

**COSA JUZGADA – Marco normativo / COSA JUZGADA – Supuestos / SENTENCIA DE NULIDAD – Cosa juzgada erga omnes en relación con la causa petendi / EXCEPCIÓN DE COSA JUZGADA – Probada parcialmente / REITERACIÓN DE JURISPRUDENCIA**

El a quo, luego de revisar las pretensiones de la otra demanda radicada bajo el número 54001233100020050080801, así como las consideraciones vertidas por el mismo Tribunal en la sentencia de 18 de mayo de 2007 como sustento de la denegación de las pretensiones anulatorias, consideró que se configuraban los elementos del fenómeno de la cosa juzgada en el caso concreto, respecto de esos apartes resaltados y en razón a la violación de los artículos 13 y 363 de la Constitución Política y 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002, pues en su parecer el presente proceso versa sobre el mismo objeto y se funda en la misma causa anterior. No obstante ello, la Sala observa con claridad suficiente, que tal apreciación plasmada por el Tribunal es parcialmente cierta, en tanto una vez confrontados el objeto y causa de la demanda que fueron resueltos en la sentencia de 18 de mayo de 2007, con los presentados en la demanda del sub lite, deviene en palmario que si bien algunos de aquellos contienen la identidad requerida para acceder a la declaratoria de cosa juzgada, lo cierto es que ello no se predica de la totalidad de los fundamentos de derecho de la nulidad que ahora ocupa la atención de la Sala. Las expresiones acusadas en el proceso con radicado número 54001233100020050080801, coinciden materialmente en su objeto con las censuradas en la parte inicial del actual; no obstante, la denegación de los cargos en el primero de los procesos estuvo precedida del estudio de la violación de los artículos 13 y 363 de la Constitución Política, y 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002, así como del Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por la Ley 170 de 15 de diciembre de 1994, mientras que en el sub examine se invocó, además del 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002, la vulneración de los artículos 287, 313, numeral 4º y 338 Superiores. [...] [F]ue acertada la decisión del Tribunal de proceder con la declaratoria de cosa juzgada de cara al objeto del primer escenario de la presente demanda que pretende la nulidad de las expresiones señaladas en los artículos Primero y Segundo del Acuerdo Nro. 14 de 2003 y Primero y Cuarto del Acuerdo Nro. 004 de 2005, porque ciertamente son las mismas en ambos procesos, pero única y exclusivamente en lo relativo a los cargos de las causas petendi que coinciden en dichas controversias, esto es, la transgresión del artículo 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002 y de la norma 338 Superior que si bien no fue incluida en los cargos de aquella demanda, resultó materia de análisis en las consideraciones de esa sentencia de 18 de mayo de 2007 para fundar la denegación de las pretensiones.

**NOTA DE RELATORÍA:** Ver auto Consejo de Estado, Sección Primera, de 7 de diciembre de 2017, Radicación 05001-23-33-000-2015-02253-01, C.P. Roberto Augusto Serrato Valdés.

**COMPETENCIA DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA – Para crear leyes / COMPETENCIA DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA – En materia tributaria / TRIBUTOS - Son de reserva de ley / RESERVA DE LEY - Elemento común de los tributos / ENTES TERRITORIALES - Límites de la autonomía en materia tributaria / COMPETENCIA DE LA ASAMBLEA DEPARTAMENTAL – Para imponer elementos esenciales de los tributos locales siempre y cuando hayan sido creados previamente por el legislador o autorizados por él / COMPETENCIA DEL CONCEJO – Para imponer elementos esenciales de los tributos locales siempre y cuando hayan sido creados previamente por el legislador o autorizados por él**

El Congreso de la República tiene, entonces, el poder tributario general, mientras que la potestad tributaria de las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales, se encuentra subordinada tanto a la Constitución como a la ley, por lo que su autonomía en materia tributaria es limitada, es decir, es derivada, no absoluta. [...] De acuerdo con las disposiciones antes transcritas, la Sala encuentra que el Órgano Legislativo es el único autorizado para la creación de las leyes, incluso las de carácter tributario, que deben sujetarse a lo dispuesto por la Constitución y la Ley. Si bien es cierto, la Carta otorga autonomía fiscal a las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, al consagrar que dentro de sus actividades está la de establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, también lo es que no las autorizó para crearlos, pues dicha potestad recae exclusivamente en el Congreso. Ahora bien, debe precisarse que cuando la Carta Política consagra la facultad de “[...] establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones [...]”, hace referencia a que los entes territoriales, a través de las Asambleas y los Concejos, tienen la potestad de imponer directamente los elementos esenciales de los tributos locales, siempre y cuando hayan sido creados previamente por el legislador o autorizados por él.

**NOTA DE RELATORÍA:** Ver sentencias Consejo de Estado, Sección Quinta (Acuerdo 357 de 2017), de 8 de febrero de 2018, Radicación 13001-23-31-000-2002-01674-01, C.P. Alberto Yepes Barreiro; y Corte Constitucional, sentencia C-433 de 2000, M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

**PRINCIPIO DE AUTONOMÍA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Concepto / PRINCIPIO DE AUTONOMÍA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Alcance / PRINCIPIO DE AUTONOMÍA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Límites / PRINCIPIO DE DESCENTRALIZACIÓN – Alcance / PRINCIPIO DE REPÚBLICA UNITARIA - Alcance**

El principio de autonomía de las entidades territoriales consiste en la capacidad de gestión que el constituyente y el legislador les garantizan a esas entidades para que planeen, programen, dirijan, organicen, ejecuten, coordinen y controlen sus actividades en cumplimiento de las funciones del Estado. Se trata de una consecuencia directa del principio de descentralización y de un elemento constitucional propio de las entidades territoriales que tiene un límite mínimo o núcleo esencial, determinado por los derechos y facultades reconocidas tanto a ellas como a sus autoridades, y un límite máximo, determinado por el principio de república unitaria. De lo expuesto se infiere que el principio de autonomía no tiene carácter absoluto y que debe ponderarse, en cada caso, con el principio de república unitaria, decisión que le incumbe a la instancia legislativa del poder público. Es decir, el régimen legal de las entidades territoriales debe orientarse a la promoción de una relación de equilibrio en la que no se desconozcan los derechos que el constituyente les reconoce, pero sin permitir que el ejercicio de tales derechos y facultades desvirtúe la centralización política del Estado colombiano. En este orden de ideas, si bien las entidades territoriales son titulares de una facultad de configuración normativa en materia tributaria, esa facultad debe ejercerse en las condiciones indicadas en la Constitución y en la ley. Por una parte, si bien por determinación constitucional, las entidades territoriales son autónomas, tal autonomía tiene límites generales que se derivan de la necesidad de acompañar esa autonomía con el principio de república unitaria. Y por otra, la autonomía que a las entidades territoriales les asiste en materia fiscal debe compatibilizarse con la soberanía fiscal que el constituyente le atribuyó al legislador. De allí que se afirme que la autonomía fiscal de las entidades territoriales está subordinada a la ley.

**NOTA DE RELATORÍA:** Ver sentencia Corte Constitucional, sentencia C-1114 de 2003, M.P. Jaime Córdoba Triviño.

**COMPETENCIA DE CONCEJO DE MUNICIPIO UBICADO EN ZONA DE FRONTERA – Para optar entre la tarifa general o la adopción de una tarifa entre el dos por ciento (2%) y el seis por ciento (6%) de sobretasa al consumo de gasolina / SOBRETASA A LA GASOLINA**

Si bien es cierto que la Constitución Política le otorgó autonomía a las entidades territoriales como la de establecer tributos, también lo es que dichas facultades no se concedieron en forma ilimitada ni en modo absoluto, ya que están sujetas a la Constitución y la Ley, en virtud del principio de la unidad nacional y el derecho de igualdad de todos los ciudadanos frente a las cargas fiscales. El artículo 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002 [...] Esta disposición, como se anotó, fue el fundamento legal consignado por los Acuerdos atacados para sustentar la reglamentación de la sobretasa a la gasolina, siendo objeto de análisis en la sentencia de 18 de mayo de 2007, como parte de los cargos presentados en la causa petendi de aquel actor, la que luego de interpretarse en consonancia con los artículos 338 y 13 Superiores, se concluyó que no fue transgredida [...] Bajo esa lógica, y manteniéndose al margen de lo que ya fue resuelto en esa oportunidad luego del análisis efectuado a la luz de las normas constitucionales citadas, la Sala observa que el parágrafo 2º del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, prevé un mecanismo especial y de aplicación diferenciada, insertado en el sistema tarifario general de la sobretasa a la gasolina que fuere creada por los artículos 117 y subsiguientes de la Ley 488 de 1998, de la siguiente forma [...] Aquel, del parágrafo 2º del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, es un mecanismo especial porque si bien, a partir del 1º de enero de 2003, las tarifas de la sobretasa a la gasolina quedaron fijadas por la propia Ley para los municipios, distritos, departamentos y el Distrito capital de Bogotá, el legislador quiso otorgarle una potestad excepcional y exclusiva a los Concejos de los Municipios ubicados en zonas de frontera para que optaran entre la tarifa general del 19% o la adopción de una tarifa específica entre el dos por ciento (2%) y el seis por ciento (6%), eso sí, sin que, bajo circunstancia alguna, ese rango tarifario singular pudiese ser objeto, a su vez, de discriminación a causa del origen del respectivo combustible a gravar, esto es, dependiendo de si era nacional o importado. [...] La razón de ser de la adopción de una sobretasa con un rango entre 2% y 6%, como se advierte en la exposición de motivos, es la de reducir el diferencial de precios existente entre el precio final de la gasolina en las Zonas de Frontera, particularmente con el caso de Venezuela, lo que en el entender del legislador, disminuiría la sobretasa final en esa geografía del país, muy a pesar que para ese momento, esos municipios no recaudaban montos significativos por concepto de sobretasa a la gasolina ante la inminente comercialización de la de contrabando, flagelo común y permanente en dichos municipios fronterizos.

**NOTA DE RELATORÍA:** Ver sentencia Consejo de Estado, Sección Quinta (Acuerdo 357 de 2017), de 26 de abril de 2018, Radicación 76001-23-31-000-2010-00911-01, C.P. Alberto Yepes Barreiro.

