tarifas de las tasas, pero no crear estos gravámenes, puesto que esta función compete a los cuerpos de representación popular.

Norma que se ajusta a lo preceptuado en los artículos 287 y 288 ibídem a través de los cuales se otorga a las entidades territoriales autonomía para la gestión de sus intereses, pero circunscrita a los límites de la Constitución y la ley.

Es por eso, que la Gobernación de Antioquia desconoció las normas de orden constitucional y legal que fijan la competencia para la creación, autorización e imposición de tributos, pues esa potestad de acuerdo con la Constitución está reservada a la Ley, por ende, el titular de esta, es el Congreso de la República.

Esa misma razón hace que los preceptos legales demandados estén viciados de nulidad -como el Consejo de Estado, en un caso similar tuvo oportunidad de pronunciarse³-, lo que impone la anulación de las normas acusadas.

4. Oposición

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Si bien, el legislador no estableció una tarifa para los vehículos oficiales ello no implica que los haya exonerado del pago del tributo, pues se trata de la sujeción al tributo, pero a tarifa cero.

Como el artículo 141 de la Ley 488 de 1998 no incluyó a los automotores propiedad de las entidades oficiales, la Administración no puede darles tratamiento de exentos, dado que esa es una labor del Legislador o de la Asambleas de acuerdo con el artículo 62 del Decreto 1222 de 1986 (que señala las funciones de estos cuerpos colegiados), por tratarse de un impuesto nacional cedido a las entidades territoriales.

Los actos demandados son válidos hasta que la demandante demuestre que la Administración tiene la facultad de exonerar del impuesto a un sujeto gravado. Lo que no es posible a la luz del artículo 62 del Decreto 1222 de 1986.

Además, debe considerarse que el concepto de vehículos oficiales se encuentra inmerso en la denominación de vehículos particulares, dado que la noción de propiedad en el caso de los automotores oficiales radica en el Estado en similares condiciones a la de los vehículos particulares en cualquier ciudadano.

La razón anterior, es suficiente para entender que la tarifa de los vehículos particulares aplica a los de propiedad estatal y que no es cierto que la Ley 488 de 1998 no estableció este elemento en relación con los automotores oficiales.

De conformidad con el principio de legalidad tributaria la Ordenanza 01E de 1999 reprodujo en los artículos 12 a 17 los elementos estructurales del impuesto de vehículos, lo que hace que los actos acusados se encuentren amparados de

² Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-545 de 1994. M.P. Fabio Morón Díaz.

³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso 18444. Sentencia de 12 de marzo de 2012. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



presunción de legalidad. Aparte, que el Gobernador y la Administración de Antioquia se limitaron a fijar los plazos para la declaración y pago de tributo, con lo cual no crearon el impuesto de vehículos sobre automotores oficiales ni la tarifa aplicable a estos.

Con todo, no entiende lo que persigue el actor con esta demanda si los actos acusados actualmente no producen efecto jurídico alguno y las pretensiones no persiguen el restablecimiento de un derecho, como sería el caso de la devolución de los dineros que se pagaron por este gravamen.

5. Sentencia de primera instancia

El Tribunal Administrativo de Antioquia mediante sentencia de 25 de junio de 2015, negó las súplicas de la demanda; con fundamento en las siguientes consideraciones:

De conformidad con la Ley 488 de 1998 los automotores gravados con el impuesto de vehículos son los de uso particular, lo que incluye los de uso oficial por oposición a los de transporte público expresamente excluidos, puesto que las exclusiones y exenciones son taxativas y, en el artículo 141 ibídem estos no están contemplados.

Aunque el artículo 145 de la Ley 488 de 1998 al definir las tarifas del impuesto de vehículos menciona únicamente a los vehículos particulares y las motos de más de 125 c.c. de cilindraje, debe entenderse que los únicos automotores excluidos son los destinados al servicio de transporte o servicio público. De manera que los vehículos oficiales sí están gravados con este impuesto, a los que les aplica las tarifas definidas en esa norma.

Si la norma especial no estableció una exención para los vehículos oficiales la Administración Departamental no podía presumirla, pues la política tributaria es potestad del legislador de conformidad con los artículos 154 y 294 de la Constitución.

Visto que la Ley 488 de 1998 solamente estableció dos categorías de automotores; los de servicio público y los particulares, debe inferirse que la clasificación de particulares incluye los vehículos oficiales.

