



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

**CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., diecisiete (17) de febrero de dos mil veintidós (2022)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	25000-23-37-000-2016-01962-01 (24736)
<b>Demandante</b>	FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA
<b>Demandado</b>	CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
<b>Tema</b>	Tarifa de control fiscal año 2015. Base gravable

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por la parte demandante y demandada contra la sentencia del 14 de marzo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B (fls. 750 a 792 c2), que dispuso:

**“PRIMERO. DECLÁRASE** la nulidad parcial de las Resoluciones Nos. ORD-80117-070-2015 de 28 de julio de 2015, ORD-80117-0442-2015 de 23 de octubre de 2015, y ORD-80116-0010-2016 de 27 de mayo de 2016, proferidas la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO.** En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, **ORDÉNASE** a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, **RELIQUIDAR** la tarifa de control fiscal del año 2015, tomando como base el presupuesto inicial apropiado, aprobado o administrado de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS – FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – para vigencia 2015, sin incluir en la base gravable el valor de las compras de café. Como consecuencia, **REEMBÓLSESE** a la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS – FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, la suma a que haya lugar por dicho concepto pagado en exceso.

**ADVIÉRTASE** que en las condiciones del acto correspondiente, la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA **DEBERÁ** especificar todos los conceptos y valores que legalmente constituyen la base gravable de liquidación de la cuota de auditaje.

**TERCERO.** En firme esta providencia, **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen”.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 28 de julio de 2015, la Contraloría General de la República, expidió la Resolución Nro. ORD-80117-070-2015, por medio de la cual se fijó el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal para la vigencia de 2015 a la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia – Fondo Nacional del Café, en la suma de \$3.003.280.486.

Contra esa decisión, el contribuyente interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación, discutiendo que la base de liquidación del tributo se determinó con el presupuesto de la entidad incluyendo las compras de café por valor de \$1.467.695.874.000.

Los recursos fueron resueltos confirmando el acto administrativo, mediante las Resoluciones Nros. ORD-80117-0442-2015 del 23 de octubre de 2015 y ORD 80116-0010-2016 del 27 de mayo de 2016.



## ANTECEDENTES PROCESALES

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la demandante formuló las siguientes pretensiones (fls. 4 a 17 c1):

#### “PRETENSIONES PRINCIPALES

- 2.1 Se declaran NULAS, por las razones que más adelante se exponen, las siguientes partes del texto de los artículos primero y séptimo de la RESOLUCIÓN ORDINARIA NÚMERO: ORD-80117-070-2015 proferida por la Directora de la Oficina de Planeación de la Contraloría General de la República el 28 de Julio de 2015 “Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2015 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, que se transcribe a continuación entre comillas y en negrilla y que disponen:

**“Artículo 1°. Fijar como valor del Tributo Especial Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal 2015, de conformidad con lo establecido en la parte motiva de la presente resolución, el siguiente valor:**

NOMBRE DE LA ENTIDAD	VALOR TOTAL
FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA	\$3.003.280.486”

...

**Artículo 7° VALOR Y FORMA DE PAGO: El destinatario del control fiscal FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA –, deberá pagar dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de firmeza y ejecutoria del presente acto administrativo, la suma de TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS (\$3.003.280.486) M/CTE, valor que deberá consignar en la cuenta de la Dirección de Crédito Público y del Tesoro Nacional; a través de cualquier entidad bancaria se efectuará la transferencia mediante el sistema SEBRA-CUD que ofrece el Banco de la República, atendiendo las siguientes instrucciones: número de cuenta 61010757, denominación: Dirección del Tesoro Nacional – Cuotas de Auditaje Contraloría General de la (Nación - sic) República.”**

...

- 2.2 Se declara NULO, por las razones que más adelante se exponen, el artículo primero de la RESOLUCIÓN ORDINARIA NÚMERO ORD-80117-0442-2015 de 23 de octubre de 2015, proferida por la Directora de la Oficina de Planeación de la Contraloría General de la República, “Por medio de la cual se decide el Recurso de Reposición y en subsidio (concede) Apelación interpuesto contra la Resolución Ordinaria No. ORD-80117-0070-2015 – (sic) – pues se trata es de la Resolución Ordinaria No. ORD-80117-070-2015 - del 28 de Julio del 2015 “Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia de 2015 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, Resolución No. Ord 80117-0442 de 2015 que en el artículo demandado: Resuelve: “Confirmar en su integridad la Resolución Ordinaria No. 0070 (sic) – pues corresponde es a la Resolución Ordinaria No. ORD-80117-070-2015 - del 28 de Julio de 2015, “Por la cual se fija el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2015, al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA- en cuantía de TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS M/CTE (\$3.003.280.486.00.), con fundamento en las consideraciones jurídicas y técnicas expuestas en la parte motiva del presente acto administrativo.”
- 2.3 Se declara NULO, por las razones que más adelante se exponen, el artículo primero de la RESOLUCIÓN ORDINARIA NUMERO: ORD-80116-0010-2016 de 27 de mayo de 2016 proferida por la señora VICECONTRALORA GENERAL DE LA REPÚBLICA “Por medio de la cual se decide el Recurso de Apelación contra de la Resolución Ordinaria No. ORD-80117-0070-2015 (sic), - pues se trata es de la Resolución Ordinaria No.



ORD-80117-070-2015 - "Por la cual se fija el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2015, al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA-, que dispone:

"Confirmar en su totalidad tanto la Resolución ORD-80117-0070-215 (sic) - pues corresponde es a la Resolución Ordinaria Número ORD-80117-070-215 -, "Por la cual se fija el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2015, al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ- FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA-" así como la Resolución Ordinaria Número ORD-80117-0442-2015 mediante la cual se resolvió el recurso de reposición contra la misma (sic) y, en consecuencia, negar la solicitud de revocatoria presentada por la apoderada de la misma a través del recurso interpuesto.

**2.4** Como consecuencia de la NULIDAD DECLARADA, se condena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia al RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, mediante lo siguiente o semejante.

**2.4.1** Se fija como nueva Tarifa de Control Fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2015, la cantidad de **UN MIL CIENTO CUARENTA Y TRES MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL TREINTA Y NUEVE PESOS MONEDA COLOMBIANA (\$1.143.856.039.00)**, la cual se establece de conformidad con lo expresado en la parte motiva de esta sentencia, que analiza los hechos pertinentes de la demanda.

**2.4.2** Se tiene por pagada la suma de **TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS (\$3.003.280.486) M/CTE**, - antes señalada como tarifa de control fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2015-, de conformidad con la comunicación PTR16C07501 del día miércoles 15 de junio de 2016 mediante la cual firmas autorizadas de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – ADMINISTRADORA DEL FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, le solicitaron al Doctor Campo Elías Pachón Cortés Gerente de Cuenta Banca Corporativa DAVIVIENDA, Torre DAVIVIENDA Calle 28 No.13A -15 Piso 33 Teléfono 3300000 Ext. 66211/02 en Bogotá, debitar de la cuenta corriente No. 0560470169982092 la suma de **TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS (\$3.003.280.486) M/CTE**, y realizar el traslado SEBRA-CUD Cuenta No. 61010757 portafolio 000 a favor de Dirección del Tesoro Nacional – Cuotas de Auditaje Contraloría General de la República, de acuerdo a las indicaciones que en la misma comunicación se especifican.

