

IMPUESTOS TERRITORIALES - Exenciones y tratamientos preferenciales. La facultad de establecerlos en relación con tributos territoriales es exclusiva y propia de las entidades territoriales en virtud de la autonomía fiscal que les confiere la Constitución Política / IMPUESTOS TERRITORIALES - Exenciones y tratamientos preferenciales. El legislador no los puede conceder ni tampoco imponer recargos sobre esos tributos

[...] la posibilidad de conceder exenciones a los contribuyentes de los impuestos territoriales, es una atribución propia y exclusiva de las entidades territoriales, que se enmarca dentro de los límites constitucionales y legales de su autonomía, y que por supuesto debe observar los principios que rigen el sistema tributario nacional como son los de equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad. [...] La Sala concluye que teniendo en cuenta que la estampilla Pro- desarrollo Fronterizo es un tributo departamental, la Asamblea Departamental podía conceder exenciones y tratamientos preferenciales, atribución propia y exclusiva de las entidades territoriales, para disponer, dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vaya a cobrar, que se enmarca dentro de los límites constitucionales y legales de su autonomía. Además, las actividades que exceptuó el artículo 3º de la ordenanza 125 de 2004 como se mencionó líneas atrás gozan de razonabilidad.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 294

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 125 DE 2004 ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE LA GUAJIRA (No anulada)

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: Se estudió la legalidad de la Ordenanza 125 de 2004, en cuanto en ella la Asamblea del Departamento de la Guajira concedió unas exenciones respecto de la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de La Guajira, que negó la nulidad de dicha normativa, dado que concluyó que, en ejercicio de la autonomía fiscal de las entidades territoriales, esa corporación está facultada para establecer exenciones y tratamientos preferenciales respecto de tributos de carácter departamental, como el de estampillas. Señaló que en relación con esa clase de gravámenes, tal atribución es propia y exclusiva de las entidades territoriales, con sujeción a los límites constitucionales y legales de su autonomía.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la facultad de las entidades territoriales para establecer exenciones o tratamientos preferenciales respecto de tributos de su propiedad se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 7 de abril de 2011, Exp. 16949, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

INTERVENCION DE TERCEROS - Pueden ser coadyuvantes de la demanda o impugnadores de la misma / COADYUVANTE - Facultades y limitaciones. Su papel se circunscribe a enriquecer los argumentos de la demanda sin que pueda adicionar nuevas pretensiones ni cargos de ilegalidad distintos a los planteados por el actor ni que involucren la acusación de normas distintas a las demandadas / COADYUVANCIA - Debe existir concordancia entre la demanda y la intervención del coadvuyante

En primer término, la Sala precisa que la figura de la intervención de terceros dentro de los procesos jurisdiccionales administrativos permite a éstos prestar su colaboración o auxilio a alguna de las partes, bien para apoyar la pretensión, caso

en el cual se les reconocerá como parte coadyuvante, o bien, para reforzar la oposición a la misma, caso en el cual se le tendrá como parte impugnadora. El papel que cumple el coadyuvante, como su nombre lo indica, se circunscribe a contribuir con argumentos para enriquecer los planteamientos de la demanda, no para adicionar nuevas pretensiones o cargos involucrando otras normas acusadas. En dicho sentido, es necesario que exista concordancia entre las pretensiones de la demanda y los hechos y fundamentos que la sustentan y la intervención del tercero que la apoya. Así que el coadyuvante no puede pretender modificar o ampliar la demanda con la formulación de cargos de ilegalidad distintos a los del libelo inicial, pues tal actitud implica la disposición del derecho en litigio que es exclusivo del demandante, quien con los planteamientos expuestos en la demanda delimita la discusión jurídica. [...] En vista de que el recurso de apelación en estudio fue formulado por la ciudadana Clara María González Zabala en su condición de coadyuvante, conviene precisar que con su escrito de intervención amplió la demanda con la formulación de cargos de ilegalidad distintos a los del libelo inicial. [...] En este orden de ideas, la Sala precisa que no hay lugar a hacer el estudio de inaplicabilidad del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política y de violación del artículo 13 de la Constitución Política, porque se consagró un tratamiento desigual en el artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004, en cuanto al tratamiento diferencial de la tarifa, toda vez que estos cargos no fueron propuestos por el ciudadano Martín Nicolás Barros Choles en la demanda. Tampoco se estudiara el cargo de violación del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 al desconocer la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo, por cuanto si bien el actor argumentó la violación de este artículo lo hizo bajo un concepto de violación diferente que se excluye respecto del presentado por el coadyuvante.

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 125 DE 2004 ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE LA GUAJIRA (No anulada)

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA - Alcance. Constituye una manifestación del principio de igualdad en materia impositiva / PRINCIPIO DE IGUALDAD TRIBUTARIA - Noción / PRINCIPIO DE RAZONABILIDAD – Alcance

El principio de equidad tributaria constituye una manifestación específica del principio de igualdad en el campo impositivo. El principio de igualdad parte de las condiciones concretas de cada uno de los grupos que se comparan y de las razones por las cuales se consideran discriminatorias las diferencias que se derivan para cada uno de ellos con ocasión de la disposición demandada en nulidad [...] Ahora bien, en virtud del principio de razonabilidad, una determinada disposición normativa es discriminatoria cuando no se puede justificar *razonablemente* el trato diferencial que ella establece respecto de dos situaciones similares o, en otras palabras, cuando ante situaciones iguales se da un tratamiento jurídico diferente sin justificación alguna. Lo anterior significa, en sentido inverso, que no se está frente a un trato diferencial injustificado cuando las hipótesis sobre las que recae la supuesta discriminación son totalmente disímiles.

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 125 DE 2004 ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE LA GUAJIRA (No anulada)

NOTA DE RELATORIA: Sobre el principio de igualdad en materia impositiva se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 27 de enero de 1995, Exp. 5194, M.P. Consuelo Sarria Olcos y sobre el principio de razonabilidad

se cita la sentencia C-538 de 2002 de la Corte Constitucional.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ (E)

Bogotá D. C., once (11) de julio de dos mil trece (2013)

Radicación número: 44001-23-31-000-2004-00331-02(18773)

Actor: MARTIN NICOLAS BARROS CHOLES

Demandado: DEPARTAMENTO DE LA GUAJIRA

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte coadyuvante, contra la sentencia del 16 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de la Guajira, que negó las súplicas de la demanda.

I) DEMANDA

El ciudadano Martín Nicolás Barros Choles, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del C.C.A., demandó la nulidad de la Ordenanza No. 125 de 2004 *“Por medio de la cual se dictan unas disposiciones en materia tributaria y se faculta al Gobernador para la creación del Fondo de Inversión del Impuesto de Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo”*, que es del siguiente tenor:

“LA ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO DE LA GUAJIRA

*En uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial,
las consagradas en el numeral 4 del artículo 300 de la Constitución Política y las
conferidas por el artículo 49 de la Ley 191 de 1995*

ORDENA

ARTICULO 1º. *Modifícanse las disposiciones sobre Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" creada mediante Ordenanza 025 de 1995 y modificada a su vez mediante Ordenanzas 014 de 1996, 046 de 1996, 016 de 1998, 045 de 1998, 002 de 2000, 009 de 2000, 038 de 2000, 019 de 2001 y 117 de 2003, y establézcase el régimen normativo de la misma el cual se consolida y quedara tal como se reglamenta en la presente Ordenanza.*

ARTICULO 2º. **CREACIÓN, VALOR Y DESTINACIÓN.** *Ordénese la emisión de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo", en donde el 80% de lo producido se destinará a*

financiar el plan de inversiones en las Zonas de Frontera del Departamento de La Guajira en materia de infraestructura de transporte; infraestructura y dotación en educación básica, media técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico, bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario. El 20% restante de lo producido será objeto de una retención con destino al Fondo de Pensiones en consistencia con lo dispuesto en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003.

ARTICULO 3º. HECHO GENERADOR. Serán hechos generadores de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" los documentos en los que consten acuerdos sobre el desarrollo de las siguientes actividades que se ejecuten dentro del Departamento de La Guajira, así como sus prórrogas y adiciones y en todo caso sin que el mismo documento o hecho de lugar a un doble gravamen, así:

- a. El transporte de carga vía marítima, terrestre, aérea y férrea.
- b. La pesca industrial.
- c. La salida de pasajero por los terminales aéreos dentro del Departamento.
- d. La suscripción, prórroga y adición de contratos y convenios públicos y privados diferentes a los de ventas de productos derivados de la exploración y explotación de recursos natural (sic) no renovable (sic), ofertas mercantiles aceptadas, órdenes de servicio, suministro y de trabajo en cualquier modalidad -siempre que estas últimas ofertas y ordenes sean independientes y autónomas y no obedezcan al desarrollo de contratos y convenios previamente gravados con la Estampilla "Pro Desarrollo Fronterizo"- ya sean regulados por las normas de derecho publico o privado, nacionales o extranjeras.
- e. La expedición de pasaportes.
- f. El servicio de mensajería, correos y encomiendas.
- g. Intermediación financiera y comercial.
- h. Comercialización se (sic) servicio de telefonía móvil.
- i. Expedición de seguros.

