



CONTROL DE LEGALIDAD DE NORMA GENERAL DEROGADA - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia / MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Finalidad. Reiteración de jurisprudencia. Consiste en la protección del ordenamiento jurídico en abstracto

[S]e puntualiza que aunque el artículo 454 del Acuerdo Municipal nro. 023 de 2016 (actual Estatuto Tributario de Puerto Boyacá), establece que dicho cuerpo normativo deroga las disposiciones que le sean contrarias, y que, por ende, la norma censurada ya no se encuentra vigente, pues fue objeto de regulación en el artículo 62 ibidem, de conformidad con el criterio que al respecto ha definido la Sala, resulta procedente llevar a cabo el estudio de legalidad respectivo sobre normas ya derogadas, en la medida en que mientras estuvieron vigentes produjeron efectos jurídicos que pudieron afectar situaciones jurídicas particulares y, adicionalmente, la finalidad de este medio de control consiste en la protección del ordenamiento jurídico in abstracto.

FUENTE FORMAL: ACUERDO MUNICIPAL 023 DE 2016 (ESTATUTO TRIBUTARIO DE PUERTO BOYACÁ) - ARTÍCULO 62 / ACUERDO MUNICIPAL 023 DE 2016 (ESTATUTO TRIBUTARIO DE PUERTO BOYACÁ) - ARTÍCULO 454

PROHIBICIÓN DE GRAVAR LAS ACTIVIDADES DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE PETRÓLEO Y SUS DERIVADOS CON TRIBUTOS O IMPUESTOS TERRITORIALES O LOCALES - Alcance. Reiteración de jurisprudencia / EXENCIÓN DE IMPUESTOS TERRITORIALES O LOCALES PARA LAS ACTIVIDADES DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE PETRÓLEO Y SUS DERIVADOS - Fundamento jurídico y alcance. Es una exención general que se funda en el artículo 16 del Código de Petróleos y que incluye el gas como producto natural o como derivado de la destilación del petróleo, o a cualquiera de sus formas componentes / EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE LA ACTIVIDAD DE EXTRACCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE HIDROCARBUROS, GAS, SUS DERIVADOS Y SIMILARES - Vigencia. Reiteración de jurisprudencia / EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE LA ACTIVIDAD DE EXTRACCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE HIDROCARBUROS, GAS, SUS DERIVADOS Y SIMILARES - Alcance. No es una exención absoluta, sino condicional y permite la coexistencia del impuesto y de las regalías / MINA - Definición o concepto. Comprende los hidrocarburos. Reiteración de jurisprudencia / HIDROCARBUROS - Definición o concepto / EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE LA ACTIVIDAD DE EXTRACCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE HIDROCARBUROS, GAS, SUS DERIVADOS Y SIMILARES - Constitucionalidad. Sentencia C-335 de 1996 de la Corte Constitucional / EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE LA ACTIVIDAD DE EXTRACCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE HIDROCARBUROS, GAS, SUS DERIVADOS Y SIMILARES - Fundamento jurídico. No es el artículo 16 del Código de Petróleos, sino la letra c) del ordinal 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, en atención a que es una ley posterior que regula de manera especial la exención respecto del impuesto de industria y comercio, cuyo alcance normativo es respetado por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 / CONTROL DE LEGALIDAD DE NORMAS MUNICIPALES QUE GRAVAN CON EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA LA ACTIVIDAD DE



EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS Y GAS - Parámetro de análisis. El parámetro de legalidad no está dado por el artículo 16 del Código de Petróleos, sino por la letra c) del ordinal 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA - Facultad impositiva municipal. Alcance del artículo 39 de la Ley 14 de 1983. Con base con esta norma los municipios están facultados para gravar con ICA la explotación de canteras y minas (diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos), pero se deben abstener de cobrar el impuesto cuando las regalías a que tenga derecho la entidad territorial sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por concepto de ICA / ARTÍCULO 4 DEL ACUERDO 023 DE 2004 MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ - Legalidad. Atendiendo el parámetro de legalidad contenido en la letra c) del ordinal 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, el supuesto de hecho de la exención del ICA sobre la actividad de explotación de hidrocarburos y gas solo se puede verificar en casos particulares, sin que de ello se derive la ilegalidad de la norma acusada