**2.4.3** Se ordena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia devolver a favor del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DEL CAFETEROS DE COLOMBIA la suma de **UN MIL OCHOCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MILLONES CUATROCIENTOS VEINTICUATRO MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y SIETE PESOS (\$1.859.424.447.00) MONEDA COLOMBIANA**, dinero que corresponde al valor liquidado en exceso por la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia y pagado por EL FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA por concepto de la Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2015, de conformidad con la parte del texto del Artículo 1º de la Resolución ORDINARIA NÚMERO: ORD-80117-070-2015 proferida por la Directora de la Oficina de Planeación de la Contraloría General de la República el 28 de Julio de 2015 "Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2015 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, que se declara NULO en esta sentencia.

(Esto es, Vr. Liquidado en Resolución NÚMERO: ORD-80117-070-2015: **\$3.003.280.486.00** MENOS Vr. Fijado en punto 2.4.1 de esta demanda: **\$1.143.856.039.00** Total mayor valor pagado: **\$ 1.859.424.447.00**)

La devolución se hará restituyéndole al Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia la suma antes determinada, ajustada tomando como base el Índice de Precios al Consumidor, esto es indexada, junto con los intereses moratorios liquidados sobre ella a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia, según lo previsto en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA).



La Contraloría General de la República, condenada al pago o devolución de la suma de dinero cumplirá la sentencia en la forma y términos prescritos en el artículo 192 del CPACA.

## 2.5 PRETENSIONES SUBSIDIARIAS

En caso de que el Honorable Tribunal no acceda a la pretensión principal 2.4, numerales 2.4.1, 2.4.2, 2.4.3, se dignará resolver sobre la siguiente pretensión subsidiaria:

Que como consecuencia de la NULIDAD DECLARADA, se condena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA al RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA mediante lo siguiente o semejante:

- 2.5.1** Que la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA dicte una nueva Resolución en la que calcule y establezca el **factor** para determinar el monto de la Tarifa de Control Fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia para la vigencia fiscal 2015.

Dicho factor resultará de dividir el presupuesto de gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República fijado por el Decreto 2710 del 26 de diciembre de 2014 en \$391.867.000.000.00 (dividendo) por el valor resultante de la sumatoria de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, pero en el presupuesto del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ de 2015 descontará la suma de \$40.000.000.000.00 por concepto de Transferencias de la Nación al FNC y deducirá la partida correspondiente al egreso (costo) COMPRAS DE CAFÉ que ascendió a \$1.467.695.874.000 para el 2015, por cuanto no es recurso público del Fondo Nacional del Café”.

- 2.5.2** Que la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA dicte una nueva Resolución Ordinaria que sustituya la anulada NÚMERO: ORD-80117-070-2015 proferida por la Directora de la Oficina de Planeación de la Contraloría General de la República el 28 de Julio de 2015 “Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2015 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, y en ella liquide la tarifa de Control Fiscal para la vigencia de 2015 a cargo del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – multiplicando la base gravable **\$902.877.657.000.00** – por el **factor** establecido como expresa el punto 2.5.1 de esta demanda. La base gravable antes indicada es la suma a la cual ascendía el presupuesto total de recursos públicos, llamados recursos parafiscales, del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA en la vigencia 2015.

- 2.5.3** Se tiene por pagada la suma de **TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS (\$3.003.280.486) M/CTE**, - antes señalada como tarifa de control fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2015-, de conformidad con la comunicación PTR16C07501 del día miércoles 15 de junio de 2016 mediante la cual firmas autorizadas de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – ADMINISTRADORA DEL FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, le solicitaron al Doctor Campo Elías Pachón Cortés Gerente de Cuenta Banca Corporativa DAVIVIENDA, Torre DAVIVIENDA Calle 28 No.13 A -15 Piso 33 Teléfono 3300000 Ext. 66211/02 en Bogotá, debitar de la cuenta corriente No. 0560470169982092 la suma de **TRES MIL TRES MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS PESOS (\$3.003.280.486) M/CTE**, y realizar el traslado SEBRA-CUD Cuenta No. 61010757 portafolio 000 a favor de Dirección del Tesoro Nacional – Cuotas de Auditaje Contraloría General de la República, de acuerdo a las indicaciones que en la misma comunicación se especifican.

- 2.5.4** Se ordena la devolución por parte de la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia a favor de FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, de la suma en MONEDA COLOMBIANA que corresponda al valor en exceso liquidado por la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia y pagado por FONDO NACIONAL DEL CAFÉ FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA –por concepto de la Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2015, de conformidad con la parte del texto del artículo 1º de la Resolución: NÚMERO: ORD-80117-070-2015 proferida por la Directora de la Oficina de Planeación de la Contraloría General de la República el 28 de Julio de 2015



*“Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2015 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA –”; la suma que resulte de la liquidación antes determinada, se ajustará tomando como base el Índice de Precios al Consumidor, esto es indexada, junto a los intereses moratorios, liquidados a partir de la ejecutoria de esta sentencia según lo previsto en el arts. 189, 192 del CPACA.” (sic).*

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 65, 83, 95 numeral 9, 122 inciso 1, 211 inciso 2 y 268 (numeral 13) de la Constitución Política; 29 del Decreto 111 de 1996; 29 y 31 (numeral 3), 33 y 35 de la Ley 101 de 1993; 4 de la Ley 106 de 1993; 15, 29 (numeral 3), 48 y 78 del Decreto 267 de 2000; 2, 3, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 3 (numeral 7), 6, 11, 12, 13, 39, 40 y 63 del Decreto 2649 de 1993; 7 parágrafo 3 inciso 3 de la Resolución Orgánica Nro. 7324 de 2013; y 2 parágrafo 3 inciso 3 de la Resolución Reglamentaria Orgánica Nro. 002 de 2014.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así (fls. 51 a 89 c1):

### **1. Falta de aplicación, indebida aplicación o interpretación errónea de las normas**

Explicó que la Federación Nacional de Cafeteros, como administradora del Fondo Nacional del Café, garantiza con los recursos de la contribución parafiscal de cafeteros y/o con créditos especiales, la compra de las cosechas de café a los productores.

Alegó que la Contraloría General de la República desconoció el artículo 65 de la Constitución Política y, los principios de confianza legítima y el de buena fe, por qué mientras en los años 2000 a 2008, liquidó la tarifa de control fiscal excluyendo las compras de café del concepto de gastos de funcionamiento del Fondo Nacional del Café, en la vigencia 2015, determinó la tarifa con dicho rubro (compras de café) e incrementó el tributo aun cuando los ingresos del Fondo, con los cuales debía efectuar el pago, habían bajado notoriamente; lo que demuestra que la liquidación realizada en los actos demandados es desproporcionada e inequitativa.

Dijo que la determinación del tributo desconoce el artículo 95 numeral 9 constitucional porque omite descontar los costos por compras de café de los ingresos apropiados en el presupuesto del Fondo Nacional del Café para la vigencia 2015.

Argumentó que el Fondo Nacional del Café recurre a créditos transitorios para emplear los dineros producto de ellos a la compra de café, y luego procede a vender el café comprado para poder cubrir los créditos obtenidos.

