

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
CONSEJERA PONENTE: LIGIA LÓPEZ DÍAZ

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de noviembre de dos mil siete (2007)

Referencia: 11001032700020050006800

Radicado: 15851

Actor: JOSÉ VICENTE GUZMÁN ESCOBAR

CONTRIBUCIONES

FALLO

Se decide en única instancia la demanda interpuesta en ejercicio de la acción de nulidad, contra la Resolución No. 2244 de 5 de diciembre de 2002, mediante *“la cual se fijó la fecha límite de pago de la autoliquidación de tasa de vigilancia correspondiente a ingresos brutos obtenidos durante la vigencia del año 2001 y se adopta el formulario para la declaración y pago de esta contribución”*, proferida por la Superintendencia de Puertos y Transporte.

ACTO DEMANDADO

Se demandó el parágrafo 4° del artículo 2° de la Resolución No. 2244 de 2002 *“por la cual se fijó la fecha límite de pago de la autoliquidación de tasa de vigilancia correspondiente a ingresos brutos obtenidos durante la vigencia del año 2001 y se adopta el formulario para la declaración y pago de esta contribución”*, en la parte que se subraya a continuación:

“Artículo 2°. *Adóptese como documento para la declaración y el pago de autoliquidación de la tasa de vigilancia, el formulario que hace parte integral de la presente resolución, y que deberá ser diligenciado y pagado por los entes vigilados en estricto acuerdo a las instrucciones contenidas en el mismo para la correspondiente vigencia.*

(...)

Parágrafo 4°. *Aquellos vigilados que utilicen el muelle para la movilización de carga propia y por lo tanto no generen contabilización de sus ingresos por actividad portuaria en subcuenta independiente, deberán calcular sus ingresos brutos portuarios basados en las toneladas de carga movilizadas durante el ejercicio contable, por la tarifa promedio del mercado del tipo de carga respectivo, registradas ante la Superintendencia de Puertos y Transporte. En todo caso, la tarifa a aplicar deberá cubrir como mínimo los costos portuarios en que incurrió para efectuar las operaciones, de conformidad con los artículos 21 y 22 de la Ley 01 de 1991”.*

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad, el ciudadano José Vicente Guzmán Escobar, demandó la nulidad de la Resolución No. 2244 de 5 de diciembre de 2002.

Citó como normas violadas los artículos 338 y 150 numerales 11 y 12 de la Constitución Política; 27.2 de la Ley 1 de 1991 y 38 del Decreto 2649 de 1993.

En síntesis argumentó:

Existió violación de los artículo 338 de la Constitución Política, porque la resolución demandada consagró una base gravable diferente a la que el legislador expresamente había señalado para la tasa de vigilancia en la Ley 1 de 1991.

En efecto, la Resolución, a diferencia de la norma que toma como base los ingresos brutos de las sociedades y operadores portuarios por sus actividades, crea una ficción para el caso de los vigilados cuando éstos utilicen el muelle para movilizar la carga y no generen contabilidad de sus ingresos, pues la base gravable en este nuevo supuesto, se debe calcular con base en los ingresos brutos portuarios basados en las toneladas de carga movilizada durante el ejercicio contable.

Además, vulnera el principio de reserva de ley tributaria, puesto que creó un nuevo supuesto para calcular la base gravable no previsto en la ley.

La Superintendencia, en ejercicio de sus funciones administrativas, no puede pretender ejercer funciones que constitucionalmente le corresponden al legislador o a los órganos de representación popular, toda vez que éstas no son delegables ni siquiera en cabeza del Presidente de la República.

El Hecho de atar la base gravable a conceptos extraños tales como “*la cantidad de carga movilizada*”, confirman aún más las infracciones en

que incurrió la Superintendencia de Puertos y Transporte en la resolución demandada.

De otro lado, también existió violación del artículo 38 del Decreto Ley 2649 de 1993, pues desconoció el concepto de ingreso tal y como está concebido en esta norma. La resolución pretende gravar una actividad que no genera ingreso alguno, pues es una actividad accesoria de sus actividades industriales y comerciales principales.

CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La Superintendencia de Puertos y Transporte, se opuso a las pretensiones de la demanda, por considerar que no existió violación del artículo 338 de la Constitución Política ya que el acto demandado no modifica la base gravable de la tasa, la cual está constituida por los ingresos brutos generados en la actividad portuaria; la Superintendencia lo único que hizo fue adoptar un mecanismo excepcional para calcular los ingresos brutos cuando éstos no han sido registrados contablemente.

De conformidad con lo anterior, mediante la Resolución demandada no se está creando, modificando, disminuyendo, suprimiendo, o sustituyendo elementos esenciales del tributo.

La sentencia del Consejo de Estado que cita la demandante, no es aplicable en el presente caso, pues los supuestos de hecho son

diferentes porque en esa oportunidad el acto fue anulado por no tener en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes y no por haberse modificado alguno de los elementos de la obligación tributaria.

De otro lado, la Resolución es consecuente con la definición de ingresos que consagra el Decreto 2649 de 1993 en su artículo 38, porque disminuir el pasivo dentro del patrimonio constituye ingreso. Una sociedad portuaria que utiliza el puerto sin pagar tarifa tiene menos costos o gastos.

En el acto acusado, no se están fijando los ingresos brutos con base en los costos operacionales, lo que sucede es que de conformidad con los artículos 21 y 22 de la Ley 1 de 1991, las tarifas por la utilización de puertos no pueden ser inferiores a los costos o gastos de operación.

Si bien la utilización de puertos constituye una actividad accesoria, dicha situación no es óbice para que de la misma no se generen ingresos tal y como quedó demostrado.

En conclusión, lo consagrado en la Resolución 2244 de 2002 se ajusta a la concepción de lo que se debe entender por tasa, en donde existe una obligación de pagar una suma de dinero en contraprestación de un servicio recibido en proporción al benéfico que éste representa.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandada, reiteró lo expuesto en la contestación a la demanda.

La parte demandante, reiteró los argumentos de su demanda y agregó:

La Superintendencia de Puertos y Transporte estableció un nuevo método para determinar ingresos brutos, lo cual constituye función reglamentaria que escapa del marco de sus atribuciones.

El movimiento de carga propia no aumenta el activo o disminuye el pasivo, todo lo contrario, hace que se produzcan gastos.

El “volumen de toneladas movilizadas” no constituye un elemento idóneo para calcular los ingresos de una sociedad portuaria.

De la definición que trae la Ley 1 de 1991 en sus artículos 5.7 y 5.21, se desprende el hecho de que los muelles no se encuentran abiertos al público, lo cual trae como consecuencia que al no cobrarse suma alguna, el usuario no percibe ingreso alguno por esa actividad.

Insistió en la procedencia de la sentencia del Consejo de Estado, en donde lo importante es determinar que las autoridades administrativas no pueden ejercer funciones que constitucionalmente le corresponden al legislador.

Para que un ingreso se pueda considerar como tal, debe reunir los requisitos establecidos en el artículo 99 del Decreto 2649 de 1993 que son:

- La no existencia de incertidumbre acerca del monto que se recibe por ese concepto, y
- El reconocimiento de los costos y gastos en que se incurre para conseguirlo.

Esta situación no se presenta en el caso concreto puesto que la movilización de la carga no genera ningún ingreso debido a que el dueño del puerto lo es de la carga.

En conclusión, está comprobado que el muelle sólo es utilizado por su dueño, quedando cerrada la posibilidad de cobrar cualquier tipo de tarifa al público.

EL MINISTERIO PÚBLICO

Representado por la Procuradora Sexta Delegada en lo Contencioso ante ésta Corporación, consideró que se debe acceder a las súplicas de la demanda toda vez que tal y como lo ha precisado el Consejo de Estado, una es la facultad de vigilancia y control, y otra es la de imponerle gravámenes a las entidades vigiladas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el presente caso se controvierte la legalidad de la Resolución No. 2244 de 5 de diciembre de 2005, en cuanto señaló la forma de calcular los ingresos brutos portuarios de quienes utilicen el muelle para la movilización de carga propia.

El artículo 211 de la Constitución Política consagra que la ley señalará las funciones que el Presidente de la República puede delegar a los superintendentes.