[C]orresponde a la Sala decidir si las actividades de exploración y explotación del petróleo, del gas, sus derivados y similares, pueden ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, o si, por el contrario, las mismas actividades están exentas del ICA de manera absoluta conforme al artículo 16 del Código de Petróleos. 4- Dicha norma estableció para las actividades de exploración y explotación de petróleo una exención de toda clase de impuestos territoriales, de acuerdo con la cual «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»; lo cual incluye, por virtud del artículo 1.º del Decreto 850 de 1965, reglamentario del artículo 16 del Código de Petróleos, «el gas como producto natural o como derivado de la destilación del petróleo, o a cualquiera de sus formas componentes». En lo que al impuesto de industria y comercio respecta, la letra c. del ordinal 2.º del artículo 39, de la Ley 14 de 1983 (compilado posteriormente en el artículo 259 del Código de Régimen Municipal) dispuso que se prohibía «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 corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio», sin que ello implicara una derogatoria del artículo 16 del Código de Petróleos; tras lo cual el artículo 3.º del Decreto 3070 de 1983 preceptuó que las actividades de extracción y transformación de los derivados del petróleo se encontraban sometidas a la tarifa del impuesto de industria y comercio prevista para las actividades industriales en el artículo 33, ordinal 1.º del inciso 2.º, de la Ley 14 de 1983. Dada la interacción de las anteriores normas con el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 (Ley de Regalías), que estableció que «salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes, las entidades territoriales no podrán establecer ningún tipo de gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables», la Sección juzgó que la exención del artículo 259, letra c. del ordinal 2.º, del Código de Régimen Municipal se encuentra vigente porque «el artículo 27 ... dejó a salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes» (sentencia del 02 de octubre de 2003, exp. 13678, CP: Ligia López Díaz; criterio reiterado en sentencias posteriores). 5- De suerte que la exención preceptuada en



el artículo 16 del Código de Petróleos, reafirmada mediante la Ley 141 de 1994, no es de carácter absoluto, toda vez que por cuenta de la Ley 14 de 1983 derivó en una «exención condicional». Esa condición opera en el sentido de que los ingresos originados en actividades de explotación de canteras y minas, diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, pueden ser gravados con el referido tributo cuando el valor a que tenga derecho la jurisdicción municipal por concepto de regalías sea inferior al monto correspondiente a la cuota liquidada por concepto de ICA; de modo que, tanto el cobro del impuesto como de las regalías coexisten. Pero, en caso de que lo que se pague por regalías sea igual o superior al ICA causado en la jurisdicción municipal, el ingreso percibido por el sujeto pasivo por la realización de dichas actividades estará exento del impuesto. Adicionalmente, se trae a colación que esta Sección ha considerado que la expresión «mina», a la que aluden las normas de desgravación en mención, comprende los hidrocarburos, pues, de conformidad con el Glosario Técnico Minero adoptado por el Ministerio de Minas y Energía (en cumplimiento del artículo 68 de la Ley 685 de 2001), aquella corresponde al yacimiento en el que, de manera natural, se hallan minerales o materias fósiles, útiles y aprovechables económicamente, ya sea que se encuentren en el suelo o el subsuelo; al tiempo que la definición de hidrocarburos del mismo glosario, señala que son los compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales y que pueden encontrarse en estado sólido, líquido y gaseoso. En relación con todo lo expuesto, la Sala destaca que, mediante sentencia C-335 de 1996, la exención de que trata la letra c., ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal (que codificó el artículo 39 de la Ley 14 de 1983) fue declarada constitucional bajo la consideración de que la misma encuentra fundamento en el artículo 334 del Texto Supremo, que asigna al Estado la dirección general de la economía y, además, en que a favor de ella reposan razones de equidad, «pues lo que se deja de percibir por el impuesto de industria y comercio, se compensa, al menos, con las regalías o participaciones que percibe el municipio». 6- Con todo, esta Sección en la sentencia del 26 de septiembre de 2011 (exp. 18213; Martha Teresa Briceño de Valencia), se apartó de la línea jurisprudencial previa que aplicaba la aludida exención condicional prevista en la ley 14 de 1983 (compilada en el Decreto Ley 1333 de 1986), para considerar que el municipio no podía gravar la explotación de hidrocarburos en ningún caso, conforme al artículo 16 del Código de Petróleos de 1953. Para ello, se utilizó como fundamento lo considerado por la Corte Constitucional en las sentencias C-567 de 1995 (que declaró constitucional el artículo 27 de la Ley 141 de 1994), C-221 de 1997 (que declaró inconstitucional el artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986) y C-537 de 1998 (que declaró constitucional el inciso primero del artículo 16 del Código de Petróleos), en las que decidió que los impuestos específicos a la actividad de explotación de recursos naturales no renovables son incompatibles con el pago de regalías. Sin embargo, la Corte Constitucional revocó expresamente el criterio jurídico antes referido. Al respecto, la sentencia C-669 de 2002 indica que «si bien en las Sentencias C-221/97 y C-987/99 se señaló la imposibilidad de que coexistieran impuesto y regalía [...] la Corte debe retomar dicha jurisprudencia para precisar [...] que regalía y tributos bien pueden coexistir en este campo, toda vez que la Constitución no impone la incompatibilidad a que aluden esas decisiones»; y luego la sentencia C-1071 de 2003 advirtió expresamente que «los anteriores criterios jurisprudenciales fueron revisados posteriormente por la Corte, y actualmente no constituyen precedentes vigentes [...] A partir de todo lo anterior, puede concluirse lo siguiente: [...] b) el cobro de regalías es constitucionalmente compatible con el cobro de impuestos a la explotación de recursos no renovables y; c. corresponde