Parágrafo 1: Se exceptúan el transporte de carga, el transporte de carga de las empresas dedicadas a la explotación minera e hidrocarburos de acuerdo al artículo 16 del Código de Petróleo y al artículo 1º del Decreto 850 de 1965.

Parágrafo 2: Se exceptúan las actividades de suscripción, prórroga y adición de convenios de carácter interadministrativos suscritos entre entidades de derecho público, los de cooperación técnica que no impliquen ejecución directa de obras públicas y los convenios que se celebren con las comunidades indígenas del Departamento, asociaciones campesina (sic), desplazados, madres cabeza de familia, tercera edad y asociaciones de jóvenes y los que en su cuantía sean inferiores a diez (10) SMLV.

Parágrafo 3: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" todas las actividades médicas y paramédicas, al igual que los establecimientos de salud, laboratorios, y similares.

Parágrafo 4: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" todas las actividades relacionadas con el servicio integral de educación en sus diferentes niveles y modalidades.

Parágrafo 5: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" todas las actividades relacionadas con la explotación agropecuaria y de pesca artesanal.

Parágrafo 6: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" todas las actividades que fomenten y comercialicen la actividad artesanal decorativa y utilitaria.

Parágrafo 7: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" todas las actividades relacionadas con la comercialización de servicios públicos domiciliarios determinados en la Ley 142 de 1994.

Parágrafo 8: Se exceptúan de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" los contratos de trabajo que crean vínculos y/o dependencias labores formales.

ARTICULO 4º. SUJETO ACTIVO. Es el acreedor de la prestación pecuniaria que se deriva del hecho generador, es decir, el Departamento de La Guajira, Administración Central.

ARTICULO 5º. SUJETO PASIVO. Es la persona natural que realicen (sic) el hecho generador del artículo 3º. El sujeto pasivo de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" se identificará así:

- a. En el transporte de carga vía marítima, terrestre, aérea y férrea, las personas naturales o jurídicas que prestan el servicio de transporte físico.
- b. En la pesca industrial, las personas naturales o jurídicas que desarrollen faenas de pesca.
- c. En la salida de pasajeros por los terminales aéreos dentro del Departamento, los pasajeros que usen el servicio de transporte aéreo.
- d. En la suscripción, prórroga y adición de contratos y convenios públicos y privados diferentes a los de ventas de productos derivados de la exploración y explotación de recursos natural (sic) no renovable, que se desarrollen o ejecuten dentro de la jurisdicción del Departamento, las personas naturales y jurídicas, de derecho público o privado, nacionales o extranjeras que actúen en calidad de contratistas.
- e. El solicitante de pasaportes.
- f. En el servicio de mensajería, correos y encomiendas, la persona que requiere el servicio
- g. En el servicio de intermediación financiera y comercial, las entidades bancarias, corporaciones y empresas financieras, de leasing y similares.
- h. En el servicio de comercialización se servicio de telefonía móvil, las empresas que presten servicios de telefonía celular y PCS.
- i. En el servicio de expedición de seguros, los solicitantes del seguro.

ARTICULO 6º. BASE GRAVABLE Y TARIFA. La base gravable y tarifa de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" para cada uno de los hechos generadores contemplados en el artículo 3º de la presente ordenanza será la siguiente:

HECHO GENERADOR	BASE GRAVABLE	TARIFA
a. El transporte de carga vía marítima, terrestre, aérea y férrea.	Carga transportada cuyo peso neto este entre 2 y 3,5 toneladas.	\$ 10.000
	Carga transportada cuyo peso neto este entre 3,6 y 8,0 toneladas.	\$ 20.000
	Carga transportada cuyo peso neto sea superior a 8,0 toneladas.	\$ 30.000
b. La pesca industrial.	Tonelada de pesca.	\$ 50.000
c. La salida de pasajero por los terminales aéreos dentro del Departamento.	Valor del tiquete o pasaje aéreo.	\$ 3.000
d. La suscripción, prórroga o adición de contratos y convenios públicos y privados diferentes a los de ventas de productos derivados de la exploración y explotación de recursos natural (sic) no renovable, ofertas mercantiles aceptadas, órdenes de servicio, suministro y de trabajo en cualquier modalidad que se desarrollen o ejecuten dentro de la jurisdicción del Departamento.	Valor del contrato (sin IVA) cuya cuantía sea superior a 10 y menor a 100 SMLV.	0,5%
	Valor del contrato (sin IVA) cuya cuantía sea superior a 100 y menor a 250 LV.	1,0%
	Valor del contrato (sin IVA) cuya cuantía sea superior a 250 y menor a 500 SMLV.	
	Valor del contrato (sin IVA) cuya cuantía sea superior a 500 SMLV.	1,5%
		2,0%
e. La expedición de pasaportes.	Valor de la expedición del Pasaporte.	5,0%
f. El servicio de mensajería,	Valor del porte del envío.	2,0%

correos y encomiendas.		
g. Para el servicio de Intermediación financiera y comercial.	Las comisiones acumuladas mensuales.	2,0%
h. Para el servicio de comercialización se (sic) servicio de telefonía móvil.	Venta mensual del servicio en la jurisdicción del Departamento.	0,5%
i Para el servicio de expedición de seguros.	Valor de la póliza.	1,0%

SMLV = Salario Mínimo Legal Vigente

Parágrafo 1: En los contratos de mantenimiento o construcción de infraestructura vial urbana o rural superior a 250 SMLV, la tarifa será del 1,0% del valor del Contrato.

Parágrafo 2: En los contratos por cualquier cuantía que tengan relación con acciones para la atención de emergencias y desastres, la tarifa será del 0.5% del valor del Contrato.

Parágrafo 3: Las tarifas fijadas en valores monetarios serán reajustadas cada año en el IPC que fije la Nación para la vigencia siguiente, aproximando el resultado al ciento próximo superior.

ARTICULO 7º. ESTÍMULOS AL DESARROLLO ECONÓMICO. Para incentivar la creación de nuevas empresas y actividades económicas gravadas en el artículo 3º de la presente Ordenanza, y cuya sede principal sea el Departamento de La Guajira, créase una exención del 50% en el valor de las tarifas fijadas en el artículo 6º de la presente ordenanza por el término de cinco años contados a partir de su creación o constitución.

Parágrafo: El Departamento reglamentará los mecanismos para que los responsables del pago de la estampilla puedan ser beneficiarios de los estímulos establecidos en el presente artículo.

ARTICULO 8º. RESPONSABLE DE LA LIQUIDACION Y RECAUDO. El responsable será la Secretaría de Hacienda Departamental a través de las áreas de rentas y tesorería.

Parágrafo 1. El Departamento podrá suscribir convenios con entidades de derecho público y privado para la liquidación y recaudo de la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" cuando esta se genere a raíz de la ejecución de las actividades gravadas propias de cada una de ellas.

Parágrafo 2. Serán agentes de retención o de percepción, las personas jurídicas privadas o de derecho público, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Para los fines previstos en la presente ordenanza, en los casos que sean pertinentes, se consideran sinónimos los términos responsables y agente retenedor.

ARTICULO 9º. Autorícese a los Concejos Municipales del Departamento de La Guajira para que hagan obligatorio el uso de la estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" en relación con los documentos gravados por esta Ordenanza y expedidos por la administración municipal.

ARTICULO 10º. Autorícese al Gobernador del Departamento de La Guajira para que sustituya la estampilla física que se adhiere a los documentos por otro sistema de recaudo del gravamen que permita cumplir con seguridad y eficacia el objeto de esta Ordenanza.

ARTICULO 11º. Autorícese al Gobernador del Departamento de La Guajira por un término de seis (6) meses reglamente todos los demás aspectos necesarios para que la Estampilla "Pro-Desarrollo Fronterizo" pueda empezar a recaudarse a partir de la vigencia de la presente Ordenanza, incluyendo formas y formatos de liquidación y

recaudo. El procedimiento sancionatorio aplicable a la Estampilla Pro-Desarrollo Fronterizo será el dispuesto en le (sic) Estatuto Tributario, Ley 788 de 2002.