Pero, además porque como la citada Ley no incorporó a ninguna de sus disposiciones el concepto de vehículo oficial, la Administración no tenía fundamento jurídico para exonerar del impuesto de vehículos a los automotores oficiales de acuerdo con el principio general de derecho que establece que donde el legislador no distingue al interprete no le está permitido distinguir, so pretexto de consultar su espíritu.

Con fundamento en la teoría de los móviles y finalidades señaló que, ante una eventual declaratoria de nulidad para la demandante devendría un restablecimiento automático del derecho y la decisión correspondiente se convertiría en fundamento jurídico para posibles solicitudes de devolución, y por eso, en principio, lo que correspondería era dictar un fallo inhibitorio por caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho; pero, al encontrar elementos suficientes para proferir un fallo de fondo, su decisión fue emitir una sentencia desestimatoria de las súplicas de la demanda, sin condenar en costas por tratarse de un proceso en el que se discute un interés público.



6. Recurso de apelación

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, para lo cual reiteró los argumentos de la demanda y formuló las siguientes inconformidades:

La financiación del gasto público no puede desconocer los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica, conforme los cuales se exige la determinación de todos los elementos del tributo.

Es por esto que si el legislador no estableció para el impuesto de vehículos una tarifa respecto de vehículos oficiales, como el mismo Tribunal lo reconoció al señalar que el artículo 145 de la Ley 488 de 1998 únicamente fijó la tarifa para vehículos particulares y motos de más de 125 c.c. de cilindraje, la Gobernación de Antioquia excedió las facultades de reglamentación y con ello, las normas demandadas están afectadas de nulidad.

Teniendo en cuenta que las normas que crean el tributo no contemplan como sujeto pasivo a los propietarios de vehículos oficiales, el Gobernador en ejercicio de la potestad reglamentaria no puede establecer los plazos para la declaración y pago del gravamen respecto de supuestos no sometidos al impuesto, sin que se configure un vicio de falta de competencia en la expedición de los decretos demandados.

7. Alegatos de conclusión en segunda instancia

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en la apelación.

La demandada no alegó de conclusión.

8. Concepto del Ministerio Público

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado rindió concepto en el sentido de acceder a las pretensiones de la demanda.

Si bien la Ley 488 de 1998 no excluyó expresamente los vehículos oficiales, lo cierto es que el legislador no estableció una tarifa respecto de estos, ni autorizó a los departamentos para que lo hicieran o delegaran al Gobernador ese cometido.

Cualquiera que fuera la razón por la que el legislador no fijó una tarifa para los vehículos oficiales, no habilita la aplicación de la tarifa prevista exclusivamente para los vehículos particulares, cuando a las entidades territoriales no se les ha concedido esa facultad, en especial tratándose de un impuesto del orden nacional.

La aclaración del Tribunal referida a que de declararse la nulidad de las normas acusadas se causaría un restablecimiento automático del derecho ante una eventual solicitud de devolución de lo pagado, es improcedente puesto que se trata de los efectos inmediatos que se derivan de la sentencia de nulidad frente a situaciones jurídicas no consolidadas.

Por esa razón, solicita que se revoque la sentencia apelada y, en su lugar, se anulen los preceptos demandados.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

¿El Departamento podía fijar los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos sobre automotores oficiales?

2. Facultad impositiva

2.1 La Corte Constitucional en la sentencia C-720 de 1999⁴ precisó que el impuesto de vehículos es una renta nacional cedida a las entidades territoriales en proporción a lo recaudado en la respectiva jurisdicción.

Es por ello que, la Ley 488 de 1998 en el artículo 139 designó a los municipios, distritos, departamentos y al Distrito Capital como beneficiarios del tributo y el artículo 147 facultó a las entidades territoriales para hacer el recaudo, fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro y devolución del impuesto en la respectiva jurisdicción.

2.2 Mediante la Ordenanza 01E de 14 de enero de 1999⁵ la Asamblea Departamental adoptó el impuesto de vehículos en los términos de la Ley 488 de 1998, en cuyo artículo 18⁶ asignó a la Secretaría de Hacienda Departamental la función de señalar los plazos y las entidades financieras en las que se debía hacer el correspondiente pago del impuesto.

2.3 En cumplimiento de la función de fijar los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos el Gobierno Departamental expidió los Decretos 30 de 2000, 364 de 2001, 77 de 2002, 510 de 2002, 2107 de 2002, 1948 de 2003, 2597 de 2004 y 0181 de 2006.