al legislador establecer si al tiempo con el cobro de regalías, establece impuestos a la explotación de recursos no renovables». Por ello, la Sala estima conveniente precisar que desapareció la ratio decidendi con fundamento en la cual esta Sección llegó a concluir en el pasado que la actividad de explotación de hidrocarburos estaba exenta del ICA bajo el artículo 16 del Código de Petróleos. Lo anterior porque se estableció que, por las normas posteriores a dicha codificación, la exención debatida no tenía un carácter absoluto, lo cual ha reconocido la propia Corte Constitucional. 7- En términos más específicos, tomando en consideración la jurisprudencia vigente de la Corte Constitucional, la Sala estima que en el artículo 16 del Código de Petróleos se encuentra una exención general, pero que de modo particular, en cuanto se refiere al impuesto de industria y comercio, el legislador estableció una exención en la letra c. del ordinal 2.º del artículo 39, de la Ley 14 de 1983. En consecuencia, para juzgar la juridicidad de normas municipales que gravan con el ICA la actividad de explotación de hidrocarburos y gas, el parámetro de legalidad no está dado por el Código de Petróleos como lo pretende la demandante, sino por el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (codificado en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986), esto, en atención a que es una ley posterior que regula de manera especial la exención respecto del impuesto de industria y comercio, cuyo alcance normativo es respetado por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994. Es por ello que la Sala considera que, con fundamento en la citada norma de la Ley 14 de 1983, los municipios se encuentran facultados para gravar la explotación de canteras y minas (diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos), pero deben abstenerse de realizar el cobro del impuesto cuando las regalías a que tenga derecho la entidad territorial sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por concepto de ICA. Esta norma de exención es la que no puede ser transgredida por el gravamen establecido en las disposiciones acusadas, sin embargo, dada la naturaleza del supuesto de hecho de la exención, tal presupuesto fáctico solo puede verificarse en casos particulares, sin que de ello derive una ilegalidad de las normas acusadas. Por tanto, dado que la norma censurada no transgrede el ordenamiento superior señalado por la demandante (artículos 16 del Decreto 1056 de 1953 y 27 de la Ley 141 de 1994), ni el artículo 39, letra c. del ordinal 2., de la Ley 14 de 1983.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 334 / DECRETO 1056 DE 1953 (CÓDIGO DE PETRÓLEOS) - ARTÍCULO 16 / LEY 141 DE 1994 - ARTÍCULO 27 / LEY 685 DE 2001 - ARTÍCULO 231 / LEY 14 DE 1983 - ARTÍCULO 39 NUMERAL 2 LITERAL C / LEY 14 DE 1983 - ARTÍCULO 33 NUMERAL 1 INCISO 2 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 (CÓDIGO DE RÉGIMEN MUNICIPAL) - ARTÍCULO 233 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 (CÓDIGO DE RÉGIMEN MUNICIPAL) - ARTÍCULO 259 / LEY 685 DE 2001 - ARTÍCULO 68 / DECRETO 850 DE 1965 - ARTÍCULO 1 / DECRETO 3070 DE 1983 - ARTÍCULO 3

RECURSO DE APELACIÓN - Interés para interponerlo / RECURSO DE APELACIÓN - Estudio en segunda instancia de cargos de la demanda no resueltos en primera instancia ante la revocatoria de la sentencia del a quo que fue favorable al demandante. Procedencia / ARTÍCULO 114 DE LA LEY 1395 DE 2010 - Presupuestos y alcance. Para su aplicación la norma incorpora un sujeto calificado que no incluye a los organismos jurisdiccionales



[P]rocede la Sala a estudiar el cargo de nulidad planteado por la actora referido al carácter vinculante de los fallos emitidos por esta corporación en relación con el tema sub examine, pues, debido a la nulidad de los apartes de la norma censurada en el fallo de primer grado, la actora carecía de interés legal para recurrirlo (artículo 350 del Código de Procedimiento Civil). Al respecto, la parte demandante sostiene que, a la luz del artículo 114 de la Ley 1395 de 2010, el precedente jurisprudencial del Consejo de Estado, relacionado con la supuesta prohibición para las entidades territoriales de gravar la explotación de los recursos naturales no renovables, constituye «doctrina probable» por lo que, para efectos de resolver el sub lite, debe ser observado. Sobre el particular, aun cuando la parte demandada invocó sentencias de esta corporación para defender la legalidad de la norma censurada, guardó silencio sobre el referido cargo de nulidad. Para resolver el problema jurídico puesto de manifiesto, la Sala resalta que, de conformidad con el artículo 114 de la Ley 1395 de 2010, para efectos de resolver peticiones o expedir actos administrativos, «las entidades públicas de cualquier orden ... en conflictos tributarios o aduaneros», deberán tener en cuenta los precedentes jurisprudenciales que en materia ordinaria o contenciosa administrativa se hubieren proferido en cinco o más casos análogos, i.e. aquellos en los que se discutan los mismos hechos y pretensiones. De la anterior disposición se desprende que incorpora en su presupuesto normativo un sujeto calificado para su aplicación, esto es, entidades públicas de cualquier orden que se encarguen de las actividades referidas, y cuya función consiste en la absolución de peticiones o la expedición de actos administrativos, no en la resolución de asuntos judiciales. Por lo dicho, dicha norma no está dirigida a los organismos jurisdiccionales, que se encuentran sometidas únicamente a la Constitución y a la ley, como fue expresado por la Corte Constitucional en sentencia C-539 de 2001, en la que estudió la constitucionalidad del referido artículo 114 de la Ley 1395 de 2010.