Consideró que la Contraloría infringe los artículos 29 del Estatuto Orgánico de Presupuesto, 29, 31 (numeral 3) y 33 de la Ley 101 de 1993, así como el artículo 4 de la Ley 106 de 1993, por cuanto desconoce que el régimen de presupuesto del Fondo Nacional del Café no se rige por el Estatuto Orgánico del Presupuesto, sino por las reglas de la ley que creó la contribución parafiscal de cafeteros y del contrato especial celebrado para la administración del fondo.

Precisó que, de acuerdo con el contrato que celebró el Gobierno Nacional con la Federación Nacional de Cafeteros, el presupuesto del Fondo Nacional del Café se compone por ingresos corrientes, egresos corrientes, otros ingresos y egresos netos, y con base a estos componentes se elabora el presupuesto del Fondo y se rindieron los informes al Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes – SIRECI para fijar la tarifa de control fiscal.



Argumentó que la destinación de los recursos parafiscales del Fondo Nacional del Café al egreso corriente de “*compra del café*” correspondía al cumplimiento de una obligación impuesta en el artículo 31 de la Ley 101 de 1993.

Señaló que la resolución que fijó la tarifa de control fiscal infringe los artículos 3 (numeral 7), 6, 11, 12, 13, 39 y 63 del Decreto 2649 de 1993, toda vez que debió reconocer que las compras de café obedecen a una función que debe cumplir la Federación con las contribuciones parafiscales que recauda y administra a través de la cuenta especial denominada Fondo Nacional del Café.

Sostuvo que las compras generaban inventarios que se vendían para retroalimentar al Fondo de los recursos para seguir comprando las cosechas de café, y que los recursos no eran públicos, ya que provenían de financiación que otorgaban los compradores de café, extranjeros o nacionales. Y, agregó que, si las compras de café no se hacen con recursos del Fondo Nacional del Café, no deben computarse como parte de ese presupuesto.

Que por las razones expuestas, las compras de café no corresponden a un gasto, sino a un costo, y en tal sentido, no conforman el presupuesto de gastos de funcionamiento que constituye la base gravable para liquidar la tarifa de control fiscal.

## **2. Infracción de las resoluciones orgánicas de la Contraloría General de la República**

Señaló que la actuación demanda no precisa cómo estableció cuál era el monto de “*los recursos de carácter público administrados por la Federación Nacional de Cafeteros para la vigencia 2015*”, y “*los recursos de carácter público administrado correspondiente a las autorizaciones máximas de gastos aprobados por el órgano social correspondiente de la agremiación*”.

Dijo que los actos desconocen que las autorizaciones máximas de gastos se refieren a los que son efectuados con recursos de carácter público, y no con otros recursos, como los créditos que se obtienen para pagar las compras de café.

Consideró que la Contraloría General de la República erró al darle al Fondo Nacional del Café la naturaleza de empresa industrial y comercial del Estado o de sociedad de economía mixta, y no el tratamiento de una cuenta especial.

Señaló que el Concepto 2010-01820 de 2010 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Dirección General del Presupuesto Público Nacional, mencionado en los actos demandados y según el cual en la determinación del tributo no procede exclusión de ningún rubro del presupuesto, constituye una mera opinión y no una norma o regulación legal.

Que en consecuencia, el acto carece de motivación y precisión para establecer el hecho generador y la base gravable del tributo.

## **3. Falsa motivación**

La entidad demandada incurrió en falsa motivación en la Resolución ORD-80117-070-2015, al no señalar cómo estableció la base gravable de la tarifa de control fiscal para el año 2015.

Dijo que la Contraloría General de la República no explicó por qué se modificó la forma de liquidación que venía aplicándose en las vigencias gravables 1993 a 2008, y consideró que calificar el total de egresos reportados como gastos de funcionamiento era un error desde el punto de vista jurídico, ya que la clasificación de gastos de funcionamiento en la estructura presupuestal pública es diferente a la utilizada por el Fondo Nacional del Café.



Sostuvo que la actuación califica todos los recursos del Fondo Nacional del Café como públicos y objeto del presupuesto, sin distinguir como lo ordena la Resolución Reglamentaria Orgánica Nro. 0002 de 2014, que el recaudo únicamente recae sobre el recurso público administrado para la vigencia en la que se liquida la tarifa de control fiscal.

#### **4. Falta de competencia de los funcionarios que profirieron los actos administrativos demandados**

Citó las normas referentes a las atribuciones del Contralor General de la República, y de la oficina de planeación de la entidad, para afirmar que la competencia de fijar la Tarifa de Control Fiscal recaía exclusivamente en el Contralor General, y que la oficina de planeación estaba facultada para asesorar y no para fijar la tarifa de control fiscal. Así mismo que el Vicecontralor tampoco era competente para desatar el recurso de apelación contra el acto que determinó el tributo, que debía ser proferido por su superior jerárquico, el Contralor General de la República.

#### **Oposición de la demanda**

La parte demandada controvertió las pretensiones de la actora (fls. 525 a 598 c2) argumentando en síntesis lo siguiente:

Planteó como excepciones i) *“el indebido agotamiento de la vía administrativa”*, toda vez que se discuten hechos que no fueron objeto de debate ante la administración; ii) *“la falta de identidad entre los hechos y las pretensiones”*, por considerar que el actor acumuló de manera indebida las pretensiones; iii) *“la ineptitud sustancial de la demanda”* por cuanto en la demanda no se indica el sustento fáctico de las causales de nulidad y; iv) *“la improcedencia de la pretensión por falta de causal de nulidad de los actos y por inexistencia del derecho a restablecer”* bajo el argumento de que las actuaciones de la Contraloría General de la República se realizaron en cumplimiento de sus funciones.

En cuanto al asunto de fondo, sostuvo que como se explica en la actuación demandada, la base gravable de la tarifa de control fiscal corresponde al monto de los recursos públicos sometidos a la administración del sujeto a control fiscal, lo que en el caso del Fondo Nacional del Café se estima sobre lo apropiado o aprobado para tal anualidad, sin que exista disposición legal que determine excluir rubro alguno. De tal manera que, el tributo debe liquidarse sobre la totalidad de los componentes del presupuesto de gastos, de acuerdo con el principio de universalidad presupuestal.

Manifestó que independientemente de la clasificación del gasto como de funcionamiento o de otro rubro, el origen del recurso es el criterio básico para incluirlo en la determinación del tributo.

Argumentó que la contribución parafiscal constituía un recurso público fuera que hiciera o no parte del presupuesto y, que debía observarse no solo la ley y el contrato que da origen al Fondo, sino también las reglas de manejo presupuestal que se establecen a partir de principios constitucionales consagrados en la Ley Orgánica de Presupuesto.

Que en el caso que el Fondo Nacional del Café deba acudir a recursos de créditos para cubrir los gastos, debe tenerse en cuenta que el artículo 32 de la Ley 101 de 1993 establece que también son recursos de los fondos agropecuarios los obtenidos mediante este tipo de operaciones y, en consecuencia, son parte de los recursos públicos objeto de vigilancia y control fiscal.

Sostuvo que el rubro de *“compras de café”* tenía naturaleza de recurso público y, por lo tanto, debía incluirse dentro del presupuesto del Fondo y como consecuencia en



la base de la tarifa de control fiscal. Además, porque en el contrato de administración, las compras de café se clasificaron como un egreso corriente.