En los decretos señalados, específicamente, en los párrafos demandados, la administración departamental estableció que los propietarios de **vehículos oficiales** debían sujetarse a los plazos allí determinados para declarar y pagar el impuesto.

2.4 La demandada explicó que el concepto de vehículos oficiales se encuentra inmerso en la denominación de vehículos particulares, dado que la noción de propiedad en el caso de los automotores oficiales radica en el Estado en similares condiciones a la de los vehículos particulares para con cualquier ciudadano.

⁴ “La aplicación del criterio orgánico al caso que se estudia conduce a afirmar que el impuesto de vehículo automotor es un impuesto de carácter nacional. Ciertamente, dicho tributo se encuentra establecido por la Ley 488 de 1998, sin que para su perfeccionamiento se requiera decisión alguna del concejo municipal o de la asamblea departamental. En consecuencia, el impuesto nacional de vehículos constituye una renta nacional cedida a las entidades territoriales en proporción a lo recaudado en la respectiva jurisdicción.” (Énfasis propio)

⁵ Fls. 68 a 72 c.p.

⁶ “**Artículo 18: Declaración y Pago:** Los sujetos pasivos que tengan matriculado el vehículo en el Departamento de Antioquia declararán y pagarán anualmente el impuesto de vehículos automotores ante el Departamento, dentro de los plazos y en las instituciones financieras señaladas por la Secretaría de Hacienda del Departamento.”



Al respecto, esta Sección tuvo oportunidad de pronunciarse en la sentencia de 12 de marzo de 2012⁷, en los siguientes términos:

“En este caso se impone realizar una interpretación literal del término “vehículos particulares” y por tener una definición legal, deberá acudirse a ella, de preferencia al significado genérico que pueda tener dicho término conforme con el artículo 28 del Código Civil⁸. Precisamente el artículo 1° del Decreto 1809 de 1990 que modificó el Código Nacional de Tránsito (Decreto 1344 de 1970) definió los vehículos particulares, públicos y oficiales en los siguientes términos:

ARTÍCULO 1o. Introdúcense las siguientes reformas al Código Nacional de Tránsito Terrestre (Decreto-ley 1344 del 4 de agosto de 1970):

1ª El artículo 2o del Decreto-ley 1344 de 1970, quedará así:

Artículo 2o. Para la interpretación y aplicación del presente código, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

Vehículo de servicio particular. Vehículo automotor destinado a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas.

Vehículo de servicio público. Vehículo automotor destinado al transporte de pasajeros, carga o ambos por las vías de uso público mediante el cobro de un precio, flete o porte.

Vehículo de servicio oficial. Vehículo automotor destinado al servicio de la Nación y demás entidades públicas (se ha subrayado).

Pero el Decreto Ley 1344 de 1970 fue derogado por el artículo 170 de la Ley 769 de 2002, norma esta última que se constituyó en el nuevo Código Nacional de Tránsito Terrestre a partir del 7 de agosto del año 2002, cuyo artículo 2° nuevamente señaló algunas definiciones para la aplicación e interpretación del mismo Código. Aunque esta norma no estaba vigente para la época en que se expidió la norma acusada, mantiene el contenido del Decreto Ley, así:

Vehículo de servicio particular: Vehículo automotor destinado a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas.

Vehículo de servicio público: Vehículo automotor homologado, destinado al transporte de pasajeros, carga o ambos por las vías de uso público mediante el cobro de una tarifa, porte, flete o pasaje.

Vehículo de servicio oficial: Vehículo automotor destinado al servicio de entidades públicas.

De las anteriores definiciones de orden legal, se colige para la Sala, que tanto en vigencia del antiguo como del nuevo Código Nacional de Tránsito, los términos “vehículos particulares” y “vehículos oficiales” son diferentes, de

⁷ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. expediente 18444. Sentencia de 12 de marzo de 2012. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁸ **Código Civil. Artículo 28. Significado de las Palabras.** Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.



manera que uno no se subsume dentro del otro, ni participan de elementos que los hagan similares en su uso o destinación. Por ello, no es posible jurídicamente que cuando se haga alusión al término “vehículos particulares” éste incluya a los vehículos oficiales o de propiedad de las entidades públicas, dada su distinta destinación.” (Énfasis propio)

2.5 Así, dentro de los vehículos particulares no se incluyen los oficiales. Por esto, cuando el artículo 145⁹ de la Ley 488 de 1998, fija las tarifas del impuesto sobre vehículos automotores, se refiere a los vehículos particulares es decir, a los destinados “a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas”, no comprende los vehículos destinados al “servicio de entidades públicas”.