**CONCEJO - Atribución para establecer tributos: Sujeción a lo determinado por la ley / RESERVA DE LEY - Elemento común de los tributos / SOBRETASA AL CONSUMO DE GASOLINA IMPORTADA / SOBRETASA AL CONSUMO DE GASOLINA NACIONAL / SOBRETASA A LA GASOLINA NACIONAL E IMPORTADA EN ZONAS DE FRONTERA – Distinción / CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA - Carece de competencia para establecer**

## **sobretasa para gasolina importada / PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA – Vulneración / AUTONOMÍA FISCAL DE ENTE TERRITORIAL – Sujeción a la ley**

Ese rango tarifario especial, en medio de una competencia desigual e ilegítima con la gasolina de contrabando, tiene como objetivo hacer más atractiva la compraventa de toda la gasolina legal puesta en oferta por los expendedores autorizados, sin importar ni discriminar si su origen es nacional o importado, en cuanto motiva a los consumidores a abastecerse del combustible lícito a un menor precio, dada la relación costo beneficio que le pueda representar. En este orden, la Sala evidencia que las expresiones demandadas vulneran flagrantemente el orden constitucional previsto en los artículos 287, 313 numeral 4º y 363 de la Constitución Política, por cuanto la reglamentación y fijación de una tarifa especial a la sobretasa de la gasolina “importada”, de forma diferenciada con la tarifa de la sobretasa determinada para la gasolina producida en Colombia, transgrede los principios superiores de autonomía fiscal del legislador quien no lo previó así, infringiendo los principios constitucionales de equidad y eficiencia tributaria. El Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), con la expedición de los Acuerdos censurados, excedió el ámbito de ejercicio de sus facultades de reglamentación de la sobretasa a la gasolina en zonas de frontera, en tanto las mismas permanecían sujetas a las condiciones indicadas en la Constitución y en la ley, sin que por razones ajenas a ella hubiera lugar a alterarlas, desconociendo con ello, además, el principio de república unitaria previamente sustentado. La autonomía fiscal del Municipio de Ocaña (Norte de Santander) está subordinada a la ley y así debe permanecer, por lo que deberá restablecerse su statu quo, quebrantado por la medida abusiva adoptada por los artículos demandados Acuerdos Nros. 14 de 2003 y 0004 de 2005 de su Concejo municipal, al emplear el mecanismo especial de fijación de tarifas para la sobretasa a la gasolina, de manera segregada, inequitativa e ineficiente, distinguiendo entre combustible importado y nacional cuando no fue esa la voluntad y motivación del legislador, quien le apuntó a que toda la gasolina en general, de los municipios fronterizos, fuese gravada con una sobretasa más cómoda y atractiva y no solo una de ellas. [...] No se anulará la expresión “[...] tarifa general [...]” por las mismas razones expuestas y porque de conformidad con el ordenamiento jurídico revisado, solamente mediando el buen uso del mecanismo especial de fijación de tarifas de la sobretasa a la gasolina en zonas de frontera, puede llegar a suplirse la imposición legal del 19% que determinó el legislador por defecto.

## **SOBRETASA AL CONSUMO DE GASOLINA AUTOMOTOR – Hecho generador / SOBRETASA AL CONSUMO DE GASOLINA AUTOMOTOR – Causación de obligación tributaria**

[S]i bien la sobretasa a la gasolina tiene por hecho generador el consumo del combustible, la obligación tributaria surge o se causa no en el momento del consumo sino cuando el distribuidor mayorista, importador o productor enajena el producto al distribuidor minorista o al consumidor final; o cuando el distribuidor mayorista o productor lo retira para su autoconsumo. Por lo que, en todo caso, la sobretasa se causa antes de que tenga lugar el consumo de la gasolina, es decir, la obligación tributaria nace en el momento en que se enajena el combustible, lo que comprende el propósito de consumo en un determinado lugar.

**NOTA DE RELATORÍA:** Ver sentencia Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 7 de abril de 2011, Radicación 25000-23-27-000-2006-00994-01(17780), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; y 16 de noviembre de 2016, Radicación 25000-23-27-000-2012-00242-01(20494), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 13 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 150 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 313 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 338 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO – 363 / LEY 788 DE 2002 – ARTÍCULO 55 / LEY 788 DE 2002 – ARTÍCULO 56 / CÓDIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTÍCULO 175 / CÓDIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTÍCULO 332 / LEY 488 DE 1998 – ARTÍCULO 120 / LEY 488 DE 1998 – ARTÍCULO 124

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 (Cosa juzgada parcial) / ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 (Anulado) / ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 1 (Anulado) / ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 PARÁGRAFO 2 (Anulado) / ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 2 (Cosa juzgada parcial) / ACUERDO 14 DE 2003 (8 de octubre) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 2 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 (Cosa juzgada parcial) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 1 (Anulado) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 2 (Anulado) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 3 (Anulado) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 4 (Cosa juzgada parcial) / ACUERDO 004 DE 2005 (10 de marzo) CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA – ARTÍCULO 4 (Anulado parcialmente)

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN QUINTA**

**Consejero ponente: ALBERTO YEPES BARREIRO**

Bogotá D.C., diez (10) de mayo de dos mil dieciocho (2018)

**Radicación número: 54001-23-31-000-2007-00348-01**

**Actor: WILLIAM ANDRÉS CORTÉS HERNÁNDEZ**

**Demandado: MUNICIPIO DE OCAÑA (NORTE DE SANTANDER)**

**Referencia: Nulidad simple – Fallo de segunda instancia**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto, oportunamente, por la parte actora contra la sentencia de 26 de enero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de

Santander, que declaró probada la excepción de cosa juzgada y denegó las demás pretensiones de la demanda.

## I. ANTECEDENTES

### 1. Demanda

El ciudadano **WILLIAM ANDRÉS CORTÉS HERNÁNDEZ**, actuando en nombre propio y en ejercicio de la acción de nulidad simple, consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, en adelante C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, con el fin de que se declare la nulidad de ciertas expresiones contenidas en los **Acuerdos Nros. 14 de 8 de octubre de 2003 y 004 de 10 de marzo de 2005**, expedidos por el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander).

#### 1.1. Al respecto formuló las siguientes pretensiones:

*[...] 1. Solicito se declare la nulidad de las siguientes expresiones subrayadas, contenidas en el Acuerdo Nro. 14 de 2003 del Concejo Municipal de Ocaña:*

*“ARTÍCULO PRIMERO. SOBRETASA A LA GASOLINA **IMPORTADA: Adoptar** mediante el presente Acuerdo **la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela** en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del cuatro por ciento (4%).”*

*“ARTÍCULO SEGUNDO. Cuando la gasolina motor provenga de la **producida en Colombia** en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la **tarifa general** de la que habla la ley mencionada en el artículo anterior.”*

*“ARTÍCULO CUARTO. Los responsables del pago de impuesto a la Sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente **con anterioridad** de la venta de dicho combustible al público, incluso del respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad que haga sus veces, siendo requisito el presentar Paz y Salvo o comprobante de tal cancelación a la cuenta que en su oportunidad se indique por parte del Ejecutivo Municipal.”*

*2. Solicito adicionalmente, se declare la nulidad de las siguientes expresiones subrayadas, contenidas en el Acuerdo Nro. 004 de 2005 del Concejo Municipal de Ocaña:*

*“ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA **IMPORTADA: Adoptar** mediante el presente Acuerdo **la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela** en la jurisdicción del*

*Municipio de Ocaña, a la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el párrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del seis por ciento (6%).”*

*“ARTÍCULO CUARTO. Cuando la gasolina motor provenga de la producida en Colombia en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la tarifa general establecida en la Ley 788 de 2002, así mismo (...).”*

*“ARTÍCULO QUINTO. Los responsables del pago de impuesto a la Sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente con anterioridad de la venta de dicho combustible al público, incluso del respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad encargada, siendo requisito el presentar Paz y Salvo [...]”.*

**1.2.** En apoyo de sus pretensiones, el actor señaló, en síntesis, que en el artículo primero del **Acuerdo Nro. 14 de 2003**, el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander) adoptó con una vigencia de un (1) año, la tarifa reducida del 4% únicamente para la gasolina importada de Venezuela y en el artículo segundo fijó la tarifa general del 19% para la gasolina nacional, a pesar que la Ley 788 de 2002, no hizo distinción en la tarifa por el origen de la gasolina. Que en el artículo cuarto, el mismo Acuerdo estableció el pago de la sobretasa antes del momento de causación de este gravamen, cuando la norma impone que sea posterior.

Que de igual forma, posteriormente, en el artículo primero del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander) adoptó con una vigencia de tres (3) meses, la tarifa reducida del 6% solo para la gasolina importada de Venezuela y no para la producida en Colombia, a la que en su artículo cuarto le impuso la tarifa general del 19%, con un pago anticipado a la causación del gravamen en el artículo quinto.

**1.3.** En apoyo de sus pretensiones, el actor adujo la violación de los artículos 287, 313, numeral 4º, 338 y 363 de la Constitución Política; 55, Parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002; 120 y 124 de la Ley 488 de 1999; y 4º de la Ley 681 de 2001.

Para los efectos, el accionante explica que la autonomía de los municipios en materia tributaria es restringida a las disposiciones de la propia Constitución y de la Ley, de manera que el ente territorial debe decretar los tributos en su jurisdicción dentro del marco establecido previamente por la ley. Que los artículos 287, 313, numeral 4º y 338 de la Constitución Política y 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002,

fueron infringidos por los actos demandados con sus artículos primero y segundo, y primero y cuarto, respectivamente, en la medida que fijaron una tarifa de sobretasa más alta a la gasolina de producción nacional (19%) y, simultáneamente, una más baja para la importada de Venezuela (4% y luego 6%), y a su vez, estableció un pago anticipado del gravamen frente al momento de su causación sin autorización legal para ello. Indica que también resulta infringido el artículo 363 Superior, en cuanto se vulnera el principio de equidad tributaria con la discriminación tarifaria de la gasolina nacional y venezolana.

A partir de los artículos cuarto y quinto de los actos acusados, respectivamente, sustenta que la imposición del pago de la Sobretasa con anterioridad de la venta al público de dicho combustible, vulnera los artículos 287, 313, numeral 4º y 338 de la Constitución Política, y 120 y 124 de la Ley 488 de 1998, modificado por el 4º de la Ley 681 de 2001, en tanto que estas normas disponen dicha cancelación dentro de los dieciocho (18) días calendario del mes siguiente al de su enajenación, es decir, después y no antes de su causación.

Por último, señala que la falta de vigencia de los Acuerdos demandados no impide la procedencia de la acción de nulidad, en tanto que produjeron efectos jurídicos entre las fechas de su publicación y de cesación de su vigencia, que para el **Acuerdo Nro. 14 de 2003** fue de un (1) año y para el **Acuerdo Nro. 004 de 2005** fue de tres (3) meses.

## **2. Admisión de la demanda**

A través de providencia de 23 de noviembre de 2007 (folio 39), el Tribunal Administrativo de Norte de Santander admitió la demanda y ordenó las notificaciones de rigor, entre otros aspectos.

## **3. Contestación**

A través de memorial de 22 de mayo de 2008 (folios 51 a 77), el apoderado judicial del Municipio de Ocaña (Norte de Santander), se opuso a la prosperidad de la demanda en los siguientes términos:

Afirma que las normas demandadas ya perdieron su vigencia, por lo que no se encuentran causando efectos actualmente, ya que el



**Acuerdo Nro. 14 de 2003** lo fue por un (1) año y el **Acuerdo Nro. 004 de 2005** por solo tres (3) meses.

Alega como único aspecto la excepción de cosa juzgada con fundamento en el fallo de 18 de mayo de 2007 proferido por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, dentro de la acción de nulidad interpuesta en contra de los mismos actos acusados en el *sub lite*, tramitada bajo el radicado Nro. 54001233100020050080801, actor Felipe Gómez Ospina, demandado Municipio de Ocaña (Norte de Santander). A través de esta sentencia que está debidamente ejecutoriada y archivada, resalta, el Tribunal denegó las súplicas de la demanda por cuanto consideró que el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), al expedir los Acuerdos censurados, no hizo cosa distinta a ejercer las facultades que la Constitución Política le confirió y, por la misma razón, solicitó la declaratoria de cosa juzgada en el presente caso.

#### **4. Fundamentos de la sentencia recurrida**

Mediante sentencia de 26 de enero de 2012 (folios 121 a 128), el Tribunal Administrativo de Norte de Santander declaró probada la excepción de cosa juzgada respecto de los apartes señalados en los artículos primero y segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 2003**, así como los respectivos de los artículos primero y cuarto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, expedidos por el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), y de igual forma, denegó las demás pretensiones de la demanda, con fundamento en los razonamientos que pueden resumirse así:

Luego de revisar las pretensiones de la demanda radicada bajo el número 54001233100020050080801 y las consideraciones vertidas por el Tribunal en la sentencia de 18 de mayo de 2007 para denegar las pretensiones anulatorias, encontró el *a quo* que se configuraban los elementos para que prosperara, parcialmente, la excepción de cosa juzgada respecto de los apartes señalados en los artículos primero y segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y de los artículos primero y cuarto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, expedidos por el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), en razón a la violación del artículo 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002, toda vez que el presente proceso versa sobre el mismo objeto y se funda en la misma causa anterior.