FUENTE FORMAL: LEY 1395 DE 2010 - ARTÍCULO 114 / CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL - ARTÍCULO 350 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 309

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 023 DE 2004 MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ - ARTÍCULO 4 (PARCIAL) (No anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 15001-23-31-000-2012-00238-01 (23936)

Actor: MARGARITA DIANA SALAS SÁNCHEZ

Demandado: MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ



FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 25 de abril de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, que accedió a las pretensiones y decidió anular los apartes de la disposición acusada, además de no condenar en costas (ff. 224 vto. a 225):

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio de la acción de nulidad, prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984), la demandante solicitó que se declare la nulidad de los siguientes apartes resaltados del artículo 4.º del Acuerdo municipal nro. 023 de 2004, proferido por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá:

Acuerdo nro. 023 de 2004:

Por medio del cual se modifican los acuerdos 083 de 1996, 052 de 1997, 051 de 1999, 034 de 2002 y se dictan otras disposiciones en materia de rentas municipales

Artículo 4º. Modifíquese el artículo tercero del acuerdo 052 de 1997, el cual quedará de la siguiente forma: Artículo 3º.- Impuesto de Industria y Comercio.

Hecho Generador. Está constituido en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades que se ejerzan, comerciales e industriales o de servicio en el Municipio de Puerto Boyacá, directa y/o indirectamente por personas naturales o 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.

Tarifas Industriales:

Código	Actividad	Tarifas
101	Producción de alimentos, excepto bebidas, producción de calzado, prendas de vestir y tejidos.	4,5 por mil
102	Producción de materiales para construcción.	7 por mil
103	Fabricación de muebles de madera o metálicos	7 por mil
104	Fabricación de productos primarios de hierro, acero y materiales de transporte.	7 por mil
105	<u>Extracción, Transformación de Hidrocarburos sus derivados y similares</u>	<u>7 por mil</u>
106	Fabricación de bebidas alcohólicas y sus derivados	7 por mil
107	<u>Extracción, Transformación de Gas y sus derivados</u>	<u>7 por mil</u>
108	Demás actividades Industriales.	7 por mil

(...)

A los anteriores efectos, invocó como normas vulneradas los artículos 150.12,



287, 313 y 338 de la Constitución; 16 del Decreto 1056 de 1953; y 27 de la Ley 141 de 1994.

El concepto de violación de estas disposiciones se resume así (ff. 5 a 19):

1- Nulidad por vulnerar la prohibición de gravar la exploración y explotación de hidrocarburos, gas, sus derivados y similares

Afirmó que, en virtud del artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos), que establece una exención de impuestos territoriales para la «*exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga y sus derivados*», cualquier disposición municipal que grave las actividades mencionadas con el impuesto de industria y comercio (ICA), será ilegal por violación directa de la ley. Agregó que el anterior tratamiento fue reiterado en el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, que prohíbe a las entidades territoriales imponer cualquier tipo de tributo a la explotación de los recursos naturales no renovables, dentro de los que se encuentran, además, el gas y sus derivados.

Manifestó que las normas referidas fueron objeto de control constitucional mediante sentencias C-537 de 1998 y C-567 de 1995, respectivamente, en las que la Corte confirmó que se encontraban acordes a la norma superior.

2- Nulidad por extralimitación en el ejercicio de la potestad reglamentaria

Expresó que la potestad tributaria conferida a los departamentos y municipios no es absoluta, toda vez que, de acuerdo con los artículos 287.3 y 313.4 de la Constitución, su ejercicio se encuentra supeditado a la ley. Por ello, alegó que la parte demandada se extralimitó con la expedición de la norma censurada pues, a su juicio, desconoció la prohibición legal impuesta a las entidades territoriales para gravar la exploración y explotación del petróleo, el gas, sus derivados y similares.