En consecuencia, los vehículos oficiales no se encuentran gravados con el impuesto sobre vehículos automotores de que trata la Ley 488 de 1998 debido a la ausencia de uno de los elementos esenciales del tributo, la tarifa.¹⁰

Sobre este punto en particular, la Sala reitera el criterio expuesto en la sentencia de 21 de agosto de 2008, en la cual se precisó lo siguiente¹¹:

“Aunque las normas sobre sujeto pasivo y base gravable del impuesto de vehículos no excluyeron del mismo a los vehículos oficiales, la disposición sobre tarifas sólo se refiere a los vehículos particulares y a las motos de más de 125 c.c, lo que significa que el legislador no previó ninguna tarifa para los vehículos de uso oficial ni autorizó a las entidades territoriales a hacerlo.”

Lo anterior significa que los vehículos oficiales no pueden ser gravados con el impuesto de vehículos porque faltó uno de los elementos esenciales para que respecto de los mismos se configurara el tributo (la tarifa), elemento que, se insiste, no puede ser suplido por las entidades territoriales, dado que su autonomía tributaria se encuentra sujeta a la Constitución y a la ley (artículos 150 [12], 287, 300[4], 313 [4] y 338 de la Constitución Política).

Y, si la Ley 488 de 1998 no gravó con el impuesto a los vehículos oficiales, sencillamente no existe el tributo en relación con los mismos, ni pueden los departamentos fijar este elemento esencial en reemplazo del legislador, puesto que las asambleas son organismos administrativos (artículo 299 de la Constitución Política) y no pueden legislar; además, el legislador no las facultó para fijar la tarifa del impuesto para los vehículos oficiales”. (Énfasis propio)

⁹ **ARTÍCULO 145.** Las tarifas aplicables a los vehículos gravados serán las siguientes, según su valor comercial:

1. Vehículos particulares:

- a) Hasta \$ 20.000.000 1.5%;
- b) Más de \$ 20.000.000 y hasta \$ 45.000.000 2.5%, y
- c) Más de \$ 45.000.000 3.5%

2. Motos de más de 125 c.c. 1.5% [...].”

¹⁰ Ver sentencia del 26 de septiembre de 2018, expediente 21927 C.P. Milton Chaves García

¹¹ Sentencia del 21 de agosto de 2008, expediente 15360 C.P. Héctor J. Romero Díaz



2.7 En consecuencia, los párrafos demandados en cuanto fijaron los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos respecto de automotores oficiales, se tornaron en ilegales por el desconocimiento de los preceptos legales en que debían fundarse.

Conforme con lo anterior, procede la nulidad de las normas demandadas y prospera el cargo para el apelante.

2.8 Por otra parte, la Sala enfatiza en que la ilegalidad advertida y por la que se declarará la nulidad de las normas demandadas no radica en el régimen de exenciones del tributo como lo expuso el Tribunal, sino en la extralimitación en la que incurrió la Gobernación de Antioquia al señalar los plazos para la declaración y pago del impuesto respecto de vehículos oficiales que la Ley 488 de 1998 no gravó.

2.9 La Sala precisa que en este asunto no se da un restablecimiento del derecho automático como lo señaló el Tribunal. Lo que se produce es el retiro de las normas anuladas del ordenamiento jurídico.

2.10 No se condenará en costas, puesto que el asunto que ocupa la atención de la Sala es de interés público (artículo 188 del CPACA).

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

FALLA

1. Revocar la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

“1. Declarar la nulidad de las siguientes normas:

- Decreto 30 de 2000. Artículo 2, párrafo.
- Decreto 364 de 2001. Artículo 1, párrafo 1.
- Decreto 77 de 2002. Artículo 1, párrafo 1.
- Decreto 510 de 2002. Artículo 1 párrafo 1.
- Decreto 2107 de 2002. Artículo 1, párrafo 1.
- Decreto 1948 de 2003. Artículo 1, párrafo 1.
- Decreto 2597 de 2004. Artículo 1, párrafo 1.
- Decreto 0181 de 2006. Artículo 1, párrafo 1.”

2. Sin condena en costas.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO



MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