

ACCIÓN DE TUTELA CONTRA PROVIDENCIA JUDICIAL / MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO / CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE CONTRATO DE OBRA PÚBLICA / CONTRATO DE EXPLOTACIÓN MINERA / AUSENCIA DE DEFECTO SUSTANTIVO / APLICACIÓN DE LA NORMA / AUSENCIA DE DESCONOCIMIENTO DEL PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL

¿La Sección Cuarta del Consejo de Estado vulneró los derechos invocados, por presuntamente incurrir en los defectos de desconocimiento del precedente, fáctico y sustantivo, al proferir la sentencia del 13 mayo de 2021, mediante la cual se revocó la emanada de la Subsección B, Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que había accedido parcialmente a lo pretendido por Ecopetrol, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió contra la DIAN?

[La Sala observa] que la sentencia censurada en el presente caso, esto es la dictada el 13 de mayo de 2021 por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, no contiene un cambio jurisprudencial arbitrario o injustificado, pues las reglas de decisión quedaron consignadas en el fallo dictado por la Sala Plena de esta Corporación el 25 de febrero de 2020, que no ha sido infirmado ni retirado del ordenamiento jurídico y en el mismo se realizó el juicio de transparencia y de suficiencia argumentativa que permitió modificar la línea jurisprudencial que se encontraba vigente hasta ese momento. En consecuencia, al no haberse efectuado un cambio de posición jurisprudencial en la decisión censurada sino en una sentencia de unificación previa, dictada con fundamento en las potestades conferidas por el artículo 271 al Consejo de Estado como corporación de cierre en materia contencioso-administrativa, es claro que el cargo no está llamado a prosperar, pues no se desconocieron los criterios establecidos por la Corte Constitucional en la Sentencia SU-406 de 2016. (...) Cabe destacar que las providencias señaladas como desconocidas por la demandante hacen parte de la línea jurisprudencial anterior a la sentencia de unificación de la Sala Plena Contenciosa Administrativa del Consejo de Estado, la que fue expresamente recogida cumpliendo para ello con las cargas de transparencia y suficiencia exigidas frente a la fijación de nuevas reglas de unificación. Al haber sido precisada y unificada la posición jurisprudencial sobre la materia, por el máximo órgano del Consejo de Estado, esta postura (modificada) no podía ser utilizada en la sentencia que se dictó más de un año después de haberse proferido, esto es, con fundamento en la jurisprudencia vigente. (...) [En relación al defecto fáctico,] [c]ontario a lo aseverado por Ecopetrol, en la parte motiva de la decisión se valoraron los contratos sobre los cuales se realizó el requerimiento por parte de la DIAN. Del examen realizado, la autoridad accionada concluyó que los pactos se celebraron para la ejecución de un conjunto de obras materiales sobre bienes inmuebles y que tenían como propósito la realización de actividades de construcción, reparación y mantenimiento sobre unos bienes inmuebles, corresponden a contratos de obra y no de explotación y explotación de hidrocarburos y, adicionalmente, la entidad contratante es de derecho público del tipo de sociedad de economía mixta. En consecuencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado no se apartó de la regla establecida en la sentencia de unificación, por lo que el cargo tampoco está llamado a prosperar. (...) [L]a Sala no encuentra configurado ni demostrado el defecto sustantivo alegado en relación con la inaplicación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y reitera la conclusión a la que ha arribado en casos que tienen similitud fáctica y jurídica con el que ahora resuelve, en los que Ecopetrol, presentó la misma alegación. (...) [Asimismo,] de acuerdo con los criterios establecidos por la autoridad accionada, los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributarios no son aplicables a la contribución de obra pública. En efecto, para la Sección de cierre en materia tributaria el artículo 717 no puede ser extensivo al caso porque esa disposición regula la caducidad de la liquidación de aforo de las personas obligadas a declarar, obligación no prevista para la contribución de obra pública. Asimismo, el artículo 817 regula el término de caducidad de la acción de cobro de declaraciones presentadas. Comoquiera que la contribución de obra



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

pública no fue declarada, ni liquidada, no podría la Administración ejercer la acción de cobro. Ante la ausencia de disposición normativa específica respecto de la competencia de la administración tributaria para la determinación oficial de la contribución de obra pública, para la Sección Cuarta debe acudirse al término general fijado en el artículo 2536 del Código Civil, el cual es de 10 años.

ACCIÓN DE TUTELA CONTRA PROVIDENCIA JUDICIAL / MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO / CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE CONTRATO DE OBRA PÚBLICA / CADUCIDAD DE LA FACULTAD SANCIONATORIA DE LA DIAN / RECTIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA

[La Sala deberá establecer si es procedente rectificar la postura jurisprudencial en relación con la interpretación normativa relacionada con la caducidad de la potestad sancionatoria de la DIAN, en la medida en que, en casos anteriores, se venía aplicando el término señalado en los artículos 2535 y 2536 del Código Civil, aún cuando existen disposiciones especiales contempladas en los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributario sobre el cómputo de dicha facultad].

[Sobre este punto especial,] aunque la mayoría de la Sala no comparta la interpretación realizada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado respecto de la integración normativa entre el Estatuto Tributario y el Código Civil, la misma no es irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa. Por lo tanto, no se configura el defecto material o sustantivo. Al respecto es importante resaltar que la autoridad accionada –como intérprete de cierre en la jurisdicción de lo contencioso administrativo de las normas de carácter tributario– llegó a la conclusión de que, en el caso de la contribución de obra pública, los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributario no son aplicables. Los argumentos de esa Sección se pueden sintetizar de la siguiente manera: i) El artículo 717 no es aplicable porque los supuestos de hecho fijados en esa disposición son para casos en los que la Administración puede expedir liquidaciones oficiales (de revisión o de aforo), cuando existe el deber de declarar. El deber de declarar es un presupuesto necesario de la disposición. En consecuencia, comoquiera que para el caso de la contribución especial de obra pública no existe el mencionado deber, la norma no es aplicable. ii) El requisito sine qua non del artículo 817 implica que la declaración haya sido presentada. Supuesto que no se puede aplicar al caso que estudió la Sala porque la contribución especial de obra pública en los contratos estudiados no fue declarada ni mucho menos liquidada. (...) En definitiva, para la Sección Cuarta de esta Corporación, el artículo 717 del Estatuto Tributario no es aplicable porque no se cumple con un requisito sine qua non establecido en dicha disposición. Este requisito consiste en que exista el deber de declarar el tributo. Comoquiera que el ordenamiento jurídico no establece la obligación de declaración para la contribución especial de obra pública, no se puede aplicar esta norma al caso concreto. Por su parte, se reitera, hasta el momento para esta Sala de decisión el artículo 717 sí es aplicable al caso concreto,



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

pues Ecopetrol S.A. debe ser considerado agente retenedor de la contribución de obra pública. Teniendo en cuenta el escenario expuesto, la Sala advierte que existen dos interpretaciones razonables del alcance del artículo 717 del Estatuto Tributario, la sostenida por esta Sala de Decisión y la que defiende la Sección Cuarta de esta Corporación. Así las cosas, es necesario que la Sala rectifique su postura porque la interpretación realizada en los fallos censurados no es abiertamente irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa. Esta interpretación parte de un criterio que hasta el momento no había sido analizado por esta Sala de Decisión. Dicho criterio es que es necesario que el ordenamiento imponga el deber de declarar para poder aplicar el término de caducidad establecido en el artículo 717 del Estatuto Tributario. Comoquiera que para la Sección Cuarta no existe el deber de declarar respecto de la contribución de obra pública, el artículo 717 no se puede aplicar para los casos objeto de debate en el proceso ordinario contra el cual se interpuso la presente acción de tutela. Así las cosas, la Sala considera necesario rectificar su postura de acceder al amparo solicitado por Ecopetrol S.A. en los casos que se ha discutido la interpretación del artículo 717 del Estatuto Tributario. En efecto, esta Sección en su papel de juez de tutela debe ser especialmente cuidadosa de las interpretaciones que realicen las otras secciones de esta Corporación, en su papel de intérpretes de cierre en sus respectivas materias. En este sentido, el juez de tutela no está llamado a establecer la verdadera interpretación de las normas de contenido legal, pues desbordaría su competencia e interferiría en la órbita del juez natural. En consecuencia, el juez de tutela únicamente puede establecer que se configura un defecto material o sustantivo cuando la interpretación de la norma realizada por los jueces ordinarios es abiertamente irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa. (...) Comoquiera que en el presente caso la interpretación realizada por la Sección Cuarta no fue irracional, desproporcionada ni caprichosa; la Sala debe rectificar su postura y negar el amparo solicitado. Lo anterior porque no se configura el defecto invocado.

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

Magistrado Ponente: PEDRO PABLO VANEGAS GIL

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

Referencia: ACCIÓN DE TUTELA
Radicación: 11001-03-15-000-2021-07321-01



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

Demandante: ECOPETROL S. A.
Demandado: CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA

Temas: Tutela contra providencia judicial. Defecto sustantivo. Análisis interpretativo razonable por parte del órgano judicial de cierre.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

OBJETO DE LA DECISIÓN

La Sala resuelve la impugnación interpuesta por el apoderado judicial de la parte actora contra la sentencia del 15 de diciembre de 2021, dictada por el Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, que declaró improcedente la acción de tutela interpuesta por Ecopetrol S.A. en contra del Consejo de Estado, Sección Cuarta, en cuanto a las inconformidades relativas al defecto sustantivo y fáctico, y se negó el amparo constitucional, respecto a la ausencia de los demás defectos invocados.

1. ANTECEDENTES

1.1. Solicitud de amparo

1. El 27 de octubre de 2021, Ecopetrol S.A., por medio de apoderado judicial¹, ejerció acción de tutela contra el Consejo de Estado, Sección Cuarta, con el fin de obtener la protección de sus derechos fundamentales al debido proceso, a la defensa, y los principios a las situaciones jurídicas consolidadas y a la seguridad jurídica.

2. En sentir de la parte accionante, la trasgresión de las citadas garantías constitucionales encontró sustento en la sentencia dictada por la referida autoridad judicial el 13 de mayo de 2021, por medio de la cual revocó el fallo del 19 de julio de 2018, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que había accedido parcialmente a las pretensiones de la demanda.

¹ La entidad accionante confirió poder especial al abogado Juan Manuel Ríos Osorio, con el lleno de los requisitos legales.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

1.2. Pretensión

3. A título de amparo constitucional, la parte actora solicitó:

1. Conceder el amparo de los derechos al debido proceso, a la defensa, a las situaciones jurídicas consolidadas, a la seguridad jurídica y los demás que ese H. despacho considere vulnerados, de los que es titular ECOPETROL S.A., y en consecuencia, se **DEJE SIN EFECTO** la sentencia del 13 de mayo de 2021, proferida por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, dentro del proceso 25000-23-37-000-2016-00909-01, pues en ella se adoptan una serie de consideraciones y decisiones erróneas que afectan a mi representada y la legitiman en la causa para interponer la presente acción.

1.3. Hechos probados y/o admitidos

La Sala encontró demostrados los siguientes supuestos fácticos relevantes para la decisión que se adoptará en la sentencia:

4. Ecopetrol S.A. instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN). En esta solicitó la nulidad de las resoluciones de determinación de la contribución por contratos de obra pública y los actos administrativos, mediante los cuales la entidad mencionada resolvió negativamente los recursos de reconsideración interpuestos en contra de las primeras decisiones.

5. Las resoluciones que determinaron el tributo y las resoluciones que resolvieron el recurso de reconsideración son las siguientes:

Id	Resolución de determinación	Resolución que resuelve recurso de reconsideración
1	312412014000156 del 9 de diciembre de 2014	312412015000010 del 02 de febrero de 2015
2	312412015000033 del 25 de febrero de 2015	312362015000050 del 27 de noviembre de 2015
3	312412015000037 del 24 de marzo de 2015	312362015000056 del 09 de diciembre de 2015

5

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co





Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

4	312412015000010 del 02 de febrero de 2015	12682 del 23 de diciembre de 2015
5	312412015000006 del 02 de febrero de 2015	12679 del 23 de diciembre de 2015
6	312412015000034 del 25 de febrero de 2015	355 del 25 de enero de 2016
7	312412015000026 del 25 de febrero de 2015	312412015000026 del 25 de febrero de 2015
8	312412015000015 del 13 de febrero de 2015	586 del 03 de febrero de 2016
9	312412015000013 del 25 de febrero de 2015	1090 del 03 de febrero de 2016

6. A título de restablecimiento del derecho, solicitó que se ordenara a la DIAN que la declarara a paz y salvo, por concepto de las sumas de dinero objeto de cobro de la contribución de obra pública.