ARTICULO 12º El Gobernador al término de un mes de sancionada y promulgada la presente ordenanza deberá presentar a la Asamblea Departamental un proyecto de ordenanza mediante la cual se crea y reglamenta el Fondo de Inversión del impuesto de Estampilla Prodesarrollo Fronterizo.

ARTICULO 13º. Ordénese dar comunicación del contenido de la presente Ordenanza al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

ARTICULO 14º. Deróguense las Ordenanzas 025 de 1995, 014 de 1996, 046 de 1996, 016 de 1998, 045 de 1998, 002 de 2000, 009 de 2000, 038 de 2000, 019 de 2001 y 117 de 2003 y todas las demás que le sean contrarias.

ARTICULO 15º. La presente ordenanza rige a partir de la fecha de su publicación.

Dada en Riohacha, Capital del Departamento de la Guajira a los dieciocho (18) días del mes de Mayo del 2004 (...)"

Citó como normas violadas las siguientes:

Artículos 2º, 6º, 13, 29, 83, 294, 305 numerales 1 y 2, 338, 360, 362 y 363 de la Constitución Política; 49 de la Ley 191 de 1995: 76 numeral 11 y 158 del Código Contencioso Administrativo; 86 del Decreto 1222 de 1986 y 141 de la Ordenanza 033 de 1996.

El concepto de la violación se puede resumir así:

Sobre el trámite que surtió la Ordenanza 125 de 2004, su aprobación y vigencia.

Se violó el artículo 29 de la Constitución Política toda vez que el proyecto de Ordenanza No. 011 de 2004, que diera lugar a la ordenanza demandada, no surtió las formalidades requeridas en el trámite de su aprobación.

En el proyecto aludido se omitió la firma legible del autor y la exposición de motivos, que justificara la derogatoria de las ordenanzas que contenían la normativa aplicable respecto de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo en el Departamento de La Guajira.

La Ordenanza 125 de 2004 viola los artículos 29 y 338 Constitucional al disponer que su aplicación rige para la vigencia 2004. Las normas tributarias rigen a partir del año siguiente al de su aprobación, sanción, promulgación o publicación.

La vigencia inmediata de la ordenanza acusada, por derogatoria de la Ordenanza No. 117 del 2003, y otras más, vulnera los artículos 13, 294, 338 último inciso, 360, 362 y 363 de la Constitución y el artículo 49 de la Ley 191 de 1995.

Además, la coexistencia en una misma vigencia de dos ordenanzas relativas a la Estampilla Pro desarrollo Fronterizo, contradictorias entre sí, la Ordenanza 125 del 2004 y la Ordenanza 117 de 2003, genera confusión y dudas, que bien pueden utilizar los contribuyentes para evadir los pagos de impuestos.

La Ordenanza No. 125 *ib* no fue publicada en la gaceta departamental, previamente a iniciar el trámite formal.

La Ordenanza 125 de 2004 concedió exenciones al tributo desconociendo la normativa constitucional y legal.

La ordenanza acusada, al derogar la normativa anterior y determinar que algunas actividades y operaciones se exceptuaban del tributo, benefició a algunos sujetos pasivos responsables de la obligación, promovió la evasión de impuestos en perjuicio de la Administración Departamental, y frustró los planes de inversión social. Con la Ordenanza 125 *ib* se recibirá un 5% menos de ingresos por el recaudo de la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo respecto de los que podía recibir en vigencia de la Ordenanza 117 de 2003.

Se violó el artículo 2 de la Constitución Política que dispone que el Estado debe recaudar ingresos públicos para invertir en el cumplimiento de los fines esenciales, porque la Ordenanza 125 de 2004 no genera tributos suficientes para el cumplimiento de los fines del Estado, al beneficiar con exenciones a algunas empresas.

La Asamblea Departamental, al expedir la ordenanza demandada, violó el artículo 13 de la Constitución Política, al proteger, favorecer y excluir de la obligación tributaria departamental a las personas jurídicas reconocidas por la DIAN como grandes contribuyentes.

También se violó el derecho de igualdad al favorecer de manera selectiva, inconstitucional, ilegal e injustificada, aquellas actividades de alta rentabilidad y gravar las actividades de servicios marginales, independientes o liberales, de bajos ingresos que realizan las personas naturales para subsistir.

La Constitución Política (artículos 294 y 362), prohíbe exonerar y dar tratamiento preferencial en materia de impuestos. Esta prohibición se desconoció con la expedición de la Ordenanza 125 de 2004 porque *“se privilegian a unos y se gravan a otros, mediante acuerdos o convenios oscuros y dolosos materializado en la aprobación de actos administrativos legislativos, que violan la protección constitucional de que gozan los impuestos.”*

Con la aprobación de la Ordenanza No. 125 de 2004 se violó el artículo 305 numeral 1º de la Constitución Política, al disminuir en el año 2004 los ingresos que se proyecta recaudar por el departamento, afectando directamente el presupuesto y patrimonio departamental. También se violó ese precepto porque la Administración no recaudó a través de la Secretaría de Hacienda Departamental *“los impuestos que genera la Ordenanza 117 de 2004, que rige durante el actual período fiscal anual.”*

Con la aplicación de la ordenanza acusada, se desconoce el principio de progresividad plasmado en la Ordenanza 117 de 2003. La progresividad depende de los medios económicos de que dispongan los entes territoriales.

La Ley 191 de 1995 creó la Estampilla Pro-desarrollo fronterizo y en su artículo 49 parágrafo 3º, únicamente exoneró del tributo la producción de licores y cervezas que se originen en la unidad de desarrollo fronterizo. En este sentido, la Ordenanza 125 de 2004 violó esa ley porque omitió imponer el tributo a la minería, transporte de carga terrestre, marítimo y férreo, transporte de gas y energía eléctrica y su comercialización.

Reproducción de acto suspendido

Se violaron los artículos 76 (numeral 12) y 158 del Código Contencioso Administrativo, ya que en auto del 29 de marzo de 2004 del Tribunal Administrativo se decretó la suspensión parcial de la Ordenanza 117 de 2003 en lo relacionado con el literal h) del artículo 2, literal i) del artículo 4º, literal i) y j) del artículo 6º de la ordenanza citada.

Estas normas suspendidas de la Ordenanza 117 de 2003 se refieren a los hechos generadores, sujetos pasivos, tarifas y bases gravables de las actividades y operaciones relacionadas con el transporte de carbón, gas natural y energía eléctrica y la comercialización del gas con destino al consumo industrial. Así, la ordenanza acusada viola la normativa cuando reproduce hechos generadores.

Del principio de Buena Fe

No puede presumirse la buena fe en la aprobación de la ordenanza acusada, cuando ésta eliminó los efectos de la Ordenanza 117 de 2003 y favoreció con exoneraciones a grandes contribuyentes y gravó actividades de cuantías mínimas sin justificación alguna y en perjuicio de los derechos e intereses colectivos del Departamento de la Guajira.

El hecho generador de la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo son las *actividades y operaciones* que se realicen directamente e indirectamente en el territorio del departamento de La Guajira,

La Ordenanza No. 125 de 2004 establece como hecho generador de la estampilla "*documentos en lo que conste acuerdo*". El hecho generador conforme con el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 lo constituyen las *actividades y operaciones* que se realicen directamente e indirectamente en el territorio del departamento de la Guajira, y *no los documentos* como equivocadamente lo aprobó la Asamblea Departamental.

II) PARTE COADYUVANTE

La ciudadana Clara María González Zabala, coadyuvó la demanda, y presentó en memorial visible en los folios 104 a 117 del expediente, los siguientes argumentos:

El artículo 49 de la Ley 191 de 1995 es inaplicable por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política.

La ordenanza acusada fijó los elementos del tributo, sin que exista en el ordenamiento legal colombiano norma alguna que establezca los parámetros o pautas para determinar dichos elementos. Por lo tanto, la Asamblea Departamental de la Guajira al dictar la ordenanza en comento, se atribuyó una competencia que le está prohibida por mandato constitucional.

Violación del artículo 13 de la Constitución Política

- Violación del principio de la igualdad en la carga tributaria

La ordenanza acusada desconoció el principio de igualdad en la carga tributaria, porque el artículo 3 de la Ordenanza 125 de 2004 impuso la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo a unos servicios y excluyó otros, similares, sin razón alguna.

Así, se evidencia el tratamiento discriminatorio y desigual otorgado a unas actividades respecto de otras que se encuentran en una situación fáctica equivalente. Por ejemplo, se impone el tributo al transporte de carga vía marítima, terrestre aéreo y férreo, y se exonera del mismo al transporte de carga de las empresas dedicadas a la explotación minera e hidrocarburos, sin que medie una justificación objetiva y razonable para ello.