Que, los actos demandados manifestaron de dónde se obtiene y cuál es la base que dio lugar a la liquidación de la tarifa de control fiscal, lo que demuestra que se encuentran debidamente motivados.

Indicó que el concepto del Ministerio de Hacienda y Crédito – Dirección General del Presupuesto Público Nacional fue citado en los actos demandados a manera de orientación para la correcta interpretación y aplicación de las normas.

Respecto de la competencia de fijar la tarifa de control fiscal por parte de la Contraloría General de la República, aclaró que los artículos 9 y 26 del Decreto Ley 267 de 2000, permitían delegar mediante acto administrativo, las competencias de índole administrativo, técnico y jurídico.

### **Audiencia inicial**

En la audiencia inicial celebrada el 25 de julio de 2018, el Tribunal declaró no probadas las excepciones propuestas por la parte demandada (fl. 652 c2).

### **Sentencia apelada**

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos administrativos (fls. 750 a 792 c2), con fundamento en los siguientes planteamientos:

En cuanto a la falta de competencia, explicó que según el artículo 26 del Decreto Ley 267 de 2000, el Contralor General de la República mediante la Resolución Orgánica Nro. 05488 de 2003, delegó en el Director de la Oficina de Planeación de la entidad la función de fijar el valor de la tarifa de control fiscal y en el Vicecontralor General de la República la función de resolver el recurso de apelación.

Señaló que los actos se encontraban motivados, precisaron el presupuesto del Fondo Nacional del Café para la vigencia 2015, con fundamento en la información suministrada por el contribuyente para el cálculo de la tarifa de control fiscal.

Explicó que, el Fondo Nacional del Café se encuentra integrado por las contribuciones parafiscales, que son recursos públicos destinados únicamente al fomento y protección de la industria del café, y son administrados por la Federación Nacional de Cafeteros en virtud del contrato de administración celebrado con el Gobierno Nacional. Y que en virtud de los artículos 267 y 268 de la Constitución Política, la Ley 42 de 1993 y el contrato de administración, le corresponde a la Contraloría General de la República ejercer el control fiscal sobre los recursos del Fondo.

Dijo que, para la determinación de la tarifa de control fiscal, se debe acudir al presupuesto de gastos que informe la entidad vigilada, que corresponde a gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial.

Puntualizó que, el contrato de administración del Fondo Nacional del Café indicaba que el presupuesto estaba compuesto por ingresos corrientes, egresos corrientes, otros ingresos y egresos netos y la financiación del déficit o la aplicación del superávit y que, dentro de los egresos corrientes se encontraban los originados en la compra de café.

Advirtió que, en la composición del presupuesto del Fondo Nacional del Café, el egreso denominado compra de café no corresponde a un gasto financiado con recursos públicos, que son los conceptos del presupuesto ejecutado requerido por la Contraloría General de la República para determinar la base gravable de la tarifa.



El Tribunal, consideró que el egreso “compras de café” se trataba de un costo de ventas, erogación en la que incurría la entidad vigilada para la adquisición de bienes que hacían parte del inventario para ser enajenados posteriormente, de manera que era improcedente la inclusión de este rubro para el cálculo de la tarifa de control fiscal.

Por lo anterior, ordenó a la demandada efectuar la reliquidación de la tarifa de control fiscal para la vigencia 2015, descontando el valor de “compras de café” y reembolsar la suma pagada en exceso por la actora.

### Recursos de apelación

La **demandada** recurrió la sentencia de primera instancia (fls. 805 a 822 c2), solicitando revocarla, bajo los siguientes argumentos:

Discutió que el Tribunal sustenta su fallo en un análisis desde el punto de vista contable financiero, desconociendo que el mismo debe hacerse dentro del contexto constitucional vigente y con fundamento en las reglas de manejo presupuestal a partir de los principios constitucionales de la Ley Orgánica del Presupuesto.

En su opinión, el Tribunal omitió que el contrato de administración del Fondo Nacional del Café señala que las compras de café hacen parte de los rubros que componen el presupuesto, y tampoco tuvo en cuenta que no existe norma o excepción que determine su exclusión de la base de liquidación de la tarifa de control fiscal.

Hizo alusión al principio de universalidad, según el cual todas las rentas y gastos deben figurar en el presupuesto, lo que descarta la posibilidad de excluir gastos del presupuesto del Fondo Nacional del Café, como las compras de café.

Sostuvo que la comercialización del café, entendida como su compra y venta, hace parte de los fines de los recursos parafiscales establecidos en la Ley 101 de 1993.

Advirtió que, desde el punto de vista presupuestal, el rubro compras de café hace parte del presupuesto del Fondo Nacional del Café, y todos los recursos que provengan de este tienen la naturaleza de recurso público que debe ser vigilado por la Contraloría General de la República.

Aclaró que la Contraloría General de la República determinó la base gravable de la tarifa de control fiscal correspondiente al año de 2015, con el presupuesto inicial aprobado para la respectiva vigencia con corte al 1 de enero de 2015, de acuerdo con la información suministrada por la actora en los formularios del Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes – SIRECI.

Indicó que, el Fondo Nacional del Café es una cuenta del tesoro nacional cuyos recursos están destinados a la adquisición del café, y su administración se rige por las reglas de manejo presupuestal de la Ley Orgánica del Presupuesto, motivo por el cual no es cierto que el rubro compras de café es un egreso diferente al de gastos de operación, puesto que se trataba de un egreso corriente.

Aunque es cierto que el Fondo Nacional del Café puede recurrir a figuras crediticias internas y externas, debe tenerse en cuenta que dichas transacciones financieras se realizan con respaldo en las inversiones y demás recursos del fondo, tales como la contribución parafiscal, rendimientos financieros, ventas de café, regalías, etc.

La **demandante** discutió que la sentencia de primera instancia no ordenó como parte del restablecimiento del derecho, la indexación y liquidación de intereses sobre la suma que la Contraloría General de la República le corresponde devolver. Por tanto, solicitó se ordenara el ajuste o indexación de la suma a reembolsar, junto



con los intereses moratorios (fls. 803 a 804 c2)

### Alegatos de conclusión

La **demandante** señaló que dentro del proceso allegó los medios probatorios que demostraban que los ingresos recibidos por concepto de contribución parafiscal se apalancaban con préstamos de entidades financieras y que estos son recursos privados. Adjuntó el fallo proferido por la Sección Quinta del Consejo de Estado, del 05 de julio de 2018, C.P. Rocío Araújo Oñate (fls. 23 a 29 c3), con el fin de ser considerado dentro del fallo de segunda instancia.

La **demandada** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y el recurso de apelación (fls. 43 a 46 c3).

### Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público solicitó confirmar el ordinal primero de la sentencia apelada y modificar el ordinal segundo para ordenar el ajuste de la suma a reembolsar tomando como base el índice de precios al consumidor y el pago de los intereses moratorios (fls. 47 a 50 c3).

Consideró que no está probado que los dineros utilizados para la compra de café son recursos públicos, y que debe tenerse en cuenta que la actora acudió a préstamos bancarios para la compra del café.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Como cuestión previa, se pone de presente que mediante auto del 7 de octubre de 2021 (SAMAI, índice 28), la Sala declaró fundado el impedimento presentado por el Consejero Milton Chaves García. Con todo, existe *quorum* para decidir, razón por la cual, la Sala se pronunciará sobre el litigio planteado por las partes.