7. El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda al anular 7 de las 9 resoluciones de determinación en sentencia dictada el 19 de julio de 2018. Este juez colegiado consideró que el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 estableció una exención a la contribución de obra pública para los contratos relacionados con la exploración y/o explotación de hidrocarburos y minerales, por cuanto los mismos se rigen por disposiciones especiales y no por la Ley 80 de 1993. Por lo tanto, para el Tribunal, no generan la contribución.

8. Contra la decisión anterior, ambas partes interpusieron recurso de apelación, el cual fue resuelto por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia dictada el 13 de mayo de 2021. En esta providencia se revocó el fallo de primera instancia para, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

9. Para fundamentar su solicitud, la autoridad accionada planteó como primer problema jurídico determinar si los actos administrativos demandados fueron expedidos por la DIAN en forma oportuna. En torno a ello, precisó que el ordenamiento tributario y el contencioso administrativo carecen de normas que rijan la caducidad de la competencia de la “Administración tributaria para la determinación oficial de la contribución de contratos de obra pública”.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

10. Sobre el punto, aclaró que el Estatuto Tributario estableció las oportunidades para expedir liquidaciones oficiales (de revisión, de aforo o de corrección aritmética) pero que estos tienen como presupuesto necesario el deber de declarar, carga que no se impuso a los obligados tributarios de la contribución de obra pública.

11. Agregó que no está prevista en esa codificación un plazo para liquidar oficialmente aquellos tributos para los cuales no se ha establecido una autoliquidación, como fase inicial del procedimiento administrativo. En consecuencia, en ausencia de normas se debe aplicar el término general de prescripción de la acción declarativa, previsto en el artículo 2536 del Código Civil (10 años para las acciones ordinarias), el cual se debe contabilizar a partir de la fecha en que se hizo exigible la obligación.

12. Indicó que, por disposición del artículo 121 de la Ley 418 de 1997¹ (prorrogado, entre otras, por la Ley 1106 de 2006), el valor causado por concepto

del impuesto analizado debe ser descontado de los pagos que la entidad contratante efectúe a sus contratistas, de manera que solo hasta la fecha del pago se hará exigible la obligación tributaria.

13. Al aplicar la disposición al caso concreto, concluyó que los nueve contratos gravados con el tributo fueron suscritos entre el mes de diciembre de 2009 y abril de 2010, los pagos a los que ellos dieron lugar, conforme se deriva de algunas actas de liquidación, ocurrieron entre el 25 de febrero de 2010 y el 30 de noviembre de 2010, y la Administración notificó entre los años 2014 y 2015 los actos de determinación del tributo. De tal manera que, la actuación administrativa fue proferida de manera oportuna, antes de que culminara el plazo de prescripción ordinaria de 10 años, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

14. Con respecto a la configuración del hecho generador de la contribución, la autoridad judicial accionada precisó que daría aplicación a las reglas jurisprudenciales establecidas en la sentencia de unificación proferida por la Sala

¹ La Ley 418 de 1997 “Por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones”, en el artículo 121, reguló lo relacionado con la forma de recaudar la contribución de obra creada por el artículo 120, modificado por el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006. La norma establece que, para los efectos de la contribución especial de obra pública, la entidad contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere y de cada cuenta que cancele al contratista. El valor retenido por la entidad



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

Plena de lo contencioso Administrativo de esta Corporación el 25 de febrero de 2020².

15. Aclaró que, en la citada sentencia se indicó que el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 establece la contribución sobre los contratos de obra que se celebren con entidades de derecho público, en virtud del cual, el contratista tiene la calidad de contribuyente y la entidad de derecho público contratante de agente retenedor, siendo la responsable del tributo, esto es, quien se encarga de retenerlo y consignarlo.

16. A partir de lo anterior, en la sentencia de unificación se determinó que el hecho generador de la contribución de obra pública se configura sobre aquellos contratos que celebren entidades de derecho público, independientemente de su régimen contractual, que puedan ser clasificados como de obra de conformidad con el artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

17. En la referida sentencia se advirtió que el hecho de que algunas entidades de derecho público tengan un régimen especial para la celebración de ciertos tipos de contratos –como los de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables– no impide que cuando celebren los de obra, estos queden gravados con el tributo.

18. La sentencia de unificación de jurisprudencia, que fue aplicada al caso concreto, fijó el criterio general que debe tenerse en cuenta para determinar si un

² Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia del 25 de febrero de 2020, M.P. William Hernández Gómez, Rad. No. 25000-23-37-000-2014-00721- 01. En esta providencia se unificó la posición de la Corporación sobre los siguientes criterios: «1. Para determinar si se realiza el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública no es determinante el régimen contractual de la entidad que celebre el contrato de obra pública, sea el general de la Ley 80 de 1993 o un régimen exceptuado. El elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, y no de la actividad o régimen jurídico de la entidad de derecho público. 2. Los contratos de obra pública y los contratos de que trata el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 –contratos de exploración y explotación de recursos naturales, y las actividades comerciales e industriales son dos categorías de contratos diferentes, en tanto tienen características y finalidades propias, que impiden que se trate de un mismo contrato. 3. La contribución no grava los contratos referidos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, por cuanto no corresponden a los contratos de obra pública que son objeto de gravamen en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006».



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

contrato está gravado o no con el tributo. En este sentido, precisó que en cada proceso se debe examinar que el objeto encuadre en la definición de “*contrato de obra*”, lo que implica analizar aspectos como el objeto, las cláusulas contractuales y las reglas de interpretación.

19. Al aplicar las reglas de unificación al caso concreto, en la providencia cuestionada se examinó la naturaleza jurídica de Ecopetrol, se reseñaron los actos administrativos censurados y se hizo referencia al objeto de cada uno de los contratos.

20. Con fundamento en el análisis realizado, concluyó que no corresponden a los de exploración y explotación de hidrocarburos, por cuanto si bien se relacionan con esas actividades, no tienen por finalidad su búsqueda y producción sino la realización de un conjunto de obras encaminadas a la construcción, reparación y mantenimiento de unos bienes inmuebles, que son propias de los contratos de obra, por lo que le asistía razón a la DIAN cuando consideró que corresponden a esta modalidad y, por ende, están gravados con el tributo.

21. La sentencia fue notificada por estado fijado el 28 de mayo de 2021, según constancia obrante en el índice 21 del SAMAI.

1.4. Sustento de la vulneración

22. La parte actora argumentó que, en reiteradas oportunidades, se había reconocido por la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado que todos los contratos celebrados por Ecopetrol, en desarrollo de su objeto social, carecen de cláusulas exorbitantes, por lo que no hay lugar a que se cause la contribución de obra pública³.

23. Consideró que la sentencia censurada incurrió en un defecto sustantivo al desatender el contenido del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, que prevé que las entidades públicas que suscriban contratos de exploración y explotación de

³ Para el efecto, hizo referencia a las siguientes sentencias dictadas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado: (i) 22 de febrero de 2018, M. P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2014-00994-01; (ii) 24 de mayo de 2018, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2015-00771-01 y (iii) 31 de mayo de 2018, M.P. Milton Chaves García, expediente 25000-23-37-000-2014-00616-01.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

recursos naturales no están sujetas al régimen general de contratación, por ende, los pactos afines con esas actividades no pueden considerarse de obra pública, por lo que no comportan la carga fiscal de que trata el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006.

24. Aseveró que, según el Decreto 3461 de 2007, los contratos celebrados por Ecopetrol se encuentran excluidos de la contribución de obra pública, toda vez que, aquellos son necesarios para el desarrollo de actividades de exploración, explotación, transporte y refinación de hidrocarburos.

25. Argumentó que en la sentencia acusada no se debió aplicar los artículos 2535⁵ y 2536⁶ del Código Civil. Sostiene que para determinar si operó la prescripción de las obligaciones tributarias, debe aplicarse el término de caducidad establecido en los artículos 717⁷ y 817⁸ del Estatuto Tributario.

26. Afirmó que la sentencia desconoció el Concepto 0638332 de 2008 de la DIAN. En este se indicó que la contribución de obra pública no es aplicable a los contratos relacionados con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables ni a los conexos.

27. A juicio de la accionante, la autoridad judicial no realizó una valoración probatoria adecuada, en la medida en que se limitó a relacionar las reglas de unificación establecidas en la sentencia del 25 de febrero del 2020, a transcribir los objetos contractuales y a afirmar que se referían a trabajos materiales sobre bienes inmuebles, de tal manera que omitió verificar que no se trataba de contratos cuyo

⁵ “ARTICULO 2535. <PRESCRIPCIÓN EXTINTIVA>. La prescripción que extingue las acciones y derechos ajenos exige solamente cierto lapso de tiempo durante el cual no se hayan ejercido dichas acciones. Se cuenta este tiempo desde que la obligación se haya hecho exigible”.

⁶ “ARTICULO 2536. <PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN EJECUTIVA Y ORDINARIA>. <Artículo modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10). La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5).

Una vez interrumpida o renunciada una prescripción, comenzará a contarse nuevamente el respectivo término”.

⁷ “ARTICULO 717. LIQUIDACIÓN DE AFORO. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, la Administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado”.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

⁸ “ARTÍCULO 817. TÉRMINO DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO. <Artículo modificado por el artículo 53 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.
2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.
3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.
4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, o de los servidores públicos de la respectiva administración en quien estos deleguen dicha facultad y será decretada de oficio o a petición de parte”.

objeto estuviere relacionado con actividades de exploración y producción de hidrocarburos o conexos, como lo precisa la misma sentencia de unificación. Este argumento lo enmarcó en un defecto procedimental.

28. Manifestó que se desconoció el precedente judicial que ampara la actuación de Ecopetrol, contenido en la sentencia SU-406 de 2016 de la Corte Constitucional, en la que se hace referencia a los requisitos necesarios para realizar un cambio jurisprudencial y no incurrir con ello en arbitrariedad.

29. Consideró como desconocidas igualmente las siguientes sentencias dictadas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, relacionadas con los objetos contractuales que no generan la contribución de obra pública:

- (i) 22 de febrero de 2018, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2014-00994-01;
- (ii) 24 de mayo de 2018, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2015-00771-01 y;
- (iii) 31 de mayo de 2018, M.P. Milton Chaves García, expediente 2500023-37-000-2014-00616-01.

30. Alegó el desconocimiento de las reglas establecidas en la sentencia de unificación dictada el 25 de febrero de 2020, por la Sala Plena del Consejo de Estado, respecto del análisis que se debe realizar en relación con cada uno de los contratos.

31. Para sustentar este cargo, afirmó que, en las consideraciones del fallo de unificación de jurisprudencia se indicó que en cada caso se debe verificar el objeto



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

del contrato que se celebra y no el régimen jurídico de la entidad. Para la actora la Sección Cuarta del Consejo de Estado se limitó a enlistar los objetos contractuales y a considerar que se trataba de actividades materiales sobre bienes inmuebles, con lo cual desconoció que los mismos están encaminados al desarrollo, producción, determinación de reservas y comercialización de hidrocarburos, como lo establece el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.

32. Adujo que el cambio intempestivo y sin fundamento de la línea jurisprudencial, al darse aplicación a las reglas dispuestas en la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020, trajo como consecuencia una carga fiscal que Ecopetrol no debía soportar.

33. Finalmente, transcribió las consideraciones efectuadas en la sentencia censurada sobre la oportunidad con la que contaba la DIAN para expedir los actos administrativos por medio de los cuales liquidó el tributo a cargo de Ecopetrol y afirmó que la providencia confunde el concepto de caducidad con el de prescripción y que las normas que se debieron aplicar con respecto a este fenómeno son las consagradas en el Estatuto Tributario (E.T.).

34. Destacó el contenido del artículo 817 del citado ordenamiento, que se refiere a la prescripción de la acción de cobro. Así mismo, señaló como desconocido el artículo 717 E.T., para concluir que la DIAN contaba con el plazo de cinco (5) años para determinar el tributo, mediante una liquidación de determinación, para los casos en que el agente retenedor, que es la calidad que tiene frente a los contratos, no haya consignado y declarado los valores correspondientes a la contribución de obra pública. Con base en ello, alegó que la indebida aplicación de las normas del Código Civil.

1.5. Actuaciones procesales relevantes

1.5.1. Auto admisorio de la demanda

35. Mediante auto de ponente, dictado el 25 de noviembre de 2021, se admitió la demanda de tutela y se ordenó notificar a la accionante y al Consejo de Estado, Sección Cuarta, como autoridad judicial accionada.