Los tributos implican un detrimento económico que tienen que soportar los sujetos pasivos, en cumplimiento de sus deberes constitucionales y legales. Toda regulación tributaria como la impugnada debe respetar el principio de razonabilidad.

La exoneración consagrada en el artículo 3 de la Ordenanza 125 de 2004 es inadmisibles, porque *“no tiene razón de ser, carece de explicación alguna, lo que hace patente la violación del principio de igualdad en la carga tributaria.”*

- Violación del principio de igualdad en el tratamiento diferencial de la tarifa.

Cuando el artículo 6º de la Ordenanza 117 de 2003 de la Asamblea Departamental de la Guajira establece tarifas diferenciales del 0.5%, 1%, 1.5%, 2% y 5%, o la suma de \$3.000 pesos para la salida de pasajeros por los terminales aéreos del Departamento de La Guajira no respeta un esquema de justicia material, en la medida que demanda mayores sacrificios de unos hechos generadores –

servicios- que tienen tarifa del 2%, y menos sacrificio de otros, a los cuales les asigna una tarifa del 0.5% o de 1%; desigualdad tarifaria que no encuentra justificación alguna ni surge de factores que reclamen o ameriten una regulación distinta.

No existe explicación para que la Asamblea Departamental grave con el 2% el servicio de mensajería, correos y encomiendas, y con el 1% el servicio de expedición de seguros, o con \$50.000 la tonelada de pesca industrial y con \$30.000 el transporte de carga superior a 8 toneladas.

Violación del artículo 333 de la Constitución Política al restringir la libertad de empresa

El acto demandado comporta una actuación arbitraria de la Asamblea, al establecer tratamientos desiguales a servicios similares sin que exista la razonabilidad necesaria para tal efecto, lo que afecta la libre competencia en una misma zona de mercado, territorio del Departamento de La Guajira.

La ordenanza afecta el mercado y la libre empresa al producir inequidad puesto que favorece a unos sectores – *pesca artesanal, transporte de carga de hidrocarburos y telefonía fija*- cuyo tratamiento no se sustenta ni obedece a una política tributaria seria y razonable, sino a la simple voluntad de la Asamblea Departamental de gravar unos sectores y excluir a otros.

Violación del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 por desconocer el artículo 3º de la Ordenanza demandada la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo

La Corte Constitucional en la sentencia C-1097 de 2001 se refirió a la característica documental de la estampilla. Sin embargo, el artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004 *“contempla hipótesis normativas que no suponen la suscripción de documentos por parte de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, documentos a los cuales pueda adherirse la estampilla como constancia de su pago en debida forma, teniendo en cuenta la consensualidad establecida por el legislador para los actos o negocios jurídicos celebrados. Por el contrario, la norma demandada regula actividades completamente extrañas a la forma documental...”*

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Departamento de La Guajira se opuso a las pretensiones del actor, con los siguientes argumentos:

Excepción de inepta demanda

No puede existir decisión de fondo respecto de la violación de la Ordenanza 033 de 1996, por ser una norma local que no fue aportada ni solicitada como prueba, como lo exige el artículo 141 del C.C.A.

Violación de los artículos 29 y 338 de la Constitución Política

La limitante que establece el último inciso del artículo 338 de la Constitución Política, no es para la validez del tributo sino para su aplicabilidad. En consecuencia, si la norma demandada no cumple dicha limitante, lo que puede ocurrir es que no se aplique en la vigencia en que se apruebe, pero, no su nulidad.

Violación de los artículos 2, 6 y 13 de la Constitución Política

Para determinar si efectivamente el departamento de La Guajira se perjudicaba con la expedición del acto que se ataca, se debían presentar datos estadísticos completos para hacer las evaluaciones y comparaciones respecto de la Ordenanza 117 de 2003.

No se conoce la fuente que se tuvo en cuenta para determinar el porcentaje de recaudo del tributo que el actor manifiesta se deja de percibir con la aplicación de la Ordenanza 125 de 2004, y la derogatoria de la Ordenanza 117 de 2003.

El actor no presentó ni solicitó prueba documental alguna que permita comparar y establecer que, efectivamente, la aplicación de la ordenanza que se demanda beneficia derechos particulares de determinadas personas naturales o jurídicas en detrimento del interés general.

En relación con la violación de los artículos 6º, 13, 294, 338 último inciso, 360, 362, 363 de la Constitución Política, y el artículo 49 de la Ley 191 de 1995, dijo que no se presentaron documentos probatorios (balance o informe referente al impacto fiscal) que demuestren que, efectivamente, al aplicarse la Ordenanza 125 de 2004, se esté favoreciendo a determinados sujetos. Sin soportes probatorios, el cargo que se presenta queda como opinión del actor, hecho que origina que el cargo sea desestimado por carecer de sustento probatorio.

Además, el actor confunde la prohibición que establece el artículo 294 de la Constitución Política para el Congreso de la República sobre exenciones a tributos de propiedad de las entidades territoriales, con las excepciones o tratamientos preferenciales que las entidades territoriales pueden hacer respecto de sus tributos.

Tampoco se encuentra soporte jurídico probatorio de la supuesta violación de los principios tributarios de legalidad, eficiencia y progresividad establecidos en el artículo 363 de la Constitución Política. El demandante no presentó una comparación documental entre el impacto fiscal con el recaudo derivado de la Ordenanza 117 de 2004 y la Ordenanza 125 de 2004.

Violación del artículo 49 de la Ley 191 de 1995

Es desacertada la interpretación del actor sobre la prohibición establecida en el párrafo 3 del artículo 49 de la Ley 191 de 1995, al determinar que únicamente se exoneran de la estampilla en cuestión los licores producidos en la unidad especial de desarrollo fronterizo y las cervezas de producción nacional consumida en dicha unidad y, en consecuencia, todas las demás actividades deben gravarse obligatoriamente.

La Asamblea Departamental debe darle aplicación a los principios establecidos en el artículo 363 de la Constitución Política y, con base en éstos, definir los sujetos pasivos, el hecho generador, la base imponible y las tarifas del tributo creado por la ley.

No está obligada la Asamblea Departamental de La Guajira a establecer como hecho generador del tributo, todas las actividades que pueda desarrollar una unidad económica empresarial, por el simple hecho de que en el párrafo del artículo que crea el tributo se exoneren solo dos actividades.

IV) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de La Guajira mediante providencia del 16 de febrero de 2011, declaró no probada la excepción de inepta demanda y negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

No procede la excepción de inepta demanda referente a la nulidad de la Ordenanza 033 de 1996, toda vez que previa solicitud de la parte actora, el Tribunal mediante auto del 25 de agosto de 2006, requirió al departamento para que allegara copia de la ordenanza solicitada, requerimiento que fue atendido por el señor Presidente de la Asamblea Departamental.

Hizo referencia a la sentencia dictada por esa Corporación el 11 de agosto de 2010 y, con fundamento en su parte considerativa, dijo que existe autorización legal para la expedición de la ordenanza demandada, pues dicha facultad se deriva del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 o ley de fronteras, y es desarrollo especial de los artículos 285, 289 y 337 de la Constitución Política.

No existió violación del reglamento interno de la Asamblea (*Ordenanza No. 033 de 1996*) porque verificadas las pruebas aportadas al expediente, se pudo corroborar que el proyecto de Ordenanza No. 011 de 2004, cumplió con los debates exigidos por la ley, según constancia del Secretario General de la Asamblea Departamental, en la cual se acredita que la misma surtió tres debates reglamentarios. Lo anterior, se encuentra soportado en las actas No. 031, 044 y 049 allegadas por la Asamblea Departamental.

El proyecto de Ordenanza se presentó ante la Asamblea, surtió los debates exigidos por la ley, la comisión correspondiente rindió los informes pertinentes, contiene un título, un preámbulo y una parte dispositiva, e igualmente una exposición de motivos y la firma legible de su autor. Tampoco es cierto que el proyecto no tuviera una exposición de motivos que justificara la derogatoria de las ordenanzas señaladas por el actor.

La no publicación de la ordenanza no impide el control de legalidad, pues de ser cierto, solo conllevaría al fenómeno de falta de eficacia del acto, y dicho control puede ser ejercido desde su expedición.

No es cierto que el proyecto de Ordenanza No. 11 de 2004 fue modificado para la sanción del Gobernador con un número diferente al aprobado, ya que desde su inicio el proyecto se identificó con el No. 011. El *a quo* advirtió que sí se modificó el título del proyecto, aspecto que fue motivado en el debate del 10 de mayo de 2004 y que no genera causal de nulidad alguna.

