

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera Ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Bogotá D. C., siete (7) de mayo de dos mil ocho (2008)

Radicación: 25000-23-27-000-2003-01802-02(**15906**)

Actor: **ROBERTO URIBE PINTO**

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la Sentencia de noviembre 30 de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las pretensiones de la demanda.

ACTO DEMANDADO

El actor demandó el artículo primero del Acuerdo 018 de diciembre 9 de 2002 del Concejo Municipal de Madrid, en el siguiente aparte:

“ARTICULO PRIMERO. Modifíquense las Tarifas del Impuesto Predial a partir del Primero (1°) de enero del año 2003, las cuales quedarán así:

*SECTOR
* Floricultor*

*TARIFA POR MIL
16.0%*

Y el artículo 1° del Acuerdo No. 065 de diciembre 22 de 1999 expedido por el Concejo Municipal de Madrid, en cuanto establece la tarifa del 16 X 1000, para el sector floricultor, el texto reza:

“ARTICULO PRIMERO. Fijense las siguientes tarifas para el impuesto predial a partir del primero (01) de enero del año 2.000.

<i>SECTOR</i>	<i>PORCENTAJE POR MIL</i>
<i>* Floricultor</i>	<i>16.0%</i>

ANTECEDENTES

El libelista los narra así:

El Concejo Municipal de Madrid expidió el Acuerdo 065 del 22 de diciembre de 1999, que en el artículo 1° señaló un impuesto predial a la tarifa del 16 x 1000 para el sector floricultor, y el Acuerdo 018 de diciembre 9 de 2002, modificadorio del mencionado, igualmente contempla para esa actividad en el artículo primero, una tarifa de Impuesto Predial del 16 x 1000, a partir del 1° de enero de 2003.

El establecimiento de la tarifa a cargo solamente para los floricultores, implica una discriminación y una categoría exclusiva de un mayor impuesto para un sector primario agrícola, lo cual no se compadece con los principios de equidad tributaria consagrados en la Constitución y en otras normas legales.

DEMANDA

El ciudadano ROBERTO URIBE PINTO en ejercicio de la acción simple de nulidad demandó los artículos primeros de los Acuerdos 018 de diciembre 9 de 2002 y 065 de diciembre 22 de 1999, en cuanto establecieron para el sector floricultor una tarifa de impuesto predial del 16 por mil.

Invocó como normas violadas los artículos 95, 338 y 363 de la Constitución Política; y 4° de la Ley 44 de 1990.

El concepto de violación se resume así:

El texto de los Acuerdos demandados no cumple con el criterio de equidad vertical y horizontal, y desconoce el de progresividad, pues el único parámetro diferenciador que utilizó la norma demandada para la imposición a los floricultores, fue castigarlo desmesuradamente y en forma discriminatoria con una tarifa del 16 X 1000.

Esta discriminación implica un tratamiento inequitativo, dado que es una actividad que se encuentra en el mismo nivel de la producción agrícola primaria, igual que los cultivadores de trigo, cebada, frutas, etc., en el municipio de Madrid.

De acuerdo con conceptos del Ministerio de Agricultura, Desarrollo Económico y Hacienda, la producción de flores es agrícola primaria, y por ende, no puede catalogarse en un sector diferente al rural-urbano que contienen los Acuerdos 065 de diciembre 22 de 1999 y 018 de diciembre 9 de 2002, con una tarifa del 6.5 por mil.

El establecimiento de la tarifa del 16 x 1000 del impuesto predial sólo a cargo del sector floricultor, coloca a un grupo de productores agrarios en una categoría independiente con una tarifa mayor, sin tener en cuenta la estratificación socioeconómica, ni el uso del suelo en el sector urbano. Se determina una tarifa de impuesto predial global y ambigua para el productor de flores, que desconoce si se ejecuta a nivel urbano o rural.

Lo anterior vulnera en forma abierta el literal b) del artículo 4° de la Ley 44 de 1990, que autoriza la discriminación por uso del suelo en la tarifa, solamente para el área urbana.

La disposición citada en ninguna forma autoriza que se discrimine la zona rural, o sea que no permite una clasificación de los usos del suelo en ese sector, y la norma demandada fijó de manera general al sector floricultor, la tarifa del 16 x 1000.

OPOSICION

El municipio de Madrid - Cundinamarca se opuso a la prosperidad de las súplicas de la demanda. Las razones de la defensa fueron:

En los Acuerdos demandados no existe violación del artículo 338 de la Constitución Política, porque se expidieron conforme a la Constitución y la Ley, para fijar al sector floricultor el 16 x 1000.

