

**ACTIVIDAD DE TRANSPORTE DE PETRÓLEO Y SUS DERIVADOS POR OLEODUCTO – Exención de tributos de carácter territorial. No puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio / IMPUESTO DE TRANSPORTE DEL PETRÓLEO – Naturaleza. Es un impuesto de carácter nacional que fue cedido a las entidades territoriales / ACTIVIDADES DE SERVICIOS RELACIONADOS CON LA ACTIVIDAD PETROLERA – Legalidad condicionada. Se niega su nulidad en el entendido de que dentro de tales actividades no se encuentra la de transporte de petróleos por oleoducto / ACTIVIDADES RELACIONADAS CON HIDROCARBUROS Y SUS DERIVADOS – Legalidad condicionada. No es nula la expresión en el entendido de que dentro de esas actividades no se incluye la de transporte de petróleo por oleoducto**

Conforme a la jurisprudencia parcialmente transcrita que la Sala reitera, el “*transporte por oleoducto*” fue establecido por el legislador como hecho generador del impuesto de transporte del petróleo, de carácter nacional [D. 1056 de 1953, art. 52], cedido a las entidades territoriales [L. 141 de 1994, art. 26, par.]. Por ende, aunque es un servicio, no puede ser gravado con el impuesto de industria y comercio; además, es una actividad exenta de tributos de carácter territorial (art. 16 del Código de Petróleos). Preciado lo anterior, la Sala advierte que, en el caso, se pretende la nulidad de las expresiones “Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera” (A. 083 de 1996) y “Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados” (A. 023 de 2004), porque, a juicio de la actora, desconocen la exención prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, Código de Petróleos, específicamente, para la actividad de transporte por oleoducto. Teniendo en cuenta que el transporte de petróleo y sus derivados por oleoducto es un servicio que está exento del impuesto de industria y comercio conforme con el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, la Sala niega la nulidad de las normas demandadas, en el entendido que dentro de las actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera (numeral 2 del artículo 2 del Acuerdo 083 de 1996) o relacionadas con hidrocarburos y sus derivados (artículo 4º del Acuerdo 023 de 2004) no se encuentra la actividad de servicio de transporte de petróleo por oleoducto. Es de anotar que el municipio demandado reconoció que la actividad de transporte de petróleo por oleoducto está exenta del ICA, pues en la apelación sostuvo que el beneficio del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 “*lo que deja exento del impuesto de industria y comercio es la actividad de [...] transporte de petróleo*”.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 1056 DE 1953 – ARTÍCULO 16 / DECRETO 1056 DE 1953- ARTÍCULO 52 / LEY 141 DE 1994 – ARTÍCULO 26 PARAGRAFO

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 083 DE 1996 (23 de septiembre) MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ – ARTÍCULO 2 NUMERAL 2 PARCIAL (No anulado) / ACUERDO 023 DE 2004 (29 de diciembre) MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ – ARTÍCULO 4 PARCIAL (Anulado)

**NOTA DE RELATORÍA:** En el fallo se reiteran las sentencias del Consejo de Estado Sección Cuarta de 4 de junio de 2009, Exp. 85001-23-31-000-2003-00452-02 (16084), C.P. William Giraldo Giraldo y de 5 de octubre de 2001, Exp. 41001-23-31-000-1994-07662-02(12278), C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y el auto de 19 de mayo de 2005, Exp. 54001-23-31-000-2004-01079-01(15302), C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. También se hace alusión a las sentencias C-537 de 1998 de la Corte Constitucional, entre otras.

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

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCIA**

Bogotá D.C, veinticinco (25) de mayo de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación número: 15001-23-31-000-2008-00511-02(20794)**

**Actor: LUCY CRUZ DE QUIÑONES**

**Demandado: MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ – BOYACÁ**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia del 1º de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, Despacho de Descongestión N°6, Sala de Decisión N°11, que accedió a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

*“PRIMERO. DECLARAR LA NULIDAD de la expresión actividad de servicios relacionados con la actividad petrolera, contenida en el numeral 2. Impuesto de industria y comercio tarifas, del artículo 2 del Acuerdo N°083 de 1996, por lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

*“SEGUNDO. DECLARAR LA NULIDAD de la expresión actividades relacionadas con hidrocarburos y sus derivados, contenida en las actividades de las tarifas de servicios del artículo 4 del Acuerdo N°023 de 2004, atendiendo lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

*“(…)”.*

**ACTOS DEMANDADOS**

La actora, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la **nulidad parcial** de los siguientes actos administrativos, proferidos por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá:

(i) **Acuerdo N°083 del 23 de diciembre de 1996**, “por medio del cual se establecen algunos procedimientos en materia impositiva y se hace una actualización normativa”.