### 1. Problema jurídico

Atendiendo los cargos de apelación formulados por la parte demandante y demandada contra la sentencia de primera instancia, la Sala juzgará la legalidad de los actos acusados.

Concretamente, corresponde establecer si los recursos del Fondo Nacional del Café empleados para las compras de café deben incluirse en la base gravable para fijar la tarifa de control fiscal a cargo de la entidad vigilada por el año 2015. En caso de ordenarse la reliquidación del tributo, se analizará la procedencia de la indexación y la liquidación de intereses.

### 2. Base gravable

La Ley 106 de 1993<sup>1</sup>, en el artículo 4<sup>o</sup>, estableció el tributo especial denominado tarifa de control fiscal, el cual es fijado por la Contraloría General de la República, de manera individual, a cada uno de los entes vigilados, esto es, las entidades públicas y, los particulares que manejen fondos o bienes públicos<sup>2</sup>, así:

<sup>1</sup> Por la cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se determina la organización y funcionamiento de la Auditoría Externa, se organiza el Fondo de Bienestar Social, se determina el Sistema de Personal, se desarrolla la Carrera Administrativa Especial y se dictan otras disposiciones

<sup>2</sup> Constitución Política. Artículo 267. **La vigilancia y el control fiscal son una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos**, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos. La ley reglamentará el ejercicio de las competencias entre



**“Artículo 4o. Autonomía presupuestaria.** La Contraloría General de la República tendrá autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto, en concordancia con la ley orgánica de presupuesto.

**Con el fin de desarrollar el presente artículo la Contraloría General de la República cobrará una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada.**

La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República.

El valor total del recaudo por este concepto no podrá superar por ningún motivo el valor total de los gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República”.

Para el presente análisis interesa señalar que uno de los componentes de la base gravable del tributo corresponde a “los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada”, respecto de lo cual, la Corte Constitucional en la sentencia C-1148 de 2001, que declaró exequible la citada norma, precisó:

*“En la Constitución de 1991, la función de la Contraloría tiene un Capítulo especial dentro del Título X, correspondiente a los organismos de control del Estado. Consagra en el artículo 267 que: “El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación.” Señala, también, cómo se ejercerá el control y qué incluye su ejercicio. (...)*

*En cuanto a la fórmula concreta establecida en los incisos acusados del artículo 4 de la Ley 106 de 1993, que consiste **en que los recursos de la Contraloría se calculen en función de los presupuestos de los entes fiscalizados, resulta una fórmula proporcionada y razonable, que, en sí misma, tampoco viola la Carta, y no hay ningún precepto constitucional que prohíba adoptar esta clase de cálculos.***

(...)

*Debe, en todo caso, precisarse y es apenas obvio, que el cálculo de la tarifa de control fiscal, **cuando se trate de la fiscalización de entes particulares que manejan, en forma total o parcial, fondos o bienes de la Nación, debe calcularse en relación con el monto de tales fondos o bienes de la Nación y no con los que correspondan al ente particular como tal, pues éstos son privados, y la Contraloría no ejerce fiscalización sobre ellos.***

(...)

*Al respecto, hay que decir, que no le asiste razón al actor, porque la “tarifa de control fiscal” no está enmarcada dentro de los conceptos de “tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen” (inciso 2º del artículo 338 de la Constitución), tal como lo entiende el demandante, sino que corresponde a un tributo especial, derivado de la facultad impositiva del Estado (arts. 150, numeral 12, y 338 de la Carta). Y que es fijada individualmente a cada una de las entidades de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación (art. 267, inciso 1º de la Carta)”.*

Así, tenemos que en el caso de entidades privadas, como la Federación Nacional de Cafeteros<sup>3</sup>, que maneja el fondo público denominado “fondo nacional del café<sup>4</sup>”, la base gravable del tributo solo puede conformarse con el presupuesto de tal fondo, y no con los que corresponden a recursos del ente particular. Lo anterior, encuentra

contralorías, en observancia de los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad. El control ejercido por la Contraloría General de la República será preferente en los términos que defina la ley.

<sup>3</sup> Certificado de existencia y representación legal de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia. (fls 12 a 18 ca). Reconocida por el Gobierno Nacional como persona jurídica de derecho privado sin ánimo de lucro, mediante Resolución Nro. 33 del 2 de septiembre de 1927.

<sup>4</sup> Según el artículo 30 de la Ley 101 de 1993 “ley general de desarrollo agropecuario y pesquero”, la Administración del Fondo Nacional del Café la ejerce la Federación Nacional de Cafeteros.



explicación en que el hecho que origina el tributo es la vigilancia y fiscalización que realiza la Contraloría General de la República sobre esos bienes públicos.

De igual manera, el ente fiscal, en la Resolución Orgánica Nro. 7324 de 2013<sup>5</sup>, modificada parcialmente por la Resolución Orgánica Nro. 0002 de 2014, reglamentó la base gravable del tributo indicando que en el caso de particulares, se tendrá en cuenta el presupuesto apropiado únicamente en lo referente al recurso público que administran.

*“Artículo 7. Factor y base de liquidación. Es el resultado de dividir el presupuesto de funcionamiento aprobado para la Contraloría General de la República e incluido en el decreto de liquidación del Presupuesto General de la Nación, sobre la sumatoria del valor de los presupuestos iniciales apropiados de los organismos y entidades vigiladas sujetas a la tarifa de la misma anualidad.*

(...)

*Parágrafo 1o. Para todos los efectos, el presupuesto estará compuesto por gastos de funcionamiento, gastos de operación (cuando no hagan parte de los gastos de funcionamiento), el servicio de la deuda y la inversión, de conformidad con las definiciones contenidas en las disposiciones generales del Presupuesto General de la Nación.*

(...)

*Parágrafo 3o. Para los particulares que manejan o administran recursos de la Nación, se tendrá en cuenta como presupuesto inicial apropiado, la proyección de recaudo únicamente del recurso público administrado para la vigencia en la que se pretende liquidar la tarifa de control fiscal.*

*Dentro de estos, para el caso de las cámaras de comercio debe entenderse por presupuesto inicial apropiado, el correspondiente al aprobado por la respectiva Junta Directiva para el año en que se liquida la tarifa de control fiscal, sobre los recursos públicos administrados.*

*En cuanto a los sujetos de control administradores de fondos parafiscales, se tomará el presupuesto inicial aprobado de la vigencia, únicamente sobre los recursos de carácter público administrado correspondiente a las autorizaciones máximas de gastos aprobados por el órgano social correspondiente, para cumplir sus fines y objetivos dentro de la vigencia respectiva”.*

En esa medida, en el caso de la Federación Nacional de Cafeteros la base gravable del tributo debe determinarse con el presupuesto del Fondo Nacional del Café, es decir, sobre el monto del fondo público administrado, como fue precisado por la Corte Constitucional y reglamentado por la propia Contraloría General de la República.