La situación real de los productores de flores en el municipio de Madrid – Cundinamarca, evidencian que el 90% es objeto de exportación, y su comercialización se realiza en Bogotá, por lo que el ICA no es recibido por ese territorio municipal, ni es comparable con otros sectores agropecuarios.

De la definición de los principios de equidad, progresividad, eficiencia, junto con el texto del artículo 4° de la Ley 44 de 1990, se deduce la facultad de establecer una tarifa de impuesto predial que oscile entre el 1 por mil y el 16 por mil del respectivo avalúo, lo que le da validez al porcentaje determinado en los actos acusados.

COADYUVANCIA

La sociedad Comercializadora Internacional – Curubital Ltda. C.I., coadyuva a las pretensiones del actor, en los mismos términos de la demanda.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, mediante sentencia de noviembre 30 de 2005, denegó las súplicas de la demanda. La decisión se fundamentó en los argumentos que se resumen a continuación.

Los Acuerdos demandados señalan una tarifa de impuesto predial del 16 por mil para el sector floricultor, porcentaje que se encuentra dentro de los límites consagrados en el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, al disponer que la tarifa será fijada por los Concejos Municipales, y oscilará entre el 1 por mil y el 16 por mil, por lo que no desbordó los límites legales.

Si bien en la ley se consagra una tarifa diferencial y progresiva, con unos criterios para regularla, ellos no se ajustan a la propiedad rural, salvo la establecida en el párrafo, cuando señala que a la pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria se le aplicarán las tarifas mínimas, situación que no corresponde a la estudiada.

No son comparables los productores agropecuarios con los floricultores, dado que no están dentro de los mismos presupuestos de hecho, pues las flores son ornamentales y destinadas básicamente a la exportación, mientras que los demás productos del agro son para el consumo.

La regulación de la tarifa descansa en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

RECURSO DE APELACION

Inconforme con lo decidido en primera instancia, el actor manifestó que la sentencia desconoce los artículos 95, 338 y 363 de la Constitución Política, pues el impuesto predial del 16 por mil para los floricultores es inconducente, al determinar una tarifa diferencial para un sector rural dedicado a la agricultura.

Los predios rurales fueron calificados en los Acuerdos demandados con una sola tarifa de predial, y la floricultura se desarrolla principalmente en áreas rurales de los municipios.

Si se acoge la tesis del Tribunal de discriminar los predios de la floricultura con el 16 por mil frente a los rurales que tienen una tarifa mucho más baja, implicaría aceptar que dicha actividad no existe en la zona rural del municipio de Madrid, sino en la urbana.

Se transgredió el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, que solo autoriza discriminar el uso del suelo en el sector urbano, por lo que no es predicable de la floricultura que se desarrolla en la zona rural del ente municipal.

Al presumirse que todos los floricultores se encuentran en la parte urbana, para aplicar tarifa diferencial en el uso del suelo, sería viable decretar una inspección judicial para determinar en donde se desarrolla tal actividad (rural o urbana).

ACTUACION PROCESAL

Mediante auto fechado el 9 de junio de 2006 (fl. 113 e.), con fundamento en el artículo 214 del C.C.A. sobre la procedencia de las pruebas en segunda instancia, se negó la inspección judicial pretendida en la apelación.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La **parte demandante** insistió en los argumentos aducidos a lo largo del proceso y solicitó que se decretara una audiencia pública para dilucidar aspectos de hecho y de derecho relacionados con los floricultores.

La **parte demandada** no presentó memorial alguno.

El **Ministerio Público** estimó que debía confirmarse la sentencia apelada, porque si bien es cierto que el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, sólo permite establecer tarifas diferenciales y progresivas en los usos del suelo en el sector urbano, no lo es menos, que en doctrina de la Dirección de Apoyo Fiscal, se consideró la posibilidad de determinar una tarifa diferente de Impuesto Predial en las propiedades inmuebles rurales, en la medida en que existan estudios que aporten un criterio serio para clasificar el uso, como sucede en el caso en estudio, pues en el municipio de Madrid a nivel rural, existen 75 compañías dedicadas a la floricultura, de las cuales el 90% cultivan flores para la exportación, por lo que sólo una mínima cantidad se dedica a otras actividades agropecuarias.

AUDIENCIA PUBLICA

Mediante auto de agosto 8 de 2006 (fl. 132 e.) se ordenó la audiencia pública solicitada por la actora en la etapa de alegatos de conclusión. La diligencia se llevó a cabo el 7 de septiembre de 2006, en donde las partes manifestaron:

La **demandante** insistió en que el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, solo permite establecer los usos del suelo en el sector urbano y no en el rural, lo que equivale a que su utilización no puede ser objeto de discriminación para establecer una tarifa diferencial frente a la calidad o tipo de producción agropecuaria, en este caso la floricultura. Se ignoró que gran parte de la producción de flores se desarrolla en el área rural y que hace parte de la producción agrícola primaria.