Es así como de conformidad con el artículo 3° del Decreto No. 1016 de 2000, se consagra que compete a la Superintendencia de Puertos y Transporte, ejercer las funciones de inspección, control y vigilancia que le corresponden al Presidente de la República como Suprema Autoridad Administrativa, en materia de puertos de conformidad con la Ley 1ª de 1991 y en materia de tránsito, transporte y su infraestructura de conformidad con la delegación prevista en el Decreto 101 del 2 de febrero de 2000.

El decreto 1016 del 6 de junio de 2000, determinó en su artículo 1º que la Superintendencia de Puertos y Transporte es un organismo de carácter administrativo y técnico, adscrito al Ministerio de Transporte, que goza de autonomía administrativa y financiera y está encargada de cumplir las funciones previstas en la Ley 1ª de 1991 y las delegadas en el decreto 101 de 2000.

Dentro de las funciones que consagra la referida Ley 1ª de 1991 se encuentra la establecida en el numeral 27.2 de su artículo 27, la cual consiste en *“cobrar a las sociedades portuarias y a los operadores portuarios, por concepto de vigilancia, una tasa por la parte proporcional que les corresponda según sus ingresos brutos, en los costos de funcionamiento de la Superintendencia, definidos por la Contraloría General de la República”*.

Lo primero que precisa la Sala es que el tributo consagrado en el artículo 27 numeral 27.2 de la Ley 1 de 1991, está destinado a recuperar los costos de los servicios de inspección, vigilancia y control que presta la Superintendencia a los sujetos contribuyentes, por lo tanto es una contribución especial y no una tasa, toda vez que implica *“la realización de obras públicas o actividades estatales, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos. La contribución se paga proporcionalmente al beneficio obtenido y su producto está destinado a la financiación de las obras o actividades”*¹.

En el mismo sentido, en sentencia de 31 de enero de 1997, Exp. 7300, M.P. Delio Gómez Leyva, la Sala indicó:

“De acuerdo con la doctrina y la jurisprudencia, la contribución es una especie de tributo, y por tanto, una erogación de carácter obligatorio por cuanto emana del poder de imposición del Estado, a cargo de un grupo o sector determinado de personas, que tiene una destinación específica a la obra pública, función pública o

¹ Consejo de Estado, sentencia de 24 de octubre de 2002, M.P. Ligia López Díaz, Exp. 13408

servicio que le sirve de causa y cuyos beneficiarios son los mismos contribuyentes".(Subrayas fuera del texto).

En la tasa en cambio, la obligación pecuniaria surge por la utilización de un bien público, o por la prestación de un servicio, la cual sin embargo, está dirigida a todos los particulares, que tienen la opción de adquirir o no el servicio.

De conformidad con lo anterior, la obligación que cobra la Superintendencia de Puertos y Transporte, tal y como se indicó, es una contribución especial porque está dirigida única y exclusivamente a las sociedades portuarias o a los operadores portuarios, según el caso, por la inspección y vigilancia que presta le entidad de control.

De conformidad con el artículo 338 de la Constitución Política es competencia privativa del Congreso de la República, de las Asambleas Departamentales y de los Concejos Municipales el establecimiento de contribuciones fiscales y parafiscales. Además, se debe tener en cuenta, que la autonomía de los dos últimos órganos enunciados es subsidiaria y por lo tanto requiere de norma que autorice la creación de alguno de los elementos de la obligación jurídico-tributaria².

² En este sentido el Consejo de Estado Sección Cuarta se ha pronunciado entre otros fallos en sentencia de 24 de octubre de 2002, M.P. Ligia López Díaz, Exp. 13408, sentencia de 22 de febrero de 2002, M.P. Ligia López Díaz, Exp. 12591, sentencia de 5 de marzo de 2004, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, Exp. 13584, sentencia de 5 de octubre de 1999, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo, Exp. 9456.

No obstante lo anterior, en relación con esta contribución se debe tener en cuenta que el numeral 17 del artículo 30 del Decreto 101 de 2000, consagró expresamente que corresponde a la Comisión de Regulación de Transporte CRTR³ “definir el monto de la tasa de vigilancia que deben pagar los puertos marítimos”.