(ii) **Acuerdo N°023 del 29 de diciembre de 2004**, “por medio del cual se modifican los Acuerdo 083 de 1996, 052 de 1997, 051 de 1999, 034 de 2002, y se dictan otras disposiciones en materia de rentas municipales”.

## DEMANDA

La actora, en nombre propio, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de las siguientes expresiones: (i) “**Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera**” y “**10**” [Tarifa mensual por mil], contenidas en el numeral 2. Impuesto de industria y comercio - Tarifas de servicio, del artículo 2 del Acuerdo N°083 de 1996 y (ii), **326** [Código], **Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados**, “**10 por mil**” [Tarifa], del artículo 3º Impuesto de industria y comercio - Tarifas de servicios, del Acuerdo 052 de 1997, modificado por el artículo 4º del Acuerdo N°023 de 2004.

La demandante indicó como única norma violada el artículo 16 del Decreto Ley 1056 de 1953. Desarrolló el concepto de la violación, en el cargo que denominó: “*Violación del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos), por falta de aplicación. Las normas demandadas gravan con el impuesto de industria y comercio el transporte de petróleo, actividad expresamente exenta por la ley de impuestos locales*”, con fundamento en lo siguiente:

Las normas demandadas imponen una tarifa del 10 por mil por concepto del impuesto de industria y comercio a “*la actividad de transporte de petróleo por oleoducto*” que se desarrolle en el municipio de Puerto Boyacá, actividad exenta de tributos de carácter departamental y municipal, de conformidad con los artículos 35 y 36 de la Ley 120 de 1919 y 13 de la Ley 37 de 1931, normas compiladas en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953.

La exención del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 afecta las diferentes etapas de la industria petrolera, como la exploración y explotación, el producto obtenido,

maquinarias y elementos para su procesamiento o beneficio y para la construcción conservación de refinerías y oleoductos y el transporte de hidrocarburos.

La Ley 14 de 1983 reestructuró el impuesto de industria y comercio y en el artículo 39, literal c) incorporó dicha exención. Luego, el Decreto 1333 de 1986, en el artículo 259, numeral 2, literal c), ratificó la exención con la prohibición de gravar con este tributo la exploración y explotación de los hidrocarburos y *“la condicionó al pago de regalías”*.

La Ley 141 de 1994 (art. 27) amplió la exención al disponer que *“las entidades territoriales no podrán establecer ningún tipo de gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables”*, porque pagan regalías.

Lo que se discute es el impuesto de industria y comercio sobre la actividad de servicio de transporte del petróleo que está exenta de todos los impuestos municipales, por disposición del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953.

El impuesto de transporte por oleoductos fue establecido como impuesto nacional por la Ley 37 de 1931 (art. 42). Luego, se previó en el Decreto 1056 de 1953 (art. 52), modificado por el Decreto Legislativo 2140 de 1955 (art. 17) y después se adoptó como legislación permanente por la Ley 10 de 1961 (art. 32).

El Código de Petróleos o Decreto 1056 de 1953 clasificó los oleoductos en públicos y privados, según su uso (art. 45), y dispuso que el Gobierno Nacional fijaría las tarifas de transporte teniendo en cuenta los parámetros económicos indicados en el artículo 56.

La Ley 141 de 1994, reglamentada por el Decreto 1747 de 1995, cedió el impuesto de transporte por oleoductos a las entidades territoriales (art. 26, par.), sin modificar los elementos del tributo, por lo que están vigentes las normas del Código de Petróleos.

La actora puntualizó que *“la razón de la exclusión de otros impuestos sobre la misma materia imponible descansa en la existencia previa de un impuesto específico sobre la actividad del transporte que además fue cedido a los municipios”*.

Con apoyo en la sentencia C-537 de 1998 de la Corte Constitucional, la actora sostuvo que el artículo 16 del Código de Petróleos está vigente y no se opone a la Carta ni a la ley. Que es de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades administrativas y judiciales y para los entes municipales y que la exoneración al transporte por oleoductos se encuentra ajustada a la Constitución Política, habida consideración de la condición de tributo nacional cedido que se predica del impuesto de transporte, tal como lo prevé el artículo 26 de la Ley 141 de 1994, en concordancia con el 52 del Código de Petróleos, sin que se desconozca la autonomía de las entidades locales.

Concluyó que *“la sentencia C-537/98 de la Corte Constitucional, al declarar la exequibilidad del artículo 16 del Código de Petróleos, avala la vigencia de la exención sobre el impuesto de industria y comercio o sobre cualquier otro que pretenda gravar la actividad de servicio de transporte del petróleo, de donde se desprende la procedencia de la nulidad impetrada por violación de la norma superior a la que las normas demandadas debieron sujetarse”*.