De igual forma, no es causal de anulación que la ordenanza no haya referido las normas que pretendía modificar, toda vez que se profirió una nueva reglamentación, y en el artículo 14 se ordenó la derogatoria de todas las anteriores ordenanzas relativas a la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo.

La Ordenanza 125 de 2004 estipuló que los efectos fiscales lo eran, a partir de su publicación, razón por la cual se ajustó al artículo 338 constitucional, pues, el tributo se genera de manera instantánea, y puede ser cobrado a partir, de su sanción y su publicación.

No se violaron los artículos 2, 6 y 13 de la Constitución Política, toda vez que no existen en el expediente los elementos de juicio que permitan determinar las

disminuciones porcentuales en el recaudo a que alude el actor. Además, no corresponden a cargos de ilegalidad sino aspectos de conveniencia o de responsabilidad fiscal o disciplinaria, el incumplimiento de la obligación de recaudar dineros públicos.

Respecto a que se graven actividades de servicios marginales y no las de alta rentabilidad recalzó el alto margen de potestad impositiva con que cuentan la Asambleas Departamentales para fijar los elementos del tributo.

El artículo 294 del C.P. prohíbe al Congreso que mediante una ley, pueda conceder exenciones y/o tratamientos preferenciales respecto de los tributos de propiedad de las entidades territoriales, pero de modo alguno dicha limitante está establecida para los entes territoriales.

Las Asambleas Departamentales pueden, con la limitación legal respecto del hecho generador, gravar las distintas actividades que se puedan desarrollar en su ámbito territorial.

Dijo que de una lectura del artículo 5º se puede establecer que el impuesto está dirigido a las personas jurídicas. Además, no es cierto que la norma no permita identificar como sujeto pasivo a las personas que requieren el servicio de mensajería, correos y encomiendas, ya que en el artículo 6º y el párrafo 2º del artículo 8º de la Ordenanza 125 de 2004, se señaló que son sujetos pasivos todas las personas que hacen uso de dichos servicios. Cosa distinta es quién es el sujeto responsable de realizar la liquidación y el recaudo del mismo. Sobre el artículo 7 de la ordenanza y la ausencia de justificación en el proyecto de la exposición de motivos, se reiteró que el proyecto si la contiene.

El artículo 49 la Ley 191 de 1995 de manera clara dispuso que *“Las Asambleas Departamentales podrán autorizar la sustitución de la estampilla física por otro sistema de recaudo”*. Por lo tanto, el artículo 10 de la Ordenanza 125 de 2004 dio cumplimiento a la ley.

Sobre el artículo 11 de la ordenanza que el actor estimó violó el inciso último del artículo 338 de la Constitución Política, reiteró que no procede el cargo porque la estampilla es un tributo que se puede imponer a partir de la vigencia del acto que la adopta.

En lo relacionado con los argumentos de la parte coadyuvante dijo lo siguiente:

Sobre la incompetencia de los entes territoriales para crear tributos, se remitió a lo analizado en la sentencia proferida por ese Tribunal del 11 de agosto de 2010, en la que se concluyó que las Asambleas Departamentales, si bien, no tienen competencia para crear tributos, no lo es menos, que los entes territoriales pueden determinar los elementos del tributo.

En lo relacionado con las exenciones consagradas, el demandante no señaló en que consiste el trato discriminatorio, sin embargo, el legislador otorgó un amplio poder impositivo con fundamento en los artículos 337 y 338 de la Constitución Política que consiste en que *“cada entidad territorial fronteriza, según sus necesidades y condiciones económicas y sociales, de acuerdo con los artículos 285, 289 y 337 de la Constitución Política desarrolladas por el artículo 49 de la Ley 191 de 1995, podrá determinar, si establece el impuesto o no, y en el primer caso, determinar las características referentes al uso obligatorio de las estampillas en las actividades y operaciones que se realicen en el departamento, sin más restricciones que las previstas en el párrafo 3º aludido, según la autorización dada por la ley 191 de 1995.”*

Tampoco se observa tratamiento diferencial en la ordenanza acusada respecto a la tarifa fijada al hecho generador, ya que este sólo se puede dar entre iguales y en el caso *sub lite*, no se observa tal evento. Por esa misma razón, tampoco se vulneró el artículo 333 de la Constitución.

No se vulneró el supuesto carácter documental de la estampilla, si bien el legislador inicialmente determinó un carácter documental, posteriormente la extendió a un carácter operacional.

Dijo el *a quo* que no observó la vulneración de disposiciones constitucionales ni legales, como tampoco se allegó material probatorio para determinar la presunta violación a los principios de igualdad frente a las cargas públicas, en un marco equitativo, eficiente y progresivo del impuesto.

Sobre el principio de buena fe, dijo que la demanda contra la Ordenanza 117 de 2003 no impide que los diputados debatan decisiones de tipo tributario. Lo que prohíbe la ley es que el acto anulado o suspendido sea nuevamente reproducido.

Finalmente, dijo que no procede la condena en costas conforme con lo previsto en el artículo 171 del C.C.A. según la modificación hecha por la Ley 446 de 1998, y la Sentencia C-043 del 27 de enero de 2004.

V) EL RECURSO DE APELACIÓN

La coadyuvante apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

La sentencia apelada desconoció que el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 es inaplicable por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política.

La potestad tributaria de los departamentos y de los municipios tiene que ejercerse de acuerdo con la ley. Los entes territoriales no gozan de total autonomía para establecer sus tributos, deben someterse al ordenamiento legal, por disposición del artículo 1 de la Constitución y para evitar vulnerar el artículo 13 superior.

En este sentido se pronunció la Corte Constitucional, en la sentencia C-035 de 2009, y concluyó que, las ordenanzas y los acuerdos que adopten tributos deben respetar los marcos establecidos por el legislador, que es el único que puede crear o autorizar tributos, y consagrar el hecho generador de los mismos.

El artículo 3 de la Ordenanza No. 125 de 2004 creó el hecho generador de la Estampilla Pro-desarrollo Fronterizo, sin que el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 lo hubiera establecido. Ausencia normativa que genera la nulidad del anotado artículo, por vulnerar los artículos 300 numeral 3 y 338.

Dijo que la jurisprudencia consideraba que las leyes que establecían tributos eran inaplicables cuando no consagraban todos los elementos de la obligación tributaria – *sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa*.

Sobre la inaplicación de las leyes que consagran tributos sin establecer las directrices para señalar los elementos de la obligación tributaria, la jurisprudencia

de la Sección Cuarta del Consejo de Estado¹ consideró que ante la inexistencia de norma de superior jerarquía que consagre los lineamientos de la obligación tributaria, los entes territoriales no pueden regular tributos en esas condiciones.

El artículo 49 de la Ley 191 de 2005 no establece pauta alguna sobre los elementos del impuesto. Sin embargo, la Asamblea Departamental se arrogó competencia legislativa para crear el tributo.

La sentencia apelada, cuando consideró que la Asamblea Departamental de La Guajira tenía competencia para expedir la Ordenanza 125 de 2004, vulneró el numeral 4 del artículo 300, por cuanto la ley que crea el tributo es inaplicable y, por lo tanto, no es habilitante para que las entidades territoriales decreten el tributo.

La sentencia vulneró el artículo 13 de la Constitución Política, al considerar que no se consagró un tratamiento desigual en el artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004.

La providencia recurrida desconoció el principio de igualdad en la carga tributaria, porque los párrafos del artículo 3 de la Ordenanza 125 de 2004 exoneran del pago de la estampilla a ciertas actividades respecto de otras que están en una situación fáctica equivalente.

El artículo 3º de la ordenanza 125 ib *“contiene una prueba de inequidad y de arbitrariedad, consecuencia del reparto inequitativo de la carga tributaria al imponer tributos a unos servicios y excluir otros similares sin razón alguna.”*

Los tributos implican un detrimento económico que tienen que soportar los sujetos pasivos, pero toda regulación tributaria como la impugnada debe respetar el principio de razonabilidad.

Cuando el artículo 3º acusado lista los hechos generadores de la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo y no impone el tributo a otras actividades (agrícolas, ganaderas, turísticas, ecoturísticas, explotación madereras, apuestas permanentes, comercialización de derivados líquidos del petróleo, etc.), sin

¹ Sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado: 10 de junio de 2004, expediente 13840, C.P. Ligia López Díaz, y del 9 de diciembre de 2004, expediente 14453 C.P. Ligia López Díaz.

fundamento constitucional y legal, vulnera el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 superior.