3- Precedente jurisprudencial vinculante

Adujo que, de conformidad con el artículo 114 de la Ley 1395 de 2010, el precedente jurisprudencial del Consejo de Estado, referido a la prohibición, para las entidades territoriales, de gravar la explotación de los recursos naturales no renovables, constituye «*doctrina probable*» que debe ser observada para resolver el *sub lite*. A esos efectos, invocó las sentencias del 05 de octubre de 2001 (exp. 12278, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié); 04 de junio de 2009 (exp. 16084, CP: William Giraldo Giraldo); 04 de noviembre de 2010 (exp. 17533, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); 07 de abril de 2011 (exp. 17740, CP: William Giraldo Giraldo); y del 26 de septiembre de 2011 (exp. 18213, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

Contestación de la demanda

El municipio de Puerto Boyacá guardó silencio en esta etapa procesal.

Sentencia apelada

El *a quo* declaró la nulidad de los apartes de la norma demandados (ff. 218 a 225), para lo cual:



Expresó que no hay lugar a pronunciarse frente a la excepción propuesta por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá referida a su falta de legitimación para ser parte en el *sub lite*, por cuanto, mediante providencia del 17 de febrero de 2016, se dispuso retrotraer las actuaciones surtidas en el proceso desde el auto admisorio de la demanda a efectos de notificar el contenido de la misma al municipio de Puerto Boyacá, quien resulta ser el sujeto procesal con la legitimación por pasiva para actuar en el proceso.

Destacó que las normas censuradas infringen la prohibición de que tratan los artículos 16 del Decreto 1056 de 1953 y 27 de la Ley 141 de 1994, que impiden a las entidades territoriales gravar la exploración y explotación del petróleo, el gas, sus derivados y similares, como ha sido aceptado, según refirió, en diferentes pronunciamientos del Consejo de Estado. Además, invocó jurisprudencia de la Corte Constitucional para sostener que la imposición de tributos que recaigan sobre la explotación de recursos naturales no renovables es incompatible con la obligación de pagar regalías.

Recurso de apelación

El municipio de Puerto Boyacá, en calidad de apelante única, recurrió la anterior decisión y solicitó revocarla (ff. 228 a 240), de acuerdo con lo siguiente:

Expresó que la demandante se encontraba obligada a identificar al extremo demandado en el *sub lite*, por lo que al *a quo* le correspondía inadmitir la demanda y no retrotraer las actuaciones procesales ocurridas para subsanar su falta de notificación inicial.

Sostuvo que, de conformidad con el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, que reprodujo la letra c., ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, la exención para la explotación de hidrocarburos de que trata el artículo 16 del Código de Petróleos no es absoluta, puesto que su procedencia se encuentra condicionada a que el contribuyente pague en una jurisdicción municipal las regalías asociadas a dicha actividad y a que pruebe que el valor pagado es igual o superior al monto que le correspondería sufragar por concepto de impuesto de industria y comercio. Además, agregó que si bien en la sentencia C-537 de 1998 la Corte Constitucional se decantó por la postura de una supuesta incompatibilidad entre el pago de impuestos y regalías por la explotación de recursos naturales, posteriormente esa posición fue reconsiderada por el mismo tribunal mediante las sentencias C-669 de 2002 y C-1071 de 2003.

Afirmó que los apartes de la norma demandada no violan ningún mandato superior, ya que por el contrario constituyen un desarrollo normativo del artículo 3.º del Decreto 3070 de 1983, en donde se preceptúa que las actividades de extracción y transformación de derivados del petróleo se encuentran gravadas con la tarifa del impuesto de industria y comercio prevista en el artículo 33, ordinal 1.º del inciso 2.º, de la Ley 14 de 1983, esto es, dentro del rango del dos al siete por mil.

Reprochó que el tribunal anuló los apartes de la norma censurada bajo el argumento de que establecían un hecho generador del impuesto de industria y comercio, *i.e.* el desarrollo de actividades industriales de explotación de



hidrocarburos y gas, sus derivados y similares, cuando, según alega, el objeto regulado por esas normas es la tarifa aplicable a dichas actividades, que no el supuesto fáctico que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria sustancial.

Alegatos de conclusión

Las partes reiteraron los argumentos planteados en las anteriores instancias procesales (ff. 255 a 273). El Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- La Sala decide sobre la legalidad de los apartes acusados del artículo 4.º del Acuerdo municipal nro. 023 de 2004, proferido por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá, atendiendo a los cargos de apelación formulados por la parte demandada contra la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones de la demanda.

2- Antes de decidir la litis, la Sala advierte que no se pronunciará frente al cargo de apelación referido a la supuesta falta de identificación en el escrito de la demanda del extremo demandado en el *sub lite*, i.e. el municipio de Puerto Boyacá, pues frente al señalamiento de que el *a quo* debía inadmitir la demanda y no subsanar su falta de notificación inicial, la parte demandada tuvo la oportunidad de pronunciarse una vez se retrotrajeron las actuaciones para su debida notificación (f. 168), sin que a dicho respecto haya presentado excepción alguna.