### **SUSPENSIÓN PROVISIONAL**

La actora solicitó en la demanda esta medida y, por auto del 18 de marzo de 2009, el Tribunal decretó *“la suspensión provisional del numeral 2º del artículo 2º del Acuerdo N°083 del 23 de diciembre de 1996, y del artículo 4º del Acuerdo N°023 del 29 de diciembre de 2007, expedidos por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá”*, decisión que fue apelada por el demandado<sup>1</sup>.

Por auto del 30 de septiembre de 2010, el Consejo de Estado precisó que la suspensión provisional es únicamente de las expresiones *“Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera”* y *“Actividades relacionadas con hidrocarburos y sus derivados”*, con tarifa del 10 por mil, que corresponden a los apartes demandados de las normas mencionadas<sup>2</sup>.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El municipio demandado pidió que se denieguen las pretensiones de la actora. Expuso como razones de la defensa, las siguientes:

---

<sup>1</sup> Cfr. fls. 16, 118 y 124 c.p.

<sup>2</sup> V. fl. 168 y s.s. c. 2

El Decreto 1056 de 1953 fue derogado tácitamente por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981, norma que permite gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación del petróleo a la tarifa del “3% *del valor del mineral en boca de mina*”.

El Concejo Municipal expidió las normas acusadas con apoyo en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981 y en virtud de la facultad impositiva consagrada en el artículo 338 de la Constitución Política.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

En materia tributaria existe reserva legal, por lo que el legislador es el encargado de regular la materia, ya sea para crear, modificar, disminuir, aumentar o eliminar los tributos. Además, tratándose de recursos naturales no renovables y su impacto en la economía, el Estado debe intervenir, por lo que en materia de hidrocarburos el Gobierno Nacional compiló la normativa en el Decreto 1056 de 1953.

Este Decreto, en el artículo 16, consagró la exención de toda clase de impuestos territoriales para “*la exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados y su **transporte***”, disposición que estaba contenida en la Ley 120 de 1919 (art. 35 y 36), reiterada en la Ley 37 de 1931 (art. 13).

Posteriormente, la Ley 14 de 1983 (art. 39, lit c.) prohibió a los departamentos y municipios gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por concepto de dicho tributo.

El Decreto 4923 de 2011 (art. 131) dispuso que el impuesto de transporte por oleoductos y gasoductos sería cedido a las entidades territoriales y que mediante la Ley 1530 de 2012, reglamentada por el Decreto 1077 de 2012, se reguló la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías.

De lo anterior, el Tribunal concluyó que “*a los entes territoriales les está prohibido gravar con impuesto de industria y comercio el transporte que por oleoductos se*

*haga de petróleo, por disposición normativa”, sin que se vulnere la autonomía de las entidades territoriales, toda vez que estas reciben los recursos por disposición legal y no mediante acuerdo local.*

Precisó que el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 está vigente y, por tanto, es aplicable en el presente caso.

El Tribunal consideró que *“si bien el artículo 388 (sic) de la Constitución Política otorga facultades a los entes territoriales para imponer contribuciones, dichas facultades se encuentran limitadas, en la misma Constitución como en la Ley”; “que existe reserva legal en materia tributaria” y que “el tema de exenciones para actividades relacionadas con petróleo, se encuentra de manera concreta dispuesta en la Ley”, por lo que indicó que “debe aplicarse el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, que establece la exención de impuestos a algunas actividades relacionadas con los hidrocarburos”.*

Concluyó que *“el Concejo Municipal de Puerto Boyacá excedió las facultades que le han sido encomendadas, al gravar con impuesto de industria y comercio actividades relacionadas con el petróleo, por cuanto dicho asunto se encuentra exento de impuestos atendiendo a la normatividad que regula la materia de manera especial”, Y agregó:*

*“... para el caso de hidrocarburos, concretamente el transporte de petróleos, existe una exención tributaria prevista por el legislador que se encuentra reglamentada en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, el cual se encuentra vigente y limita por tanto la potestad impositiva de tributos por parte de las autoridades territoriales, razón por la cual se declarará la nulidad (de) los apartes relacionados con la actividad de servicios con la actividad petrolera del numeral 2 del artículo 2º del Acuerdo 083 de 1996, en el que se establecen las tarifas de servicio para el impuesto de industria y comercio”.*

### **RECURSO DE APELACIÓN**

El demandado apeló la decisión de primera instancia, por las siguientes razones:

La sentencia desconoce los principios de legalidad, seguridad y eficacia jurídica, autonomía de las entidades territoriales, la competencia en materia impositiva que le

permite determinar los elementos esenciales de la obligación tributaria y la situación financiera del Municipio. Que, además, incurre en una errónea interpretación y aplicación del derecho.

Las expresiones demandadas y anuladas por el Tribunal *“no se refieren a gravámenes sobre la explotación o transporte del petróleo que desde luego son objeto de exención”*.