Con relación a la violación de los artículos 287, 313, numeral 4 y 338 de la Constitución Política; 120 y 124 de la Ley 488 de 1998 y 4º de la Ley 681 de 2001, cargo elevado en contra de las expresiones indicadas en los artículos cuarto del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y quinto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, frente al cual no se configuró el fenómeno de cosa juzgada, consideró el Tribunal que si bien la sobretasa a la gasolina tiene por hecho generador el consumo de combustible, la obligación tributaria surge o se causa cuando el distribuidor mayorista, importador o productor, enajena el producto al distribuidor minorista o al consumidor final o cuando aquel lo retira para su autoconsumo, y no en el momento del consumo.

Por eso, concluye, es obligación del distribuidor minorista especificar al distribuidor mayorista el destino final del producto, porque es en esa jurisdicción donde se realizará el hecho generador. Considera que, en todo caso, el impuesto se causa antes de que tenga lugar el consumo de la gasolina, es decir, la obligación tributaria nace al momento en que se enajena el combustible, lo que comprende el propósito de consumo en un determinado lugar. Por ello, apunta, no es necesario que se lleve a cabo el consumo final de la gasolina o ACPM para que nazca la obligación de declarar y pagar el tributo, tal como se señaló en los acuerdos demandados, no encontrando a lugar dicho argumento demandatorio.

## **5. Fundamentos del recurso de apelación**

El actor, señor **WILLIAM ANDRÉS CORTÉS HERNÁNDEZ**, a través de apoderada, fundamentó su inconformidad con la sentencia del Tribunal, mediante escrito de 6 de marzo de 2012 (folios 132 a 148), en el que explica la improcedencia de la excepción de cosa juzgada parcial por ausencia de identidad de objeto y causa entre el proceso tramitado bajo el radicado Nro. 54001233100020050080801 y el actual.

Además, manifiesta que hubo violación del principio de congruencia por parte de la sentencia impugnada, contenido en el artículo 170 del C.C.A., en tanto que no se pronunció sobre los cargos de nulidad formulados en contra de los artículos primero, segundo y cuarto del **Acuerdo Nro. 14 de 2003**, así como los artículos primero, cuarto y quinto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**. Señala que pese a los

argumentos expuestos por el actor en relación con la violación a los límites de la autonomía fiscal por parte del Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), el *a quo* no se pronunció en la sentencia proferida respecto de estos cargos, vulnerando de esta manera el referido principio de congruencia, pues en relación con todos los cargos formulados en la demanda, únicamente se refirió al de violación del parágrafo 2º del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, en el sentido de declarar parcialmente probada la excepción de cosa juzgada.

A su vez, esgrime que también hubo vulneración al principio de congruencia porque no entiende cómo se declaró la legalidad de los artículos cuarto del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y quinto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, bajo el argumento de que la causación de la sobretasa a la gasolina se perfecciona con anterioridad a su consumo, a sabiendas que este no era el cargo formulado por el actor, el cual se circunscribió a demostrar la nulidad de los citados apartes por establecer que el pago del tributo debía hacerse con anterioridad al momento de la enajenación del combustible, es decir, antes de que se entienda causado el tributo.

## **6. Trámite en segunda instancia**

El recurso propuesto fue admitido por el Despacho Ponente de la Sección Primera, mediante auto de 11 de febrero de 2013 (folio 5, cuaderno de apelación).

## **7. Alegatos de segunda instancia**

### **7.1. Del actor, WILLIAM ANDRÉS CORTÉS HERNÁNDEZ**

A través de escrito de 19 de abril de 2013 (folios 9 a 31, cuaderno de apelación), la parte actora reitera, íntegramente, la totalidad de los argumentos vertidos en su demanda y recurso de apelación, con fundamento en lo cual solicita la revocatoria de la sentencia del Tribunal que denegó las súplicas de la demanda.

### **7.2. De la parte demandada, MUNICIPIO DE OCAÑA (NORTE DE SANTANDER)**

La parte demandada no presentó alegatos de conclusión en esta instancia del proceso.

## **8. Concepto del agente del Ministerio Público en segunda instancia**

En esta etapa procesal la Agencia del Ministerio Público guardó silencio.

## **II. CONSIDERACIONES**

### **1. Competencia**

Corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo, a través de esta Sección, conocer el recurso de apelación interpuesto por el actor, señor **WILLIAM ANDRÉS CORTÉS HERNÁNDEZ** contra la sentencia de 26 de enero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, en los términos del artículo 129 del C.C.A., en concordancia con lo decidido en el Acuerdo de Descongestión Nro. 357 de 5 de diciembre de 2017, suscrito entre las Secciones Primera y Quinta de esta Corporación.

### **2. Actos demandados**

El presente asunto se contrae a establecer la legalidad de algunas expresiones contenidas en los **Acuerdos Nros. 14 de 8 de octubre de 2003** y **004 de 10 de marzo de 2005**, expedidos por el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), ente territorial representado legalmente por la Alcaldía Municipal de Ocaña (Norte de Santander)<sup>1</sup>, cuyo tenor literal es el que aparece resaltado y subrayado a continuación:

*“[...] MUNICIPIO DE OCAÑA NORTE DE SANTANDER  
CONCEJO  
ACUERDO No.14*

*“POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL PORCENTAJE PARA EL COBRO A LA SOBRETASA DE LA GASOLINA EN EL MUNICIPIO DE OCAÑA”*

---

<sup>1</sup> Constitución Política de 1991, artículo 314 <Modificado por el art. 3º, Acto Legislativo 02 de 2002>. “[...] **En cada municipio habrá un alcalde, jefe de la administración local y representante legal del municipio**, que será elegido popularmente para períodos institucionales de cuatro (4) años, y no podrá ser reelegido para el período siguiente [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

EL CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA, en uso de sus atribuciones legales y constitucionales

ACUERDA:

ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA **IMPORTADA**: **Adoptar** mediante el presente acuerdo **la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela** en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el párrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2005, la del cuatro por ciento (4%).

PARÁGRAFO PRIMERO: Se toma como base gravable para liquidar la sobretasa de gasolina importada en el Municipio de Ocaña, la establecida en circular emanada por el Ministerio de Minas y Energía UNIDAD DE PLANEACIÓN MINERO ENERGÉTICA -UPME- según Decreto No. 1328 de 22 de junio de 1999, fijando para el mes de octubre de 2003, el de \$3.095.51 galón, el cual aumentará acorde a lo que dictamine el Gobierno Nacional en esta materia.

PARÁGRAFO SEGUNDO: En el caso en que el Gobierno Nacional determine mediante acto administrativo, modificar lo establecido en el párrafo anterior y tome como base el precio galón al minorista de la gasolina importada, se tendrá como porcentaje el del seis por ciento (6%) de que trata la Ley 788 de 2002.

ARTÍCULO SEGUNDO: Cuando la gasolina motor provenga de la **producida en Colombia** en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la **tarifa general** de la que habla la Ley mencionada en el artículo anterior.

ARTÍCULO TERCERO: Téngase como parte del presente acuerdo en lo correspondiente a generadores responsables, CAUSIÓN (sic), BASE GRAVABLE y SANCIONES, lo citado en la Ley 788 de 2002, así como en las normas que lo reglamenten e instruyan sobre el particular.

ARTÍCULO CUARTO: Los responsables del pago de impuesto a la sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente **con anterioridad** de la venta de dicho combustible al público, incluso del respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad que haga sus veces, siendo requisito el presentar Paz y Salvo o comprobante de tal cancelación, a la cuenta que en su oportunidad se indique por parte del Ejecutivo Municipal.

ARTÍCULO QUINTO: El presente acuerdo tiene vigencia de un (1) año, siendo facultad del Concejo Municipal, el ordenar su prórroga por el mismo período, haciendo las modificaciones o ajustes que hubiere lugar, si ello no ocurriera se acatará lo dispuesto para esta circunstancia en lo que norma superior señale.

ARTÍCULO SEXTO: Administración y Control: La fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, devoluciones y sanciones a la sobretasa a que se refieren los artículos anteriores, así como las demás actuaciones concernientes a la misma, es de competencia del Municipio, a través de la

Secretaría de Hacienda. Para tal fin, se aplicarán los procedimientos y sanciones establecidos en el Estatuto Tributario Nacional y Municipal.

*PARÁGRAFO PRIMERO: Con el fin de mantener un control sistemático y detallado de los recursos a la sobretasa, los responsables del impuesto deberán llevar registros que discriminen diariamente la gasolina facturada y vendida y las entregas del bien efectuadas al municipio, identificando el comprador o receptor. Así mismo, deberán registrar la gasolina que retire para su consumo propio.*

*PARÁGRAFO SEGUNDO: La gasolina importada en los términos del presente acuerdo, deberá suplir inicialmente el cien por ciento (100%) del consumo del Municipio de Ocaña, y los distribuidores deberán evitar el desabastecimiento, so pena de incumplir el presente Acuerdo.*

*ARTÍCULO SÉPTIMO: El presente Acuerdo rige a partir de la fecha de su sanción y publicación.*

*(...)*

*Se publicó el 08 de octubre de 2003 [...]”.*

*“[...] MUNICIPIO DE OCAÑA NORTE DE SANTANDER  
CONCEJO  
ACUERDO No.004*

*“POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL PORCENTAJE PARA EL COBRO A LA SOBRETASA DE LA GASOLINA EN EL MUNICIPIO DE OCAÑA”*

*EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE OCAÑA NORTE DE SANTANDER, en uso de las facultades conferidas en el artículo 313 de la Constitución Política de Colombia y el artículo 32 de la Ley 136 de 1994,*

*ACUERDA*

*ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA **IMPORTADA**: **Adoptar** mediante el presente Acuerdo la **sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela** en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, a la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2005, la del seis por ciento (6%).*

*ARTÍCULO SEGUNDO: Se toma como base gravable para liquidar la sobretasa de la gasolina importada en el Municipio de Ocaña, la establecida por la UNIDAD DE PLANEACIÓN MINERO ENERGÉTICA (UPME), cuyos incrementos se harán de acuerdo a lo que dictamine el gobierno nacional en esta materia.*

*ARTÍCULO TERCERO: En el caso en que el Gobierno Nacional determine mediante acto administrativo, modificar lo establecido en el parágrafo anterior y tome como base el precio galón al minorista de la gasolina importada, se tendrá como porcentaje el del seis por ciento (6%) de que trata la Ley 788 de 2002.*

*ARTÍCULO CUARTO: Cuando la gasolina provenga de la **producida en Colombia** en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la **tarifa general** establecida en la Ley 788 de 2002, así mismo base tendrá*

como parte del presente Acuerdo en lo concerniente a generadores responsables, ACUSACIÓN (sic), BASE GRAVABLE y SANCIONES, lo citado en la Ley 788 de 2002, así como en las normas que lo reglamenten e instruyan sobre el particular.