A esos efectos, debe tenerse en cuenta que el Fondo Nacional del Café fue creado mediante el Decreto 2078 de 1940 como una cuenta especial para el manejo de los recursos provenientes del recaudo de tributos impuestos en relación con las exportaciones de café, que posteriormente con la Ley 9 de 1991, modificada por las Leyes 788 de 2002 y 1151 de 2007, fueron unificados en la contribución cafetera.

<sup>5</sup> Por la cual se establecen los criterios frente a los procedimientos generales para la liquidación, fijación y cobro de la Tarifa de Control Fiscal, y se deroga la Resolución Orgánica número\_6856 del 14 de noviembre de 2012.



En virtud de lo anterior, y conforme con lo dispuesto en los artículos 29 del Decreto 111 de 1996<sup>6</sup> y 63 de la Ley 788 de 2002<sup>7</sup> (modificado por el artículo 25 de la Ley 1151 de 2007), se precisa que el Fondo Nacional del Café **es una cuenta especial de naturaleza parafiscal** en la medida que se nutre principalmente con la contribución cafetera. Recursos públicos que tienen destinación específica en el mismo sector cafetero, y deben ser contabilizados y ejecutados de manera separada a otros bienes que obtiene la Federación Nacional de Cafeteros en el giro corriente de sus actividades como persona jurídica de derecho privado. La naturaleza parafiscal del fondo ha sido reconocida por la Corte Constitucional en distintas sentencias, como la C-308 de 1994 y C-353 de 2017.

Así, habida consideración que el fondo es una cuenta especial de naturaleza parafiscal, el mismo no hace parte del Presupuesto General de la Nación, sino que como lo dispone el artículo 29 del Decreto 111 de 1996, compilatorio del Estatuto Orgánico del Presupuesto, el manejo, administración y ejecución de estos recursos se debe hacer exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y, destinarse al objeto previsto en ella.

De igual manera, así lo dispone la Ley 101 de 1993, Ley General de Desarrollo Agropecuario y Pesquero, que regula las contribuciones parafiscales agropecuarias, como es el caso de la contribución cafetera:

<sup>6</sup> Decreto 111 de 1996. "Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto".

**Artículo 29.** <Aparte subrayado CONDICIONALMENTE exequible> Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. **El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella,** lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.

Las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración.

<sup>7</sup> Ley 788 de 2002. "Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones".

**Artículo 63. La contribución cafetera.** El artículo 19 de la Ley 9a. de 1991 quedará así: "Artículo 19. Contribución cafetera. <Inciso modificado por el artículo 25 de la Ley 1151 de 2007>. **Establézcase una contribución cafetera, a cargo de los productores de café, destinada al Fondo Nacional del Café, con el propósito prioritario de mantener el ingreso cafetero de acuerdo a los objetivos previstos que dieron origen al citado Fondo.** Cuando el precio representativo del café suave colombiano supere los 0.60 centavos de dólar por libra exportada (US\$0.60), la contribución máxima será de 6 centavos de dólar por libra (US\$0.06) de café suave colombiano que se exporte. En ningún caso la contribución será inferior a 2 ctvs de dólar por libra (US\$0.02) de café que se exporte.

**Parágrafo 1o.** La metodología para establecer el precio representativo del café suave colombiano será determinada por el Gobierno Nacional. Mientras se expide la reglamentación respectiva, el precio de reintegro se aplicará para determinar la contribución.

**Parágrafo 2o.** El Gobierno Nacional podrá hacer exigible la retención cafetera en especie parcial o totalmente, sólo en condiciones especiales que exijan una acumulación de existencias que a juicio del Comité Nacional de Cafeteros no puedan ser atendidas exclusivamente por compras de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, o cuando así lo impongan obligaciones derivadas de convenios internacionales de café.

**Parágrafo 3o.** Los cafés procesados podrán estar exentos del pago de la contribución cafetera total o parcialmente, cuando así lo determine el Gobierno Nacional.

**Parágrafo 4o.** Los excedentes provenientes de la contribución que no se apliquen inmediatamente a los objetivos previstos en la Ley, sólo podrán destinarse a inversiones transitorias en títulos de reconocida seguridad, alta liquidez y adecuada rentabilidad.

En ningún caso podrán realizarse con estos recursos inversiones de carácter permanente, así estén relacionadas con la industria cafetera.

Se crea una Comisión para el seguimiento del manejo y destinación de la contribución cafetera integrada por dos miembros de los Comités de Cafeteros, uno del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y dos miembros de Senado y dos miembros de la Cámara de Representantes designados por las Comisiones Terceras Económicas".

**Parágrafo 5o.** Contribuciones parafiscales agropecuarias. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, se entiende que los pagos por las contribuciones parafiscales, efectuados por los productores a los fondos de estabilización de la Ley 101 de 1993 y en las demás leyes que lo crean tienen relación de causalidad en la actividad productora de la renta y son necesarios y proporcionados de acuerdo con las leyes que los establecen en casos y condiciones especiales de cada subsector agropecuario.



**“Artículo 29. Noción.** Para los efectos de esta ley, son contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras las que en casos y condiciones especiales, por razones de interés general, impone la ley a un subsector agropecuario o pesquero determinado para beneficio del mismo. **Los ingresos parafiscales agropecuarios y pesqueros no hacen parte del Presupuesto General de la Nación.**

**Artículo 30. Administración y recaudo.** La administración de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras se realizará directamente por las entidades gremiales que reúnan condiciones de representatividad nacional de una actividad agropecuaria o pesquera determinada y **que hayan celebrado un contrato especial con el Gobierno Nacional, sujeto a los términos y procedimientos de la ley que haya creado las contribuciones respectivas**

(...)

**Artículo 32. Fondos parafiscales agropecuarios o pesqueros. Los recursos provenientes de contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras y los patrimonios formados por éstos, constituirán Fondos especiales en las entidades administradoras, las cuales estarán obligadas a manejarlos en cuentas separadas, de modo que no se confundan con los recursos y patrimonio propios de dichas entidades.**

Los ingresos de los Fondos parafiscales serán los siguientes:

1. El producto de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras establecidas en la ley.
2. Los rendimientos por el manejo de sus recursos, incluidos los financieros.
3. Los derivados de las operaciones que se realicen con recursos de los respectivos fondos.
4. El producto de la venta o liquidación de sus activos e inversiones.
5. Los recursos de crédito.
6. Las donaciones o los aportes que reciban.

Los recursos de los Fondos parafiscales solamente podrán ser utilizados para las finalidades señaladas en la ley que establezca cada contribución.

**Artículo 33. Presupuesto de los fondos parafiscales agropecuarios y pesqueros. La preparación, aprobación, ejecución, control, liquidación y actualización de los presupuestos generales de ingresos y gastos de los Fondos Parafiscales Agropecuarios y Pesqueros, se sujetarán a los principios y normas contenidos en la ley que establezca la respectiva contribución parafiscal y en el contrato especial celebrado para su administración.**

Las entidades administradoras elaborarán presupuestos anuales de ingresos y gastos, los cuales deberán ser aprobados por sus órganos directivos previstos en las normas legales y contractuales, con el voto favorable del ministro correspondiente o su delegado, según la ley; dicho voto favorable no implica obligaciones a cargo del Presupuesto General de la Nación por estos conceptos.