36. Asimismo, se dispuso la vinculación de la DIAN, como tercero con interés jurídico en el resultado del proceso.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

1.5.2. Intervenciones

37. Remitidos los oficios del caso, por correo electrónico, se recibieron, las siguientes:

1.5.2.1. Consejo de Estado, Sección Cuarta

38. La magistrada ponente de la decisión censurada se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda. Sostuvo que la acción de tutela es improcedente porque no cumple con el requisito de relevancia constitucional, pues la entidad demandante pretende constituir una instancia adicional del proceso, al proponer argumentos que fueron resueltos por el juez ordinario.

39. En cuanto al fondo del asunto, indicó que la sentencia no incurrió en defecto sustantivo, porque la decisión obedeció a la interpretación de las disposiciones normativas aplicables al caso debatido y se ajustó a las reglas jurisprudenciales establecidas en la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020, dictada por la Sala Plena del Consejo de Estado, la cual determinó el alcance del hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública celebrados con entidades de derecho público.

40. Afirmó que en la sentencia enjuiciada resultó irrelevante determinar si el objeto contractual de los contratos discutidos se relaciona directamente o no con actividades de exploración, explotación, o con actividades complementarias a aquellas. Esto por cuanto conforme con su objeto contractual, los contratos debatidos en el proceso son de obra pública y sobre los mismos se causa la contribución, pues ninguno tiene por objeto “la asignación de un área, para efectos y como su nombre lo indica determinar aspectos como la existencia, ubicación, reservas, calidad, etc. de los recursos naturales, y el posterior desarrollo, producción y venta de los recursos encontrados” para ser considerados de exploración o explotación de recursos naturales excluidos de la contribución.

41. Finalmente indicó que, frente a la prescripción para proferir el acto de determinación planteada por Ecopetrol S. A., se reiteró que “ante la falta de regulación especial del plazo para liquidar la contribución de obra pública, son aplicables los artículos 2536 del Código Civil -que fija el término de prescripción de actuaciones no reguladas-, y 121 de la Ley 418 de 1997, el cual prevé que la



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

obligación nace con la realización del pago al contratista”, y se confrontó la fecha de pago de los contratos con la de expedición de los actos de determinación, para establecer que estos últimos son oportunos.

42. Por todo ello concluyó que la decisión adoptada no fue caprichosa ni arbitraria, puesto que se sustentó en el análisis integral del ordenamiento jurídico vigente hecho mediante sentencia de unificación, de manera que no es del caso redundar en argumentos en esta respuesta para explicar la razón o motivación de la decisión adoptada y que es objeto de acción de tutela, pues la propia providencia cuestionada, simplemente, los soporta.

1.5.2.2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

43. La subdirectora de Representación Externa de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN indicó que es evidente que la pretensión de la sociedad accionante es reabrir la discusión jurídica que fue objeto del proceso ordinario de nulidad y restablecimiento del derecho, que fue resuelta de manera desfavorable.

44. Advirtió que la tutelante cuestionó en el proceso ordinario la interpretación que hizo la administración de los contratos que celebró y que motivaron que se causara la contribución de obra, bajo el entendido que, por versar sobre contratos de exploración y explotación de hidrocarburos no se encontraban sujetos a la contribución, tesis que rechazó el Consejo de Estado, previa conclusión que se trataba de contratos de obra, entendidos como aquellos relacionados con trabajos materiales sobre inmuebles.

45. Resaltó que no es cierto que se hubiera omitido realizar la valoración de los contratos desde el punto de vista del objeto contractual, pues fue precisamente este examen el que condujo a la autoridad judicial a concluir que se trataba de contratos de obra pública.

46. Puso de presente que, en la sentencia objeto de la presente acción, la Sección Cuarta del Consejo de Estado discriminó de manera detallada los contratos que fueron materia de determinación de la contribución por contrato de obra pública y señaló en cada uno de ellos su objeto, lo cual contrastó con las definiciones efectuadas en la sentencia de unificación, precisando los elementos definitorios.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

47. Consideró que no se configuran los requisitos especiales de procedibilidad de la acción de tutela contra providencias judiciales.

1.5.3. Sentencia de primera instancia

48. El Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, dictó sentencia el 15 de diciembre de 2021. En esta providencia declaró improcedente la acción de tutela interpuesta por Ecopetrol S.A. en contra del Consejo de Estado, Sección Cuarta, en cuanto a las inconformidades relativas a los defectos sustantivo y fáctico. A su vez, negó el amparo constitucional respecto a la ausencia de los demás defectos invocados.
49. En lo que respecta a los argumentos referidos a la interpretación de las normas sobre el contrato de obra pública (defecto sustantivo) y de la indebida valoración probatoria (alegada como defecto procedimental), encontró que este no cumplió el presupuesto de la relevancia constitucional, pues, como lo ha explicado en diferentes ocasiones, este no se satisface por el simple hecho de señalar los derechos fundamentales vulnerados y que se identifiquen o califiquen unos defectos contra la providencia.
50. Por tanto expuso que las razones de la demanda y de la tutela son idénticas y ya fueron examinadas dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, en primera y segunda instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y la Sección Cuarta del Consejo de Estado, respectivamente, solo que las autoridades judiciales arribaron a conclusiones parcialmente diferentes: el tribunal avaló la interpretación de la accionante respecto de siete de los nueve contratos contribución y la Sección Cuarta consideró que ninguno de los nueve contratos estaba exento de la contribución en aplicación de una sentencia de unificación jurisprudencial.
51. Respecto del desconocimiento del precedente mencionó que no es viable cuestionar por vía indirecta los contenidos de la sentencia de unificación jurisprudencial cuando son aplicados por la autoridad en un caso concreto, ya que, contrario a lo que se afirmó en la tutela, cuando una autoridad procede de esa manera y acoge un precedente, lejos de violar la Constitución, está aplicando los principios constitucionales de igualdad ante la ley y seguridad jurídica.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

52. Con todo, señaló que distinto es que no se comparta la decisión unificada o no le sea favorable a uno de los extremos procesales, pero esa circunstancia, por sí sola, no autoriza a cuestionar de manera indirecta la sentencia de unificación ni a atacar el raciocinio y las reglas o subreglas que allí se fijaron.
53. Esta decisión fue notificada el 11 de enero de 2022.

1.5.4. Impugnación

54. Mediante escrito remitido por correo electrónico 14 de enero de 2022 a la Secretaría General del Consejo de Estado, el apoderado judicial de la parte accionante impugnó el fallo de primera instancia, con el fin de que se revocara y se accediera a la petición de amparo constitucional.
55. La parte recurrente manifestó que algunos de los cargos formulados por Ecopetrol no fueron resueltos en la sentencia de primera instancia, la cual omitió pronunciarse sobre los siguientes aspectos:
- a. El Consejo de Estado, al acudir retroactivamente a lo dispuesto en la sentencia de unificación del 25 de febrero del año anterior, trasgredió los derechos al debido proceso, de acceso a la administración de justicia y el principio de confianza legítima.
 - b. El Consejo de Estado pasó por alto los salvamentos de voto y no tuvo en cuenta que operó la prescripción.
 - c. El Consejo de Estado interpretó equivocadamente el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.
56. Reiteró en el escrito de impugnación los argumentos expuestos en la demanda. Insistió en la vulneración del derecho al debido proceso por falta de valoración probatoria, lo que, a su juicio, constituye uno de los defectos procedimentales.
57. Señaló que en una sentencia de primera instancia dictada en una acción de tutela instaurada por Ecopetrol por el mismo tema se reconoció que le asistía la razón, en cuanto a que se confundió el fenómeno de la caducidad con el de la prescripción, aclarándose que el primero corresponde a un término preclusivo que extingue el derecho de acción, mientras que el segundo se



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

prevé para consolidar la adquisición o extinción de un derecho por el transcurso del tiempo.

58. En esa oportunidad se consideró que no era dable, como lo hizo la autoridad judicial demandada, aplicar el artículo 2536 del Código Civil, pues no se trata de la extinción del derecho de acción para la DIAN, sino de la oportunidad que tiene la entidad para determinar la obligación a cargo del contribuyente.

59. Finalmente, citó la sentencia emitida por la Sección Quinta del Consejo de Estado el 21 de octubre de 2021, bajo el radicado No. 11001-03-15-000-202106065-00, M.P. Carlos Enrique Moreno Rubio. De esta providencia transcribió lo siguiente:

(...) la providencia acusada confundió el fenómeno de la caducidad con el de la prescripción. El primero corresponde a un término preclusivo que extingue el derecho de acción, mientras que el segundo, se prevé para para consolidar la adquisición o extinción de un derecho por el transcurso del tiempo. (...) En ese orden de ideas, no era dable, como lo hizo la autoridad judicial demandada, aplicar el artículo 2536 del Código Civil pues no se trata de la extinción del derecho del “fisco”, sino de la oportunidad que tiene la entidad para determinar la obligación a cargo del contribuyente. (...) tal como lo manifestó la compañía accionante, en este caso resultaban aplicables los términos del artículo 717 del Estatuto Tributario en cuanto al plazo de cinco años y no el artículo 2536 del Código Civil.

(...) tal como lo manifestó la compañía accionante, en este caso resultaban aplicables los términos del artículo 717 del Estatuto Tributario en cuanto al plazo de cinco años y no el artículo 2536 del Código Civil. Así las cosas, se concederá la tutela de los derechos fundamentales al debido proceso y de defensa de Ecopetrol S.A. únicamente respecto al cargo relativo a la caducidad de la potestad de la DIAN y se negará respecto de los demás defectos invocados.

En consecuencia, se dejará sin efectos la providencia del 4 de marzo de 2021 únicamente en lo relativo al cargo de la caducidad de la potestad de la DIAN para exigir el pago de la contribución de obra pública, en el entendido que, en el análisis que lleve a cabo de cada acto demandado deberá aplicar el término de caducidad previsto por el Estatuto Tributario en el artículo 717, sin perjuicio de que, después de realizado dicho estudio llegue a la conclusión de que algunas actuaciones se encontraban caducadas y otras no, de manera que, deberá proferir una providencia de reemplazo dentro de los 30 días siguientes a la notificación de este proveído, con fundamento en lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

2. CONSIDERACIONES



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

2.1. Competencia

60. Esta Sala es competente para resolver la impugnación interpuesta por la parte actora en contra de la sentencia del 15 de diciembre de 2021, dictada por el Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A; de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de la Constitución Política, 37 de los Decretos 2591 de 1991 y 1069 de 2015, este último modificado por el Decreto 333 de 2021, así como en el artículo 13 del Acuerdo 80 de 2019 de la Sala Plena de esta Corporación.

2.2. Legitimación en la causa

61. El inciso 1 del artículo 86 Constitucional consagra el derecho que tiene toda persona de reclamar ante los jueces, por sí misma o por quien actúe a su nombre, la protección inmediata de sus derechos fundamentales cuando estos resulten amenazados o vulnerados, mediante un procedimiento preferente y sumario.

62. En el mismo sentido, el Decreto 2591 de 1991⁴, en los artículos 1, 10, 46 y 49, precisa que el mecanismo de amparo puede ser presentado por cualquier persona que encuentre vulnerados sus derechos fundamentales, bien sea **i)** por sí misma; **ii)** a través de representante; **iii)** apoderado; o **iv)** por medio de la agencia oficiosa, cuando el titular de los derechos fundamentales no esté en condiciones de promover su defensa. También pueden interponer acción de tutela los defensores del pueblo y los personeros municipales⁵.

63. Con fundamento en el marco conceptual expuesto⁶, la Sala advierte que Ecopetrol, es la titular de los derechos fundamentales que reclama, en razón a que es la parte demandante dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en el que se cuestiona la providencia aquí enjuiciada.

64. En consecuencia, la entidad accionante goza de legitimación en la causa por activa, presupuesto procesal que al superarse permite el estudio sobre los requisitos de procedibilidad y la supuesta vulneración de los derechos invocados.

⁴ Por el cual se reglamenta la acción de tutela consagrada en el artículo 86 de la Constitución Política.

⁵ Corte Constitucional, Sentencia T-793 de 2007.

⁶ Cabe destacar que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, ha venido aplicando la línea jurisprudencial de la Corte Constitucional, estudiando en las acciones de tutela la legitimación en la causa por activa y por pasiva. Al respecto, véase, entre otras, sentencia de 10.02.22. M.P. Pedro Pablo Vanegas Gil, Rad. 11001-03-15-000-2022-00332-00.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

65. Asimismo, la demanda se dirigió contra el Consejo de Estado, Sección Cuarta, entidad que profirió la providencia objeto de censura, razón por la cual, se encuentra legitimada por pasiva.