La Ley 142 de 1994 no autoriza que se aplique la estratificación en el sector rural, pues ello sólo puede hacerse en el área urbana, de acuerdo con la capacidad económica de los propietarios, con el establecimiento de ciertas categorías.

La **demandada** sostuvo que la tarifa del 16 por mil en el impuesto predial para el sector floricultor, se encuentra dentro de los límites consagrados en el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, que oscila entre el 1 por mil y el 16 por mil.

Si bien dicha disposición legal no contempla taxativamente los criterios para aplicar la tarifa al sector rural, como sucede en el urbano (Res. 2555 de 1988 del IGAC), el municipio se basó en un mecanismo tarifario que se ajustara al criterio diferencial y objetivo, puesto que estudios realizados por el ente municipal permitían identificar que el 75% de los predios de Madrid se han dedicado al cultivo de flores, de los cuales el 90% es exportada, por lo que merecían el porcentaje más alto.

El **Ministerio Público** reiteró lo dicho en su concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Debe la Sala determinar la legalidad de los artículos primeros de los Acuerdos 065 de diciembre 22 de 1999 y 018 de diciembre 9 de 2002, expedidos por el Concejo Municipal de Madrid - Cundinamarca, que establecieron la tarifa del impuesto predial para el sector floricultor en el 16 por mil. Se advierte que se estudia el primer Acuerdo citado, a pesar de haberse sustituido por el segundo, por los efectos jurídicos que produjo durante el tiempo en que estuvo vigente.

Para el apelante la floricultura se desarrolla en la zona rural del Municipio de Madrid (Cund.) como actividad agrícola primaria, por lo que a dicha actividad debe aplicársele el impuesto predial concebido para el sector "rural" (6.5 por mil), dado que la discriminación del uso del suelo sólo es posible en el área urbana (artículo 4° literal b) de la Ley 44 de 1990).

Entonces, el problema jurídico versa en determinar si el Concejo del Municipio de Madrid contaba con la facultad legal de establecer una tarifa de Impuesto predial del dieciséis por mil para los floricultores, a diferencia de los demás predios que integran el sector rural, en atención al uso del suelo.

El Ordenamiento Constitucional reconoce una facultad impositiva plena al Congreso Nacional (artículo 338 de la Constitución Política), en cuanto a la creación de los tributos, esencialmente en la fijación de los elementos de la

obligación tributaria: Sujetos activo y pasivo, hecho imponible y generador, base gravable y tipo impositivo o tarifa.

No obstante, la Carta Política permite que las corporaciones representativas seccionales y locales regulen determinados aspectos impositivos, particularmente la fijación de las tarifas dentro de los rangos dispuestos en la ley, al señalar que se puede *"permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen"*

La interpretación de la norma constitucional en comento (art. 338 C.P.), debe hacerse en forma concordada con los artículos 300 - 4 y 313 - 4 ib., toda vez que tanto las Asambleas como los Concejos, para decretar o votar, por medio de ordenanzas y acuerdos, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus respectivas funciones, deben actuar "de conformidad con la Constitución y la ley".

Lo que significa que el poder constitucional en materia tributaria de los Concejos Municipales no es originario, sino derivado o residual, por consiguiente, no se facultan para la creación, modificación o extinción de tributos o contribuciones, ni la fijación de los elementos de la obligación tributaria, pues solo restrictivamente, con arreglo a la Constitución y a la Ley, se podría tener acceso a determinados elementos de la obligación tributaria, con su regulación o permitiendo a las autoridades su reglamentación, como sucede con el caso específico del sistema tarifario.

Así las cosas, es claro que los Concejos Municipales pueden fijar el porcentaje o tarifa del impuesto, siempre que estén dentro de las directrices señaladas en la norma de rango legal.

Ahora bien en cuanto al impuesto predial en reiteradas oportunidades la Corporación¹ ha indicado que su naturaleza lo enmarca como un tributo de carácter municipal que recae sobre las propiedades raíces, urbanas o rurales, ubicadas en las respectivas jurisdicciones municipales, en donde el sujeto activo del impuesto es el municipio en cuya jurisdicción se encuentre situado el bien inmueble, y el pasivo, el propietario o poseedor del predio. La base gravable la constituye el avalúo catastral o el autoavalúo del respectivo predio. La tarifa, que inicialmente fue fija, actualmente debe ser diferencial y progresiva, teniendo en cuenta los usos del suelo, los estratos socioeconómicos y la antigüedad en la formación catastral.