**Artículo 35.** Todas las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras existentes con anterioridad a la vigencia de la Constitución Política de 1991, quedan sujetas a lo que ordena esta ley, sin perjuicio de los derechos adquiridos y las disposiciones legales que los regulan y los contratos legalmente celebrados” (Resaltado fuera del texto original).

En ese orden de ideas, para efectos de la base de liquidación del tributo, debe tenerse en cuenta que el presupuesto del Fondo Nacional del Café se determina conforme con la ley que regula la contribución cafetera y el contrato de administración firmado entre la Federación Nacional de Cafeteros como administradora del Fondo Nacional del Café y la Nación para la administración propia de los recursos parafiscales.

Ahora bien, el contrato celebrado entre la Federación Nacional de Cafeteros y la Nación en sus cláusulas segunda, octava y undécima, disponen:



“**CLÁUSULA SEGUNDA. Naturaleza y objetivo prioritario:** El Fondo Nacional del Café es una cuenta de naturaleza parafiscal constituida por recursos públicos cuyo objetivo prioritario es contribuir a estabilizar el ingreso cafetero mediante la reducción de los efectos de la volatilidad del precio internacional.

*El Fondo cumplirá los objetivos previstos en las normas legales vigentes, en orden a impulsar y fomentar la caficultura eficiente, sostenible y mundialmente competitiva”.*

“**CLÁUSULA OCTAVA. Actividades con cargo a los recursos del Fondo Nacional del Café:** Las actividades que podrá ejecutar la FEDERACIÓN con cargo a los recursos del Fondo Nacional del Café, directamente o mediante contratación, son:

- A) *Compra, almacenamiento, trilla, transformación, transporte, venta y demás actividades relacionadas con la comercialización de café en el interior del país y en el exterior.*
- B) *Programas dirigidos a fomentar e incentivar el logro de una caficultura eficiente, sostenible y mundialmente competitiva.*
- C) *Programas de reestructuración económica de explotaciones cafeteras no competitivas que incentiven su diversificación y asistencia técnica.*
- D) *Programas de investigación, experimentación científica, transferencia de tecnología, extensión, capacitación, diversificación y asistencia técnica.*
- E) *Contribuir mediante la utilización de recursos al cumplimiento de los acuerdos y compromisos internacionales que en materia de café adquiera Colombia.*
- F) *Actividades de promoción y publicidad del café colombiano.*
- G) *Programas orientados a promover nuevos mercados, nuevos productos y nuevas formas de comercialización de café y a afianzar los mercados existentes.*
- H) *Operaciones en bolsa de café para realizar coberturas en mercados de futuros y utilización de otros instrumentos que faciliten la comercialización del grano.*
- I) *Apoyar la prevención y represión del contrabando de café.*
- J) *Ejecutar inversiones en títulos de reconocida seguridad y adecuada rentabilidad.*
- K) *Efectuar inversiones permanentes, sólo de manera excepcional y cuando lo autorice el Comité Nacional de Cafeteros, con el voto favorable del Ministro de Hacienda y Crédito Público.*
- L) *Promover y financiar el desarrollo del cooperativismo caficultor, como instrumento para una eficiente comercialización y medio para el mejoramiento social de la comunidad cafetera.*
- M) *Apoyar programas que contribuyan al desarrollo y el equilibrio social y económico de la población radicada en zonas cafeteras.*
- N) *Construcción de obras de infraestructura económica y social en zonas cafeteras.*
- Ñ) *Realizar todos los actos y negocios jurídicos autorizados por leyes nacionales e internacionales, conducentes al logro de los objetivos y políticas del Fondo y al desarrollo de sus actividades y servicios, de conformidad con las autorizaciones correspondientes.*

(...).”

“**CLÁUSULA UNDÉCIMA. - Composición del presupuesto del Fondo Nacional del Café:** El presupuesto del Fondo Nacional del Café tendrá los siguientes componentes: ingresos corrientes, **egresos corrientes**, otros ingresos y egresos netos y la financiación del déficit o la aplicación del superávit.

(...)

**PARÁGRAFO SEGUNDO. - Egresos corrientes:** Los egresos corrientes del Fondo Nacional del Café son los siguientes: **los originados en la compra de café;** los gastos de operación, comercialización, publicidad y promoción interna y externa y almacenamiento de café en el



*interior del país y en el exterior, la administración y funcionamiento de la Fábrica de Café Liofilizado y los egresos financieros del Fondo nacional del café que se deriven de la actividad comercial del café”. (Resaltado fuera del texto original).*

De este modo, según el contrato de administración, el presupuesto del fondo se determina con *egresos corrientes* que se conforman, entre otros, con las **compras de café**. Lo que encuentra fundamento en que las compras de café son uno de los objetos principales del Fondo Nacional del Café y de la contribución cafetera.

En efecto, como lo prevé el artículo 63 de la Ley 788 de 2002, modificado por la Ley 1151 de 2007, los recursos de la contribución cafetera se destinan al Fondo Nacional del Café con el propósito prioritario de mantener el ingreso cafetero, el cual se garantiza con la compra del café a los productores.

Precisamente, desde la creación del Fondo Nacional del Café se previó que los recursos públicos que lo conforman “*se aplicarán a la adquisición y demás gastos anexos a ella de las cantidades de café que sean necesario comprar*”<sup>8</sup>, y que el contrato de administración se celebra “*a efecto de que dicha entidad pueda adquirir el café (...) y disponer de él, invirtiendo en dicho objeto, los recursos (...) y sirviendo, si fuere necesario, las correspondientes operaciones de crédito*”<sup>9</sup>. Por tanto, la contribución cafetera administrada en el fondo es destinada a la compra de café, y, en consecuencia, estos rubros son pagados con dineros públicos sujetos a la vigilancia y fiscalización de la Contraloría General de la República.

Aunque la actora sostiene que las compras se pagaron con créditos que otorgaban los compradores de café extranjeros o nacionales, la Sala precisa que si el Fondo Nacional del Café realiza operaciones de crédito, lo hace como administradora de recursos públicos y para cumplir sus fines, es decir, estas erogaciones se encuentran afectadas al cumplimiento de las finalidades específicas de los dineros públicos recaudados. Lo que se ratifica que en el contrato de administración se determina el presupuesto de la entidad con los egresos corrientes por compras de café sin exclusión alguna.

Adicionalmente, no puede desconocerse que las compras del café y su posterior exportación da lugar a la contribución cafetera.

En todo caso, se advierte que en el proceso no está probado que las compras de café incluidas dentro del presupuesto base de liquidación de la tarifa de control fiscal, se hubiere realizado mediante operaciones de crédito.

Al respecto, se pone de presente que en el proceso no se aportaron los documentos en los que se evidencie el otorgamiento y/o desembolso de los créditos, que permitan verificar la naturaleza de los dineros. Las mismas consideraciones se extienden al peritazgo aportado al proceso, que se limitó a realizar cuadros respecto de las compras de café y la contribución parafiscal sin señalar la fuente de esa información ni aportar los documentos soporte de la misma.

Se resalta que, además, se aportaron los estados financieros a diciembre de 2015, en ellos solo se evidencia información general, que no da cuenta de los ingresos recibidos por parte de privados para la compra de café.