El impuesto de industria y comercio *“está referido como actividad comercial es a la extracción, transformación de hidrocarburos, sus derivados y similares que no hace parte en modo alguno a la prohibición de exploración y explotación o actividad de transporte de la actividad petrolera”*.

La decisión del Tribunal se fundamenta en una equivocada interpretación de la normativa existente y de la prohibición de imponer el impuesto de industria y comercio a la exploración, explotación y transporte de petróleo, en tanto que el impuesto de industria y comercio grava la actividad comercial, es decir, las actividades relacionadas con hidrocarburos y sus derivados y similares.

El beneficio consagrado en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, que compila los artículos 35 y 36 de la Ley 120 de 1919 y 13 de la Ley 37 de 1931, es la exención de impuestos para *“la actividad de explotación y transporte de petróleo”*, aspecto distinto al regulado en los apartes demandados de los Acuerdos 083 de 1996 y 023 de 2004, que se ajustan a la Constitución y la ley.

La Ley 14 de 1983 fijó los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio, en el artículo 33 definió la base gravable y las tarifas aplicables para las actividades industriales, comerciales y de servicios. El Decreto 3070 de 1986 reglamentó las tarifas para las actividades relacionadas con los productos derivados del petróleo. Y el Decreto 1333 de 1986 compiló la normativa vigente que, en el artículo 196, determinó la base gravable y las tarifas previstas en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

Los apartes demandados de los Acuerdos 083 de 1996 y 023 de 2004 se ajustan a derecho y la actora no suministró explicación válida ni pruebas idóneas que desvirtúen la legalidad de las tarifas cuya nulidad pretende.



La actora afirmó que los apartes demandados violan el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, al imponer la tarifa del 10 por mil sobre el transporte de petróleo por oleoducto, hecho que no es cierto. No obstante, el *a quo* encontró violada la normativa que regula dicha actividad, aunque los apartes acusados fijan la tarifa del impuesto para las actividades comerciales y de servicio, previstas en el artículo 3 del Decreto 3070 de 1986.

El Tribunal erró en la interpretación de las normas demandadas que anuló y desconoció que en el municipio de Puerto Boyacá la industria petrolera es la más importante. Igualmente, desconoció que las actividades comerciales y de servicios están gravadas con el impuesto de industria y comercio.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**El demandado** reiteró lo dicho en el memorial del recurso de apelación

La **actora** insistió en que los apartes demandados de los Acuerdos 083 de 1996 y 023 de 2004, que gravan con el impuesto de industria y comercio el transporte de petróleo a la tarifa del 10 por mil, violan el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, que establece la exención de todo gravamen de orden departamental y municipal para las actividades que comprende la industria petrolífera, incluido el transporte.

Agregó que a las entidades territoriales les está prohibido gravar con el impuesto de industria y comercio el transporte de petróleo por oleoducto, sin que por ello se vulnere la autonomía de las entidades territoriales; además, que a estas entidades les fueron cedidas las regalías por el transporte por oleoducto, por lo que no podrían gravar dos veces la misma actividad.

Reiteró los argumentos de la demanda y pidió que se aplique el criterio expuesto en la sentencia del 4 de junio de 2009, expediente 16084, de la Sección Cuarta del Consejo de Estado que declaró la nulidad de *“la expresión ‘servicio de transporte por oleoducto’ contenida en las actividades de servicios Código 305 del artículo 53 del Acuerdo 035 de 2001 expedido por el Concejo Municipal de Monterrey (Casanare)”*.

El **Ministerio Público** guardó silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala dilucida si las expresiones demandadas de los Acuerdos 83 de 1996 y 23 de 2004, expedidos por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá, desconocen la exención prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos).

El *a quo* anuló los actos demandados, en esencia, porque las actividades relacionadas con el petróleo, entre estas, el transporte por oleoductos, están exentas de impuestos locales, de conformidad con el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 o Código de Petróleos.

Dado que la actora solo cuestionó las expresiones acusadas en relación con la actividad de transporte por oleoductos, la Sala revoca la sentencia apelada. En su lugar, niega la nulidad de los actos de manera condicionada, pues no se puede gravar con ICA la actividad de transporte por oleoductos, según el siguiente análisis:

Las expresiones cuya nulidad pretende la actora están contenidas en los siguientes actos administrativos que, para mayor comprensión, se transcriben en lo pertinente. Igualmente, se subrayan los apartes acusados, así:

<b>Acuerdo N°083 del 23 de diciembre de 1996</b>	<b>Acuerdo N°023 del 29 de diciembre de 2004</b>
<i>Por medio del cual se establecen algunos procedimientos en materia impositiva y se hace una actualización normativa.</i>	<i>Por medio del cual se modifican los Acuerdo 083 de 1996, 052 de 1997, 051 de 1999, 034 de 2002, y se dictan otras disposiciones en materia de rentas municipales</i>
<b>ARTÍCULO 2 [...] NUMERAL 2.</b> IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. (...) <b>TARIFAS DE SERVICIO</b> Adóptese la tarifa establecida en el	<b>ARTÍCULO 4º.</b> Modifíquese el artículo tercero del Acuerdo 052 de 1997 <sup>3</sup> , el cual quedará de la siguiente forma: <b>ARTÍCULO 3º.</b> IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. HECHO GENERADOR (...)