También se puntualiza que aunque el artículo 454 del Acuerdo Municipal nro. 023 de 2016 (actual Estatuto Tributario de Puerto Boyacá), establece que dicho cuerpo normativo deroga las disposiciones que le sean contrarias, y que, por ende, la norma censurada ya no se encuentra vigente, pues fue objeto de regulación en el artículo 62 *ibidem*, de conformidad con el criterio que al respecto ha definido la Sala, resulta procedente llevar a cabo el estudio de legalidad respectivo sobre normas ya derogadas, en la medida en que mientras estuvieron vigentes produjeron efectos jurídicos que pudieron afectar situaciones jurídicas particulares y, adicionalmente, la finalidad de este medio de control consiste en la protección del ordenamiento jurídico *in abstracto*¹.

3- En el *sub lite* se debate el alcance de la exención del ICA sobre la actividad de extracción y transformación de hidrocarburos, gas, sus derivados y similares. Al respecto, la demandada, en calidad de apelante, sostiene que tales actividades están exentas de manera condicional, bajo el cumplimiento del presupuesto de hecho previsto en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, que reprodujo la letra c., ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983; a lo que agrega que la jurisprudencia vigente de la Corte Constitucional, contenida en las sentencias C-669 de 2002 y C-1071 de 2003, indica que el pago de impuestos territoriales específicos y el cobro de regalías sobre esas actividades son compatibles.

¹ Sentencias del 23 de julio de 2009 (exp. 15311, CP: Héctor J. Romero Díaz); 23 de enero de 2014 (exp. 18841, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez); y del 20 de febrero de 2017 (exp. 20828, CP: Hugo Fernando Bastidas).



Por el contrario, la demandante y el *a quo* estiman que los ingresos derivados de la exploración y explotación de recursos naturales no renovables se encuentran exentos del ICA, así, en términos absolutos, en atención a la desgravación prevista por el artículo 16 del Código de Petróleos y ratificada por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994; ello en armonía con los pronunciamientos constitucionales contenidos en las sentencias C-567 de 1995 y C-537 de 1998.

Así, corresponde a la Sala decidir si las actividades de exploración y explotación del petróleo, del gas, sus derivados y similares, pueden ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, o si, por el contrario, las mismas actividades están exentas del ICA de manera absoluta conforme al artículo 16 del Código de Petróleos.

4- Dicha norma estableció para las actividades de exploración y explotación de petróleo una exención de toda clase de impuestos territoriales, de acuerdo con la cual *«la exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados y su transporte, las maquinarias y demás elementos que se necesitare 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»*; lo cual incluye, por virtud del artículo 1.º del Decreto 850 de 1965, reglamentario del artículo 16 del Código de Petróleos, *«el gas como producto natural o como derivado de la destilación del petróleo, o a cualquiera de sus formas componentes»*.

En lo que al impuesto de industria y comercio respecta, la letra c. del ordinal 2.º del artículo 39, de la Ley 14 de 1983 (compilado posteriormente en el artículo 259 del Código de Régimen Municipal) dispuso que se prohibía *«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 corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio»*, sin que ello implicara una derogatoria del artículo 16 del Código de Petróleos; tras lo cual el artículo 3.º del Decreto 3070 de 1983 preceptuó que las actividades de extracción y transformación de los derivados del petróleo se encontraban sometidas a la tarifa del impuesto de industria y comercio prevista para las actividades industriales en el artículo 33, ordinal 1.º del inciso 2.º, de la Ley 14 de 1983.

Dada la interacción de las anteriores normas con el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 (Ley de Regalías), que estableció que *«salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes, las entidades territoriales no podrán establecer ningún tipo de gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables»*, la Sección juzgó que la exención del artículo 259, letra c. del ordinal 2.º, del Código de Régimen Municipal se encuentra vigente porque *«el artículo 27 ... dejó a salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes»* (sentencia del 02 de octubre de 2003, exp. 13678, CP: Ligia López Díaz; criterio reiterado en sentencias posteriores²).

5- De suerte que la exención preceptuada en el artículo 16 del Código de

² Sentencias del del 10 de febrero de 2005 (exp. 14225, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié), del 08 de noviembre de 2007 (exp. 15381, CP: Ligia López Díaz) y del 04 de junio de 2009 (exp. 16084, CP: William Giraldo Giraldo).



Petróleos, reafirmada mediante la Ley 141 de 1994, no es de carácter absoluto, toda vez que por cuenta de la Ley 14 de 1983 derivó en una «*exención condicional*»³. Esa condición opera en el sentido de que los ingresos originados en actividades de explotación de canteras y minas, diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, pueden ser gravados con el referido tributo cuando el valor a que tenga derecho la jurisdicción municipal por concepto de regalías sea inferior al monto correspondiente a la cuota liquidada por concepto de ICA; de modo que, tanto el cobro del impuesto como de las regalías coexisten. Pero, en caso de que lo que se pague por regalías sea igual o superior al ICA causado en la jurisdicción municipal, el ingreso percibido por el sujeto pasivo por la realización de dichas actividades estará exento del impuesto⁴.