2.3. Problemas jurídicos

66. Corresponde a la Sala determinar si procede a confirmar, modificar o revocar la providencia del 15 de diciembre de 2021, proferida en la acción de tutela del vocativo de la referencia, instaurada por la entidad accionante con el fin de reclamar el amparo de su derecho fundamental al debido proceso.

67. En consecuencia, con fundamento en el examen de la situación fáctica expuesta por la parte actora, de la valoración del material probatorio recaudado, de las causales de procedibilidad de la acción de tutela invocadas y de los argumentos expuestos en el libelo introductorio y en la impugnación, el primer problema jurídico que subyace al caso concreto consiste en determinar si concurren en el caso concreto los requisitos generales de procedibilidad de la acción de tutela.

68. De encontrarse superados los mismos, la Sala analizará lo siguiente:

- ¿La Sección Cuarta del Consejo de Estado vulneró los derechos invocados, por presuntamente incurrir en los defectos de desconocimiento del precedente, fáctico y sustantivo, al proferir la sentencia del 13 mayo de 2021, mediante la

cual se revocó la emanada de la Subsección B, Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que había accedido parcialmente a lo pretendido por Ecopetrol, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió contra la DIAN?

2.4. Razones jurídicas de la decisión

69. Para resolver los interrogantes planteados, se analizarán los siguientes temas: **i)** el criterio de la Sección sobre la procedencia excepcional de la acción de tutela contra providencia judicial; **ii)** el estudio de los requisitos de procedibilidad adjetiva; **iii)** las nociones generales de los defectos invocados y reiterados en la impugnación



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

y; **iv)** el análisis del caso concreto con fundamento en los cargos propuestos en la demanda de tutela y en el escrito de impugnación.

2.5. Procedencia excepcional de la acción de tutela contra providencia judicial

70. La Sala Plena de lo Contencioso Administrativo unificó la diversidad de criterios que esta Corporación tenía sobre la acción de tutela contra providencias judiciales, en fallo de 31 de julio de 2012¹². Lo anterior, porque hasta ese momento, las distintas Secciones y la misma Sala Plena tenían diferentes posturas sobre este tema⁷. En la referida sentencia se estableció que la tutela contra providencias judiciales sí es procedente si se cumplen ciertos requisitos especiales y excepcionales⁸.

71. A su vez, los requisitos especiales y excepcionales para que proceda una acción de tutela contra providencia judicial fueron unificados por la Sala Plena de esta Corporación en la sentencia del 5 de agosto del 2014¹⁵. En esta sentencia se establecieron seis requisitos adjetivos de procedencia⁹ y ocho defectos especiales en los que puede incurrir una providencia judicial¹⁷.

¹² Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de 31 de julio de 2012, M.P. María Elizabeth García González, Rad. No. 11001-03-15-000-2009-01328-01.

⁷ El recuento de esos criterios se encuentra en las páginas 13 a 50 del fallo de la Sala Plena antes reseñado.

⁸ Se dijo en la mencionada sentencia “DECLÁRASE la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales, de conformidad con lo expresado a folios 2 a 50 de esta providencia”. ¹⁵ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia del 05 de agosto de 2014, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad. No. 11001-03-15-000-2012-02201-01.

⁹ Los seis criterios adjetivos establecidos en la sentencia de unificación del 05 de agosto del 2014 son: i) Que la cuestión que se discuta resulte de evidente relevancia constitucional; ii) Que se hayan agotado todos los medios -ordinarios y extraordinarios- de defensa judicial al alcance de la persona afectada, salvo que se trate de evitar la consumación de un perjuicio iusfundamental irremediable; iii) Que se cumpla el requisito de la inmediatez, es decir, que la tutela se hubiere interpuesto en un término razonable y proporcionado a partir del hecho que originó la vulneración. iv); Cuando se trate de una irregularidad procesal, debe quedar claro que la misma tiene un efecto decisivo o determinante en la sentencia que se impugna y que afecta los derechos fundamentales de la parte actora; v) Que la parte actora identifique de manera razonable tanto los hechos que generaron la vulneración como los derechos vulnerados y que hubiere alegado tal vulneración en el proceso judicial siempre que esto hubiere sido posible y vi) Que no se trate de sentencias de tutela. ¹⁷ Los ocho defectos materiales son los siguientes: i) Defecto orgánico, que se presenta cuando el funcionario judicial que profirió la providencia impugnada, carece, absolutamente, de competencia



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

72. Es importante resaltar que esta Sección, en aras de una metodología más clara para las personas que acceden a la administración de justicia vía amparo constitucional, determinó que los requisitos generales de procedencia cuarto y quinto de la sentencia de unificación del 2014 serán estudiados de manera conjunta con los requisitos especiales.

73. Por tanto, de manera reiterada se han analizado los siguientes requisitos generales de procedencia **i)** relevancia constitucional; **ii)** que no se trate de tutela contra tutela; **iii)** inmediatez y **iv)** subsidiariedad, es decir, agotamiento de los requisitos ordinarios y extraordinarios, siempre y cuando ellos sean idóneos y eficaces para la protección del derecho que se dice vulnerado. De modo que, de no observarse el cumplimiento de uno de estos presupuestos, se declara improcedente la acción de amparo, sin que se analice el fondo del asunto.

74. Cumplidos esos parámetros, corresponderá a la Sala estudiar si se configura uno o más de los defectos materiales o especiales de procedencia de la acción de tutela contra providencia judicial. Justamente en este estudio la Sección analizará la carga argumental alegada por la parte actora. A su vez, cuando se invoca el defecto procedimental absoluto se estudiará que la irregularidad procesal tenga un efecto decisivo o determinante en la sentencia que se impugna.

75. En este mismo sentido, la sala ha establecido que, para la prosperidad o negación del amparo impetrado, se requerirá: **i)** que la causa, motivo o razón a la que se atribuya la transgresión sea de tal entidad que incida directamente en el sentido de la decisión y **ii)** que la acción no intente reabrir el debate de instancia.

76. Es importante recalcar que la acción de tutela no puede ser considerada como una “tercera instancia” que se emplee, por ejemplo, para revivir términos, interpretaciones o valoraciones probatorias que son propias del juez natural. Bajo las anteriores directrices se entrará a estudiar el caso de la referencia.

para ello; ii) Defecto procedimental absoluto, que se origina cuando el juez actuó completamente al margen del procedimiento establecido; iii) Defecto fáctico, que surge cuando el juez carece del apoyo probatorio que permita la aplicación del supuesto legal en el que se sustenta la decisión; iv) Defecto material o sustantivo, como son los casos en que se decide con base en normas inexistentes o inconstitucionales o que presentan una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

decisión; v) Error inducido, que se presenta cuando el juez o tribunal fue víctima de un engaño por parte de terceros y ese engaño lo condujo a la toma de una decisión que afecta derechos fundamentales; vi) Decisión sin motivación, que implica el incumplimiento de los servidores judiciales de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que precisamente en esa motivación reposa la legitimidad de su órbita funcional; vii). Desconocimiento del precedente, hipótesis que se presenta, por ejemplo, cuando la Corte Constitucional establece el alcance de un derecho fundamental y el juez ordinario aplica una ley limitando sustancialmente dicho alcance. En estos casos la tutela procede como mecanismo para garantizar la eficacia jurídica del contenido constitucionalmente vinculante del derecho fundamental vulnerado y viii) Violación directa de la Constitución.

2.6. Estudio de los requisitos de procedibilidad adjetiva

2.6.1. Relevancia constitucional

77. Para la Sala es necesario precisar que, este requisito se encuentra superado por cuanto en primer lugar, la parte actora cuestiona la razonabilidad de la providencia del 13 de mayo de 2021 comoquiera que, a su juicio, incurrió en los defectos de desconocimiento del precedente, fáctico y sustantivo. Por tanto, considera que se debía mantener la nulidad de los actos administrativos proferidos por la DIAN, tal como lo hizo la Subsección B, Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la sentencia de primera instancia del proceso ordinario.

78. En segundo lugar, se observa que no se trata de un debate de orden exclusivamente legal, el cual basado en la tutela judicial efectiva no admite que el titular del derecho o el interesado legítimo quede en un estado de indefensión, pues en efecto, la parte actora considera vulnerados sus derechos fundamentales al debido proceso, a la defensa, a las situaciones jurídicas consolidadas y a la seguridad jurídica.

79. Luego, es de relevancia constitucional cuando subsiste la presunta violación o amenaza a unos derechos fundamentales, pilares del sistema judicial, como lo son los invocados en la presente acción de amparo.

80. Ello quiere significar que el asunto de la acción de tutela de la referencia tiene importancia para la interpretación de la Constitución, para su aplicación, para su eficacia y para la determinación del contenido y alcance de los derechos fundamentales y libertades públicas.

81. En consecuencia, se revocará la decisión del fallo de tutela de primera instancia que declaró que los cargos invocados respecto de los defectos sustantivo



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

y fáctico no superaban el presente requisito adjetivo. En su lugar, la Sala realizará un estudio de fondo de los mencionados presupuestos.

2.6.2. Tutela contra sentencia de tutela

82. La Sala observa que no existe reparo alguno en relación con este juicio de procedibilidad, toda vez que no se trata de una tutela contra decisión de la misma naturaleza, pues la providencia judicial demandada fue proferida en el trámite del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió Ecopetrol contra la DIAN.

2.6.3. Inmediatez

83. En relación con el acatamiento del requisito de inmediatez, no se advierte ningún reproche, toda vez que la parte actora considera vulnerados sus derechos fundamentales al debido proceso, de acceso a la administración de justicia, a la igualdad y a la reparación integral, con ocasión de la sentencia de 13 de mayo de 2021, notificada por correo electrónico el 28 siguiente, proferida al interior del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, así que la Sala considera que la acción de tutela contra providencia judicial radicada el 27 de octubre de 2021, se presentó dentro de un término razonable.

84. Lo anterior, a la luz de la sentencia de unificación del 5 de agosto de 2014¹⁰, en la que la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado adoptó los criterios fijados por la Corte Constitucional en la sentencia C-590 de 2005¹¹, para determinar la procedencia de la acción constitucional contra providencia judicial, y reiteró que seis (6) meses es el término prudente para acudir y solicitar el amparo de los derechos fundamentales que se estimen vulnerados con ocasión de providencias judiciales.

¹⁰ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de 5 de agosto de 2014, Rad. No. 11001-03-15-000-2012-02201-01 (IJ). Actor: Alpina Productos Alimenticios. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹¹ c. Que se cumpla el requisito de la inmediatez, es decir, que la tutela se hubiere interpuesto en un término razonable y proporcionado a partir del hecho que originó la vulneración. De lo contrario, esto es, de permitir que la acción de tutela proceda meses o aún años después de proferida la decisión, se sacrificarían los principios de cosa juzgada y seguridad jurídica ya que sobre todas las decisiones judiciales se cerniría una absoluta incertidumbre que las desdibujaría como mecanismos institucionales legítimos de resolución de conflictos.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

2.6.4. Subsidiariedad

85. En lo referente a la **existencia de otro mecanismo de defensa judicial** para obtener la protección de los derechos fundamentales que la parte actora considera vulnerados, la Sala precisa que la sentencia censurada resolvió el recurso de apelación que era el único que procedía contra el fallo de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda.

86. Asimismo, frente a los argumentos de la accionante, se advierte que no es procedente, por un lado, el recurso extraordinario de revisión, pues los motivos que lo sustentan no encuadran en los requisitos y causales establecidos en la ley, y por otro, el recurso extraordinario de unificación de jurisprudencia, en la medida que en la situación bajo estudio no se cumplen los presupuestos previstos en los artículos 258 y 270 de la Ley 1437 de 2011.

87. Analizados los requisitos adjetivos de procedencia de la tutela contra providencias judiciales, la Sala advierte que los mismos han sido superados, máxime si se tiene que todos los argumentos planteados en esta sede constitucional también fueron puestos de presente en el trámite ordinario, motivo por el cual se pasará, en un primer momento, a realizar una explicación general de los defectos invocados, y posteriormente, el estudio del caso concreto.