*ARTÍCULO QUINTO: Los responsables del pago de impuesto a la sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente **con anterioridad** de la venta de dicho combustible al público, incluso del respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad encargada, siendo requisito el presentar PAZ Y SALVO.*

*ARTÍCULO SEXTO: La Alcaldía Municipal a través de la Secretaría de Hacienda Municipal, tendrá la administración, control y fiscalización de los recursos que se reporten por parte de las entidades del orden Departamental de la SOBRETASA DE LA GASOLINA IMPORTADA. Para la lo cual, deberá presentar al Concejo Municipal, informe del trimestre sobre los recaudos, así como los egresos tanto de inversión como de funcionamiento.*

*ARTÍCULO SÉPTIMO: La gasolina importada en los términos del presente acuerdo, deberá suplir inicialmente el cien por ciento (100%) del consumo del Municipio de Ocaña, y los distribuidores deberán evitar el desabastecimiento, so pena de incumplir el presente Acuerdo*

*ARTÍCULO OCTAVO: El presente acuerdo tiene vigencia de tres (3) meses, siendo facultad del Concejo Municipal, el ordenar su prórroga por el mismo período, haciendo las modificaciones o ajustes que hubiere lugar, si ello no ocurriera se acatará lo dispuesto para esta circunstancia en lo que norma superior señale.*

*ARTÍCULO NOVENO: La estructura de precios a aplicar en los municipios fronterizos del departamento de Norte de Santander, serán fijados por el Ministerio de Minas y Energía mediante resolución para el producto importado y las resoluciones 180337 del 26 de marzo de 2004 para el producto nacional o las normas que las modifiquen o deroguen.*

*ARTÍCULO DÉCIMO: El presente Acuerdo rige a partir de su sanción y promulgación [...].”*

### **3. Problema jurídico**

Conforme a lo expuesto, le corresponde a la Sala establecer si ¿los motivos de inconformidad esgrimidos en el recurso de apelación interpuesto por el actor, tienen la vocación de desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos demandados, y si como consecuencia de ello, resulta procedente acceder a sus súplicas y revocar la sentencia del Tribunal que las denegó?

### **4. Análisis del caso concreto**

La controversia planteada en el *sub judice* fue determinada por el actor, a la nulidad de los apartes antes transcritos de los **Acuerdos Nros. 14 de 8 de octubre de 2003 y 004 de 10 de marzo de 2005**, expedidos por el Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander).

#### **4.1. Primer escenario: de la cosa juzgada decretada por el *a quo* frente a la nulidad de las expresiones señaladas en los artículos Primero y Segundo del Acuerdo Nro. 14 de 2003 y Primero y Cuarto del Acuerdo Nro. 004 de 2005**

Tal como fue anotado previamente, la sentencia impugnada de 26 de enero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, resolvió declarar probada la excepción de cosa juzgada respecto de las siguientes expresiones:

***[...] Acuerdo Nro. 14 de 2003 del Concejo Municipal de Ocaña:***

**ARTÍCULO PRIMERO. SOBRETASA A LA GASOLINA IMPORTADA: Adoptar mediante el presente Acuerdo la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el párrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del cuatro por ciento (4%).”**

**“ARTÍCULO SEGUNDO. Cuando la gasolina motor provenga de la producida en Colombia en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la tarifa general de la que habla la ley mencionada en el artículo anterior.**

***Acuerdo Nro. 004 de 2005 del Concejo Municipal de Ocaña:***

**“ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA IMPORTADA: Adoptar mediante el presente Acuerdo la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, a la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el párrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del seis por ciento (6%).”**

**ARTÍCULO CUARTO. Cuando la gasolina motor provenga de la producida en Colombia en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la tarifa general establecida en la Ley 788 de 2002, así mismo [...].”**

El *a quo*, luego de revisar las pretensiones de la otra demanda radicada bajo el número 54001233100020050080801, así como las consideraciones vertidas por el mismo Tribunal en la sentencia de 18



de mayo de 2007<sup>2</sup> (folios 81 a 95) como sustento de la denegación de las pretensiones anulatorias, consideró que se configuraban los elementos del fenómeno de la cosa juzgada en el caso concreto, respecto de esos apartes resaltados y en razón a la violación de los **artículos 13 y 363 de la Constitución Política y 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002**, pues en su parecer el presente proceso versa sobre el mismo objeto y se funda en la misma causa anterior.

No obstante ello, la Sala observa con claridad suficiente, que tal apreciación plasmada por el Tribunal es parcialmente cierta, en tanto una vez confrontados el objeto y causa de la demanda que fueron resueltos en la sentencia de 18 de mayo de 2007, con los presentados en la demanda del *sub lite*, deviene en palmario que si bien algunos de aquellos contienen la identidad requerida para acceder a la declaratoria de cosa juzgada, lo cierto es que ello no se predica de la totalidad de los fundamentos de derecho de la nulidad que ahora ocupa la atención de la Sala.

Las expresiones acusadas en el proceso con radicado número 54001233100020050080801, coinciden materialmente en su objeto con las censuradas en la parte inicial del actual; no obstante, la denegación de los cargos en el primero de los procesos estuvo precedida del estudio de la violación de los artículos 13 y 363 de la Constitución Política, y 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002, así como del Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por la Ley 170 de 15 de diciembre de 1994, mientras que en el *sub examine* se invocó, además del 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002, la vulneración de los artículos 287, 313, numeral 4º y 338 Superiores.

En el siguiente cuadro se ilustra lo advertido en este primer escenario sometido al litigio:

	Proceso de nulidad 2005-0808	Proceso de nulidad bajo estudio
<b>Objeto.</b> La nulidad de las siguientes expresiones resaltadas y	* <b>Acuerdo Nro. 14 de 2003 del Concejo Municipal de Ocaña:</b>  ARTÍCULO PRIMERO. SOBRETASA A LA GASOLINA <b>IMPORTADA:</b> Adoptar mediante el presente Acuerdo la	* <b>Acuerdo Nro. 14 de 2003 del Concejo Municipal de Ocaña:</b>  ARTÍCULO PRIMERO. SOBRETASA A LA GASOLINA <b>IMPORTADA: Adoptar</b> mediante el presente Acuerdo <b>la</b>

<sup>2</sup> Esta sentencia fue apelada pero la Sección Primera de esta Corporación, con providencia de 10 de septiembre de 2007, declaró desierto dicho recurso por no haber sido sustentado por el impugnante, el cual fue notificado por estado el día 13 de septiembre de 2007 (copiado a Tomo 437, folios 321 y 322 del Copiador de Providencias).

<p>subrayadas:</p>	<p>sobretasa a la gasolina <u>importada del vecino país de Venezuela</u> en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del cuatro por ciento (4%).</p> <p><b><u>ARTÍCULO SEGUNDO. Cuando la gasolina motor provenga de la producida en Colombia en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la tarifa general de la que habla la ley mencionada en el artículo anterior.</u></b></p> <p><i>* Acuerdo Nro. 004 de 2005 del Concejo Municipal de Ocaña:</i></p> <p>ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA <u>IMPORTADA</u>: Adoptar mediante el presente Acuerdo la sobretasa a la gasolina <u>importada del vecino país de Venezuela</u> en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, a la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del seis por ciento (6%).”</p> <p>ARTÍCULO CUARTO. <u>Cuando la gasolina motor provenga de la producida en Colombia en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la tarifa general establecida en la Ley 788 de 2002,</u> así mismo (...)</p>	<p><u>sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela</u> en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del cuatro por ciento (4%).</p> <p>ARTÍCULO SEGUNDO. Cuando la gasolina motor provenga de la <u>producida en Colombia</u> en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la <u>tarifa general</u> de la que habla la ley mencionada en el artículo anterior.</p> <p><i>* Acuerdo Nro. 004 de 2005 del Concejo Municipal de Ocaña:</i></p> <p>ARTÍCULO PRIMERO: SOBRETASA A LA GASOLINA <u>IMPORTADA</u>: Adoptar mediante el presente Acuerdo <u>la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela</u> en la jurisdicción del Municipio de Ocaña, a la cual se le asigna como tarifa acorde a lo establecido por el parágrafo segundo del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, la del seis por ciento (6%).”</p> <p>ARTÍCULO CUARTO. Cuando la gasolina motor provenga de la <u>producida en Colombia</u> en sus dos modalidades EXTRA y CORRIENTE, se aplicará la <u>tarifa general</u> establecida en la Ley 788 de 2002, así mismo (...)</p>
<p><b>Causa petendi.</b> Relativo a los cargos elevados en las respectivas demandas y debatidos en el proceso</p>	<p>Violación de los artículos 13 y 363 de la Constitución Política, y <u>55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002</u>, así como del Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio, aprobado por la Ley 170 de 15 de diciembre de 1994. En la sentencia también fue analizado como fundamento para adoptar su decisión, el artículo <u>338 Superior</u> y el principio <i>pacta sunt servanda</i>.</p>	<p>Violación de los artículos 287, 313, numeral 4º, <u>338</u> y 363 <u>de la Constitución Política; 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002.</u></p>

Al respecto, el C.C.A., en concordancia con el Código de Procedimiento Civil, estipulan en cuanto a la cosa juzgada que:

*“[...] ARTÍCULO 175. COSA JUZGADA. La sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo tendrá fuerza de cosa juzgada "erga omnes".*

**La que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada "erga omnes" pero sólo en relación con la "causa petendi" juzgada.**

*La sentencia dictada en procesos relativos a contratos y de reparación directa y cumplimiento, producirá cosa juzgada frente a otro proceso que tenga el mismo objeto y la misma causa y siempre que entre ambos procesos haya identidad jurídica de partes; la proferida en procesos de restablecimiento del derecho aprovechará a quien hubiere intervenido en el proceso y obtenido esta declaración a su favor.*

*Cuando por sentencia ejecutoriada se declare la nulidad de una ordenanza o de un acuerdo intendencial, comisarial, distrital o municipal, en todo o en parte, quedarán sin efectos en lo pertinente los decretos reglamentarios [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

**“[...] ARTÍCULO 332. COSA JUZGADA. La sentencia ejecutoriada proferida en proceso contencioso tiene fuerza de cosa juzgada, siempre que el nuevo proceso verse sobre el mismo objeto, y se funde en la misma causa que el anterior, y que entre ambos procesos haya identidad jurídica de partes.**

*Se entiende que hay identidad jurídica de partes, cuando las del segundo proceso son sucesores mortis causa de las que figuraron en el primero o causahabientes suyos por acto entre vivos celebrado con posterioridad al registro de la demanda, si se trata de derechos sujetos a registro y al secuestro en los demás casos.*

*La sentencia dictada en procesos seguidos por acción popular produce cosa juzgada erga omnes.*

*Los efectos de la cosa juzgada en procesos en que se ventilen cuestiones relativas al estado civil de las personas, se regularán por lo dispuesto en el Código Civil y leyes complementarias.*

*En los procesos en que se emplace a personas indeterminadas para que comparezcan como parte, la cosa juzgada surtirá efectos en relación con todas las comprendidas en el emplazamiento.*

*La cosa juzgada no se opone al recurso extraordinario de revisión [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

Esta Corporación ha explicado, acerca de la declaratoria de cosa juzgada en el marco de una acción de nulidad simple, lo siguiente:

*“[...] Así las cosas, corresponde definir sobre la manera cómo opera la cosa juzgada en virtud de los fallos de simple nulidad, con miras a determinar si la misma se configura en el caso concreto.*

*(...)*

*Sobre el concepto de Cosa Juzgada la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia de 17 de junio de 2017, indicó lo siguiente:*

**“[...] El fenómeno de la cosa juzgada se encontraba regulado en los artículos 332 del Código de Procedimiento Civil y el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, cuyo contenido es el siguiente: (...)**

En relación con el fenómeno de la cosa juzgada, esta Corporación ha indicado que:

**“[...] Pues bien, en cuanto al fenómeno de la cosa juzgada, cabe advertir que se le ha asimilado al principio del <<non bis in ídem>> y tiene por objeto que los hechos y conductas que han sido resueltos a través de cualquiera de los medios aceptados por la ley, no vuelvan a ser debatidos en otro juicio posterior. Tal cualidad de lo resuelto obliga a las partes por cuanto lo decidido tiene carácter vinculante y obligatorio y, por lo tanto, goza de plena eficacia jurídica, por ello la cosa juzgada comprende todo lo que se ha disputado [...]”**

También ha señalado que:

*“[...] Sobre la cosa juzgada, ha dicho la Corte Constitucional que es una cualidad inherente a las sentencias ejecutoriadas, por la cual aquellas resultan inmutables, inimpugnables y obligatorias, lo que hace que el asunto sobre el cual ellas deciden no pueda volver a debatirse en el futuro, ni dentro del mismo proceso, ni dentro de otro entre las mismas partes y que persiga igual objeto.*

**El fin primordial de este principio radica en impedir que la decisión en firme sea objeto de nueva revisión o debate, o de instancias adicionales a las ya cumplidas, o que se reabra el caso judicial dilucidado mediante el fallo que reviste ese carácter, con total independencia de su sentido y alcances, dotando de estabilidad y certeza las relaciones jurídicas y dejando espacio libre para que nuevos asuntos pasen a ser ventilados en los estrados judiciales.**

*La cosa juzgada responde a la necesidad social y política de asegurar que las controversias llevadas a conocimiento de un juez tengan un punto final y definitivo, a partir del cual la sociedad pueda asumir sin sobresaltos la decisión así alcanzada.*

**El fenómeno de la cosa juzgada opera cuando mediante decisión de fondo, debidamente ejecutoriada, la jurisdicción ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la causa petendi juzgada en proceso posterior.**

*Como tal, dicha figura jurídica impide que se expidan pronunciamientos futuros sobre el mismo asunto, dada su previa definición o juzgamiento a través de providencias en firme, en clara salvaguarda de la seguridad jurídica [...]”*

Tanto el artículo 332 del Código de Procedimiento Civil como el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo fueron derogados por el Código General del Proceso (Artículo 303) y por el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Artículo 189).

Sin embargo, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera, Sección B, en la sentencia del 19 de abril de 2012, Magistrado Ponente: Fredy Ibarra Martínez, analizó la existencia del fenómeno de la cosa juzgada bajo los lineamientos de los artículos 332 del Código de Procedimiento Civil y 175 del Código Contencioso Administrativo, normas aplicables a la controversia, por lo que le corresponde a la Sala verificar si, a la luz de dichas disposiciones legales, se configuró o no tal fenómeno.

La doctrina ha indicado que para que opere este fenómeno se requiere de la presencia de los siguientes elementos:

“[...] 1.- Que se adelante un nuevo proceso con posterioridad a la ejecutoria de la sentencia dictada. Si en el primer proceso la sentencia no está ejecutoriada, no opera la excepción de cosa juzgada sino la de pleito pendiente, que es previa y cuyos requisitos son fundamentalmente los mismos de la excepción de cosa juzgada; sólo se diferencian en que el pleito pendiente supone la no terminación del primer proceso, en tanto que la cosa juzgada, al basarse en el fallo ejecutoriado, parte de la finalización de aquel, tal como ya se explicó al estudiar la excepción previa.

2.- Que ese nuevo proceso sea entre una mismas partes, o, como lo anota el art. 332, que “haya identidad jurídica de partes (...)

3.- **Que el nuevo proceso verse sobre un mismo objeto (art. 332). Tal como lo dice con particular acierto la Corte, “el objeto de la demanda consiste en las prestaciones o declaraciones que se reclaman a la justicia”, que son precisamente los puntos sobre los cuales versa la parte resolutive de la sentencia; Devis señala que el “objeto del proceso lo constituye el derecho reconocido, declarado o modificado por la sentencia, en relación con una cosa o varias cosas determinadas, o la relación jurídica declarada según el caso”.**

Ampliamente tratado por la doctrina debido a su importancia, el concepto de objeto del proceso resulta esencial entre otros muchos aspectos para precisar la existencia de la cosa juzgada; numerosas son las teorías que pretenden explicar cuál es la noción, y vívido ejemplo de ellos son las posiciones de la Corte Suprema de Justicia y de uno de los redactores del Código, pues mientras la entidad que se encuentra en las pretensiones, el segundo lo ubica en la sentencia.

**En realidad las dos posiciones son acertadas porque el objeto del proceso no sólo se encuentra en las pretensiones, lo cual equivale a aceptar que igualmente**

**debe buscarse en los hechos en que aquellas se apoyan, sino también en lo decidido en la sentencia y es por eso que en orden a precisar si existe el mismo objeto en el nuevo proceso deben estudiarse los hechos, pretensiones y sentencia del anterior para confrontarlo con los hechos y pretensiones del segundo a fin de precisar si existe identidad y, caso de darse los otros requisitos, declarar la existencia de la cosa juzgada.**

**4. Que el nuevo proceso se adelante por la misma causa que originó el anterior. La causa es la razón por la cual se demanda; los motivos que se tienen para pedir al Estado determinada sentencia. Esos motivos, por disposición del art. 76, deben aparecer expresados en toda demanda y surgen de los hechos de ella por cuanto de su análisis es como se puede saber si en verdad existe identidad de causa [...]**

**Teniendo en cuenta lo anterior, se puede concluir que la cosa Juzgada se estructura a partir de dos premisas, una objetiva relacionada con el objeto y la causa de la controversia, y otra subjetiva relativa a los sujetos que intervienen en un proceso.** Así lo ha precisado la Sala Plena del Consejo de Estado, entre otras, en sentencia de veintiséis (26) de julio de dos mil cinco (2005), señaló:

“[...] La institución de la cosa juzgada, como lo ha reiterado esta Corporación, está sujeta a dos límites: el objetivo, que mira hacia el asunto sobre el que versó el debate y la causa petendi de la prestación, y el subjetivo, que tiene que ver con las personas que fueron parte en el proceso. Así mismo, la cosa juzgada se predica de los puntos que han sido materia expresa de la decisión de una sentencia y sólo puede extenderse a aquellos que por ser consecuencia necesaria o depender indispensablemente de ella, se reputan tácitamente decididos. Los principios tutelares de esta institución jurídica son los establecidos en el artículo 332 del Código de Procedimiento Civil, los cuales son aplicables al proceso contencioso administrativo, por remisión expresa del artículo 267 del Código Contencioso Administrativo. Según el artículo 332 ibídem, cabe plantear la cosa juzgada con éxito solo si concurren los tres elementos señalados en ella, esto es, que en ambos procesos exista identidad de partes, de objeto y de causa. La jurisprudencia y la doctrina han señalado que la identidad de partes no es física sino jurídica, lo cual explica la previsión del inciso segundo del precitado artículo, al entender que hay identidad de partes cuando los del segundo proceso son sucesores por causa de muerte de los que figuraron en el primero o causahabientes suyos por acto intervivos celebrado con posterioridad al registro de la demanda. **Así mismo la jurisprudencia ha dicho que este tercer requisito, denominado límite subjetivo de la institución de la cosa juzgada, no tiene aplicación alguna en los procesos contencioso administrativos de nulidad, pues las sentencias que sobre ellos recaiga tienen un valor erga omnes, como lo establece el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, lo cual implica que son oponibles a cualquier demandante que pretende, por los mismos motivos, iniciar nuevamente el debate judicial. Además**

**en estos procesos la parte actora no promueve la acción en interés particular, sino en interés del orden jurídico [...]**<sup>3</sup>.

**En cuanto al límite subjetivo, los efectos de la cosa juzgada son por regla general inter partes, con excepción de las decisiones que producen efectos erga omnes, caso en el cual los mismos son oponibles de manera general.**

En el caso de las sentencias que sean emitidas en procesos que se adelanten ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, los efectos de las mismas se encuentran delimitados en el artículo 189 del CPACA, que sobre el particular determina:

***“Artículo 189. Efectos de la sentencia. La sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo en un proceso tendrá fuerza de cosa juzgada erga omnes. La que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada erga omnes pero solo en relación con la causa petendi juzgada. Las que declaren la legalidad de las medidas que se revisen en ejercicio del control inmediato de legalidad producirán efectos erga omnes solo en relación con las normas jurídicas superiores frente a las cuales se haga el examen [...]*”** (Negrillas fuera del texto)

De conformidad con la norma transcrita, la sentencia que decreta la nulidad de un acto administrativo tiene efectos erga omnes de manera plena, por lo que respecto de dicho acto no resulta posible adelantar un nuevo proceso en el que se solicite su anulación. **Sin embargo, cuando se trate de sentencias en las que se denieguen la nulidad, los efectos de cosa juzgada solo recaen sobre la causa petendi, razón por la cual es posible que respecto de los actos que son objeto de la decisión se puedan tramitar nuevos procesos, los cuales deben tener por fundamento una causa distinta a la resuelta en la sentencia que negó la pretensión nugatoria [...]**<sup>4</sup> (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

A partir de estos claros parámetros, la Sala evidencia que fue acertada la decisión del Tribunal de proceder con la declaratoria de cosa juzgada de cara al objeto del primer escenario de la presente demanda que pretende la nulidad de las expresiones señaladas en los artículos Primero y Segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y Primero y Cuarto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, porque ciertamente son las mismas en ambos procesos, **pero única y exclusivamente en lo relativo a los cargos de las causas petendi que coinciden en dichas controversias, esto es, la transgresión del artículo 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002 y de la norma 338 Superior que si bien no fue incluida en los cargos de aquella demanda, resultó**

<sup>3</sup> Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Consejero ponente doctora Ana Margarita Olaya Forero, Radicación Nro. 11001-03-15-000-1999-00217-01(REV); actor: Roberto Hermida Izquierdo, demandado: Ministerio De Hacienda y Crédito Público.

<sup>4</sup> Sección Primera, sentencia de 7 de diciembre de 2017, radicado Nro. 05001-23-33-000-2015-02253-01, Consejero ponente doctor Roberto Augusto Serrato Valdés.

**materia de análisis en las consideraciones de esa sentencia de 18 de mayo de 2007 para fundar la denegación de las pretensiones.**

En ese sentido, se abordará el estudio de los distintos cargos de esta demanda, que no hicieron parte de la providencia primitiva, es decir, **de los artículos 287 y 313 numeral 4º de la Constitución Política**, que suplican la nulidad de las citadas expresiones en el escenario inicial. Adicionalmente se advierte que, si bien el **artículo 363 Superior** fue invocado como fundamento jurídico de la demanda de nulidad anterior y de su concepto de la violación, lo cierto es que una vez revisado con detenimiento tal fallo, no se observa rastro alguno de su estudio, ni de que se hubiese resuelto, ni hay soporte de su disquisición directa o indirecta en aras de adoptar la decisión final, razón por la que la Sala, al no encontrar fundado la cosa juzgada sobre el mismo, también lo someterá al análisis en sede de esta impugnación.