La providencia apelada también desconoció que el artículo 6º de la Ordenanza 117 de 2003 (sic) vulnera el principio de igualdad en el tratamiento diferencial de la tarifa, sin justificación alguna. En este aspecto, debe tenerse en cuenta lo dispuesto por la Corte Constitucional en la sentencia C-136 del 4 de marzo de 1999, que declaró inexecutable cierta norma que consagró tarifas diferenciales en el impuesto a las transacciones por violar el principio de la igualdad.

La sentencia apelada vulneró el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 al desconocer la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo

La categoría documental de la estampilla fue determinada por la Corte Constitucional en la sentencia C- 1097 de octubre de 2001. De igual forma, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia del 4 de junio de 2009, al estudiar las características del tributo, expuso sobre la naturaleza jurídica del impuesto de estampilla pro hospitales universitarios. Entre otras consideraciones dijo: *“puede concluirse que el hecho generador de la “Estampilla Pro Hospitales Universitarios” tiene como elemento objetivo la existencia de un acto documental que instrumente “actividades y operaciones” que impliquen la circulación de la riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado.”*

El *a quo* al considerar que la naturaleza jurídica de la estampilla fue determinada inicialmente por el legislador como documental, que la extendió a un *carácter operacional*, vulnera el carácter documental consagrado en el artículo 49 de la Ley 191 de 1995.

No obstante, la materialidad documental de la estampilla reiterada en el inciso primero del artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004, los literales de este artículo contemplan hipótesis normativas que no suponen la suscripción de documentos o instrumentos por parte de los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Por el contrario, la norma demandada regula actividades completamente extrañas a la forma documental – convencional, como el caso del transporte de carga y la pesca industrial, y se ocupa de otras actividades en las cuales por su naturaleza y dinámica es imposible expedir documentos en los cuales conste acuerdos sobre

el desarrollo de actividades como es el caso de la intermediación financiera o la comercialización de telefonía móvil.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El Demandante no presentó alegatos de conclusión.

La **Coadyuvante** presentó alegatos de conclusión reiterando los argumentos del recurso de apelación.

El Departamento de la Guajira no presentó alegatos de conclusión.

El Ministerio Público rindió concepto. Solicitó que se confirme la sentencia impugnada, en los siguientes términos:

El legislador asignó a las Asambleas Departamentales la definición de los elementos del tributo, permitiendo que dichas corporaciones determinen las características y la obligatoriedad del uso de las estampillas en su jurisdicción.

La ordenanza es clara al precisar el motivo o fundamento legal para incluir como exceptuados algunos hechos y al mencionarlos no está de ninguna forma creando una discriminación arbitraria, sino cumpliendo las directrices consagradas en la ley.

Dijo que la exclusión del tributo para los documentos de transporte de carga de explotación minera y de hidrocarburos está de acuerdo con el artículo 16 del Código de Petróleos.

Además, se excluyen las actividades relacionadas con la explotación agropecuaria, la pesca artesanal, la actividad artesanal decorativa y utilitaria, y los contratos de trabajo que formalicen la relación laboral, porque es evidente que la estampilla no debe gravar los actos documentarios que se relacionan con las actividades o sectores que pretende financiar o promover.

Así mismo, el artículo 294 de la Constitución Política dispuso una prohibición para el Congreso de la República y no para las entidades territoriales.

Por otra parte, las normas que integran el acto demandado no fueron suspendidas previamente a la expedición de la Ordenanza 125 de 2004.

Son objeto de la estampilla los contratos o documentos en los cuales consten acuerdos sobre el desarrollo de determinadas actividades que se ejecuten dentro del departamento de La Guajira; circunstancia que no desconoce los parámetros constitucionales ni legales para la imposición del gravamen, porque no se están gravando las actividades.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte coadyuvante contra la sentencia del 16 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de la Guajira, que declaró no probada la excepción de inepta demanda y negó las pretensiones.

En primer término, la Sala precisa que la figura de la intervención de terceros dentro de los procesos jurisdiccionales administrativos permite a éstos prestar su colaboración o auxilio a alguna de las partes, bien para apoyar la pretensión, caso en el cual se les reconocerá como parte coadyuvante, o bien, para reforzar la oposición a la misma, caso en el cual se le tendrá como parte impugnadora.

El papel que cumple el coadyuvante, como su nombre lo indica, se circunscribe a contribuir con argumentos para enriquecer los planteamientos de la demanda, no para adicionar nuevas pretensiones o cargos involucrando otras normas acusadas.

En dicho sentido, es necesario que exista concordancia entre las pretensiones de la demanda y los hechos y fundamentos que la sustentan y la intervención del tercero que la apoya. Así que el coadyuvante no puede pretender modificar o ampliar la demanda con la formulación de cargos de ilegalidad distintos a los del libelo inicial, pues tal actitud implica la disposición del derecho en litigio que es exclusivo del demandante, quien con los planteamientos expuestos en la demanda delimita la discusión jurídica.²

Se observa del expediente que la ciudadana Clara María González Zabala, mediante escrito³ solicitó se le reconociera como coadyuvante de la demanda, intervención que fue admitida por el Tribunal Administrativo de la Guajira mediante auto del 29 de septiembre de 2005⁴.

En vista de que el recurso de apelación en estudio fue formulado por la ciudadana Clara María González Zabala en su condición de coadyuvante, conviene precisar que con su escrito de intervención amplió la demanda con la formulación de cargos de ilegalidad distintos a los del libelo inicial. Estos cargos son: i) El artículo 49 de la Ley 191 de 1995 es inaplicable por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política. ii) Violación del principio de igualdad en el tratamiento diferencial de la tarifa. iii) Violación del artículo 333 de la Constitución Política al restringir la libertad de empresa iv) Violación del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 porque el artículo 3º de la Ordenanza demandada desconoce la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo

Para sustentar el recurso, reiteró las siguientes acusaciones, contenidas en el escrito inicial de intervención: i) el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 es inaplicable por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política. ii) Se vulneró el artículo 13 de la Constitución Política, porque se consagró un tratamiento desigual en el artículo 3º de la

² Exp. 2009-942 del 2 de mayo de 2012 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

³ folios 104 a 117

⁴ Fls. 133 y 134 del Expediente.

Ordenanza 125 de 2004, en cuanto a la carga tributaria y el tratamiento diferencial de la tarifa. y iii) Se violó el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 al desconocer la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo

En este orden de ideas, la Sala precisa que no hay lugar a hacer el estudio de inaplicabilidad del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 por no cumplir con las exigencias consagradas en los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Constitución Política y de violación del artículo 13 de la Constitución Política, porque se consagró un tratamiento desigual en el artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004, en cuanto al tratamiento diferencial de la tarifa, toda vez que estos cargos no fueron propuestos por el ciudadano Martín Nicolás Barros Choles en la demanda.

Tampoco se estudiara el cargo de violación del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 al desconocer la esencia documental de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo, por cuanto si bien el actor argumentó la violación de este artículo lo hizo bajo un concepto de violación diferente⁵ que se excluye respecto del presentado por el coadyuvante.

De esta manera se circunscribirá el examen del recurso de apelación a determinar si el artículo 3º de la Ordenanza 125 de 2004 consagró un tratamiento desigual respecto a la carga tributaria en cuanto la violación del artículo 13 de la Constitución Política en cuanto la Ordenanza 125 de 2004. La Sala anticipa que se negará el recurso de apelación por las siguientes razones:

La Ley 191 de 1995, por medio de la cual se dictan disposiciones sobre Zonas de Frontera, autorizó la creación de las estampillas Pro-desarrollo fronterizo:

“ARTÍCULO 49. Autorízase a las Asambleas de los Departamentos Fronterizos para que ordenen la emisión de estampillas "Pro-desarrollo fronterizo", hasta por la suma de cien mil millones de pesos cada una, cuyo producido se destinará a financiar el plan de inversiones en las Zonas de Frontera de los respectivos departamentos en materia de infraestructura de transporte; infraestructura y dotación en educación básica, media técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico, bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario.

PARÁGRAFO 1o. Las Asambleas Departamentales podrán autorizar la sustitución de la estampilla física por otro sistema de recaudo del gravamen que permita cumplir con seguridad y eficacia el objeto de esta Ley; determinarán las características y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de las estampillas en las actividades y operaciones que se realicen en el departamento

⁵ El hecho generador de la Estampilla Prodesarrollo Fronterizo son las *actividades y operaciones* que se realicen directamente e indirectamente en el territorio del departamento de La Guajira. La Ordenanza No. 125 de 2004, establece como hecho generador de la estampilla “*documentos en lo que conste acuerdo*”. El hecho generador conforme con el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 lo constituyen las *actividades y operaciones* que se realicen directamente e indirectamente en el territorio del departamento de la Guajira, y *no los documentos* como equivocadamente lo aprobó la Asamblea Departamental.

y en los municipios del mismo, de lo cual se dará información al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

PARÁGRAFO 2o. Facúltanse a los Concejos Municipales de los Departamentos Fronterizos para que previa autorización de la Asamblea del Departamento, hagan obligatorio el uso de la estampilla "Pro-desarrollo fronterizo" que por esta Ley se autoriza.