Adicionalmente, se trae a colación que esta Sección ha considerado que la expresión «*mina*», a la que aluden las normas de desgravación en mención, comprende los hidrocarburos, pues, de conformidad con el Glosario Técnico Minero adoptado por el Ministerio de Minas y Energía (en cumplimiento del artículo 68 de la Ley 685 de 2001), aquella corresponde al yacimiento en el que, de manera natural, se hallan minerales o materias fósiles, útiles y aprovechables económicamente, ya sea que se encuentren en el suelo o el subsuelo; al tiempo que la definición de hidrocarburos del mismo glosario, señala que son los compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales y que pueden encontrarse en estado sólido, líquido y gaseoso⁵.

En relación con todo lo expuesto, la Sala destaca que, mediante sentencia C-335 de 1996, la exención de que trata la letra c., ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal (que codificó el artículo 39 de la Ley 14 de 1983) fue declarada constitucional bajo la consideración de que la misma encuentra fundamento en el artículo 334 del Texto Supremo, que asigna al Estado la dirección general de la economía y, además, en que a favor de ella reposan razones de equidad, «*pues lo que se deja de percibir por el impuesto de industria y comercio, se compensa, al menos, con las regalías o participaciones que percibe el municipio*».

6- Con todo, esta Sección en la sentencia del 26 de septiembre de 2011 (exp. 18213; Martha Teresa Briceño de Valencia), se apartó de la línea jurisprudencial previa que aplicaba la aludida exención condicional prevista en la ley 14 de 1983 (compilada en el Decreto Ley 1333 de 1986), para considerar que el municipio no podía gravar la explotación de hidrocarburos en ningún caso, conforme al artículo 16 del Código de Petróleos de 1953. Para ello, se utilizó como fundamento lo considerado por la Corte Constitucional en las sentencias C-567 de 1995 (que declaró constitucional el artículo 27 de la Ley 141 de 1994), C-221 de 1997 (que declaró inconstitucional el artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986) y C-537 de 1998 (que declaró constitucional el inciso primero del artículo 16 del Código de

³ Sentencias del 10 de febrero de 2005 (exp. 14225, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié) y del 04 de junio de 2009 (exp. 16084, CP: William Giraldo).

⁴ Sentencia del 08 de noviembre de 2007 (exp. 15381, CP: Ligia López Díaz): «*para poder estar cobijado por dicho beneficio, se debe realizar la actividad industrial y se debe haber pagado la correspondiente regalía en el respectivo municipio ... se debe demostrar que lo que se pagó por concepto de éstas o participaciones para el municipio fue superior, o por lo menos igual a lo que correspondía pagar por concepto del impuesto de industria y comercio*».

⁵ Sentencia del 26 de septiembre de 2011 (exp. 18213, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).



Petróleos), en las que decidió que los impuestos específicos a la actividad de explotación de recursos naturales no renovables son incompatibles con el pago de regalías.

Sin embargo, la Corte Constitucional revocó expresamente el criterio jurídico antes referido. Al respecto, la sentencia C-669 de 2002 indica que «*si bien en las Sentencias C-221/97 y C-987/99 se señaló la imposibilidad de que coexistieran impuesto y regalía [...] la Corte debe retomar dicha jurisprudencia para precisar [...] que regalía y tributos bien pueden coexistir en este campo, toda vez que la Constitución no impone la incompatibilidad a que aluden esas decisiones*»; y luego la sentencia C-1071 de 2003 advirtió expresamente que «*los anteriores criterios jurisprudenciales fueron revisados posteriormente por la Corte, y actualmente no constituyen precedentes vigentes [...] A partir de todo lo anterior, puede concluirse lo siguiente: [...] b) el cobro de regalías es constitucionalmente compatible con el cobro de impuestos a la explotación de recursos no renovables y; c. corresponde al legislador establecer si al tiempo con el cobro de regalías, establece impuestos a la explotación de recursos no renovables*».

Por ello, la Sala estima conveniente precisar que desapareció la *ratio decidendi* con fundamento en la cual esta Sección llegó a concluir en el pasado que la actividad de explotación de hidrocarburos estaba exenta del ICA bajo el artículo 16 del Código de Petróleos. Lo anterior porque se estableció que, por las normas posteriores a dicha codificación, la exención debatida no tenía un carácter absoluto, lo cual ha reconocido la propia Corte Constitucional.