En cuanto a las competencias de las entidades territoriales para reglamentar tributos, la Corte Constitucional se ha pronunciado en diferentes oportunidades entre otras, en sentencia de 12 de abril del año 2000, sentencia C-433, Magistrado Ponente doctor José Gregorio Hernández Galindo, en la que expresamente señala:

*“[...] Un estudio de la normatividad constitucional sobre el tema permite concluir que los entes administrativos de elección popular -asambleas y concejos-, si bien tienen a su cargo la definición de los elementos tributarios respecto de los gravámenes que se cobran en sus respectivas jurisdicciones territoriales, están sujetos a las pautas y criterios generales que señale el legislador, luego no son organismos autónomos de modo absoluto para el cumplimiento de esa función, dadas las características del sistema unitario acogido en el artículo 1 de la Constitución Política.*

*En efecto, declara el artículo 287 **ibídem** que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, pero que lo hacen dentro de los límites de la Constitución y la ley. En ese marco, según lo previene el numeral 3 del precepto, administran los recursos propios y establecen los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.*

*Al enunciar las atribuciones de las asambleas departamentales, el artículo 300 de la Carta estatuye en su numeral 4 que les corresponde "decretar, **de conformidad con la ley**, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales" (subraya la Corte).*

*De igual manera, el artículo 313 de la Constitución confía a los concejos municipales, lo que también se aplica a los distritos (Capítulo 4 del Título XI de la Carta), la atribución de "votar, **de conformidad con la Constitución y la ley**, los tributos y gastos locales" (numeral 4. Subraya la Corte).*



*Pero, correlativamente, el principio de descentralización y el carácter autónomo que la Constitución otorga a las entidades territoriales (artículo 1 C.P.) evitan que el legislador pueda copar íntegramente la atribución estatal de introducir y regular los tributos que nutren las arcas de dichos entes, vaciando de contenido la función constitucional que a ellos corresponde. Su función consiste apenas en trazar las pautas generales que en concreto, en la esfera de sus propias competencias, deben desarrollar las asambleas y los concejos.*

*Por ello, no se avendría a la Constitución una norma legal que desplazara por completo el margen de apreciación y decisión de dichas corporaciones, para establecer en forma absoluta todos los elementos de los tributos seccionales y locales.*

*Y eso, al contrario de lo que sostiene la accionante en el presente juicio de constitucionalidad. No se olvide que, cuando se confieren autorizaciones por el legislador a las corporaciones territoriales para establecer tributos y se les indican las pautas dentro de las cuales pueden hacerlo, el interés primordial en la definición de los correspondientes gravámenes y su destinación -no nacional- obligan, dentro del esquema concebido en la Carta, a una necesaria participación de cada entidad en la adopción de las políticas económicas internas, según sus necesidades, prioridades y recursos. A ellas compete, por tanto, estatuir, de modo directo y particularizado, las cuantías, proporción y características del tributo que han de recaudar y utilizar según el derecho que implica su autonomía fiscal, garantizada en la Constitución.*

*De ahí que el artículo 338 de la Constitución no agote en la ley el poder de imposición que al Estado corresponde, y que, por el contrario, señale directamente a las ordenanzas y acuerdos como actos capaces de imponer contribuciones fiscales o parafiscales.*

*En modo alguno tal norma exige, como lo deduce la actora, que sea la disposición legal, encargada genéricamente de prever el tributo, la que especifique, en cuanto a impuestos, tasas y contribuciones de nivel seccional y local, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas, ya que expresamente la función de fijar tales elementos, según el ámbito territorial de los gravámenes, corresponde justamente a las asambleas y a los concejos. Se reserva para el Congreso la misma competencia pero en relación con los tributos nacionales.*

*Debe observarse, a la luz de los enunciados principios constitucionales, que el párrafo objeto de acción respeta el ámbito de las autonomías seccionales y locales, ya que estipula una facultad, y no una obligación, de establecer sobretasas o recargos a los impuestos que, según la ley, se establezcan en municipios y distritos.*

*Para la Corte, el legislador cumple a cabalidad su papel cuando autoriza la consagración de los gravámenes, dejando que las asambleas y los concejos ejerzan con libertad sus competencias, con miras a la financiación de una actividad de indudable interés público [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

El Congreso de la República tiene, entonces, el poder tributario general, mientras que la potestad tributaria de las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales, se encuentra subordinada tanto a la Constitución como a la ley, por lo que su autonomía en materia tributaria es limitada, es decir, es derivada, no absoluta.

En efecto, se observa que la Carta Política, en sus artículos 150, 287, 313 y 363, preceptuó:

*“[...] Artículo 150. Corresponde al Congreso **hacer las leyes**. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:*

- 1. Interpretar, reformar y derogar las leyes.*
- 2. **Expedir códigos en todos los ramos de la legislación y reformar sus disposiciones.***  
*(...)*
- 12. **Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley [...]**” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

*“[...] Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, **y dentro de los límites de la Constitución y la ley**. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:*

- (...)*
- 3. **Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones [...]**” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

*“[...] Artículo 313. Corresponde a los concejos:*

- (...)*
- 4. **Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales [...]**” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

*“[...] Artículo 363. **El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.***

*Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad [...]*” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

De acuerdo con las disposiciones antes transcritas, la Sala encuentra que el Órgano Legislativo es el único autorizado para la creación de las leyes, incluso las de carácter tributario, que deben sujetarse a lo dispuesto por la Constitución y la Ley. **Si bien es cierto, la Carta otorga autonomía fiscal a las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, al consagrar que dentro de sus**

**actividades está la de establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, también lo es que no las autorizó para crearlos, pues dicha potestad recae exclusivamente en el Congreso**<sup>5</sup>.

Ahora bien, debe precisarse que cuando la Carta Política consagra la facultad de “[...] *establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones* [...]”, hace referencia a que los entes territoriales, a través de las Asambleas y los Concejos, tienen la potestad de imponer directamente los elementos esenciales de los tributos locales, **siempre y cuando hayan sido creados previamente por el legislador o autorizados por él**<sup>6</sup>.

El principio de autonomía de las entidades territoriales consiste en la capacidad de gestión que el constituyente y el legislador les garantizan a esas entidades para que planeen, programen, dirijan, organicen, ejecuten, coordinen y controlen sus actividades en cumplimiento de las funciones del Estado. Se trata de una consecuencia directa del principio de descentralización y de un elemento constitucional propio de las entidades territoriales que tiene un límite mínimo o núcleo esencial, determinado por los derechos y facultades reconocidas tantas a ellas como a sus autoridades, **y un límite máximo, determinado por el principio de república unitaria**<sup>7</sup>.

De lo expuesto se infiere que el principio de autonomía no tiene carácter absoluto y que debe ponderarse, en cada caso, con el principio de república unitaria, decisión que le incumbe a la instancia legislativa del poder público. Es decir, el régimen legal de las entidades territoriales debe orientarse a la promoción de una **relación de equilibrio en la que no se desconozcan los derechos que el constituyente les reconoce, pero sin permitir que el ejercicio de tales derechos y facultades desvirtúe la centralización política del Estado colombiano**. En este orden de ideas, si bien las entidades territoriales son titulares de una facultad de configuración normativa en

---

<sup>5</sup> Al respecto, ver Sección Quinta, sentencia de 8 de febrero de 2018, radicado nro. 13001-23-31-000-2002-01674-01, Consejero ponente doctor Alberto Yepes Barreiro.

<sup>6</sup> Sección Cuarta, sentencia del 25 de marzo de 2010, radicación número: 2001-02173-01(16428), actor: Félix Martínez y Jorge Alberto Rey Zafra, demandado: Departamento del Tolima, Consejera ponente (E) doctora Martha Teresa Briceño De Valencia.

<sup>7</sup> Corte Constitucional, sentencia C-1114 de 25 de noviembre de 2003, Magistrado ponente doctor Jaime Córdoba Triviño.

materia tributaria, **esa facultad debe ejercerse en las condiciones indicadas en la Constitución y en la ley**<sup>8</sup>.

Por una parte, si bien por determinación constitucional, las entidades territoriales son autónomas, **tal autonomía tiene límites generales que se derivan de la necesidad de acompasar esa autonomía con el principio de república unitaria**. Y por otra, la autonomía que a las entidades territoriales les asiste en materia fiscal **debe compatibilizarse con la soberanía fiscal que el constituyente le atribuyó al legislador. De allí que se afirme que la autonomía fiscal de las entidades territoriales está subordinada a la ley**<sup>9</sup>.

La Corte Constitucional, al estudiar la exequibilidad del citado artículo 55 de la Ley 788 de 2002, concluyó que:

*“[...] b) El legislador, al tomar estas determinaciones, no vulneró el principio de autonomía de las entidades territoriales ni las atribuciones que la Carta les atribuye en materia tributaria, pues no hizo nada distinto a ejercer la soberanía fiscal de que es titular. **En virtud de tal soberanía, está legitimado para crear, modificar o suprimir tributos nacionales o territoriales y en este último caso, bien puede hacerlo a través de una ley general o de una ley que limite específicamente el tributo, esto es, señalando los elementos de la obligación tributaria, como son el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, las bases gravables y la tarifa.***

*c) **De acuerdo con lo expuesto, entonces, el legislador, al fijar la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y las tarifas de la sobretasa a la gasolina, ejerció una competencia legítima que resulta compatible con la autonomía de las entidades territoriales y con los fundamentos constitucionales del sistema tributario, motivos por los cuales se declararán exequibles los artículos 50 y 55, inciso primero, de la Ley 788 de 2002 [...]**”<sup>10</sup> (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

Si bien es cierto que la Constitución Política le otorgó autonomía a las entidades territoriales como la de establecer tributos, también lo es que dichas facultades no se concedieron en forma ilimitada ni en modo absoluto, ya que están sujetas a la Constitución y la Ley, en virtud del principio de la unidad nacional y el derecho de igualdad de todos los ciudadanos frente a las cargas fiscales<sup>11</sup>.

---

<sup>8</sup> Ídem.

<sup>9</sup> Ídem

<sup>10</sup> Ídem.

<sup>11</sup> Sección Quinta, sentencia de 26 de abril de 2018, radicado Nro. 76001-23-31-000-2010-00911-01, Consejero ponente doctor Alberto Yepes Barreiro.

El artículo 55, parágrafo 2º de la Ley 788 de 2002, establece lo siguiente:

**[...] SOBRETASA A LA GASOLINA**

**Artículo 55. Tarifas.** A partir del 1º de enero de 2003 las tarifas de la sobretasa a la gasolina serán las siguientes:

Tarifa Municipal y Distrital: 18.5%.

Tarifa Departamental: 6.5%.

Tarifa para el Distrito Capital: 25%.

(...)

**Parágrafo 2º. Los Concejos de los Municipios ubicados en zonas de frontera podrán optar entre la tarifa general o la adopción de una tarifa entre el dos por ciento (2%) y el seis por ciento (6%); en caso de adoptar este rango tarifario, deberán informar de esta situación a los responsables de declarar y pagar el impuesto, antes de iniciar el período gravable para el cual aplica la mencionada tarifa. En todo caso, mientras la entidad territorial no haya informado al responsable la adopción de la tarifa diferencial, la tarifa aplicable será la general del diecinueve por ciento (19%) establecida para todos los Municipios [...]**

(Negritas y subrayas por fuera de texto).

Esta disposición, como se anotó, fue el fundamento legal consignado por los Acuerdos atacados para sustentar la reglamentación de la sobretasa a la gasolina, siendo objeto de análisis en la sentencia de 18 de mayo de 2007, como parte de los cargos presentados en la causa *petendi* de aquel actor, la que luego de interpretarse en consonancia con los artículos 338 y 13 Superiores, se concluyó que no fue transgredida, así:

**[...] De acuerdo con lo anterior, es claro para la Sala que el Concejo Municipal de Ocaña al establecer una tarifa de sobretasa para el consumo de la gasolina importada de Venezuela y otra tarifa para el consumo de la gasolina producida en el país, no hizo otra cosa que ejercer las facultades que la Constitución Política le confirió en estas materias, pues al amparo de la citada norma constitucional, el concejo municipal puede fijar directamente las tarifas de los impuestos que, para el caso concreto, vienen a ser las tarifas para la sobretasa al consumo de la gasolina, por lo tanto, los actos acusados no se encuentran viciados, pues existe suficiente apoyo constitucional para su expedición, por parte del competente, que no es otro que el concejo municipal de dicha localidad.**

(...)