<sup>3</sup> El Acuerdo 052 de 1997 modificó algunos artículos del Acuerdo 083 de 1996. En el **artículo 3º**, que hace referencia al Impuesto de Industria y Comercio, introdujo modificaciones al “HECHO GENERADOR” y a las “TARIFAS” INDUSTRIAL, COMERCIAL y de SERVICIOS, en éstas asignó a las “*Actividades relacionadas con los hidrocarburos y sus derivados*” la tarifa del “10 x 1000”.

Decreto 1333 de 1986 en su artículo 195 y 196 Decreto 1333/86 Ley 14/83 del 2 al 10 x 1000 (sic), para las actividades descritas en el presente acuerdo gravadas con la siguiente tarifa mensual.		TARIFAS DE SERVICIOS. A las actividades de servicios se les aplicará (sic) las siguientes tarifas sobre la base gravable:		
ACTIVIDAD	TARIFA MENSUAL POR MIL	Código	Actividad	Tarifa
(...)		(...)		
<u>Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera y telecomunicaciones</u>	<u>10</u>	<u>326</u>	<u>Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados</u>	<u>10 por mil</u>
		(...)		

Las expresiones demandadas "Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera" (A. 083 de 1996) y "Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados" (A. 023 de 2004), corresponden a la denominación de la actividad de servicio a la que los acuerdos demandados asignaron una tarifa del 10 por mil.

La norma invocada como violada es el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, inciso primero, cuyo texto dice:

"La exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados y su transporte, las maquinarias y demás elementos que se necesitaren para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías y oleoductos, quedan exentos de toda clase de impuestos departamentales y municipales, directos, o indirectos, lo mismo que del impuesto fluvial". (Subraya la Sala).

Este inciso fue objeto de control por parte de la Corte Constitucional que, mediante la sentencia **C-537 de 1998**<sup>4</sup>, resolvió: “*Decláranse exequibles el inciso primero del artículo 13 de la Ley 37 de 1931 y el inciso primero del artículo 16 del decreto 1056 de 1953, Código de Petróleos*”.

En el análisis previo sobre la *naturaleza jurídica del Decreto 1056 de 1953*, la Corte Constitucional encontró que corresponde a la clase de decretos expedidos con fundamento en el numeral 11 del artículo 76 de la Constitución de 1886 [num. 9, art. 150 de la Constitución actual], porque la ley confirió autorización especial al Gobierno para “*codificar*” las disposiciones legales sobre petróleo y, al advertir que el contenido del artículo 13 de la Ley 37 de 1931, inciso primero, es idéntico al del artículo 16, inciso primero, del Código de Petróleos, entendió que existe identidad material y conforman una unidad normativa susceptible de control por esa Corporación, a la luz de la Constitución de 1991.

Para decidir, dividió el estudio en dos partes, a saber:

La primera, en cuanto la exención hace referencia a “*la exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados*”, que corresponde a la parte inicial de la norma, sobre la que ya se había pronunciado en la sentencia **C-567 de 1995**, que declaró exequible el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, “Ley de Regalías”, que prohibía a las entidades territoriales establecer gravámenes sobre la **explotación** de los recursos naturales no renovables, dentro del marco de protección legal a la explotación de estos recursos y por la incompatibilidad “*entre el deber constitucional de imponer una contraprestación económica, a título de regalía, causada por la explotación de un recurso natural, y el establecimiento de un impuesto*” [tema sobre el que citó lo dicho en la sentencia C-221 de 1997]. Además, en la sentencia C-567 de 1995, la Corte declaró exequible el párrafo 5º del artículo 50 de la Ley 141 de 1994, que imponía una limitación para el cobro del impuesto de industria y comercio en la explotación de hidrocarburos.

Así, en la sentencia C-537 de 1998, la Corte concluyó que “*la exención prevista en el artículo 16 del Código de Petróleos en relación con la explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga y sus derivados es exequible, pues según lo expuesto, no puede ser simultánea la imposición de regalías y otras cargas tributarias*”. En relación con la exploración, observó que “*es un asunto propio de la competencia*

---

<sup>4</sup> Magistrado Ponente Alfredo Beltrán Sierra.