La tarifa es establecida por los respectivos Concejos y oscilará entre el 1 y el 16 por mil del respectivo avalúo. El impuesto se causa el 1o. de enero del respectivo año gravable.

En la Ley 44 del 18 de diciembre de 1990, se efectuaron importantes modificaciones al impuesto, con la redefinición del gravamen basada en la fusión de los impuestos predial, de parques y arborización, de estratificación socioeconómica y la sobretasa de levantamiento catastral, que tenían como base el avalúo catastral, en un solo impuesto denominado Impuesto Predial Unificado, constituyéndose en un tributo que pueden cobrar los municipios sobre el avalúo catastral.

Se estableció la Declaración del Impuesto Predial Unificado cuya adopción sería opcional para los municipios, con la obligación del contribuyente de informar el valor del predio, a través de la declaración

¹ Sentencias de marzo 24 de 1995, Expediente 5017-5138, C.P. Dr. Jaime Abella Zarate y de noviembre 17 de 1995, Expediente 7296, C.P. Dr. Guillermo Chahin Lizcano, entre muchas otras.

del autoavalúo efectuado directamente por el propietario o poseedor del inmueble. Para los contribuyentes de los demás municipios, o sea, para los que no hayan adoptado el sistema de la citada declaración, la base gravable continúa siendo el avalúo catastral.

Igualmente reguló lo relativo a las tarifas del impuesto, estableció bases mínimas para el autoavalúo, límites a la liquidación del impuesto, ajustes anuales de la base, entre otros temas.

En efecto, el artículo 4° de la Ley 44 de 1990 dispone:

*Artículo 4°.- Tarifa del impuesto. La tarifa del Impuesto Predial Unificado, a que se refiere la presente Ley, **será fijada por los respectivos concejos y oscilará entre el 1 por mil y 16 por mil del respectivo avalúo.***

*Las tarifas **deberán** establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta:*

- a. Los estratos socioeconómicos;*
- b. Los usos del suelo, en el sector urbano;***
- c. La antigüedad de la formación o actualización del catastro;*

*A la vivienda popular y **a la pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria se les aplicarán las tarifas mínimas que establezca el respectivo Concejo.***

Las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados teniendo en cuenta lo estatuido por la Ley 9 de 1989, y a los urbanizados no edificados, podrán ser superiores al límite señalado en el primer inciso de este artículo, sin que excedan del 33 por mil. (Negrillas fuera de texto).

En relación con la norma transcrita resulta del caso remitirse a la Ponencia para Segundo Debate de la Cámara de Representantes en la que se señaló:

“El estatuto reafirma la tendencia presente a robustecer los ingresos municipales como parte de la política descentralista en que se encuentra empeñada la Nación. Por ello, introduce en su articulado la atribución a los Concejos Municipales para que establezcan tarifas flexibles del “Impuesto Predial Unificado”,

debiendo éstos consultar en su fijación, criterios distributivos de estatificación socio-económica de la población, usos del suelo en el sector urbano, y la mayor o menor antigüedad en la formación o actualización del catastro.

Se observa entonces cómo vincula la fijación de tarifas del impuesto con criterios técnicos que no sólo apuntan a consultar la capacidad de pago de los contribuyentes, sino que estimulan la formación y actualización catastral; tan necesaria para la modernización del sistema impositivo municipal y nacional”.²

Igualmente en la exposición de motivos del articulado frente a la misma norma transcrita se precisó que:

*“Corresponde a los concejos municipales fijar las tarifas entre el 2 y el 18 por mil, pero estos deben establecer tarifas diferenciales y progresivas teniendo en cuenta principios de equidad como el estrato socio-económico al cual pertenezca el predio, **el uso del suelo en el sector urbano que tiene efectos sociales más notorios** y la mayor o menor actualización en el avalúo catastral que es la base gravable del impuesto”.³ (Negrillas fuera de texto).*

De la lectura del artículo 4° de la Ley 44 de 1990 y de los antecedentes legislativos advierte la Sala que los criterios a utilizar por los Concejos Municipales para determinar las tarifas del impuesto predial son obligatorios al señalar que “deberán” establecerse “teniendo en cuenta”, los allí precisados. De otra parte se observa que tales criterios son taxativos y el Legislador los consagró por considerarlos *técnicos* y por cumplir con la finalidad de consultar la capacidad contributiva y estimular la actualización y formación del catastro.

Así las cosas se advierte que desde el trámite de la norma se precisó que el uso del suelo sería criterio tarifario del impuesto predial para los Concejos Municipales, sólo en el caso del sector urbano y así quedó plasmado en la norma.

² Diario Oficial No. 108, Año XXXIII, noviembre 6 de 1990, página 7.

³ Diario Oficial No. 87, Año XXXII, septiembre 26 de 1989, página 4.

En el caso concreto, se discute el establecimiento de la tarifa del impuesto predial para un sector económico del Municipio de Madrid (Cund.), como lo es la floricultura, de lo cual es evidente que el establecimiento de la tarifa diferencial y progresiva (16 x 1000) no obedece a una estratificación socioeconómica, ni a la antigüedad en la formación o actualización de catastro, sino al *“uso del suelo”*.

De conformidad con el artículo 313-7 de la Constitución Política, corresponde a los Concejos Municipales *“[r]eglamentar los usos del suelo”*, disposición constitucional que ha tenido su desarrollo legal, entre otras, en la Ley 136 de 1994 que en su artículo 32-5 establece como una de las atribuciones de los Concejos la de *“[d]eterminar las áreas urbanas y suburbanas de la cabecera municipal y demás centros poblados de importancia, fijando el respectivo perímetro urbano”*. Por su parte la Ley 388 de 1997 al precisar las directrices del Plan de Ordenamiento Territorial señala que los municipios clasificarán su territorio en suelo urbano, rural y de expansión urbana (art. 30).

De acuerdo con la definición de suelo rural⁴ contenida en el artículo 33 de la Ley en mención, esta Corporación infiere que el sector floricultor se desarrolla en esta clasificación de usos del suelo, sin que obre en el expediente prueba que permita establecer con certeza que tal actividad se realiza total o parcialmente en el perímetro urbano.

⁴**ARTICULO 33. SUELO RURAL.** Constituyen esta categoría los terrenos no aptos para el uso urbano, por razones de oportunidad, o por su destinación a usos agrícolas, ganaderos, forestales, de explotación de recursos naturales y actividades análogas.

Precisa la Sala que si bien el desarrollo de la floricultura se desarrolla en principio y por regla general en el sector rural, ello no podría encuadrarse en el presente caso dentro de la “*pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria*”, como lo dispone el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, pues es claro que en el Municipio demandado tal actividad se desarrolla con fines de exportación como el mismo ente accionado lo afirma en su escrito de oposición, razón por la cual tampoco sería viable la tarifa mínima.

Para la Sala el entorno económico del país, muestra que la floricultura es la segunda actividad agrícola después del café, pues las exportaciones de flores en Colombia contribuyen al PIB (producto interno bruto) agropecuario con el 4%, específicamente en Cundinamarca en donde representan el 16%, dentro de los cuales se destaca el municipio de Madrid, lo que la hace una región representativa en cuanto al área cultivada de flores ornamentales, que le ha permitido consolidarse como uno de los mayores proveedores de flores a los Estados Unidos, y fortalecer nuevos mercados en Europa y Asia⁵.

Así las cosas, teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 4° de la Ley 44 de 1990 antes analizado, el *uso del suelo* sólo puede ser determinante para establecer la tarifa del impuesto predial unificado en el *sector urbano* y en consecuencia no puede utilizarse tal criterio para el *sector rural*, por no estar contemplado en la norma superior., razón suficiente para declarar su nulidad.

En consecuencia, esta Corporación revocará la decisión del a quo que negó las pretensiones de la demanda, y en su lugar, declarará la nulidad

parcial de los artículos 1° de los Acuerdos 065 de 1999 y 018 de 2002 expedidos por el Concejo Municipal de Madrid (Cund.) en cuanto fijaron la tarifa del impuesto predial unificado para el sector floricultor en el dieciséis por mil (16x1000).

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.

F A L L A

1. **REVOCASE** la sentencia apelada
2. En su lugar, **ANULANSE** los artículos 1° de los Acuerdos 065 de 1999 y 018 de 2002 expedidos por el Concejo Municipal de Madrid (Cund.) en cuanto fijaron la tarifa del impuesto predial unificado para el sector floricultor en el dieciséis por mil (16x1000).
3. **RECONOCESE** personería al Doctor Manuel Jose Torres Fajardo como apoderado del Municipio de Madrid (Cundinamarca).

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

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

⁵ Internet. Biblioteca. Sena.edu.co. Caracterización de la floricultura; y www.Cundinamarca.gov.co.

MARIA INES ORTIZ BARBOSA
Presidente de la Sección

LIGIA LOPEZ DIAZ

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

HECTOR ROMERO DIAZ