<sup>8</sup> Decreto 2078 de 1940. Artículo 9º. Los dineros que ingresen al Fondo Nacional del Café se aplicarán a la adquisición y demás gastos anexos a ella de las cantidades de café que sea necesario comprar como consecuencia de la perspectiva de aplicación del Convenio de Cuotas Cafeteras, o de la aplicación del Convenio llegado el caso, y al servicio de las operaciones de crédito que se lleven a cabo con el mismo fin.

<sup>9</sup> Decreto 2078 de 1940. Artículo 10. Autorízase al Gobierno Nacional para celebrar un contrato con la Federación Nacional de Cafeteros, a efecto de que dicha entidad pueda adquirir el café a que se refiere el artículo anterior y disponer de él, invirtiendo en dicho objeto, los recursos de que trata el mismo artículo y sirviendo, si fuere necesario, las correspondientes operaciones de crédito.



Por las razones expuestas, dado que las compras de café son realizadas por el fondo público en la administración de recursos públicos, y son reconocidas como un componente de los egresos que conforman su presupuesto, estos rubros deben incluirse dentro del presupuesto del fondo que sirve como base de liquidación de la tarifa de control fiscal, como se determinó en la actuación administrativa demandada.

Además, se precisa que el Tribunal encontró debidamente motivado el acto en cuanto a la determinación de la base gravable de la tarifa de control fiscal para el año 2015, decisión que no fue controvertida por la actora.

Y, frente al cambio de criterio de la entidad demandada sobre la forma de determinar el presupuesto que conforma la base gravable del tributo en vigencias anteriores, debe señalarse que para el demandante se desconoce el artículo 65 de la Constitución Política, y los principios de confianza legítima y de buena fe, y genera que la liquidación realizada en los actos sea desproporcionada e inequitativa. La Sala considera que no le asiste la razón al actor, porque dicha modificación en la determinación de la base gravable del tributo no tiene la entidad suficiente para configurar una causal de nulidad de la actuación demandada, en la medida que es obligación de la Contraloría General de la República establecer la base gravable conforme lo exige la ley, y a los administrados coadyuvar al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (artículo 95 numeral 9 de la Constitución Política).

Por tanto, el criterio aplicado en otras vigencias gravables, no impide que la entidad demandada posteriormente determine el tributo de manera correcta, de acuerdo con los criterios fijados en la ley y tampoco conlleva a que esta sea desproporcionada o inequitativa.

Finalmente, y conforme con lo anteriormente expuesto, la Sala pone de presente que se aparta del criterio fijado en la sentencia del 5 de julio de 2018, proferida por la Sección Quinta del Consejo de Estado en Descongestión, exp. 2011-00154 C.P. Rocío Araújo Oñate, en la que se analizó la legalidad de los actos administrativos que fijaron la tarifa de control fiscal a cargo de la Federación Nacional de Cafeteros-Fondo Nacional del Café para la vigencia 2009.

En esa providencia, se indicó que los argumentos de apelación de la Contraloría General de la República no controvierten ni desvirtúan las consideraciones de la sentencia de primera instancia que decretó la nulidad de los actos acusados, y que la demandada omitió explicar las razones por las cuales modificó su criterio en la determinación de la base gravable del tributo.

En cuanto a la forma de determinar el presupuesto que conforma la base de la tarifa de control fiscal, señaló:

*“El presupuesto que debe tenerse en cuenta frente a las entidades vigiladas es aquel que comporta los rubros comprendidos en este concepto, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 111 de 1996, esto es, gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial, tal como igualmente lo concluyó la Corte Constitucional en la sentencia C-1645 de 2000.*

(...)

*Con respecto al segundo cargo, referido a que solo se pueden excluir los recursos particulares, debe tenerse en cuenta que lo que se encontró acreditado es que el ente de control no tuvo en cuenta el concepto de presupuesto frente a las entidades vigiladas, olvidando que aquel solo incluye gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial, lo que implica que se trata de recursos públicos pero que correspondan a los conceptos anteriores, según se explicó en el marco teórico del presente proveído.*

(...)

*Contrario a ello, conforme al análisis efectuado, es claro que el carácter público de los recursos relacionados con las compras de café, no es razón suficiente para que forme parte de la base*



*para calcular la tarifa de control fiscal, por cuanto éstas no constituyen una apropiación en el presupuesto, toda vez que no están previstas como gastos de funcionamiento, servicio de deuda pública o gastos de inversión, sino que se realizaron con la finalidad específica de cumplir el objetivo del Fondo establecido en la ley y en el contrato de administración celebrado con la Nación, esto es, mantener el ingreso cafetero”.*

De esta forma, la Sección Quinta señaló que el régimen presupuestal aplicable correspondía al dispuesto en el Estatuto Orgánico del Presupuesto, y en esa medida el presupuesto que integraría la base gravable de la tarifa de control fiscal debía corresponder a gastos de funcionamiento, servicios de deuda pública o gastos de inversión, dentro de las cuales no se encontraban las compras de café.

Sin embargo, como se ha expuesto en esta sentencia, el análisis normativo de los artículos 29 del Decreto 111 de 1996 (compilatorio del Estatuto Orgánico del Presupuesto) y, 29, 30, 32, 33 de la Ley 101 de 1993 (Ley General de Desarrollo Agropecuario y Pesquero), lleva a apartarse de lo señalado en el citado precedente, en tanto de acuerdo con esas disposiciones legales se encuentra que el presupuesto del Fondo Nacional del Café se rige por la ley que creó la contribución cafetera y el contrato celebrado entre la Nación y la Federación Nacional de Cafeteros.

Por esa razón, en esta providencia se establece que el presupuesto que integra la base gravable de la tarifa de control fiscal se determina por el régimen especial señalado, esto es, la ley que crea la contribución cafetera y el contrato de administración, de acuerdo con las cuales el presupuesto del Fondo Nacional del Café se determina con *egresos corrientes* que se conforman con las compras de café.

Así mismo, se difiere de lo señalado en dicha sentencia en relación con la falta de motivación de la determinación de la base gravable del tributo, toda vez que de acuerdo con lo señalado por el Tribunal, la actuación administrativa demandada en este proceso no incurrió en esa irregularidad, y como se explicó en líneas atrás, el hecho de que la entidad hubiere conformado la base gravable de forma diferente en años anteriores, no impedía que en el período analizado ajustara su criterio con fundamento en las normas que regulan el Fondo Nacional del Café y la contribución cafetera.

Por las razones expuestas, la Sección se aparta de las consideraciones que soportaron en su momento el citado precedente.

En consecuencia, prospera el recurso de la apelación de la demandada.

Respecto del recurso de apelación de la demandante (solicitud de indexación y liquidación de intereses sobre la suma a devolver), y las pretensiones subsidiarias de la demanda, la Sala precisa que no hay lugar a su examen teniendo en cuenta que no se desvirtuó la determinación del tributo realizada en los actos demandados.

### **3. Condena en costas**

En cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), no se ordenará la misma en ambas instancias por cuanto, conforme a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En consecuencia, se revocará la sentencia de primera instancia, y en su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda.



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,

**FALLA**

1. **Revocar** la sentencia apelada
2. **Negar** las pretensiones de la demanda.
3. **No** condenar en costas.
4. **Reconocer** personería a la abogada María Victoria Castaño para actuar como apoderada de la demandante, de conformidad con el poder otorgado (SAMAI, índice 21).

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

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**