*del legislador, conforme a la potestad que le asiste para dictar las leyes en todos los ramos del derecho*", por lo que, el legislador *"puede decidir su imposición o la exención del mismo, sin que en ninguno de los dos casos se vulnere la Constitución"*.

En la segunda parte, que se refiere a *"las exenciones en materia de impuesto de transporte del petróleo y sus derivados, las maquinarias y demás elementos que se necesitare para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías"*, en la sentencia C-537 de 1998, la Corte señaló que el petróleo es uno de los recursos naturales de mayor impacto económico y político del país, de propiedad del Estado (art. 332 C.P.). Que, por disposición constitucional, el Estado interviene en la explotación de los recursos naturales (art. 334 C.P.), por lo que la intervención del legislador al declarar esta clase de exenciones, por política económica y social para estimular a los particulares en asuntos de importancia macroeconómica, no resulta inconstitucional.

Finalmente, en relación con las exenciones en mención, en la sentencia C-537 de 1998 la Corte hizo las siguientes precisiones:

(i) El impuesto de transporte del petróleo fue cedido a las entidades territoriales (L. 141 de 1994, art. 26, par.), por lo que la prohibición de gravar esta actividad resulta razonable, toda vez que la prohibición no las priva de los recursos para el cumplimiento de sus funciones.

(ii) La exención en cuanto se refiere a *"las maquinarias y demás elementos que se necesitare para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías"* no se inmiscuye en los tributos propios de los municipios, toda vez que los inmuebles en que se desarrolla la actividad son objeto de los impuestos y contribuciones correspondientes (p.e. predial y valorización); la maquinaria, los tributos serían arancelarios "de índole diferente" y; el impuesto de industria y comercio *"puede ser exigido con las limitaciones contenidas en la ley"*.

Por otra parte, en sentencia del 4 de junio de 2009<sup>5</sup>, la Sección precisó que el inciso primero del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 está vigente. Lo anterior, con fundamento en el estudio que sobre la naturaleza jurídica de la misma norma

---

<sup>5</sup> Sentencia proferida en el proceso 85001-23-31-000-2003-00452-02(16084), M.P. William Giraldo Giraldo.

realizó la Corte Constitucional en la sentencia C-537 de 1998, mencionada; el fallo del 5 de octubre del 2001, en el que la Sección puntualizó que “*dicha exención no ha sido derogada expresa ni tácitamente, se encuentra vigente, ya que por el contrario fue reafirmada a través del artículo 27 de la Ley 141 de 1994, contentiva de la Ley de Regalías*”<sup>6</sup>; y el auto del 19 de mayo de 2005<sup>7</sup> en el que la Sala advirtió que, de conformidad con el Código de Petróleos, las empresas que transporten petróleo están exentas de tributar a nivel local, por lo que confirmó la suspensión provisional del artículo 11 del Acuerdo 101 de 2002, que determinó como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público a “*Las empresas cuyos oleoductos atraviesen predios situados en la jurisdicción rural o urbana del Municipio de San José de Cúcuta*”<sup>8</sup>.

La sentencia del 4 de junio de 2009, a la que se hizo referencia, se profirió en el proceso en el que se solicitó la nulidad de la expresión “**y todas y cada una de las actividades relacionadas con la actividad petrolera, servicio de transporte por oleoducto y actividades afines**”, contenida en el artículo 53 del Acuerdo 035 de 2001 del Concejo Municipal de Monterrey. En esa oportunidad, el Tribunal Administrativo de Casanare negó las pretensiones de la demanda y la Sala revocó la decisión y, en su lugar, declaró la nulidad de la expresión “**servicio de transporte por oleoducto**” y negó las demás pretensiones de la demanda, por no haber sido materia del recurso.

En relación con el transporte de petróleo por oleoducto, la Sala encontró que no puede ser gravado con el impuesto de industria y comercio porque el legislador estableció este mismo hecho económico como generador de un impuesto de carácter nacional, esto es, el impuesto de transporte del petróleo, creado por la

---

<sup>6</sup> Radicado N°41001-23-31-000-1994-7662-02 (12278), C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. En esa oportunidad, esta Sección confirmó la nulidad de las liquidaciones oficiales del impuesto de industria y comercio demandadas y, a título de restablecimiento del derecho, declaró que la demandante “*no está obligada a pagar el impuesto de industria y comercio determinado oficialmente en los actos acusados, por el año gravable de 1986*”.