En el caso concreto, la Sala no encuentra que se presenten los factores establecidos por la Corte Constitucional al recurrir al juicio de igualdad, pues con la medida cuestionada por el accionante, no se limita el ejercicio de un derecho constitucional a un grupo social determinado; **tampoco el Estado acude a un criterio de diferenciación prohibido o sospechoso,**

**pues como ha quedado establecido, el artículo 55 de la Ley 788 de 27 de diciembre de 2002, fijó una tarifa general para la sobretasa a la gasolina, e igualmente en el parágrafo 2 de la misma disposición, facultó a los concejos municipales ubicados en zona de frontera para optar por una tarifa general o la especial entre el 2% y el 6%, caso en el cual debían comunicar a los responsables de declarar y pagar el impuesto, norma que como ha quedado establecido anteriormente, puede considerarse como un desarrollo legislativo del principio establecido en el artículo 338 de la Constitución Política.**

**En efecto, si la Carta Política autoriza a los concejos municipales a establecer la tarifa de las tasas y contribuciones y la ley (788) establece la tarifa general y la posibilidad de adoptar una tarifa especial, no se encuentra que el Concejo Municipal de Ocaña al establecer una tarifa a la sobretasa a la gasolina importada de Venezuela y la general para la producida en Colombia, haya incurrido en un criterio de diferenciación prohibido o sospechoso, pues la ley no estableció tal prohibición y no resulta sospechoso, pues al contrario, como ha quedado establecido, la medida tenía por fin, recaudar unos recursos para el municipio al tratar de controlar el contrabando de combustible proveniente del vecino país [...]”** (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

Bajo esa lógica, y manteniéndose al margen de lo que ya fue resuelto en esa oportunidad luego del análisis efectuado a la luz de las normas constitucionales citadas, la Sala observa que el parágrafo 2º del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, prevé un mecanismo especial y de aplicación diferenciada, insertado en el sistema tarifario general de la sobretasa a la gasolina que fuere creada por los artículos 117 y subsiguientes de la Ley 488 de 1998, de la siguiente forma:

#### **[...] CAPÍTULO VI**

##### **Impuestos territoriales**

**Artículo 117. Sobretasa a la gasolina motor y al ACPM. Autorízase a los municipios, distritos y departamentos, para adoptar la sobretasa a la gasolina motor extra y corriente, en las condiciones establecidas en la presente ley.**

*Créase como contribución nacional la sobretasa al ACPM. La sobretasa al ACPM será del seis por ciento (6%). Será cobrada por la Nación y distribuida en un cincuenta por ciento (50%) para el mantenimiento de la red vial nacional y otro cincuenta por ciento (50%) para los departamentos incluido el Distrito Capital con destino al mantenimiento de la red vial. La base gravable, el hecho generador, la declaración, el pago, la causación y los otros aspectos técnicos serán iguales a los de la sobretasa de la gasolina.*

**Artículo 118. Hecho generador. Está constituido por el consumo de gasolina motor extra y corriente nacional o importada, en la jurisdicción de cada municipio, distrito y departamento.**

*Para la sobretasa al ACPM, el hecho generador está constituido por el consumo de ACPM nacional o importado, en la jurisdicción de cada departamento o en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá.*

*No generan la sobretasa las exportaciones de gasolina motor extra y corriente o de ACPM [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

Aquel, del párrafo 2º del artículo 55 de la Ley 788 de 2002, es un mecanismo especial porque si bien, a partir del 1º de enero de 2003, las tarifas de la sobretasa a la gasolina quedaron fijadas por la propia Ley para los municipios, distritos, departamentos y el Distrito capital de Bogotá, el legislador quiso otorgarle una potestad excepcional y exclusiva a los Concejos de los Municipios ubicados en zonas de frontera para que optaran entre **la tarifa general del 19% o la adopción de una tarifa específica entre el dos por ciento (2%) y el seis por ciento (6%)**, eso sí, sin que, bajo circunstancia alguna, ese rango tarifario singular pudiese ser objeto, a su vez, de discriminación a causa del origen del respectivo combustible a gravar, esto es, dependiendo de si era nacional o importado.

Ello se evidencia desde el propio espíritu que motivó el establecimiento de este mecanismo especial tarifario en la Ley 788 de 2002, en cuya Ponencia para Primer Debate al Proyecto de Ley Nro. 080 de 2002 Cámara, se justificó así:

**“[...] SOBRETASA A LA GASOLINA**

*Se incrementa la tarifa para municipios y departamentos, pasando del 20% actual, al 25% distribuido así: 6% para departamentos y 19% para municipios. Al distrito Capital le corresponde la tarifa del 25%.*

**Con el fin de reducir la diferencial de precios existente entre el precio final de la gasolina en las Zonas de Frontera, particularmente con el caso de Venezuela, se autoriza que los municipios de esa jurisdicción, puedan adoptar una sobretasa con un rango entre 2 % y 6 %. Esto reduciría la sobretasa final en las zonas de frontera. Los efectos sobre el recaudo son mínimos, pues en la actualidad estos municipios prácticamente no reciben recaudo por este concepto. El esquema de adopción es el mismo de la Ley 488 de 1998 que fue declarado exequible por la Corte Constitucional.**

*Se elimina la intermediación de la Nación en la declaración y pago de la sobretasa a la gasolina.*

*Se exonera de responsabilidad al productor o importador que por culpa de la entidad territorial no le declare y pague oportunamente.*

*Se establece la propiedad de la Nación sobre los recursos provenientes de la sobretasa, cuando transcurrido el término previsto en la ley, la entidad territorial no le ha informado al responsable la cuenta a la cual debe consignarle.*

*Con el fin de no prolongar la indefinición de la propiedad de los recursos, se establece un término perentorio para que las entidades territoriales informen a la Nación la cuenta en la cual les deben ubicar los recursos de la sobretasa correspondientes al año 2002, so pena de pasar a ser de propiedad de la Nación [...]"<sup>12</sup> (Negrillas y subrayas por fuera de texto).*

La razón de ser de la adopción de una sobretasa con un rango entre 2% y 6%, como se advierte en la exposición de motivos, es la de reducir el diferencial de precios existente entre el **precio final de la gasolina en las Zonas de Frontera, particularmente con el caso de Venezuela**, lo que en el entender del legislador, disminuiría la sobretasa final en esa geografía del país, muy a pesar que para ese momento, esos municipios no recaudaban montos significativos por concepto de sobretasa a la gasolina ante la inminente comercialización de la de contrabando, flagelo común y permanente en dichos municipios fronterizos.

Ese rango tarifario especial, en medio de una competencia desigual e ilegítima con la gasolina de contrabando, tiene como objetivo hacer más atractiva la compraventa de toda la gasolina legal puesta en oferta por los expendedores autorizados, **sin importar ni discriminar si su origen es nacional o importado**, en cuanto motiva a los consumidores a abastecerse del combustible lícito a un menor precio, dada la relación costo beneficio que le pueda representar.

En este orden, la Sala evidencia que las expresiones demandadas vulneran flagrantemente el orden constitucional previsto en los artículos 287, 313 numeral 4º y 363 de la Constitución Política, por cuanto la reglamentación y fijación de una tarifa especial a la sobretasa de la gasolina "importada", de forma diferenciada con la tarifa de la sobretasa determinada para la gasolina producida en Colombia, transgrede los principios superiores de autonomía fiscal del legislador quien no lo previó así, infringiendo los principios constitucionales de equidad y eficiencia tributaria.

---

<sup>12</sup> "[...] **PONENCIA PARA PRIMER DEBATE AL PROYECTO DE LEY 080 DE 2002 CÁMARA "Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial y se dictan otras disposiciones", ACUMULADO CON EL PROYECTO DE LEY NUMERO 053 CÁMARA DE 2002 "Por la cual se modifica y adiciona el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, CÁMARA DE REPRESENTANTES. COMISIÓN TERCERA CONSTITUCIONAL PERMANENTE (Asuntos Económicos) [...]"**, Gaceta Nro. 539 de 21 de noviembre de 2002, Bogotá, D.C.



El Concejo Municipal de Ocaña (Norte de Santander), con la expedición de los Acuerdos censurados, excedió el ámbito de ejercicio de sus facultades de reglamentación de la sobretasa a la gasolina en zonas de frontera, en tanto las mismas permanecían sujetas a las condiciones indicadas en la Constitución y en la ley, sin que por razones ajenas a ella hubiera lugar a alterarlas, desconociendo con ello, además, el principio de república unitaria previamente sustentado.

La autonomía fiscal del Municipio de Ocaña (Norte de Santander) está subordinada a la ley y así debe permanecer, por lo que deberá restablecerse su *statu quo*, quebrantado por la medida abusiva adoptada por los artículos demandados **Acuerdos Nros. 14 de 2003 y 0004 de 2005** de su Concejo municipal, al emplear el mecanismo especial de fijación de tarifas para la sobretasa a la gasolina, de manera segregada, inequitativa e ineficiente, distinguiendo entre combustible importado y nacional cuando no fue esa la voluntad y motivación del legislador, quien le apuntó a que toda la gasolina en general, de los municipios fronterizos, fuese gravada con una sobretasa más cómoda y atractiva y no solo una de ellas.

La Sala accederá, por tanto, a las pretensiones de la demanda. Para esto considera que, cuando se demandaron las expresiones “[...] *IMPORTADA: Adoptar [...]*” y “[...] *la sobretasa a la gasolina importada del vecino país de Venezuela [...]*” de los Artículos Primeros de los **Acuerdos Nros. 14 de 2003 y 0004 de 2005**, en una interpretación sistemática de la demanda en acción de nulidad simple, debe entenderse demandado todo el artículo incluido sus párrafos y demás disposiciones que lo complementen y desarrollen porque de lo contrario, de sustraerse únicamente tales enunciados, el efecto jurídico final del Acuerdo devendría en inane, inocuo y carente de sentido, pero además, seguiría siendo contrario al ordenamiento jurídico observado.

Esto, por cuanto la norma fue erigida, en su integridad, alrededor de un fundamento errático por inconstitucional, bajo la excusa insostenible de tasar la gasolina importada de Venezuela con un porcentaje distinto a la gasolina producida en Colombia. Así, con ello, se procederá a anular por completo el Artículo Primero y sus párrafos primero y segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 8 de octubre**

de 2003 y los Artículos Primero, Segundo y Tercero del **Acuerdo Nro. 004 de 10 de marzo de 2005**.

Desde estas mismas consideraciones la Sala entiende que, al demandarse las expresiones reseñadas del Artículo Segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y del Artículo Cuarto del **Acuerdo Nro. 0004 de 2005**, deberá entonces anularse, únicamente, la siguiente frase común en aras de brindarle coherencia y congruencia jurídica a los efectos del articulado que permanezca en dichos actos, evitando en cualquier caso su inocuidad y banalidad: “[...] *de la producida en Colombia [...]*”.

No se anulará la expresión “[...] *tarifa general [...]*” por las mismas razones expuestas y porque de conformidad con el ordenamiento jurídico revisado, solamente mediando el buen uso del mecanismo especial de fijación de tarifas de la sobretasa a la gasolina en zonas de frontera, puede llegar a suplirse la imposición legal del 19% que determinó el legislador por defecto.