La anterior norma fue modificada por el artículo 2° del Decreto 2741 de 2001 en los siguientes términos:

Artículo 2°. Modifícanse los numerales 5 y 17 del artículo 30 del Decreto 101 de 2000, los cuales quedarán así:

"5. Definir los criterios de eficiencia y desarrollar indicadores y modelos para evaluar la gestión financiera, técnica y administrativa de las empresas de servicio público de transporte y de los concesionarios en materia de transporte y su infraestructura, y solicitar la información que considere necesaria para el ejercicio de sus funciones."

"17. Definir el monto de la tasa de vigilancia que deben pagar los puertos marítimos, y demás sujetos de vigilancia de la Superintendencia de Puertos y Transporte de conformidad con la ley". (Subrayas fuera del texto).

Lo anterior implica, tal y como lo indicó el Consejo de Estado, en Concepto No. 1461 de 2 de diciembre de 2002, M.P. Cesar Hoyos Salazar, que “se debe hacer una interpretación sistemática del numeral 17

³ La Comisión de Regulación del Transporte –CRTR-, es una dependencia especial del Ministerio de Transporte, sin personería jurídica, con autonomía administrativa y financiera.

del artículo 30 del decreto 101 de 2000, modificado por el artículo 2º del decreto 2741 de 2001, con el numeral 27.2 del artículo 27 de la ley 1ª de 1991, ya que las dos normas se complementan, de manera que la Comisión de Regulación del Transporte define el monto de la tasa de vigilancia que debe cobrar la Superintendencia de Puertos y Transporte a las sociedades y operadores portuarios y a las empresas de servicio público de transporte, teniendo como método para tal definición el establecido en la norma legal, esto es, que la tasa sea por la parte proporcional que les corresponda a dichos sujetos de vigilancia, según sus ingresos brutos, en los costos de funcionamiento de la Superintendencia, definidos por la Contraloría General de la República”. (Subrayas fuera del texto).

De conformidad con lo anterior, es claro que la Comisión define el monto de la contribución, y la Superintendencia, en ejercicio de sus funciones administrativas, **simplemente cobra** la suma previamente establecida por este organismo autónomo.

Ahora bien, en el presente caso, observa la Sala que la Superintendencia de Puertos y Transporte, se extralimitó en el ejercicio de sus funciones toda vez que estableció elementos nuevos para calcular la base gravable de la contribución consagrada en el art. 27, numeral 27.2 de la Ley 1 de 1991. Además, tal y como se advirtió, la facultad impositiva, bajo el marco del principio de reserva de ley es exclusiva y excluyente, por lo tanto, únicamente el Congreso de la República de manera directa y los órganos de representación popular territorial de forma subsidiaria pueden ejercerla.

En efecto, la Ley 1 de 1991 en su artículo 27, numeral 2° consagró como facultad de la Superintendencia de Puertos y Transporte “*cobrar a las sociedades portuarias y a los operadores portuarios, por concepto de vigilancia, una tasa por la parte proporcional que le corresponda, según sus ingresos brutos, en los costos de funcionamiento de la Superintendencia, definidos por la Contraloría General de la República*”, mientras que el párrafo 4° del artículo 2° de la Resolución 2244 de 2002 acusado, estableció un nuevo método para calcular la base, porque indicó que respecto de los vigilados que utilicen el muelle para la movilización de su propia carga y no contabilicen sus ingresos, lo deben hacer con “base a las toneladas de carga movilizada durante el ejercicio contable”.

De otra parte, no se está discutiendo la generación de ingresos que se producen con la utilización de los muelles, sino la competencia de la Superintendencia para establecer elementos nuevos para el cálculo del mencionado tributo, pues tal y como se indicó en la demanda esa facultad es indelegable, por lo tanto, la Sala declarará la nulidad de la norma demandada, toda vez que desconoció el artículo 338 de la Constitución Política.

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

F A L L A

DECLÁRASE la nulidad del párrafo 4° del artículo 2° la Resolución No. 2244 de 5 de diciembre de 2002, expedida por la Superintendencia de Puertos y Transporte.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
DÍAZ**

PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
DÍAZ**

HÉCTOR J. ROMERO

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
SECRETARIO