<sup>7</sup> Radicado N°54001-23-31-000-2004-01079-01 (15302), C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>8</sup> En este proceso [54001-23-31-000-2004-01079-00 (16667), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas], el 11 de marzo de 2010, la Sala revocó el fallo del Tribunal Administrativo del Norte de Santander, del 12 de marzo de 2007, que había accedido a las pretensiones de la demanda. En su lugar, declaró “*ajustado a la Constitución y a la Ley el artículo 11 del Acuerdo 101 de 2002 proferido por el Concejo Municipal de San José de Cúcuta, en el entendido que grava con el impuesto de alumbrado público a las empresas cuyos oleoductos atraviesen predios situados en la jurisdicción rural o urbana del Municipio de San José de Cúcuta, que se encuentren establecidas en dicha jurisdicción y siempre y cuando el Municipio no les liquide el impuesto en calidad de “usuarios” al tenor del artículo quinto del Acuerdo 101 de 2002*”.

Ley 37 de 1931, artículo 42<sup>9</sup>, regulado por el artículo 52 del Decreto 1056 de 1953<sup>10</sup> y agregó que la Ley 141 de 1994 cedió el impuesto de transporte del petróleo a las entidades territoriales<sup>11</sup>.

Enseguida, la Sala precisó lo siguiente<sup>12</sup>:

“... el transporte por oleoducto no puede ser gravado con impuesto de industria y comercio por la actividad de servicios, pues además de estar vigente la prohibición prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1956 (sic), se trata de una etapa dentro de la cadena de la industria del petróleo, cuya propiedad es de la Nación, y como lo señaló la Corte en sentencia C-537 de 1998, es uno de los recursos naturales de más impacto económico y político del País, razón por la cual su regulación y distribución de los recursos debe hacerlo directamente la Ley. Además, la dirección general de la economía está a cargo del Estado (artículo 334 de la Constitución Política).

“Desde 1953, cuando se compilaron las normas existentes en materia de petróleos, entre ellas la Ley 37 de 1931, existía tanto la prohibición de gravar con impuestos territoriales el transporte de petróleo, como el impuesto nacional de transporte por oleoducto, y ha sido coherente la legislación posterior (ley 141 de 1994) al mantener el impuesto nacional y luego cederlo a los municipios como un reconocimiento para aquellos por cuyas jurisdicciones pasan los oleoductos, pero que no pueden imponer ningún gravamen territorial por esa actividad.

---

<sup>9</sup> L. 37 de 1931, art. 42 “Establécese un impuesto de transporte por oleoductos de uso público igual al dos y medio por ciento (2 1/2 por 100) del valor resultante de multiplicar el número de barriles transportados, por la tarifa vigente para cada oleoducto. /Este impuesto se cobrará por trimestres vencidos.”

<sup>10</sup> D. 1056 de 1953, art. 53, “El impuesto de transporte sobre todos los oleoductos que se construyan a partir del día 7 de octubre de 1952 y con sujeción a las disposiciones del presente código, será del seis por ciento (6%) del valor resultante de multiplicar el número de barriles transportados por la tarifa vigente para cada oleoducto. De este impuesto quedan exceptuados los oleoductos de uso privado para el servicio exclusivo de explotaciones de petróleo de propiedad particular; pero en caso de que éstos transporten petróleo a terceros en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 47 del presente Código se causará el impuesto establecido en este artículo, pero sólo sobre el volumen de petróleo transportado a dichos terceros. Para los oleoductos que se construyan con destino al transporte de petróleo que puedan hallarse al Este o Sureste de la cima de la Cordillera Oriental este impuesto será sólo del cuatro por ciento (4%)./ El impuesto de transporte por oleoducto se cobrará por trimestres vencidos”.

<sup>11</sup> L. 141 de 1994, art. 26, par. “El impuesto de transporte por todos los oleoductos y gasoductos estipulados en los contratos y normas vigentes, incluyendo los de Ecopetrol, *será cedido a las entidades territoriales.* Este se cobrará por trimestres vencidos y estará a cargo del propietario del crudo o del gas, según sea el caso, e ingresará en calidad de depósito al Fondo Nacional de Regalías. El recaudo se distribuirá entre los municipios *no productores* cuyas jurisdicciones atraviesen los oleoductos o gasoductos en proporción al volumen y al kilometraje. La Comisión Nacional de Regalías hará la distribución”. Las expresiones en cursiva fueron declaradas exequibles por la Corte Constitucional, en las sentencias C-127 de 2000 y C-036 de 1996, respectivamente.

<sup>12</sup> Sentencia del 4 de junio de 2009, Exp. 16084.

De otra parte, si bien el impuesto de industria y comercio recae, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos (artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, Código de Régimen Municipal) y dentro de las actividades de servicio se encuentra la de transporte, a juicio de la Sala aunque el transporte por oleoducto pueda considerarse como una actividad de servicios, por su especialidad no podría dársele el mismo tratamiento tributario para el servicio de transporte de personas o cosas, que es la actividad que generalmente grava el impuesto.