7- En términos más específicos, tomando en consideración la jurisprudencia vigente de la Corte Constitucional, la Sala estima que en el artículo 16 del Código de Petróleos se encuentra una exención general, pero que de modo particular, en cuanto se refiere al impuesto de industria y comercio, el legislador estableció una exención en la letra c. del ordinal 2.º del artículo 39, de la Ley 14 de 1983. En consecuencia, para juzgar la juridicidad de normas municipales que gravan con el ICA la actividad de explotación de hidrocarburos y gas, el parámetro de legalidad no está dado por el Código de Petróleos como lo pretende la demandante, sino por el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (codificado en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986), esto, en atención a que es una ley posterior que regula de manera especial la exención respecto del impuesto de industria y comercio, cuyo alcance normativo es respetado por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994.

Es por ello que la Sala considera que, con fundamento en la citada norma de la Ley 14 de 1983, los municipios se encuentran facultados para gravar la explotación de canteras y minas (diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos), pero deben abstenerse de realizar el cobro del impuesto cuando las regalías a que tenga derecho la entidad territorial sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por concepto de ICA. Esta norma de exención es la que no puede ser transgredida por el gravamen establecido en las disposiciones acusadas, sin embargo, dada la naturaleza del supuesto de hecho de la exención, tal presupuesto fáctico solo puede verificarse en casos particulares, sin que de ello derive una ilegalidad de las normas acusadas.

Por tanto, dado que la norma censurada no transgrede el ordenamiento superior señalado por la demandante (artículos 16 del Decreto 1056 de 1953 y 27 de la Ley 141 de 1994), ni el artículo 39, letra c. del ordinal 2.º, de la Ley 14 de 1983,



prospera el cargo de apelación de la demandada.

8- Finalmente, procede la Sala a estudiar el cargo de nulidad planteado por la actora referido al carácter vinculante de los fallos emitidos por esta corporación en relación con el tema *sub examine*, pues, debido a la nulidad de los apartes de la norma censurada en el fallo de primer grado, la actora carecía de interés legal para recurrirlo (artículo 350 del Código de Procedimiento Civil).

Al respecto, la parte demandante sostiene que, a la luz del artículo 114 de la Ley 1395 de 2010, el precedente jurisprudencial del Consejo de Estado, relacionado con la supuesta prohibición para las entidades territoriales de gravar la explotación de los recursos naturales no renovables, constituye «*doctrina probable*» por lo que, para efectos de resolver el *sub lite*, debe ser observado⁶. Sobre el particular, aun cuando la parte demandada invocó sentencias de esta corporación para defender la legalidad de la norma censurada, guardó silencio sobre el referido cargo de nulidad.

Para resolver el problema jurídico puesto de manifiesto, la Sala resalta que, de conformidad con el artículo 114 de la Ley 1395 de 2010⁷, para efectos de resolver peticiones o expedir actos administrativos, «*las entidades públicas de cualquier orden ... en conflictos tributarios o aduaneros*», deberán tener en cuenta los precedentes jurisprudenciales que en materia ordinaria o contenciosa administrativa se hubieren proferido en cinco o más casos análogos, *i.e.* aquellos en los que se discutan los mismos hechos y pretensiones.

De la anterior disposición se desprende que incorpora en su presupuesto normativo un sujeto calificado para su aplicación, esto es, entidades públicas de cualquier orden que se encarguen de las actividades referidas, y cuya función consiste en la absolución de peticiones o la expedición de actos administrativos, no en la resolución de asuntos judiciales. Por lo dicho, dicha norma no está dirigida a los organismos jurisdiccionales, que se encuentran sometidas únicamente a la Constitución y a la ley, como fue expresado por la Corte Constitucional en sentencia C-539 de 2001, en la que estudió la constitucionalidad del referido artículo 114 de la Ley 1395 de 2010.

Vistas las consideraciones expuestas en los anteriores fundamentos jurídicos, no se advierte sustento jurídico que lleve a concluir que la parte demandada haya violado, mediante la norma aquí enjuiciada, el ordenamiento jurídico superior, por lo que la Sala revoca la sentencia de primera instancia para declarar, en su lugar, la legalidad de la disposición censurada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

⁶ Para soportar el cargo de nulidad, la parte demandante invocó las sentencias del 05 de octubre de 2001 (exp. 12278, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié), del 04 de junio de 2009 (exp. 16084, CP: William Giraldo Giraldo), del 04 de noviembre de 2010 (exp. 17533, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 07 de abril de 2011 (exp. 17740, CP: William Giraldo Giraldo) y del 26 de septiembre de 2011 (exp. 18213, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

⁷ Derogado por el artículo 309 de la Ley 1437 de 2011, a partir del 02 de julio del año 2012.



Expediente: 15001-23-31-000-2012-00238-01 (23936)
Demandante: Margarita Diana Salas Sánchez

FALLA

1- **Revocar** el ordinal primero de la sentencia apelada. En su lugar,

*Primero: **Negar** las pretensiones de la demanda.*

2- En lo demás, **confirmar** la providencia de primera instancia.

Cópiese, notifíquese, cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sala

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