2.7. Nociones de los defectos invocados

2.7.1. Desconocimiento del precedente

88. Resulta importante precisar la posición de la Sala sobre el concepto de precedente¹². Este se sinteriza en los siguientes términos:

(...) es la decisión, o el conjunto de decisiones, que sirven de referente al juez que debe pronunciarse respecto de un asunto determinado, por guardar una **similitud en sus presupuestos fácticos y jurídicos**, y respecto de los cuales la ratio decidendi

¹² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Sentencia del 15 de julio de 2021. Rad. No. 11001-03-15-000-2021-01626-01, M.P. Luis Alberto Álvarez Parra. ²¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Sentencia del 19 de febrero de 2015. Rad. No. 11001-03-15-2013-02690-01, M.P. Alberto Yepes Barreiro.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

constituye la regla... que obliga al operador jurídico a fallar en determinado sentido (...).²¹ (Negrilla y subrayado fuera de texto).

89. En otras palabras, por regla general, se entiende como precedente aquella sentencia o conjunto de sentencias que presentan similitudes con un caso nuevo objeto de escrutinio en materia de patrones fácticos, problemas jurídicos y *ratio decidendi* que fija una regla para resolver la controversia, que sirve también para solucionar el caso reciente¹³.

90. Aunado a ello, esta Sección en reiterados pronunciamientos¹⁴ explicó que el concepto de precedente hace referencia a la regla de derecho determinante del sentido de la decisión y su contenido específico. Es decir, la *ratio decidendi*, la cual no está atada al número de decisiones, dado que solo basta una providencia en donde se especifique una regla o sub-regla de derecho.

91. La Sala analiza el asunto de la referencia, teniendo en cuenta la caracterización dada por la Corte Constitucional y esta Sección al mencionado defecto.

2.7.2. Defecto fáctico

92. Esta Sala en decisión del 12 de noviembre del 2015¹⁵, precisó los alcances y requisitos que deben atenderse al momento de alegarse la ocurrencia de un defecto fáctico en una providencia judicial, los cuales son traídos a colación en la presente decisión:

93. Los eventos de configuración del defecto fáctico son: **i)** omisión de decretar o practicar pruebas indispensables para fallar el asunto; **ii)** desconocimiento del

acervo probatorio determinante para identificar la veracidad de los hechos alegados por las partes; **iii)** valoración irracional o arbitraria de las pruebas aportadas; y **iv)**

¹³ Corte Constitucional. Sentencias T-292 de 2006 y T-794 de 2011.

¹⁴ Ver, entre otras, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Sentencia de 6 de mayo de 2021, Rad. No. 11001-03-15-000-2021-00281-01, M.P. Rocío Araújo Oñate.

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta Sentencia del 12.11.15., M.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez, Rad. No. 11001-03-15-000-2015-01471-01.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

dictar sentencia con fundamento en pruebas obtenidas con violación del debido proceso, los cuales tienen las siguientes características:

Evento	Características
Omisión de decreto y práctica de pruebas indispensables para fallar el asunto	<p>Se da cuando la parte, con el fin de probar los hechos que alega, solicitó al juez el decreto de una prueba relevante para resolver el problema jurídico sometido a consideración, y ésta fue negada; ello sin desconocer la facultad del juez ordinario de negar pruebas que no atiendan los requisitos de conducencia, pertinencia e idoneidad. Así las cosas, es importante considerar que no toda negativa a un decreto de pruebas abre la posibilidad a la configuración del defecto, ya que éste procederá cuando se rechace el decreto y práctica de la prueba que, solicitada oportunamente, no cumpla con los parámetros arriba señalados.</p> <p>De esta manera, se requiere que la parte:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Identifique el elemento probatorio que solicitób) Demuestre que lo solicitó en oportunidad legalc) Exponga las razones por las cuales la prueba solicitada era conducente, pertinente o idónea.d) Señale de manera razonada la razón por la cual, de haberse decretado la prueba, el sentido de la decisión hubiere sido otro.



Demandante: Ecopetrol S.A.
 Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
 Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

<p>Desconocimiento del acervo probatorio determinante para identificar la veracidad de los hechos alegados por las partes</p>	<p>Se presenta cuando, obrando los elementos de convicción en el expediente, y estos resultan decisivos frente a los hechos que se pretenden probar, éstos no son tenidos en cuenta por el fallador ordinario. En este punto, se requiere que, de forma específica, se concrete en el escrito de amparo, cuales pruebas, aportadas oportuna y legalmente, fueron desconocidas por el juez.</p> <p>Así las cosas, se configura siempre que el interesado:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Identifique los elementos de prueba no valorados por el juez. b) Demuestre que estos fueron aportados en forma legal y oportunamente al proceso c) Señale las razones por las cuales eran relevantes para la decisión d) Precise, razonadamente, la incidencia de estos para variar el sentido del fallo.
<p>Valoración irracional o</p>	<p>Procede cuando, a la luz de los postulados de la sana crítica, la apreciación efectuada por el fallador resulta manifiestamente equivocada o arbitraria, y</p>
<p>Evento</p>	<p>Características</p>





Demandante: Ecopetrol S.A.
 Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
 Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

<p>ria de las is aportadas</p>	<p>por ello, el peso otorgado a la prueba se entiende alterado.</p> <p>Se requiere entonces que la parte:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Precise cuál o cuáles de las pruebas fueron objeto de indebida valoración por el juez b) Identifique la razón del por qué, en cada caso en particular, la consideración del operador judicial se aleja de las reglas de la lógica, la experiencia y la sana crítica. <p>El segundo de los elementos señalados resulta de vital importancia, pues es claro que un sencillo desacuerdo en relación con la conclusión a la cual arribó el juez de instancia, en ninguna manera puede ser razón para ordenar el amparo constitucional por este aspecto. Aceptar lo contrario, implicaría una sustitución arbitraria del juez natural.</p> <ul style="list-style-type: none"> c) Refiera la incidencia de la prueba en el fallo atacado
<p>Dictar sentencia con fundamento en pruebas obtenidas con violación del debido proceso</p>	<p>Refiere al supuesto cuando el fallador de instancia decide el asunto con base en pruebas que no observaron los requisitos legales para su producción o introducción al proceso. Así las cosas, el juez no ignora la prueba ni se equivoca en su apreciación, pero yerra al haberla tenido en cuenta para decidir el problema jurídico que le fue planteado, al ser ésta una prueba que desconoce el debido proceso de las partes.</p> <p>Para su configuración corresponde:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Señalar con claridad los elementos probatorios aportados con violación al artículo 29 constitucional. b) Exponer las razones que sustentan dicha vulneración. c) Demostrar que estos elementos de convicción fueron el sustento de la decisión.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

94. Como se ve en los elementos señalados, la parte accionante debe precisar en su escrito el cargo que plantea, para demostrar no solo la configuración del defecto, sino también, su incidencia en la decisión judicial.

95. Lo anterior se suma a la exigencia de una carga argumentativa razonable para lograr la prosperidad del cargo, toda vez que, en el caso de una tutela contra una providencia judicial, están en juego valores importantes para el ordenamiento jurídico, como lo son la cosa juzgada, los derechos de terceros, la seguridad, la buena fe y los derivados de los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de la Constitución Política.

96. Asimismo, debe ser cuidadoso el interesado al formular el cargo, en la medida en que los supuestos de hecho hasta aquí mencionados se excluyen entre sí, de tal manera que no será posible alegar uno y otro respecto de una misma prueba, como suele ocurrir, pues además de ser desacertado, genera confusión.

2.7.3. Defecto sustantivo

97. La Corte Constitucional ha explicado que el defecto sustantivo se presenta cuando “la autoridad judicial aplica una norma claramente inaplicable al caso o deja de aplicar la que evidentemente lo es, u opta por una interpretación que contraría los postulados mínimos de la razonabilidad jurídica”¹⁶.

98. Este concepto se fue desarrollando, y posteriormente el Alto Tribunal precisó que este se configura cuando “en ejercicio de su autonomía e independencia, [el juez] desborda la Constitución o la ley en desconocimiento de los principios, derechos y deberes superiores. Lo cual puede ocurrir, entre otros, por la errónea interpretación o aplicación de la norma. Como puede suceder, por ejemplo, cuando se desborda el contenido de la norma y se imponen mayores barreras a las exigidas por el legislador para conceder el derecho o se desconocen normas que debían aplicarse”¹⁷.

99. Puntualmente, lo configuran los siguientes supuestos:

- a) El fundamento de la decisión judicial es una norma que no es aplicable al caso concreto, por impertinente o porque ha sido derogada, es

¹⁶ Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia SU-159 de 2002.

¹⁷ Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia SU-573 de 2017.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

inexistente, inexequible o se le reconocen efectos distintos a los otorgados por el legislador.

- b) No se hace una interpretación razonable de la norma.
- c) La disposición aplicada es regresiva o contraria a la Constitución.
- d) El ordenamiento otorga un poder al juez y este lo utiliza para fines no previstos en la disposición.
- e) La decisión se funda en una interpretación no sistemática de la norma.
- f) Se afectan derechos fundamentales, debido a que el operador judicial sustentó o justificó de manera insuficiente su actuación.

100. Procederá entonces el amparo constitucional cuando se acredite la existencia de un defecto sustantivo, en cualquiera de los supuestos que se han presentado anteriormente, siempre que la parte accionante cumpla con la carga argumentativa.

2.8. Caso concreto¹⁸

2.8.1. Desconocimiento del precedente¹⁹

2.8.1.1. Desconocimiento del precedente contenido en la sentencia SU-406 de 2016 de la Corte Constitucional

101. El primer argumento expuesto por la parte actora para sustentar este cargo hace referencia al desconocimiento del precedente contenido en la sentencia SU406 de 2016, dictada por la Corte Constitucional con ponencia del Magistrado Luis Guillermo Guerrero Pérez, relacionada con los requisitos necesarios para realizar un cambio jurisprudencial y no incurrir con ello en arbitrariedad.

¹⁸ La Sala procede a reiterar, en su mayoría, lo resuelto en la providencia de 3 de febrero de 2022, expediente No. 11001-03-15-000-2021-06064-01, M.P. Rocío Araújo Oñate, comoquiera que existe identidad de: i) partes y tercero con interés; ii) pretensiones y; iii) argumentos del escrito inicial y del de impugnación.

¹⁹ Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia SU-027 de 2021.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

102. Al respecto, la Sala precisa que, ante la necesidad de unificar la jurisprudencia sobre si los contratos relacionados con la realización de trabajos materiales sobre inmuebles que celebran las entidades estatales sujetas a un régimen especial de contratación son o no de obra pública, según el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 y, en consecuencia, si se genera o no la contribución prevista en el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006²⁰, la Sala Plena de esta Corporación –en auto del 27 de agosto de 2019– avocó el conocimiento de un asunto que guarda identidad con el *sub examine*, teniendo igualmente en cuenta motivos de importancia jurídica y trascendencia económica.

103. La unificación de jurisprudencia sobre el tema debatido quedó finalmente consignada en la sentencia dictada por la Sala Plena del Consejo de Estado el 25 de febrero de 2020, en la cual se fijaron reglas de obligatorio cumplimiento aplicables a todos aquellos casos que se encontraran en debate judicial, esto es, en los que no existiera sentencia que hubiera hecho tránsito a cosa juzgada, tal como se advierte en el numeral segundo de la parte resolutive del fallo en el que se señaló que “los casos respecto de los cuales ya ha operado la cosa juzgada, en virtud del principio de seguridad jurídica, resultan inmodificables”.

104. Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 189 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que regula los efectos de las sentencias y la cosa juzgada. En consideración a que en el asunto debatido no se había dictado sentencia definitiva para el momento en que se profirió el precedente de unificación, resultaba imperativo para la autoridad judicial aplicarlo.

105. Las anteriores precisiones tienen, igualmente, como finalidad señalar que la sentencia censurada en el presente caso, esto es la dictada el 13 de mayo de 2021 por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, no contiene un cambio jurisprudencial arbitrario o injustificado, pues las reglas de decisión quedaron consignadas en el fallo dictado por la Sala Plena de esta Corporación el 25 de febrero de 2020, que no ha sido infirmado ni retirado del ordenamiento jurídico y en el mismo se realizó el juicio de transparencia y de suficiencia argumentativa que permitió modificar la línea jurisprudencial que se encontraba vigente hasta ese momento.

²⁰ Teniendo en cuenta la diversidad de los criterios que sostuvieron los magistrados que integran la Sección Cuarta del Consejo de Estado y los conjuces designados para dirimir el empate en el caso sometido en esa oportunidad a consideración de la Sala que guarda identidad con el que es objeto de análisis en esta ocasión.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

106. En consecuencia, al no haberse efectuado un cambio de posición jurisprudencial en la decisión censurada sino en una sentencia de unificación previa, dictada con fundamento en las potestades conferidas por el artículo 271 al Consejo de Estado como corporación de cierre en materia contencioso-administrativa, es claro que el cargo no está llamado a prosperar, pues no se desconocieron los criterios establecidos por la Corte Constitucional en la Sentencia SU-406 de 2016.