“Además, no debe perderse de vista que, conforme al artículo 287 de la Constitución Política, la facultad impositiva municipal debe su sujeción a la ley [Transcribe los artículos 287-3 y 313-4 de la C.P.].

“En efecto, es al legislador a quien corresponde determinar los hechos o actividades que están sujetos al pago de impuestos, conforme a la facultad impositiva general (numeral 12 del artículo 150 de la Carta) y, señalar cuáles son del orden territorial o nacional (artículo 338 ibídem).

“Y si el legislador estableció el hecho económico de transporte por oleoducto como generador de un impuesto de **carácter nacional** y reguló sus elementos esenciales; ese mismo hecho económico ya no puede ser objeto de gravamen territorial, no sólo porque así lo previó el legislador (artículo 16 del Código de Petróleos), sino, porque el ente territorial no tiene fundamento legal para su adopción dentro de su jurisdicción.

“El hecho de que el transporte por oleoducto pueda considerarse un servicio, no significa que pueda ser gravado con el impuesto de industria y comercio, pues sobre él pesa un gravamen especial que, además, fue cedido a los municipios. Someterlo también a industria y comercio iría en contravía de los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363 Constitución Política), al permitir que los municipios por donde atraviesa un oleoducto se beneficien doblemente por esta razón.



“Así las cosas, la actividad descrita dentro de las de servicios Código 305 del impuesto de industria y comercio, en cuanto se refirió al “*servicio de transporte por oleoducto*”, debe ser anulada por violación del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 y las normas constitucionales mencionadas.

“Las demás expresiones demandadas, contenidas en el código 305 del artículo 53 del Acuerdo 035 de 2001 del municipio de Monterrey, no serán declaradas ilegales, toda vez que el recurso de apelación sólo se refirió al servicio de transporte por oleoducto y por lo demás, tienen un tratamiento diferente.

Conforme a la jurisprudencia parcialmente transcrita que la Sala reitera, el “*transporte por oleoducto*” fue establecido por el legislador como hecho generador del impuesto de transporte del petróleo, de carácter nacional [D. 1056 de 1953, art. 52], cedido a las entidades territoriales [L. 141 de 1994, art. 26, par.<sup>13</sup>]. Por ende, aunque es un servicio, no puede ser gravado con el impuesto de industria y comercio; además, es una actividad exenta de tributos de carácter territorial (art. 16 del Código de Petróleos).

Precisado lo anterior, la Sala advierte que, en el caso, se pretende la nulidad de las expresiones “*Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera*” (A. 083 de 1996) y “*Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados*” (A. 023 de 2004), porque, a juicio de la actora, desconocen la exención prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, Código de Petróleos, específicamente, para la actividad de transporte por oleoducto.

Teniendo en cuenta que el transporte de petróleo y sus derivados por oleoducto es un servicio que está exento del impuesto de industria y comercio conforme con el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, la Sala niega la nulidad de las normas demandadas, en el entendido que dentro de las actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera (numeral 2 del artículo 2 del Acuerdo 083 de 1996) o relacionadas con hidrocarburos y sus derivados (artículo 4º del Acuerdo 023 de 2004) no se encuentra la actividad de servicio de transporte de petróleo por oleoducto.

---

<sup>13</sup> El párrafo del artículo 26 de la Ley 141 de 1994 fue derogado expresamente por el artículo 160 de la Ley 1530 de 2012 “Por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías”.

Es de anotar que el municipio demandado reconoció que la actividad de transporte de petróleo por oleoducto está exenta del ICA, pues en la apelación sostuvo que el beneficio del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 “*lo que deja exento del impuesto de industria y comercio es la actividad de [...] transporte de petróleo*”.

Finalmente, se levanta la medida cautelar ordenada por el *a quo* el 18 de marzo de 2009, modificada por la Sala el 30 de septiembre de 2010.

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**

**REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar, dispone:

**DENÍGANSE** las pretensiones de la demanda, en el entendido que dentro de las “Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera” del numeral 2 del artículo 2 del Acuerdo 083 de 1996 y las “Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados” del artículo 4º del Acuerdo 023 de 2004 no se encuentra la actividad de servicio de transporte de petróleo por oleoducto.

**LEVÁNTASE** la suspensión provisional de los efectos de las expresiones “Actividades de servicios relacionados con la actividad petrolera” del numeral 2 del artículo 2 del Acuerdo 083 de 1996 y “Actividades relacionadas con Hidrocarburos y sus derivados” del artículo 4º del Acuerdo 023 de 2004, ordenada por el *a quo* el 18 de marzo de 2009, modificada por la Sala el 30 de septiembre de 2010.

**RECONÓCESE** a IVÁN MAURICIO ÁLVAREZ ORDUZ como apoderado del municipio demandado, en los términos y para los efectos del memorial que está en el folio 283 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
**Presidente de la Sección**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**