Se procederá, por lo tanto, a revocar en lo pertinente, la impugnada sentencia del Tribunal.

#### **4.2. Segundo escenario: la nulidad de las expresiones contenidas en los artículos Cuarto del Acuerdo Nro. 14 de 2003 y Quinto del Acuerdo Nro. 004 de 2005**

En este segundo asunto se ubican los fundamentos expuestos en la demanda que procuran la nulidad de los artículos Cuarto del **Acuerdo Nro. 14 de 2003** y Quinto del **Acuerdo Nro. 004 de 2005**, objeto y *causa petendi* que no fueron propuestos en la demanda del proceso con radicado Nro. 54001233100020050080801, menos aún incorporados en la sentencia de 18 de mayo de 2007. Para una mejor ilustración de este escenario, se tiene:

	Proceso de nulidad 2005-0808	Proceso de nulidad bajo estudio
<b>Objeto.</b> La nulidad de las siguientes expresiones resaltadas y subrayadas:	No fueron demandadas estas expresiones	* <b>Acuerdo Nro. 14 de 2003 del Concejo Municipal de Ocaña:</b>  ARTÍCULO CUARTO: Los responsables del pago de impuesto a la sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente <b>con anterioridad</b> de la venta de dicho combustible al público, incluso del

		<p>respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad que haga sus veces, siendo requisito el presentar Paz y Salvo o comprobante de tal cancelación, a la cuenta que en su oportunidad se indique por parte del Ejecutivo Municipal.</p> <p><b>* Acuerdo Nro. 004 de 2005 del Concejo Municipal de Ocaña:</b></p> <p>ARTÍCULO QUINTO: Los responsables del pago de impuesto a la sobretasa a la gasolina acordada, deberán cancelar lo pertinente <b>con anterioridad</b> de la venta de dicho combustible al público, incluso del respectivo trámite de la legalización del producto ante la DIAN o entidad encargada, siendo requisito el presentar PAZ Y SALVO.</p>
<p><b>Causa petendi.</b> Relativo a los cargos elevados en las respectivas demandas y debatidos en el proceso</p>	<p>No fueron demandadas estas expresiones</p>	<p>Violación de los artículos 287, 313, numeral 4º y 338 de la Constitución Política; 120 y 124 de la Ley 488 de 1998; y 4º de la Ley 681 de 2001.</p>

A partir de lo anterior, se procederá con el estudio de estos cargos sin restricción alguna ni consideración especial, en tanto no fueron cobijados por la decisión de cosa juzgada del Tribunal, por no haber sido objeto de la demanda de nulidad anterior.

Los artículos 120 y 124 de la Ley 488 de 1998, prevén lo siguiente:

*“[...] **Artículo 120. Causación.** La sobretasa se causa en el momento en que el distribuidor mayorista, productor o importador **enajena la gasolina motor extra o corriente o ACPM, al distribuidor minorista o al consumidor final** [...]”* (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

*“[...] **Artículo 124. Declaración y pago. <Inciso 1o. modificado por el artículo 4 de la Ley 681 de 2001>** Los responsables cumplirán mensualmente con la obligación de declarar y pagar las sobretasas, en las entidades financieras autorizadas para tal fin, **dentro de los dieciocho (18) primeros días calendario del mes siguiente al de causación.** Además de las obligaciones de declaración y pago, los responsables de la sobretasa informarán al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección de Apoyo Fiscal, la distribución del combustible, discriminado mensualmente por entidad territorial, tipo de combustible y cantidad del mismo.*

*Los responsables deberán cumplir con la obligación de declarar en aquellas entidades territoriales donde tengan operación, aun cuando dentro del periodo gravable no se hayan realizados operaciones gravadas*

La declaración se presentará en los formularios que para el efecto diseñe u homologue el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de la Dirección de Apoyo Fiscal y en ella se deberá distinguir el monto de la sobretasa según el tipo de combustible, que corresponde a cada uno de los entes territoriales, a la Nación y al Fondo de Compensación [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

A su vez, el artículo 56 de la Ley 788 de 2002 ordena que:

**“[...] Artículo 56. Declaración y pago. Los responsables de declarar y pagar la sobretasa a la gasolina, consignarán a cada entidad territorial dentro de los plazos establecidos, el valor de la sobretasa liquidada en la respectiva declaración, en la cuenta informada por el Alcalde, Gobernador, Secretario de Hacienda o quien haga sus veces.”**

Parágrafo 1°. El no envío de la información de la cuenta en la cual el responsable debe consignar la sobretasa a la gasolina, exime al responsable de la sobretasa, de las sanciones e intereses a que haya lugar por la presentación extemporánea de la declaración y pago extemporáneo, hasta tanto se subsane la omisión [...]” (Negrillas y subrayas por fuera de texto).

Esta Corporación, con relación al momento de causación y cancelación de los valores recaudados por concepto de sobretasa a la gasolina, ha determinado lo siguiente:

**“[...] De acuerdo con las anteriores disposiciones, si bien la sobretasa a la gasolina tiene por hecho generador el consumo del combustible, la obligación tributaria surge o se causa no en el momento del consumo sino cuando el distribuidor mayorista, importador o productor enajena el producto al distribuidor minorista o al consumidor final; o cuando el distribuidor mayorista o productor lo retira para su autoconsumo. El legislador previó ese momento de causación porque a partir de allí se sabe en qué lugar se va a consumir el combustible de acuerdo con el despacho que se haga de la gasolina y el destino que tenga. Por eso, es obligación del distribuidor minorista especificar al distribuidor mayorista el destino final del producto, porque es en esa jurisdicción donde se realizará el hecho generador. En todo caso, el impuesto se causa antes de que tenga lugar el consumo de la gasolina, es decir, la obligación tributaria nace en el momento en que se enajena el combustible, enajenación que comprende el propósito de consumo en un determinado lugar. Por ello, no es necesario que se lleve a cabo el consumo final de la gasolina o el ACPM para que nazca la obligación de declarar y pagar el tributo.”**

(...)

Además, como lo ha señalado la Sala en cuanto a la causación y hecho generador del impuesto al consumo de cigarrillos y de licores, **no se puede trasladar la causación del tributo al momento en que se verifica efectivamente la distribución y el consumo, pues ello contradice la regulación legal del impuesto en cuanto al sistema de liquidación y recaudo del tributo.**

(...)

Por todo lo anterior, a juicio de la Sala el hecho de que la Administración Distrital hubiera establecido que la gasolina corriente y extra enajenada por la actora a los distribuidores minoristas con destino final: Soacha, se vendió y consumió en Bogotá y la sobretasa fue pagada por los bogotanos, es una circunstancia cuya responsabilidad no puede recaer en cabeza de la sociedad actora, que conforme a las normas de causación, declaración y pago, cumplió con la obligación legal y formal de declarar y pagar el gravamen [...]”<sup>13</sup> (Negritas y subrayas por fuera de texto).

A su vez, ha considerado que:

“[...] La sobretasa a la gasolina y al ACPM es un tributo autorizado por la Ley 488 de 1998 para que fueran adoptados por las entidades territoriales con similares elementos de la obligación tributaria y aspectos técnicos, cuyo hecho generador consiste en el consumo de gasolina motor extra y corriente o de ACPM nacional o importado, respectivamente, que se causa en el momento en que (i) el distribuidor mayorista, productor o importador enajena la gasolina o el ACPM, al distribuidor minorista<sup>14</sup> o al consumidor final o (ii) cuando éstos - distribuidor mayorista, productor o importador- retiran el bien para su propio consumo.

**La declaración y el pago del tributo involucra un sujeto que no siempre es el contribuyente. En efecto:- Son responsables de la declaración y el pago del tributo ante las autoridades tributarias: Los distribuidores mayoristas, los productores e importadores.** Estos sujetos son los designados por la ley para cumplir como sujetos pasivos de la obligación tributaria –declaración y pago.- De acuerdo con el hecho generador del tributo, los contribuyentes son los que compran o retiran el combustible para su propio consumo, y tienen que asumir el pago del tributo.

**Pero no puede perderse de vista que los importadores, productores e importadores, por tener la calidad de responsables del tributo, deben declarar y entregar el tributo a la Administración, independientemente de que les sea pagado el gravamen.**

En tal sentido, la sobretasa puede catalogarse como un gravamen indirecto toda vez que el sujeto pasivo de la obligación tributaria no siempre es el mismo titular del hecho gravado.

**En dicho contexto, la sobretasa constituirá una erogación para los sujetos que compren o retiren el combustible para consumo propio, lo que no es el caso de los responsables, que como tales, declaran y entregan a la Administración los dineros recaudados por la sobretasa [...]”<sup>15</sup>.**

<sup>13</sup> Sección Cuarta, sentencia de 7 de abril de 2011, radicado Nro. 25000-23-27-000-2006-00994-01(17780), Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño De Valencia.

<sup>14</sup> El distribuidor minorista debe informar al distribuidor mayorista el destino final del producto que adquiere, para efectos de la distribución de la sobretasa respectiva.

<sup>15</sup> Sección Cuarta, sentencia de 16 de noviembre de 2016, radicado Nro. 25000-23-27-000-2012-00242-01(20494), Consejero ponente doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Bajo estas precisiones, la Sala encuentra que si bien la sobretasa a la gasolina tiene por hecho generador el consumo del combustible, la obligación tributaria surge o se causa no en el momento del consumo sino cuando el distribuidor mayorista, importador o productor enajena el producto al distribuidor minorista o al consumidor final; o cuando el distribuidor mayorista o productor lo retira para su autoconsumo. Por lo que, en todo caso, la sobretasa se causa antes de que tenga lugar el consumo de la gasolina, es decir, la obligación tributaria nace en el momento en que se enajena el combustible, lo que comprende el propósito de consumo en un determinado lugar.

Por estos motivos, se denegarán los cargos de la demanda en este aspecto, y se procederá a confirmar la sentencia impugnada en lo que a ello se refiere.

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

### III. FALLA

**PRIMERO: MODIFÍCASE** el Artículo Primero de la sentencia de 26 de enero de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, el cual quedará así: **DECLÁRASE PROBADA** la excepción de cosa juzgada de las expresiones demandadas en los artículos Primero y Segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 8 de octubre de 2003** y Primero y Cuarto del **Acuerdo Nro. 004 de 10 de marzo de 2005**, pero única y exclusivamente en lo relativo a la denegación de los cargos relacionados con la transgresión de los artículos 55, parágrafo 2 de la Ley 788 de 2002 y 338 de la Constitución Política.

**SEGUNDO: ANÚLANSE** el Artículo Primero y sus párrafos primero y segundo, y la expresión “[...] de la producida en Colombia [...]” contenida en el Artículo Segundo del **Acuerdo Nro. 14 de 8 de octubre de 2003**, con fundamento en las consideraciones expuestas en esta providencia.

**TERCERO: ANÚLANSE** los Artículos Primero, Segundo y Tercero, y la expresión “[...] de la producida en Colombia [...]” contenida en el Artículo Cuarto del **Acuerdo Nro. 004 de 10 de marzo de 2005**, con fundamento en las consideraciones expuestas en esta providencia.

**CUARTO: CONFÍRMASE**, en lo demás, la sentencia apelada.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

**ROCÍO ARAÚJO OÑATE**  
Presidente

**CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO**  
Consejero  
Ausente con permiso

**LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ**  
Consejera

**ALBERTO YEPES BARREIRO**  
Consejero