2.8.1.2. Desconocimiento de las sentencias dictadas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado

107. La entidad tutelante consideró como desconocidas igualmente las siguientes sentencias dictadas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, relacionadas con los objetos contractuales que no generan la contribución de obra pública:

- 22 de febrero de 2018, M. P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2014-00994-01;
- 24 de mayo de 2018, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, expediente 25000-23-37-000-2015-00771-01 y;
- 31 de mayo de 2018, M.P. Milton Chaves García, expediente 25000-2337-000-2014-00616-01.

108. Cabe destacar que las providencias señaladas como desconocidas por la demandante hacen parte de la línea jurisprudencial anterior a la sentencia de unificación de la Sala Plena Contenciosa Administrativa del Consejo de Estado²¹, la que fue expresamente recogida cumpliendo para ello con las cargas de

transparencia y suficiencia exigidas frente a la fijación de nuevas reglas de unificación.

109. Al haber sido precisada y unificada la posición jurisprudencial sobre la materia, por el máximo órgano del Consejo de Estado, esta postura (modificada) no

²¹ Sentencia del 25 de febrero de 2020, proferida dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho No. 25000-23-37-000-2014-00721-01, actor: Ecopetrol S.A. y demandado: la DIAN, M. P. William Hernández Gómez.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

podía ser utilizada en la sentencia que se dictó más de un año después de haberse proferido, esto es, con fundamento en la jurisprudencia vigente.

110. A la misma conclusión arribó esta Sección en las sentencias de tutela dictadas el 21 de octubre y el 2 de diciembre de 2021. En esta última, señaló que:

En el fallo censurado, mediante la presente acción de tutela, no se podía utilizar la línea jurisprudencial previa a la sentencia de unificación, pues se desnaturalizaría la figura del precedente y los cambios jurisprudenciales que se presentan con las sentencias de unificación. Sobre este punto la Corte Constitucional, en la sentencia C-634 de 2011²², ordenó a las autoridades aplicar de manera uniforme los criterios establecidos en este tipo de providencias a los casos posteriores que resuelvan, siempre que tengan similares supuestos fácticos y jurídicos. Efectivamente, en el presente caso se debía aplicar el precedente establecido por la identidad fáctica y jurídica que guarda este con el resuelto en la pluricitada sentencia de unificación.

111. Al encontrarnos frente al mismo argumento, la Sala reitera la imposibilidad de aplicar un precedente que no se encuentra vigente a los casos sometidos a consideración de esta Sección.

2.8.2. Defecto fáctico

112. Este defecto, que la parte actora denominó “*procedimental*” y que es abordado por la Sala desde la perspectiva del defecto fáctico, se estructuró sobre la base de considerar que la autoridad judicial no realizó un juicio de valoración de las pruebas obrantes en el proceso, en la medida en que se limitó a relacionar las reglas de unificación, a transcribir los objetos contractuales y a afirmar que se trataba de trabajos materiales sobre bienes inmuebles, de tal manera que omitió justificar que no eran contratos cuyo objeto estuviese relacionado con actividades de exploración y producción de hidrocarburos o conexos, como lo precisa la misma sentencia de unificación.

113. Contario a lo aseverado por Ecopetrol, en la parte motiva de la decisión se valoraron los contratos sobre los cuales se realizó el requerimiento por parte de la DIAN.

114. Del examen realizado, la autoridad accionada concluyó que los pactos se celebraron para la ejecución de un conjunto de obras materiales sobre bienes

²² Ref. D-8413. Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 10 (parcial) de la Ley 1437 de 2011 «por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo». Actor: Francisco Javier Lara Sabogal. M. P. Luis Ernesto Vargas Silva.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

inmuebles y que tenían como propósito la realización de actividades de construcción, reparación y mantenimiento sobre unos bienes inmuebles,

corresponden a contratos de obra y no de explotación y explotación de hidrocarburos y, adicionalmente, la entidad contratante es de derecho público del tipo de sociedad de economía mixta.

115. En consecuencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado no se apartó de la regla establecida en la sentencia de unificación, por lo que el cargo tampoco está llamado a prosperar.

2.8.3. Análisis del defecto sustantivo

2.8.3.1. Indebida aplicación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993

116. La parte actora consideró que la sentencia censurada incurrió en defecto sustantivo, por inaplicación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, el cual dispone:

ARTÍCULO 76. DE LOS CONTRATOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE LOS RECURSOS NATURALES. Los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, continuarán rigiéndose por la legislación especial que les sea aplicable. Las entidades estatales dedicadas a dichas actividades determinarán en sus reglamentos internos el procedimiento de selección de los contratistas, las cláusulas excepcionales que podrán pactarse, las cuantías y los trámites a que deben sujetarse (...).

117. Al respecto, se advierte que, contrario a lo afirmado por la parte actora, la autoridad accionada no desconoció ni inaplicó el artículo citado. En efecto, lo que concluyó en la sentencia censurada es que no eran de exploración y explotación de recursos naturales sino de obra pública.

118. Tal categorización se realizó con fundamento en las precisiones expuestas por la Sala Plena de esta Corporación sobre la naturaleza jurídica y las características especiales que diferencian cada uno de esos contratos, determinándose que los que eran materia del tributo en el caso concreto pertenecían a la segunda categoría.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

119. En efecto, en la sentencia de unificación aplicada por la autoridad accionada, se diferenciaron las dos modalidades contractuales, para concluir que únicamente en los contratos de obra pública se causaba la contribución, mientras que en los que tuvieran como objeto la exploración y explotación de recursos naturales, ella no se generaba. Estos argumentos fueron expuestos en la sentencia censura de la siguiente manera:

(...) el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 se refiere a un tipo de contrato diferente al que es objeto del gravamen.

Por tanto, en el supuesto contemplado en el citado artículo 76 no se configura el hecho generador. En conclusión, para efectos del tributo analizado, debe entenderse que, en términos generales, el contrato de obra pública es el celebrado con entidades de derecho público para la realización de trabajos materiales sobre bienes inmuebles, advirtiéndose que en cada caso en concreto, corresponderá al juez definir si se configura el contrato de obra pública, atendiendo aspectos tales como, el objeto, las cláusulas contractuales, y las reglas de interpretación de los contratos.

Agréguese que los contratos de exploración y explotación, comercialización e industrialización de recursos naturales renovables y no renovables, son típicos y tienen ciertas particularidades que los distinguen del contrato de obra pública objeto del tributo.

120. En la motivación del fallo de unificación, la Corporación precisó que las especificidades del contrato de exploración y explotación de recursos naturales surgen de las regulaciones contenidas en el Código de Petróleos, en el Código de Minas y en algunas disposiciones de la Agencia General de Hidrocarburos, en virtud de las cuales su celebración tiene por objeto, fundamentalmente, la asignación de un área para determinar aspectos como la existencia, ubicación, reservas, calidad, entre otros, de los referidos recursos y el posterior desarrollo, producción y venta de los que efectivamente sean encontrados.

121. Se destacaron como elementos propios de la modalidad contractual regulada en el precepto citado como desconocido la “realización de actividades materiales para construir, reparar o mejorar ciertos bienes –como los contratos de obra pública”. Se precisó que “su finalidad es la de determinar la existencia, ubicación, calidad, reservas, extracción, producción, y comercialización de recursos naturales, previa asignación de un área territorial”.

122. En consecuencia, al haberse establecido que los contratos de exploración y explotación de recursos naturales gozan de una naturaleza jurídica diferente a los



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

de obra pública y haberse encuadrado –los que fueron objeto de análisis en la sentencia– en esta segunda categoría y no en la prevista en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, no es posible concluir que el precepto fue inaplicado, solo que el mismo no regulaba el caso concreto, pues se refería a una modalidad contractual diferente.

123. Adicional a lo anterior, la parte actora no acreditó que los nueve (9) contratos involucrados en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho resuelto por el Consejo de Estado, Sección Cuarta bajo el radicado 2016-00909-01 correspondieran a la categoría descrita en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y que, por dicha razón, ese fuera el precepto aplicable.

124. En efecto, en sede de tutela Ecopetrol no desvirtuó los elementos que llevaron a la autoridad accionada a concluir que se trataba de contratos de obra pública, pues se limitó a aseverar que la norma fue inaplicada y ningún examen realizó sobre el objeto de cada uno de los negocios jurídicos.

125. En consecuencia, en esta oportunidad la Sala no encuentra configurado ni demostrado el defecto sustantivo alegado en relación con la inaplicación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y reitera la conclusión a la que ha arribado en casos que tienen similitud fáctica y jurídica con el que ahora resuelve, en los que Ecopetrol, presentó la misma alegación, frente a la cual esta Sección, luego de transcribir las consideraciones del fallo cuestionado, ha concluido que:

No existió el defecto **sustantivo** alegado por **Ecopetrol** por la indebida interpretación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, que regula los contratos de exploración y explotación de los recursos naturales, pues la Sección Cuarta con fundamento en la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020, explicó que los contratos cuestionados no son de exploración y explotación de recursos naturales (normativa alegada como desconocida), por lo que resultaba irrelevante determinar si el objeto contractual de los mismos se relacionaba directamente o no con actividades de exploración, explotación, o con actividades complementarias a aquellas²³.

126. En igual sentido se había pronunciado esta Sección en sentencia dictada el 21 de octubre de 2021²⁴, en la que, sobre el defecto alegado, consideró que, en ejercicio de su actividad contractual, las entidades de derecho público pueden celebrar diferentes tipos de contratos, sin que cada uno de ellos pierda su identidad,

²³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Sentencia del 2.12.2021, M.P. Pedro Pablo Vanegas Gil. Rad. 11001-03-15-000-2021-07279-00.

²⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Sentencia del 21.10.2021, M.P. Carlos Enrique Moreno Rubio. Rad. 11001-03-15-000-2021-06065-00.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

pues uno es el objeto social o actividad principal de la entidad y otra su actividad contractual que puede variar y que le permite celebrar contratos de obra pública.

127. Las anteriores consideraciones resultan igualmente aplicables para desvirtuar la alegación de la parte actora, según la cual en la sentencia se desconoció el Concepto 0638332 de 2008 de la DIAN. En este se había indicado que la contribución de obra pública no se predica de los contratos relacionados con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables ni a los conexos, en la medida en que los que fueron revisados en sede de nulidad y restablecimiento no gozaban de tal naturaleza jurídica.

128. Ello, por cuanto la sentencia precisó que los contratos sobre los cuales se realizó la liquidación de la contribución son de obra y no de exploración y explotación de recursos naturales y por esa razón se causa el tributo. Por lo expuesto, se rechazará el cargo de defecto material o sustantivo respecto de la indebida aplicación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993.

2.8.3.2. Indebida aplicación de lo dispuesto por los artículos 2535 y 2536 del Código Civil

2.8.3.2.1. Argumentos de la Sección Cuarta del Consejo de Estado para aplicar el término de prescripción del Código Civil

129. La Sección Cuarta del Consejo de Estado en el fallo censurado mediante la presente acción de tutela argumentó que el término de caducidad de la potestad de la Administración para determinar y liquidar la contribución de obra pública es el establecido en el artículo 2536 del Código Civil. En concreto, sostuvo:

En este caso, está demostrado que los contratos que originaron la controversia se suscribieron entre el 3 de diciembre de 2009 y el 22 de abril de 2010, y que los pagos respectivos se realizaron entre el 25 de febrero de 2010 y el 30 de noviembre de 2010, lo cual indica que las resoluciones notificadas entre el 12 de diciembre de 2014 y el 27 de marzo de 2015, son oportunas, pues se encuentran dentro del término establecido por el artículo 2536 del Código Civil.

130. Para arribar a esta conclusión, en la sentencia cuestionada se reiteró el criterio establecido por la Sección Cuarta en la sentencia de 26 de noviembre de 2020, expediente No. 22937, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, y además precisó:



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

Sobre este punto, en un caso similar al que se discute, la Sección precisó que, ante la falta de regulación especial del plazo para liquidar la contribución de obra pública, son aplicables los artículos 2536 del Código Civil -que fija el término de prescripción de actuaciones no reguladas-, y 121 de la Ley 418 de 1997, el cual prevé que la obligación nace con la realización del pago al contratista.

131. En ese orden de ideas, de acuerdo con los criterios establecidos por la autoridad accionada, los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributario no son aplicables a la contribución de obra pública. En efecto, para la Sección de cierre en materia tributaria el artículo 717 no puede ser extensivo al caso porque esa disposición regula la caducidad de la liquidación de aforo **de las personas obligadas a declarar**, obligación no prevista para la contribución de obra pública. Asimismo, el artículo 817 regula el término de caducidad de la acción de cobro de declaraciones presentadas. Comoquiera que la contribución de obra pública no fue declarada, ni liquidada, no podría la Administración ejercer la acción de cobro.

132. Ante la ausencia de disposición normativa específica respecto de la competencia de la administración tributaria para la determinación oficial de la contribución de obra pública, para la Sección Cuarta debe acudirse al término general fijado en el artículo 2536 del Código Civil, el cual es de 10 años.

2.8.3.2.2. Argumentos de inconformidad de la parte actora

133. La parte actora alegó que, en la providencia judicial acusada, se confundieron los conceptos de caducidad y prescripción en lo relativo a la posibilidad de determinar y liquidar la contribución de obra pública por parte de la DIAN. Igualmente, sostuvo que en el Estatuto Tributario existen normas que permiten inferir que la Administración cuenta con el término general de caducidad de cinco años para ejercer su potestad sancionatoria.

134. Indicó que, según el artículo 717 del Estatuto Tributario, la DIAN cuenta con 5 años para determinar el tributo mediante una liquidación de aforo al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado. En este caso, sostiene que Ecopetrol es agente retenedor de la contribución de obra pública, por lo que es aplicable el artículo 717. Igualmente, sostuvo que el artículo 817 del Estatuto Tributario establece que las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco años, los cuales deben ser contados a partir de la fecha de ejecutoria del acto de determinación.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

135. De una interpretación sistemática de las anteriores disposiciones, la parte actora considera que el Estatuto Tributario establece un término general de caducidad de 5 años para ejercer la potestad sancionatoria. En consecuencia, consideró que se aplicaron indebidamente las normas del Código Civil (artículos 2535 y 2536) que regulan la prescripción y se dejaron de utilizar claros preceptos del Estatuto Tributario (artículos 717 y 817). Estos últimos, contrario a lo afirmado en la sentencia censurada, regulaban la caducidad, de tal manera que no había lugar a la integración normativa realizada.

2.8.3.2.3. Posición de la Sala

136. Esta Sala, en sentencias del 21 de octubre de 2021 (expediente No. 202106065-00) y del 3 de febrero de 2022 (expediente No. 2021-06064-01), en el estudio de casos similares al presente, decidió amparar el derecho fundamental al debido proceso de Ecopetrol S.A. respecto del cargo relativo a la caducidad de la potestad de la DIAN. En esos fallos se sostuvo que la Sección Cuarta incurrió en un defecto sustantivo o material porque no aplicó las disposiciones especiales que en materia tributaria regula la caducidad de la potestad sancionatoria de la DIAN.

137. Expresamente la Sala sostuvo:

[n]o es posible para esta Sala considerar como razonable la integración normativa propuesta con los preceptos que regulan la prescripción de las acciones ordinarias, por cuanto, contrario a lo afirmado en la sentencia, el Estatuto Tributario que se rige por el principio de especialidad, regula expresamente lo relacionado con la liquidación de aforo en relación con el agente retenedor, calidad que tenía Ecopetrol con respecto a la contribución de obra, objeto de examen.

111. Tal error interpretativo que, sin lugar a duda, vulnera el derecho al debido proceso de la parte actora, fue expuesto por esta Sección, con agotamiento de suficiente carga argumentativa (...) ²⁵.

138. En síntesis, para la Sala en decisiones antecedentes, el defecto material se configuraba porque, en su momento, encontró que el artículo 717 del Estatuto Tributario era aplicable al caso concreto dado que Ecopetrol tendría el carácter de agente retenedor.

²⁵ Consejo de Estado, Sala Contenciosa, Sección Quinta, Sentencia de 03 de febrero de 2022, M.P. Rocío Araujo Oñate, Rad. No. 11001-03-15-000-2021-06064-01.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

2.8.3.2.4. Motivos de la rectificación de la postura de la Sala

139. Como se indicó en la primera parte de esta providencia, según los lineamientos establecidos por la Corte Constitucional en la Sentencia SU-573 de 2013, la configuración del defecto sustantivo resultará aplicable si “en ejercicio de su autonomía e independencia, [el juez] desborda la Constitución o la ley en

desconocimiento de los principios, derechos y deberes superiores. Lo cual puede ocurrir, entre otros, por la errónea interpretación o aplicación de la norma”²⁶.

140. Sobre este punto, el Tribunal Constitucional ha sostenido que “no cualquier diferencia en la interpretación en que se funda una decisión judicial configura un defecto sustantivo o material, solo aquellas que se consideren irrazonables, desproporcionadas, arbitrarias o caprichosas”, pues “la irregularidad señalada debe ser de tal importancia y gravedad que por su causa se haya proferido una decisión que obstaculice o lesione la efectividad de los derechos fundamentales”²⁷.

141. En la misma línea que la Corte Constitucional, la Sección Quinta ha negado la solicitud de amparo ante situaciones en los que la Sala evidenció que el juez ordinario interpretó razonablemente las normas aplicables al caso concreto. Sobre el particular se sostuvo:

Por lo tanto, para esta Corporación la sentencia censurada no incurrió en los defectos sustantivo y violación directa de la Constitución, en la medida en que en ella se efectuó una interpretación razonable de las normas aplicables al caso y obedeció a un criterio de interpretación legítimo por parte del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, sobre los hechos y fundamentos jurídicos, fruto de la autonomía judicial consagrada en el artículo 228 de la Constitución Política. En consecuencia, las pretensiones elevadas por el actor a través de la presente acción constitucional no están llamadas a prosperar y así se determinará en la parte resolutive de esta providencia²⁸.

²⁶ Corte Constitucional, Sentencia SU-573 de 2017.

²⁷ Ídem.

²⁸ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Sentencia del 15.07.2021, M.P. Luis Alberto Álvarez Parra. Rad. No. 11001-03-15-000-2021-01626-00.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

142. En ese orden de ideas, aunque la mayoría de la Sala no comparta la interpretación realizada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado respecto de la integración normativa entre el Estatuto Tributario y el Código Civil, la misma no es irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa. Por lo tanto, no se configura el defecto material o sustantivo.

143. Al respecto es importante resaltar que la autoridad accionada –como intérprete de cierre en la jurisdicción de lo contencioso administrativo de las normas de carácter tributario– llegó a la conclusión de que, en el caso de la contribución de obra pública, los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributario no son aplicables. Los argumentos de esa Sección se pueden sintetizar de la siguiente manera:

i) El artículo 717 no es aplicable porque los supuestos de hecho fijados en esa disposición son para casos en los que la Administración puede expedir liquidaciones oficiales (de revisión o de aforo), cuando existe el deber de declarar. El deber de declarar es un presupuesto necesario de la disposición. En consecuencia, comoquiera que para el caso de la contribución especial de obra pública no existe el mencionado deber, la norma no es aplicable.

ii) El requisito *sine qua non* del artículo 817 implica que la declaración haya sido presentada. Supuesto que no se puede aplicar al caso que estudió la Sala porque la contribución especial de obra pública en los contratos estudiados no fue declarada ni mucho menos liquidada.

144. Es importante resaltar que la anterior postura ha sido reiterada por la Sección Cuarta de esta Corporación en una línea pacífica y reiterada. Al respecto, pueden consultarse las siguientes sentencias:

Magistrado Ponente	Radicado	Fecha de la decisión (DD/MM/AA)
Julio Roberto Piza Rodríguez	25000-23-37-000-2014-00184-01	26.11.20
	25000-23-37-000-2015-01319-01	03.12.20
	25000-23-37-000-2014-01204-01	03.12.20



Demandante: Ecopetrol S.A.
 Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
 Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

	25000-23-37-000-2013-01247-01	11.03.21
	25000-23-37-000-2016-01219-01	25.03.21
	25000-23-37-000-2016-01022-01	25.03.21
	25000-23-37-000-2015-01159-01	22.04.21
	25000-23-37-000-2014-00730-01	22.04.21
	25000-23-37-000-2015-00789-01	15.07.21
Milton Chaves García	25000-23-37-000-2016-00391-01	11.02.21
	25000-23-37-000-2015-00493-01	04.03.21
	25000-23-37-000-2016-00459-01	15.04.21
Stella Jeannette Carvajal Basto	25000-23-37-000-2015-00498-01	11.02.21
	25000-23-37-000-2015-01073-01	04.03.21
	25000-23-37-000-2016-00909-01 (Sentencia cuestionada en la presente acción de tutela)	13.05.21
Myriam Stella Gutiérrez Argüello	25000-23-37-000-2014-01288-01	18.02.21
	25000-23-37-000-2013-01249-01	04.03.21
	25000-23-37-000-2015-00758-01	11.03.21
Magistrado Ponente	Radicado	Fecha de la decisión (DD/MM/AA)
	25000-23-37-000-2015-00046-01	11.03.21
	25000-23-37-000-2014-00210-01	11.03.21



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

	25000-23-37-000-2014-00023-01	11.03.21
	25000-23-37-000-2015-02290-01	25.03.21
	25000-23-37-000-2016-00353-01	15.04.21
	25000-23-37-000-2016-00984-01	15.04.21

145. En definitiva, para la Sección Cuarta de esta Corporación, el artículo 717 del Estatuto Tributario no es aplicable porque no se cumple con un requisito *sine qua non* establecido en dicha disposición. Este requisito consiste en que exista el deber de declarar el tributo. Comoquiera que el ordenamiento jurídico no establece la obligación de declaración para la contribución especial de obra pública, no se puede aplicar esta norma al caso concreto. Por su parte, se reitera, hasta el momento para esta Sala de decisión el artículo 717 sí es aplicable al caso concreto, pues Ecopetrol S.A. debe ser considerado agente retenedor de la contribución de obra pública.

146. Teniendo en cuenta el escenario expuesto, la Sala advierte que existen dos interpretaciones razonables del alcance del artículo 717 del Estatuto Tributario, la sostenida por esta Sala de Decisión y la que defiende la Sección Cuarta de esta Corporación. Así las cosas, es necesario que la Sala rectifique su postura porque la interpretación realizada en los fallos censurados no es abiertamente irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa. Esta interpretación parte de un criterio que hasta el momento no había sido analizado por esta Sala de Decisión. Dicho criterio es que es necesario que el ordenamiento imponga el deber de declarar para poder aplicar el término de caducidad establecido en el artículo 717 del Estatuto Tributario. Comoquiera que para la Sección Cuarta no existe el deber declarar respecto de la contribución de obra pública, el artículo 717 no se puede aplicar para los casos objeto de debate en el proceso ordinario contra el cual se interpuso la presente acción de tutela.

147. Así las cosas, la Sala considera necesario rectificar su postura de acceder al amparo solicitado por Ecopetrol S.A. en los casos que se ha discutido la interpretación del artículo 717 del Estatuto Tributario. En efecto, esta Sección en su papel de juez de tutela debe ser especialmente cuidadosa de las interpretaciones que realicen las otras secciones de esta Corporación, en su



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

papel de intérpretes de cierre en sus respectivas materias. En este sentido, el juez de tutela no está llamado a establecer la verdadera interpretación de las normas de contenido legal, pues desbordaría su competencia e interferiría en la órbita del juez natural. En consecuencia, el juez de tutela únicamente puede establecer que se configura un defecto material o sustantivo cuando la interpretación de la norma realizada por los jueces ordinarios es abiertamente irracional, desproporcionada, arbitraria o caprichosa.

148. En este sentido, el hecho de que el juez de tutela tenga una interpretación diferente de la realizada por el juez ordinario no da lugar a que se configure el defecto material o sustantivo, pues en estos casos debe prevalecer la interpretación de juez natural, sobre todo si ese juez es el órgano de cierre en la materia.
149. Es importante resaltar que, no obstante las amplias facultades que el ordenamiento jurídico le ha otorgado a los jueces de tutela para que cumplan con su papel de garantes de los derechos fundamentales, existen límites. Estos son más marcados cuando lo pretendido por el accionante es cuestionar una providencia judicial. Así, existe un mandato constitucional, legal y jurisprudencial de respetar la interpretación y aplicación normativa realizada por la corporación judicial de cierre cuando dicha interpretación no sea irracional o desproporcionada. Sobre este punto, la Corte Constitucional sostiene:

es un supuesto particularmente restringido de procedencia de la tutela. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la interpretación de la ley es un campo en el que se manifiestan con especial intensidad los principios de independencia y autonomía judicial.

En efecto, en la tarea de aplicación de las normas, el juez se enfrenta a diversas posibilidades hermenéuticas que derivan de la interpretación de las disposiciones normativas, y no corresponde al juez constitucional señalar cuál es la “correcta”, o la más conveniente para la resolución de un caso específico, porque con fundamento en el artículo 230 de la Constitución Política, el funcionario judicial al administrar justicia goza de una libertad interpretativa, producto del respeto de la independencia y la autonomía judicial, que lo ponen a salvo de injerencias indebidas que afecten su imparcialidad y la sujeción al orden jurídico, y que únicamente encuentran límite en la desviación caprichosa y arbitraria de la ley²⁹.

²⁹ Corte Constitucional, Sentencia SU-949 de 2014.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

150. En ese sentido, el juez de tutela está en la obligación de respetar y privilegiar el criterio interpretativo del juez de conocimiento ordinario. Al respecto, el Tribunal Constitucional ha recalcado que en estos casos debe tenerse en cuenta que

- i) el juez constitucional no puede suplantar al juez ordinario;
- ii) el juez de conocimiento tiene amplia libertad interpretativa en materia de valoración probatoria conforme al artículo 187 del Código de Procedimiento Civil, hoy artículo 176 del Código General del Proceso, y en el análisis y determinación de los efectos de las disposiciones normativas aplicables al caso concreto;

iii) la discrecionalidad judicial nunca puede confundirse con la arbitrariedad judicial y;

iv) las interpretaciones razonables y proporcionadas del juez de conocimiento deben primar sobre las que consideraría viables el juez de tutela³⁰.

151. Por tanto, como lo sostiene el Alto Tribunal Constitucional, en el caso del defecto material o sustantivo, este únicamente procede cuando el juez se aparta de la interpretación de la ley y la Constitución de forma irracional, desproporcional, arbitraria o caprichosa. Por ende, cuando existan distintas interpretaciones razonables deberá prevalecer la del juez de conocimiento. Lo anterior, en aras de preservar los principios constitucionales de independencia, autonomía y especialidad de la labor judicial.

152. Aunque el juez de tutela no comparta la interpretación realizada por el juez ordinario, si esta última no es irracional, desproporcionada o caprichosa, no puede establecer vía amparo constitucional su particular interpretación de la ley. En efecto, una interpretación razonable de la norma por parte del juez ordinario no da lugar a que se vulnere ningún derecho fundamental. No existe en nuestro ordenamiento jurídico, ni en ninguno conocido por la Sala, el

³⁰ *Ibidem*.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

derecho fundamental a la mejor interpretación de la norma. El derecho fundamental al acceso a la administración de justicia y las garantías judiciales establecidas tanto en la Constitución como en la Convención Americana de Derechos Humanos se satisfacen con un fallo en el que las normas sean interpretadas de manera racional y de conformidad con los estándares jurisprudenciales establecidos por los órganos judiciales de cierre del ordenamiento jurídico.

153. Es importante tener en cuenta que la función del juez de tutela es la protección de los derechos fundamentales y una interpretación razonable de la norma no vulnera ningún derecho fundamental. Por ende, en estos casos le está vedado al juez constitucional conceder el amparo y establecer su particular interpretación de las normas objeto de controversia.
154. Comoquiera que en el presente caso la interpretación realizada por la Sección Cuarta no fue irracional, desproporcionada ni caprichosa; la Sala debe rectificar su postura y negar el amparo solicitado. Lo anterior porque no se configura el defecto invocado.
155. Para finalizar, es importante resaltar que no pasa desapercibido para esta Sala de Decisión que otras secciones de esta Corporación, que han conocido vía acción de tutelas casos similares al presente, han rechazado el amparo solicitado porque han considerado que se discuten un asunto de mera legalidad como es la

interpretación de los artículos 717 y 817 del Estatuto Tributario. Así, por, ejemplo, en la Sección Segunda sostuvo:

la controversia se limita a un aspecto de mera legalidad, ya que esta versa sobre la forma en la que el Consejo de Estado, Sección Cuarta, interpretó y aplicó las referidas normas, para efectos de definir si la autoridad judicial debía anular los actos administrativos demandados y declararlo no responsable de la contribución por obra pública. Por consiguiente, resulta evidente que el propósito de Ecopetrol S.A. es que se acoja la exegesis que estima es la adecuada, para resolver su caso, a pesar de que este no tiene transcendencia desde el punto de vista constitucional, lo cual impide la satisfacción de esta primera finalidad³¹.

³¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección B, Sentencia del 25.11.2021, M.P. William Hernández Gómez. Rad. No. 11001-03-15-000-2021-0718700.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

156. En igual sentido, la Sección Tercera del Consejo de Estado ha arribado a la conclusión de que lo pretendido es un cuestionamiento de mera legalidad. Por ende, decreto improcedente el amparo constitucional invocado por Ecopetrol S.A.. En concreto, una de las subsecciones de la Sección Tercera indicó:

En lo concerniente a los defectos sustantivo y procedimental (fáctico, en realidad), en primer lugar, la demanda de tutela no satisface una mínima carga argumentativa con potencialidad para derruir una sentencia proferida por una alta corte y, segundo, es evidente que se pretende convertir este mecanismo constitucional en una instancia adicional al proceso contencioso administrativo, simplemente porque no se está de acuerdo con la interpretación del juez de segunda instancia y no porque la providencia contenga una anomalía que exija la intervención del juez constitucional³².

157. Asimismo, otra de las subsecciones de la Sección Tercera señaló:

Como puede advertirse si bien la autoridad accionante pretende darle el cariz de vicio o defecto a dicha situación es evidente que los fundamentos que soportan la interposición de la acción de tutela no solo son una reproducción de los planteamientos que fueron resueltos en la segunda instancia del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, sino que corresponden a una discusión eminentemente legal sobre la interpretación de la norma que con base en la jurisprudencia de unificación y con base en los principios de independencia y hermenéutica judicial realizó el juez ordinario quien luego de un riguroso análisis concluyó que Ecopetrol sí llevó a cabo el hecho generador de la contribución⁴².

158. Como se observa, existe una postura casi unánime al interior del Consejo de Estado en la que se ha respetado la interpretación efectuada por el juez natural, evidenciando que lo pretendido por la parte actora es reabrir un debate legal. Por ende, es necesario que esta Sala de Decisión replantee la postura al encontrar que lo resuelto por la autoridad accionada fue razonable. Por lo tanto, debe privilegiarse

³² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección A, Sentencia del 15.12.2021, M.P. María Adriana Marín. Rad. No. 11001-03-15-000-2021-07321-00. ⁴² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección B, Sentencia del 23.11.2021, M.P. Fredy Ibarra Martínez. Rad. No. 11001-03-15-000-2021-07186-00.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

el análisis del órgano de cierre en materia tributaria dentro de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

2.9. Conclusiones

159. En cuanto al presunto desconocimiento del precedente se evidencia que Ecopetrol trajo a colación la línea jurisprudencial anterior a la sentencia de unificación de la Sala Plena Contenciosa Administrativa del Consejo de Estado, la que prohijaba la tesis que sostuvo la entidad tutelante tanto en el proceso ordinario como en el presente mecanismo constitucional. Sin embargo, esta postura no podía ser utilizada porque la Sección Cuarta del Consejo de Estado cambió el criterio en sentencia de unificación del 25 de febrero del 2020.

160. Debe la Sala resaltar que, en el fallo censurado, mediante la presente acción de tutela, no se podía utilizar la línea jurisprudencial previa a la sentencia de unificación, pues se desnaturalizaría la figura del precedente y los cambios jurisprudenciales que se presentan con las sentencias de unificación. Sobre este punto la Corte Constitucional, en la sentencia C-634 de 2011, ordenó a las autoridades aplicar de manera uniforme los criterios establecidos en este tipo de providencias a los casos posteriores que resuelvan, siempre que tengan similares supuestos fácticos y jurídicos. Efectivamente, en el presente caso se debía aplicar el precedente establecido por la identidad fáctica y jurídica que guarda este con el resuelto en la multicitada sentencia de unificación.

161. Ahora bien, en cuanto al defecto fáctico, en los términos que se planteó no permite su estructuración. Lo anterior, en atención a que, si bien Ecopetrol sostuvo que se incurrió en este, por cuanto la Sección Cuarta del Consejo de Estado no analizó el objeto de cada uno de los 9 contratos motivo de discusión dentro del proceso ordinario, lo cierto es que en la sentencia cuestionada sí se refirió a ellos.

162. Por consiguiente, lo alegado por la parte actora no tiene vocación de prosperidad, por cuanto como se observa en la providencia censurada, dicha judicatura se refirió expresamente a los 9 contratos celebrados por Ecopetrol. Asimismo, como se vio en precedencia, fueron analizados los objetos contractuales de cada uno de estos, los cuales se circunscriben, entre otros, a la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, la realización de cualquier otro trabajo material sobre inmuebles.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

163. En ese orden, no se evidencia la omisión de valoración probatoria que arguyó Ecopetrol, pues lejos de omitir el análisis del objeto contractual, partió de este para concluir que la entidad tutelante estaba obligada a retener y consignar a la Nación los valores correspondientes al tributo por obra pública.

164. Ahora bien, en cuanto al defecto sustantivo, esta Sección señala que el mismo no existió. Frente a la presunta indebida interpretación del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, que regula los contratos de exploración y explotación de los recursos naturales, la autoridad accionada, con fundamento en la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020, explicó que los contratos cuestionados no son de exploración y explotación de recursos naturales (normativa alegada como desconocida), por lo que resultaba irrelevante determinar si el objeto contractual de los mismos se relacionaba directamente o no con actividades de exploración, explotación, o con actividades complementarias a aquellas.

165. Aunado a ello, tampoco quedó acreditado un análisis contradictorio con la línea jurisprudencial manejado por la Sección Cuarta del Consejo de Estado respecto de los preceptos regulatorios de la caducidad de la competencia de la administración tributaria para la determinación oficial de la contribución de obra pública y la prescripción de actuaciones administrativas carentes de regulación específica. Ello por cuanto, desde el año 2020, existe una postura razonable sobre la integración normativa entre el Estatuto Tributario y el Código Civil en la mencionada situación. Entonces, dado que este estudio no resulta desconocedor de derechos fundamentales, y en aras de garantizar la autonomía judicial de la sala especializada en materia tributaria, se niega la configuración del mentado presupuesto constitucional.

166. Así las cosas, para la Sala no existe una trasgresión a los postulados del debido proceso, la seguridad jurídica y la confianza legítima, como lo alegó la sociedad tutelante.

167. Con todo este panorama, esta Magistratura concluye que no se configuraron los defectos alegados. Por lo tanto, no se afectaron las garantías constitucionales invocadas por la sociedad actora. Lo anterior porque la providencia objeto de cuestionamiento fue razonable y atendió a las normas, la sentencia de unificación aplicable, así como a las pruebas recaudadas en el expediente, razón por la cual, más allá de configurarse los yerros planteados, lo que se advierte es una inconformidad de la parte actora con el fallo adverso a sus pretensiones.



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

Por 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,

3. FALLA:

PRIMERO: MODIFICAR PARCIALMENTE la sentencia del 15 de diciembre de 2021, proferida por el Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, en la que declaró improcedente la acción de tutela de la referencia respecto de los defectos fáctico y sustantivo por no superar el requisito de la relevancia constitucional. En su lugar, negar el amparo solicitado con relación a estos defectos.

SEGUNDO: En lo demás, **CONFIRMAR** el fallo impugnado, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: NOTIFICAR a las partes y a los terceros intervinientes, en la forma prevista en el artículo 30 del Decreto Ley 2591 de 1991.

CUARTO: REMITIR el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión, en los términos previstos en el artículo 32 del Decreto Ley 2591 de 1991.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

PEDRO PABLO VANEGAS GIL
Presidente

LUIS ALBERTO ÁLVAREZ PARRA
Magistrado

ROCÍO ARAÚJO OÑATE
Magistrada

CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO
Magistrado

50

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta
Radicado: 11001-03-15-000-2021-07321-01

“Esta decisión fue generada con firma electrónica, la cual tiene plena validez y efectos jurídicos, conforme a lo dispuesto en la Ley 527 de 1999 y el Decreto 2364 de 2012”.