PARÁGRAFO 3o. No se podrá gravar con la presente estampilla, los licores producidos en las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo respectivas, ni las cervezas de producción nacional consumidas en las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo".

El artículo 49 *ibídem* fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante la sentencia C-413 de 1996. Al respecto esta Corporación sostuvo:

"El artículo acusado, perteneciente a la Ley 191 de 1995, que tiene por objeto la regulación de diversos aspectos socio-económicos en lo relativo a las zonas de frontera, se limita a autorizar a las asambleas de los departamentos de las mismas para ordenar la emisión de estampillas cuyo producido se destinará a financiar el plan de inversiones en materia de infraestructura y dotación en educación básica, media, técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico; bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario.

Se trata, evidentemente, de un gravamen que no puede considerarse como nacional sino como departamental, aplicable en los departamentos fronterizos, dadas sus necesidades y características, de lo cual resulta, precisamente por respeto a la autonomía de las entidades territoriales en referencia, que el legislador no se viera precisado a definir él mismo todos los elementos del tributo autorizado, que habrá de cobrarse únicamente dentro de los respectivos territorios.

Ello explica no solamente el carácter generalísimo de las pautas trazadas sino la expresa remisión del párrafo 1 a las competencias de las asambleas, las que "determinarán las características y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de las estampillas en las actividades y operaciones que se realicen en el Departamento y en los municipios del mismo, de lo cual se dará información al Ministerio de Hacienda y Crédito Público".

Llama la atención de la Corte el argumento del impugnante según el cual la norma enjuiciada vulnera el artículo 300, numeral 4, de la Constitución por disponer que las asambleas departamentales podrán sustituir la estampilla física por otro mecanismo de recaudo del gravamen, lo que en su concepto configura extralimitación de funciones, no del Congreso sino de las propias asambleas.

Extraña concepción que de ninguna manera se aviene a los preceptos constitucionales, ya que la autorización objeto de crítica se refiere únicamente a la forma externa del tributo, lo que demuestra que la voluntad del legislador, como corresponde a la prevalencia de lo sustancial, fue la de autorizar el establecimiento de un gravamen, dejando los aspectos procedimental y físico, y la manera práctica de cobrarlo, a los organismos pertinentes de las entidades territoriales facultadas.

No puede hablarse, entonces, de extralimitación del legislador en esa materia y menos todavía se puede atribuir un exceso a las asambleas departamentales, que todavía no han ejercido su función. Y, si así fuera, tal exceso no podría endilgarse a la ley que consagra la autorización, como lo pretende el accionante.

Tampoco se encuentra vulneración alguna de la Carta por la circunstancia de que la ley autorice a los concejos municipales de los departamentos fronterizos para hacer obligatorio, en sus respectivos territorios, el uso de la estampilla.

A la norma, en ese aspecto, son aplicables los comentarios precedentes sobre la función del legislador frente a las atribuciones de las asambleas y concejos.

En efecto, según el artículo 287 de la Constitución, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses y, dentro de los límites de la Constitución y la ley, tienen los derechos a ejercer las competencias que les correspondan, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Así, cuando el artículo demandado autoriza a los concejos para hacer obligatorio el uso de la estampilla departamental no hace nada distinto de permitirles que dispongan de recursos suyos, aportándolos a los departamentos a los cuales pertenecen, para fines de beneficio colectivo como los indicados en la misma disposición.

Es claro que, si los concejos municipales pueden imponer tributos a sus habitantes, les es posible hacer obligatorio el uso de una estampilla que representa gravamen con destinación específica para inversión social y también pueden disponer que los recursos recaudados, sobre la base de la autorización legal, se trasladen al sujeto activo del tributo, que lo es, en este caso, el respectivo Departamento.

El parágrafo 3º del precepto objeto de estudio excluye del gravamen autorizado ciertos productos, lo cual se ajusta a la Constitución Política, pues de manera expresa sus artículos 287, 300-4 y 313-4 prevén la sujeción de departamentos y municipios a las prescripciones legales.

No se trata de una exención -figura prohibida, en cuanto a los tributos de propiedad de las entidades territoriales, por el artículo 294 de la Constitución-, pues no consagra excepción respecto de sujetos, entidades o personas, sino que señala directrices en torno a los hechos gravables y sobre los objetos materia de gravamen, unificando, como corresponde a la ley, la política tributaria del Estado.” (negrilla fuera de texto).

Como se observa, el legislador estableció las estampillas Pro-desarrollo fronterizo, y autorizó a las asambleas departamentales para que, en ejercicio de su autonomía, definieran las características, la forma de recaudo, y todos los demás aspectos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las actividades y operaciones que se realicen en el departamento.

Esta autorización la efectúa la ley, en observancia de las competencias que la Constitución Política le asignó a las asambleas departamentales para que dentro de las circunstancias y necesidades específicas de dichos entes, dispongan lo concerniente a las características y el recaudo de los gravámenes territoriales.

A su vez, la Corte Constitucional ha sostenido que cuando se trata de recursos territoriales de fuente endógena (recursos propios) como son los que se originan en los tributos de las entidades territoriales, la posibilidad de intervención por parte del legislador es restringida, por lo que solo será posible al Legislador intervenir i) cuando lo señale expresamente la Constitución; ii) sea necesario proteger el patrimonio de la Nación iii) o esté en juego la estabilidad económica interna

y externa, de lo contrario, la autonomía financiera de las entidades territoriales correría el riesgo de perder su esencia.⁶

Además, el artículo 294 constitucional señala que la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales, como tampoco imponer recargos sobre los impuestos de dichas entidades salvo lo dispuesto en el artículo 317 *ib.*

Esta Corporación en sentencia de 7 de abril de 2011⁷, al pronunciarse sobre la potestad de las entidades territoriales para exonerar o establecer tratamientos preferenciales, señaló:

“Siendo que el constituyente de 1991 prohibió que fuera por ley que se fijaran exenciones o tratamientos preferenciales sobre los impuestos territoriales, se podría llegar a la conclusión de que el artículo 38 de la Ley 14 de 1983 contraviene el artículo 294 de la Carta Política, pues, si el legislador no puede decretar exenciones o tratamientos preferenciales sobre impuestos territoriales, tampoco puede restringir a las entidades territoriales a que ejerzan esta potestad que les fue dada en la Constitución sin limitaciones de ningún orden.

En el mismo sentido, el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 consagra un mandato de prohibición a las entidades territoriales para que no graven ciertas actividades o a ciertos sujetos, mandato que tales entidades acatarían, ora absteniéndose de gravar tales actividades o tales sujetos en los acuerdos municipales o distritales, ora exonerando, excluyendo o no sujetando al impuesto esas actividades y a esos sujetos en los acuerdos u ordenanzas.

Lo cierto es que, en vigencia de la Constitución Política de 1991 y, concretamente, del artículo 294, para la Sala, la Ley 14 de 1983, en cuanto a la potestad de las entidades territoriales para fijar exenciones o tratamientos preferenciales debe interpretarse de manera amplia, pues, a diferencia de la potestad para fijar los tributos, la potestad para conceder exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales es plena para estas y restringida para la Ley.

Ahora bien, la potestad de exonerar o de establecer tratamientos preferenciales puede implicar que las autoridades territoriales consideren que una actividad o sujeto determinado son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio pero a una tarifa de 0% (exención), o que esas actividades que son generadoras del impuesto de industria y comercio no lo causan por determinadas circunstancias (exclusión) o que hay actividades que simplemente no califican como industriales, comerciales o de servicios y, por tanto, no están sujetas al impuesto.

Como el mandato de prohibición del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 implica que las entidades territoriales se abstengan de regular como actividades o sujetos gravados los enunciados en ese artículo, puede ser que los acuerdos municipales simplemente no regulen “las prohibiciones”, pero lo cierto es que, en cumplimiento de ese mandato de prohibición, las entidades territoriales han regulado esas actividades, en unas oportunidades denominando las

⁶ Sentencia C-448/05

⁷ Consejo de Estado, Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente 250002327000200600562-01 (16949), Dte: José Alejandro Herrera Carvajal, Ddo: Municipio de Cucunubá.

actividades como exentas, en otras como excluidas, en otras, como no gravadas o en otras no sujetas y, en el peor de los casos, confundiendo la calidad de sujeto no responsable del impuesto con actividad no gravada con el mismo.

*Independientemente de lo anterior, **para la Sala es claro que una entidad territorial tiene la potestad para “exonerar” o establecer “tratamientos preferenciales”** y, así mismo, para regular, a efectos de ejercer los controles respectivos, los aspectos referentes a las obligaciones formales que se deriven del régimen de exención o de los tratamientos preferenciales.” (negrilla fuera de texto)*

Así las cosas, la posibilidad de conceder exenciones a los contribuyentes de los impuestos territoriales, es una atribución propia y exclusiva de las entidades territoriales, que se enmarca dentro de los límites constitucionales y legales de su autonomía, y que por supuesto debe observar los principios que rigen el sistema tributario nacional como son los de equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad.

El principio de equidad tributaria constituye una manifestación específica del principio de igualdad en el campo impositivo. El principio de igualdad parte de las condiciones concretas de cada uno de los grupos que se comparan y de las razones por las cuales se consideran discriminatorias las diferencias que se derivan para cada uno de ellos con ocasión de la disposición demandada en nulidad.

En relación con el principio de la igualdad en materia impositiva la Corporación ya se ha pronunciado en los siguientes y precisos términos que hoy reitera, en este proceso:

“El tema concerniente al principio de igualdad de las personas ante la ley ha sido objeto de análisis en las decisiones de las corporaciones encargadas de administrar justicia, que lo han entendido como un concepto que atiende, dentro de una generalidad objetiva, las circunstancias especiales de los asociados para darles el trato jurídico que les corresponde en concreto.

Merece especial connotación en este tema el análisis que en la sentencia de Junio 25 de 1992, proceso T-860, hizo la Corte Constitucional, en el que en síntesis expresó:

“IGUALDAD ANTE LA LEY. DERECHOS FUNDAMENTALES. IGUALDAD FORMAL. IGUALDAD MATERIAL.

“El principio de la igualdad es objetivo y no formal; él se predica de la identidad de los iguales y de la diferencia entre los desiguales. Se supera así el concepto de la igualdad de la ley a partir de la generalidad abstracta, por el concepto de la generalidad concreta., que concluye con el principio según el cual no se permite regulación diferente de supuestos iguales o análogos y prescribe diferente normación a supuestos distintos, con este concepto sólo se autoriza un trato diferente si está razonablemente justificado. Se supera también, con la igualdad material, el igualitarismo o simple igualdad matemática. La igualdad de todas las personas ante la ley y las autoridades, constituye un derecho constitucional fundamental”.

Esta jurisprudencia permite inferir que cuando una disposición legal atiende circunstancias especiales de los asociados, como es en este caso la subordinación, para regular en forma diferente un tributo, no viola el principio de igualdad sino lo reafirma, pues como dijo Aristóteles: “la igualdad entre desiguales es injusticia”.

El impuesto como instrumento en materia de política fiscal se utiliza de diversa manera para conseguir el cumplimiento de los diversos objetivos propuestos por el Estado y por lo tanto es viable, atendiendo a circunstancias especiales de la colectividad, imponer o exonerar de gravamen a quienes en apariencia son iguales. Es el caso por ejemplo de los llamados incentivos fiscales (exenciones, exclusiones, rentas exentas, descuentos, etc), que permiten frente a un ingreso de igual cuantía, que unos paguen menos que otros, atendidas otras circunstancias como la procedencia, ubicación y naturaleza del mismo, sin que por ello se vulnere el principio de igualdad.⁸...”

Ahora bien, en virtud del principio de razonabilidad, una determinada disposición normativa es discriminatoria cuando no se puede justificar *razonablemente* el trato diferencial que ella establece respecto de dos situaciones similares o, en otras palabras, cuando ante situaciones iguales se da un tratamiento jurídico diferente sin justificación alguna. Lo anterior significa, en sentido inverso, que no se está frente a un trato diferencial injustificado cuando las hipótesis sobre las que recae la supuesta discriminación son totalmente disímiles.⁹

En la sustentación de motivos del proyecto de ordenanza, el Gobernador del Departamento de La Guajira dijo: *“la nueva ordenanza también busca que la estampilla pro desarrollo fronterizo estimule proceso de intervención regionales. Con el proceso de apertura e internacionalización de la economía, las estrategias de desarrollo han otorgado prioridad a las políticas basadas en la creación y fortalecimiento de ventajas comparativas dinámicas por (sic) en las cuales se estimula la inversión extranjera y local, otorgándole beneficios tributarios y aduaneros. Es por eso que se determina en su cuerpo algunas excepcionalidades en torno de los siguientes aspectos:*

- *Trasporte de carga, el transporte de materiales de producto de las actividades de explotación minera.*
 - *La actividad hotelera y de hospedaje que desarrollen las comunidades indígenas.*
 - *Los contratos y convenios públicos y privados, los convenios de carácter interadministrativos suscritos entre entidades de derecho público.*
 -
- (..) Con estos beneficios, se pretende competir por los flujos de inversión extranjera directa, que actualmente, se presentan en los grandes nodos territoriales de la economía mundial establecidos en los países desarrollados.”*

Este tratamiento excepcional que invocaba el ejecutivo fue acogido por la Asamblea Departamental y determinó de manera expresa que se exceptuaban del tributo el transporte de carga de las empresas dedicadas a la explotación minera e hidrocarburos de acuerdo al artículo 16 del Código de Petróleo y al artículo 1º de Decreto 850 de 1965, las actividades de suscripción, prorrogas y adición de convenios de carácter inter administrativos suscritos entre entidades de derecho público, los de cooperación técnica que no impliquen ejecución directa de

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 27 de enero de 1995, Consejero Ponente Dra. Consuelo Sarria Olcos, expediente 5194

⁹ Sentencia C-538/02

obras públicas y los convenios que se celebren con las comunidades indígenas del Departamento, asociaciones campesina, desplazados, madres cabeza de familia, tercera edad y asociaciones de jóvenes y los que en su cuantía sean inferiores a diez (10) SMLV, las actividades médicas y paramédicas, al igual que los establecimientos de salud, laboratorios, y similares las actividades relacionadas con el servicio integral de educación en sus diferentes niveles y modalidades, todas las actividades relacionadas con la explotación agropecuaria y de pesca artesanal, todas las actividades que fomenten y comercialicen la actividad artesanal decorativa y utilitaria, todas las actividades relacionadas con la comercialización de servicios públicos domiciliarios determinados en la Ley 142 de 1994 y los contratos de trabajo que crean vínculos y/o dependencias labores formales.

Observa la Sala que el acto acusado de manera clara identifica la actividad exceptuada y que muchas de esas actividades se relacionan con los planes que se financian con la Ley 191 de 1995, educación básica, media técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico, bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario.

También se destaca que se exceptúan convenios con poblaciones que se han considerado susceptibles de una protección especial, como es el caso de los desplazados, las madres cabeza de familia y las personas de la tercera edad y sectores de contenido social como el de la salud, la educación y el trabajo.

Igualmente, advierte que el acto demandado exceptúa el transporte de carga de las empresas dedicadas a la explotación minera e hidrocarburos de acuerdo al artículo 16 del Código de Petróleo y al artículo 1º del Decreto 850 de 1965. Es decir que la Asamblea bajo la interpretación de esa normativa determinó la exención en mención.

Además, el artículo 3º del Acuerdo 125 de 2004 no violó el derecho fundamental a la igualdad, por cuanto las actividades que se exceptúan son diferentes a las que se señalan como constitutivas del hechos generador, y por tanto, no es viable adelantar el juicio de igualdad que propone el demandante. El hecho de que algunas de las actividades descritas guarden algún tipo de semejanza no significa que estén en la misma condición para que se establezca que deban ser gravadas.

Así mismo, del acervo probatorio que obra en el expediente, no encuentra esta Sala pruebas de la supuesta violación del derecho a la igualdad y del trato discriminatorio adoptado.

La Sala concluye que teniendo en cuenta que la estampilla Pro- desarrollo Fronterizo es un tributo departamental, la Asamblea Departamental podía conceder exenciones y tratamientos preferenciales, atribución propia y exclusiva de las entidades territoriales, para disponer, dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vaya a cobrar, que se enmarca dentro de los límites constitucionales y legales de su autonomía. Además, las actividades

que exceptuó el artículo 3º de la ordenanza 125 de 2004 como se mencionó líneas atrás gozan de razonabilidad.

Desde esta perspectiva, considera la Sala infundado el cargo formulado por la apelante.

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

CONFÍRMASE la sentencia del 16 de Febrero de 2011, dictada por el Tribunal Administrativo de la Guajira, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS