



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D. C., quince (15) de marzo de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia	Nulidad
Radicación	11001-03-27-000-2021-00025-00 (25535)
Acumulado	11001-03-27-000-2021-00028-00 (25566)
Demandante	CÉSAR CAMILO CERMEÑO CRISTANCHO Y OTROS
Demandado	COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS CREG Y OTROS
Temas	Contribución artículo 18 Ley 1955 de 2019. Decreto 1150 de 2020. Resoluciones 238 y 241 de 2020 de la CREG. Cosa juzgada. Exceso de potestad reglamentaria.

SENTENCIA ANTICIPADA

La Sala decide las demandas acumuladas de simple nulidad presentadas, por un lado, por César Camilo Cermeño Cristancho y Juan Pablo Fernández, y por el otro, por David Mauricio Jiménez Mejía, contra el Departamento Nacional de Planeación (en adelante DNP), el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, el Ministerio de Minas y Energía y la Comisión de Regulación de Energía y Gas (en adelante CREG). Las demandas acumuladas pretenden la nulidad parcial del artículo 1° del Decreto 1150 del 18 de agosto de 2020, proferido por el Gobierno Nacional, y la nulidad total de las Resoluciones Nro. 238 del 28 de diciembre y Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020, expedidas por la CREG.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El Gobierno Nacional profirió el Decreto 1150 del 18 de agosto de 2020, que reglamentó el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, norma que establece la contribución especial en favor de la CREG.

La CREG profirió la Resolución Nro. 238 del 28 de diciembre de 2020, que reglamentó el procedimiento *«para la presentación de la información contable y financiera, el cálculo, la liquidación, el cobro, el recaudo y las acciones de fiscalización de la contribución especial a favor de la CREG para las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos»*.

Esa misma entidad expidió la Resolución Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020, que estableció *«el porcentaje de la contribución especial que deben pagar las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos sometidas a la regulación de la Comisión de Regulación de Energía y Gas en el año 2020, y se dictan otras disposiciones»*.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de simple nulidad, contemplado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley



1437 de 2011), César Camilo Cermeño Cristancho y Juan Pablo Fernández (demanda principal) formularon las siguientes pretensiones:

«A. Pretensiones principales

Se solicita respetuosamente se acceda a las siguientes pretensiones:

1. Que se declare la nulidad simple de la Resolución 238 de 2020 proferida por la CREG, cuyo texto se adjunta en los anexos de esta demanda.
2. Que se declare la nulidad simple de la Resolución 241 de 2020 proferida por la CREG, cuyo texto se adjunta en los anexos de esta demanda.
3. Que se declare la nulidad simple de los siguientes apartes resaltados (con negrilla y subrayas) del Artículo 1° del Decreto 1150 de 2020:

“Artículo 1°. Adiciónese el Capítulo 9 al Título 9 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1082 de 2015, el cual quedará así:

CAPÍTULO 9

Procedimiento de Liquidación y Cobro de las Contribuciones Especiales a Favor de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, de la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y de la Contribución Adicional a Favor del Fondo Empresarial de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

(...)

Artículo 2.2.9.9.3. Depuración de Información. Con el fin de Optimizar la liquidación y cobro de las contribuciones especiales de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, los sujetos activos de las mismas, compartirán la información de las bases de datos de los prestadores de servicios públicos domiciliarios y las empresas reguladas obligadas a presentar información contable y financiera para la liquidación de la contribución especial, con el propósito de unificar el número de prestadores y sujetos regulados obligados a registrarse en el Sistema Único de Información (SUI) y reportar información financiera.

*No obstante, a partir de la vigencia del presente artículo, el único medio válido para presentar y certificar información financiera, será el Sistema Único de Información (SUI) **y el que se disponga para los prestadores de la cadena de combustibles líquidos y los prestadores del servicio alumbrado público por parte de la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG).***

Parágrafo. Para el caso de los combustibles líquidos y los prestadores del servicio de alumbrado público, la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) determinará el número de prestadores obligados de la cadena para este concepto establecerá los mecanismos para el reporte de información contable y financiera y efectuará una liquidación independiente.

(...)

Artículo 2.2.9.9.7. Cobro, recaudo y aplicación del anticipo de las contribuciones especiales. El cobro de las contribuciones especiales se efectuará en dos etapas: i) la primera correspondiente al valor del anticipo o primer pago, necesario para garantizar el buen funcionamiento de los sujetos activos, cumplir con las metas establecidas, ejecutar las funciones legales y constitucionales y poder contar con los recursos necesarios para atender los compromisos presupuestales del primer semestre de la vigencia; y, ii) la segunda, correspondiente a la diferencia entre el valor liquidado y el valor del anticipo o primer pago.

Cada sujeto activo expedirá el acto administrativo en el que determine el porcentaje total y las condiciones para aplicar el anticipo o primer pago de la respectiva contribución especial, el cual se fijará en un monto máximo del sesenta por ciento (60%) del valor liquidado por concepto de contribución especial, correspondiente a la vigencia anterior y que haya quedado en firme.

Parágrafo 1°. Para la vigencia 2020 la CREG podrá liquidar la contribución especial correspondiente a los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos, tomando como referencia de los costos asociados a la actividad regulatoria de dicho sector, las apropiaciones presupuestales que venían siendo cubiertas con



aportes del PGN, dentro del presupuesto total aprobado para la CREG, durante los últimos tres (3) años.

(...)

Artículo 2.2.9.9. Información financiera. De conformidad con lo establecido en el parágrafo 3° del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, los sujetos pasivos de las contribuciones especiales están obligados a certificar la información financiera en condiciones de calidad e integridad, a más tardar el treinta (30) de abril de cada vigencia, en el Sistema Único de Información (SUI) administrado por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable y la taxonomía habilitada para cada sujeto, en los términos definidos por dicha Superintendencia.

De conformidad con lo previsto en los artículos 203 y 207 del Código de Comercio, la información financiera deberá ser certificada por el representante legal y el contador o revisor fiscal, según corresponda.

Parágrafo 1°. De acuerdo con las obligaciones previstas en el inciso 2 del artículo 18 de la Ley 142 de 1994, los prestadores deberán presentar la información financiera separada por cada uno de los servicios que presten. La misma debe ser preparada y certificada en condiciones de veracidad, oportunidad, confiabilidad, completitud y precisión.

Parágrafo 2°. Los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos y los prestadores del servicio de alumbrado público, certificarán la información financiera en los formatos y mecanismos que establezca la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) para tal fin.

Artículo 2.2.9.9.10. Tarifa de las contribuciones especiales. Una vez finalice el término para que los sujetos pasivos reporten la información financiera en el SUI, o en los formatos y mecanismos que establezca para el efecto la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) para los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos, los sujetos activos fijarán la tarifa de las contribuciones especiales de acuerdo con los criterios establecidos en numeral 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 y con base en la información financiera certificada a la fecha del respectivo reporte de la información. La tarifa será de hasta el 1% de la base gravable.

Parágrafo 1°. Cuando los prestadores de servicios públicos domiciliarios o los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos y los prestadores del servicio de alumbrado público no reporten la información financiera en el SUI o en los formatos y mecanismos establecidos para el efecto por la CREG, según corresponda, la determinación de la tarifa se realizará con base en el último reporte de información financiera certificado bajo Normas de Información Financiera (NIF), el cual se actualizará aplicando el incremento del Índice de Precios al Consumidor (IPC) de cada año certificado por el DANE, más un (1) punto. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar.

Parágrafo 2°. Cuando la última información financiera reportada sea anterior a la vigencia 2018, la base gravable se determinará con la información disponible certificada.

(...)"

B. Pretensiones subsidiarias

Si no se aceptan las súplicas principales de esta demanda, se solicita de manera respetuosa se acceda a las siguientes, en virtud de las evidentes nulidades que se desarrollan en este escrito:

1. Que se declare la nulidad simple de los Artículos 1, 2, 3, 5, 7, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 25, 26, 27, 28 y 29 de la Resolución 238 de 2020 expedida por la CREG.
2. Que se declare la nulidad simple de los Artículos 1 y 2, así como el parágrafo primero del Artículo 3°, de la Resolución 241 de 2020 expedida por la CREG»¹ (negrilla y subrayado del original).

¹ Expediente principal, índice 2 de SAMAI, escrito de la demanda, páginas 4 a 6



David Mauricio Jiménez Mejía, también en ejercicio del medio de control de nulidad del artículo 137 de la Ley 1437 de 2011 (demanda acumulada), formuló las siguientes pretensiones:

«**PRIMERA PRETENSIÓN PRINCIPAL:**

1. Que se declare la nulidad por ilegalidad de las Resoluciones: **Nro. 238 del 28 de diciembre de 2020**, “Por la cual se reglamenta el procedimiento para la presentación de la información contable y financiera, el cálculo, la liquidación, el cobro, el recaudo y las acciones de fiscalización de la contribución especial a favor de la CREG para las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos”, y **Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020**, “Por la cual se señala el porcentaje de la contribución especial que deben pagar las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos sometidas a la regulación de la Comisión de Regulación de Energía y Gas del año 2020, y se dictan otras disposiciones” emitida por la COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS adscrita al MINISTERIO DE MINAS Y ENERGÍA, en la medida que se vulneran: **i)** los artículos 4 y 243 superior, por violación a la cosa juzgada constitucional, material y formal, en concordancia con los artículos 24-1 y 45 de la Ley 270 de 1996, el artículo 189 de la Ley 1437 de 2011, y el artículo 21 del Decreto 2067 de 1991, **ii)** el artículo 150 (numeral 12) y el artículo 338 superior, inciso primero, segundo y tercero, por la violación al principio de legalidad y certeza tributaria; **iii)** los artículos 15, 89, 189-11 y 338 superior (previamente citado) por violación al principio de reserva de Ley en cabeza del Congreso de la República; **iv)** el artículo 29 superior por violación al principio de legalidad y tipicidad en materia sancionatoria.

SEGUNDA PRETENSIÓN PRINCIPAL:

2. Que se declare la **SUSPENSIÓN PROVISIONAL** de las Resoluciones: **Nro. 238 del 28 de diciembre de 2020**, “Por la cual se reglamenta el procedimiento para la presentación de la información contable y financiera, el cálculo, la liquidación, el cobro, el recaudo y las acciones de fiscalización de la contribución especial a favor de la CREG para las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos”, y **Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020**, “Por la cual se señala el porcentaje de la contribución especial que deben pagar las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos sometidas a la regulación de la Comisión de Regulación de Energía y Gas del año 2020, y se dictan otras disposiciones” emitida por la COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS adscrita al MINISTERIO DE MINAS Y ENERGÍA, como medida preventiva para evitar sus efectos de ilegalidad e inconstitucionalidad, con fundamento en los hechos y las violaciones al ordenamiento jurídico desarrollados en este escrito, teniendo en cuenta que la CREG continúa las acciones de liquidación y cobro del tributo a pesar de los graves reparos jurídicos que se exponen en este escrito, imponiendo la exigencia de pago a los sujetos pasivos de los actos que se demandan, provocando un posible detrimento patrimonial en contra de los contribuyentes»² (negrilla del original).

Para efectos de claridad, la Sala resumirá de forma separada los cargos de nulidad propuestos en la demanda principal (expediente 25535) y en la demanda acumulada (expediente 25566).

1. Normas violadas y concepto de la violación propuestos en la demanda principal (expediente 25535).

Los demandantes César Camilo Cermeño Cristancho y Juan Pablo Fernández invocaron como normas violadas los artículos 1, 2, 15, 29, 243 y 338 de la Constitución; y los artículos 3, 8 y 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Los cargos de nulidad se resumen así:

² Expediente acumulado, índice 2 de SAMAI, escrito de la demanda, páginas 2 a 3.



1.1. Falta de competencia y violación del artículo 338 de la Constitución.

Señalaron que la Sentencia C-484 de 2020 declaró inconstitucional el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 porque desconoció el principio de certeza tributaria debido a que: *i)* no estableció los parámetros para definir los costos o beneficios que serían cubiertos por la contribución especial y *ii)* la base gravable y la tarifa no fueron determinados por el legislador porque se definían con relación a los gastos de funcionamiento, entendido de forma amplia como todo el presupuesto de la entidad, sin limitarlo al equivalente de lo que cuesta prestar el servicio público. Además, indicaron que la Corte concluyó que el artículo en mención delegó al ejecutivo la determinación de los elementos del tributo, competencia que está reservada al legislador por mandato del artículo 338 de la Constitución.

Por lo anterior, a juicio de los demandantes, los actos acusados no se limitaron a reglamentar el tributo, sino que lo crearon, pues llenaron vacíos normativos que dejó la ley, lo que supone una extralimitación en las funciones de las demandadas.

De otro lado, afirmaron que se observa la manifiesta violación del artículo 338 de la Constitución. Así, sostuvieron que el artículo 1° del Decreto 1150 de 2019 adicionó el artículo 2.2.9.9.7 al Decreto 1082 de 2015, en el que dispuso que la CREG podría liquidar la contribución especial para los sujetos pasivos de la cadena de suministro de combustibles líquidos por el año 2020 tomando como referencia las apropiaciones presupuestales que fueron cubiertas con el Presupuesto General de la Nación de los últimos 3 años, lo cual no fue previsto por el legislador. Además, el artículo 2.2.9.9.10 señaló que la CREG podría fijar la tarifa con base en los criterios del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, a pesar que fueron declarados inconstitucionales por violar el artículo 338 de la Constitución.

Respecto de la Resolución Nro. 238 de 2020, afirmaron que es ilegal porque: *i)* el artículo 2 reproduce la fórmula del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 para determinar los gastos que serán recuperados, la cual carece de certeza; *ii)* el artículo 3 indica que todos los ingresos de la CREG provendrán de la contribución, sin limitarse al costo de servicio; *iii)* el párrafo transitorio del artículo 21 reproduce la fórmula del Decreto 1150 de 2020 para determinar la contribución especial, la cual no fue fijada por la ley; *iv)* las normas de procedimiento establecen sanciones que no fueron previstas por el legislador e, incluso, incurren en el absurdo de afirmar que quien no presenta información es omiso del tributo, lo que supone una equivalencia improcedente con la presentación de una declaración; y *v)* todas las menciones a las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos son ilegales porque no hay una adecuada definición de los elementos básicos del tributo.

Frente a la Resolución Nro. 241 de 2020, los actores consideraron que los artículos 1, 2 y 3 son nulos porque *i)* establecen que la contribución especial debe cubrir todo el presupuesto de la CREG y *ii)* la entidad tomó su presupuesto total y, con base en eso, fijó la tarifa del tributo con base en la fórmula del Decreto 1150, que los actores insisten que es un criterio ilegal, pues los gastos a recuperar son indeterminados.

1.2. Falsa motivación de las Resoluciones Nro. 238 y Nro. 241 de 2020.

Se refirieron a la falsa motivación de derecho. Sostuvieron que las resoluciones Nro. 238 y Nro. 241 de 2020 son nulas por tres motivos.

Para explicar el primero, aseguraron que la Sentencia C-484 fue proferida el 19 de



noviembre de 2020 y declaró la inconstitucionalidad con efectos inmediatos del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019. No obstante, la CREG emitió las resoluciones acusadas el 28 y el 31 de diciembre del mismo año, luego de la expedición de la sentencia de constitucionalidad. Por lo anterior, incurrieron en falsa motivación de derecho al fundamentarse en una norma superior que había sido expulsada del ordenamiento jurídico colombiano.

Respecto al segundo motivo, indicaron que el artículo 45 de la Ley Estatutaria 270 de 1996 señala que las sentencias de constitucionalidad proferidas por la Corte Constitucional tienen efectos hacia el futuro, a menos que expresamente se indique lo contrario. En este caso, la Sentencia C-484 de 2020 señaló que no surtía efectos frente a situaciones jurídicas consolidadas antes de su expedición, postura que es acorde con la jurisprudencia del Consejo de Estado³. Insistió en que la tarifa de la contribución en favor de la CREG fue fijada luego de la expedición de la sentencia de inexecutable, por lo que no podía existir una situación jurídica consolidada previa, pues sin la fijación de ese elemento no procedía la liquidación del tributo.

Agregaron que las liquidaciones de la CREG eran susceptibles de reposición y, por ende, las liquidaciones emitidas luego del 31 de diciembre de 2020 constituían situaciones jurídicas no consolidadas, pues podían debatirse ante las autoridades administrativas y judiciales. Acotaron que dichas liquidaciones fueron afectadas por el fallo de inexecutable y que la contribución solo podía causarse luego del 31 de diciembre de 2020, fecha en la cual ya existía la sentencia.

En cuanto al tercer motivo, los actores afirmaron que las resoluciones acusadas hacen referencia a la contribución especial del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, pero la versión original de dicha norma no establecía que los prestadores de la cadena de combustibles líquidos eran sujetos pasivos del tributo. Por este motivo es que la CREG determinó la contribución en su favor por los años 2017 a 2019⁴ únicamente para las entidades del sector eléctrico y del sector de gas natural y licuado. Tanto es así que, según los demandantes, la Resolución Nro. 039 de 2017 determinó que los costos de la regulación de combustibles líquidos debían ser obtenidos del presupuesto general de la Nación.

1.3. Falta de competencia para establecer sanciones.

Los actores señalaron que otro motivo por el que la Sentencia C-484 de 2020 declaró inconstitucional el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 es que no determinó de forma precisa las conductas sancionables. Hicieron mención al derecho fundamental al debido proceso y a la Sentencia C-092 de 2018 de la Corte Constitucional.

Sostuvieron que el artículo 2.2.9.9.10 adicionado por el Decreto 1150 de 2019 y las Resoluciones Nro. 238 y 241 de 2020 trataron de subsanar esta omisión porque establecieron sanciones que no fueron previstas por el legislador. En consecuencia, los actos acusados son nulos debido a que fueron proferidos por autoridad incompetente para establecer sanciones, por infracción de la norma superior al no

³ En este punto los actores citaron las siguientes providencias, que también fueron identificadas solo con la siguiente información: *i*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 24164. Sentencia de 2019; *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 19840. Sentencia de 2016; y *iii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 19938. Sentencia de 2016.

⁴ Según los actores, estas liquidaciones fueron realizadas mediante las Resoluciones Nro. 162 de 2017, Nro. 139 de 2018 y Nro. 197 de 2019.



tener una cobertura legal adecuada y por falsa motivación al reglamentar una ley que fue declarada inconstitucional.

Los actores destacaron que el párrafo 3 del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 dispuso que el sujeto pasivo que no reportara la información en las condiciones de oportunidad, calidad e integridad definidos por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios (en adelante SSPD) podría ser objeto de las sanciones «a que hubiera lugar». De acuerdo con la Sentencia C-484 de 2020, esta expresión se opone al principio de legalidad y tipicidad de las sanciones porque no permite determinar cuál es la sanción aplicable, ni identifica qué información debe suministrarse.

Así mismo, el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 estableció que las sanciones e intereses por el incumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales relacionadas con la contribución especial serán las mismas establecidas en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementarios. Sin embargo, los actores afirman que ésta norma genera problemas en la medida que la contribución en favor de la CREG es liquidada de forma directa por la entidad, mientras que el impuesto sobre la renta es autoliquidado por el sujeto pasivo. Entonces, podría generar absurdos como intentar imponer una sanción por no declarar, sin que existan parámetros para resolver estos inconvenientes.

En este sentido, los demandantes indicaron que la Resolución Nro. 238 de 2020 desconoce el principio de seguridad jurídica al establecer que los sujetos pasivos que no reporten información serán considerados omisos, a pesar de que no existe la obligación de declarar.

Los actores señalaron que el análisis de algunos artículos concretos de los actos acusados demuestra su evidente ilegalidad. Así, señalaron que el artículo 2.2.9.9.10 del Decreto 1082 de 2015 (adicionado por el Decreto 1150) reproduce el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 al establecer que serán aplicadas las sanciones a que hubiere lugar, sin fijar la infracción o la sanción.

De igual forma, los artículos 9, 17, 22 y 27 de la Resolución Nro. 238 de 2020 establecieron que el envío de información a la CREG tiene los mismos efectos de la presentación de una declaración tributaria, lo que constituye un error conceptual. Añadieron que la omisión del envío de información da lugar a las sanciones previstas, sin aclarar a cuáles hace referencia.

Concluyeron que el artículo 3 de la Resolución Nro. 241 de 2020 dispone un régimen sancionatorio abierto, pues indica que se aplicará el mismo régimen de sanción por mora determinado en el impuesto sobre la renta.

1.4. Desconocimiento del artículo 15 de la Constitución.

Los actores indicaron que el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 estableció la obligación de presentar información a la CREG, pero no identificó con claridad los términos y las condiciones para hacerlo, con lo cual las autoridades administrativas no están facultadas para fijar dichos elementos. Incluso, como lo indicó la Corte en la Sentencia C-484 de 2020, ni siquiera existe certeza de qué artículo habilita a la CREG para exigir información contable.

Ahora, los artículos 2.2.9.9.3 y 2.2.9.9.9. del Decreto 1082 de 2015 (adicionados por el Decreto 1150) establecen que la CREG determinará los mecanismos de reporte



de información, así como los términos y las condiciones para el cumplimiento de esta obligación. Sin embargo, esta disposición carece de sustento legal, lo que desconoce la reserva de ley prevista en el artículo 15 de la Constitución.

Manifestó que los artículos 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 26, 27, 28 y 29 de la Resolución Nro. 238 de 2020 también desconocen la reserva de ley expuesta porque regulan los términos y condiciones para que los sujetos pasivos presenten información ante la CREG. Así, los artículos 9 y 10 establecen la equivalencia entre la presentación de la información y de la declaración, por lo que de no anularse pueden sustentar la imposición de una sanción por parte de la entidad. Los artículos 11, 12, 15, 16 y 17 señalan los requisitos que debe cumplir el envío de la información, por ejemplo, al indicar que debe estar firmada por el representante legal y el revisor fiscal, los cuales no fueron previstos por el legislador. Finalmente, los artículos 27, 28 y 29 regularon las consecuencias por no conservar o enviar la información a la CREG, desconociendo el artículo 15 constitucional.

Por su parte, el artículo 2 de la Resolución Nro. 241 de 2020 reglamentó las consecuencias por no presentar la información ante la CREG, lo que en últimas supone una regulación de la forma en que debe presentarse la información, en contravía del artículo 15 superior.

1.5. Expedición irregular de la Resolución Nro. 238 de 2020.

Los demandantes afirmaron que el proyecto que dio lugar a la expedición de la Resolución Nro. 238 de 2020 solo fue publicado por el término de 4 días, lo que desconoció los términos previstos para estos efectos (30 días hábiles) por el artículo 2.3.6.3.3.9 del Decreto 1077 de 2015 y el artículo 33 de la Resolución Nro. 039 de 2017, expedido por la CREG. Esto, a su juicio, impidió a los sujetos pasivos de la contribución especial participar en su elaboración y presentar objeciones, además de preparar la información que les iban a solicitar que es de gran complejidad, puesto que el plazo otorgado por la CREG en la resolución controvertida es inferior al previsto por el artículo 261 de la Ley 223 de 1995.

2. Normas violadas y concepto de la violación en la demanda acumulada (expediente 25566).

El demandante David Mauricio Jiménez Mejía invocó como normas violadas los artículos 4, 15, 29, 89, 150, 189, 243 y 338 de la Constitución; los artículos 24-1, 45 y 48 de la Ley Estatutaria 270 de 1996; el artículo 189 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; y el artículo 21 del Decreto 2067 de 1991.

Preliminarmente, presentó un resumen de los argumentos de la Sentencia C-484 de 2020 de la Corte Constitucional y el trámite para la expedición de las resoluciones acusadas.

Los cargos de nulidad se resumen así:

2.1. Violación de la cosa juzgada constitucional formal y material.

Indicó que la Sentencia C-484 de 2020 declaró inconstitucional el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 y, en su parte considerativa, aclaró que tenía con efectos inmediatos y hacia el futuro. Comentó que esta providencia surte efectos *erga*



omnes, conforme con los artículos 243 de la Constitución, 24-1 y 45 de la Ley 270 de 1996, 189 de la Ley 1437 de 2011 y 21 del Decreto 2067 de 1991.

Afirmó que la CREG interpretó de forma errónea los efectos de la Sentencia C-484 de 2020 porque consideró que no era vinculante para el año 2020, sino solo a partir del año 2021, yerro que atribuye a que la entidad fundamentó sus actos administrativos en los comunicados de prensa y no en el contenido de la sentencia.

Aseguró que la entidad demandada violó los artículos 4 y 243 de la Constitución, pues reprodujo el contenido material de un acto jurídico que fue declarado inconstitucional por razones de fondo, con lo cual actuó en contra de la cosa juzgada constitucional. Anotó que la CREG cita el cuerpo normativo de la Ley 1955 de 2019 y no de la Ley 142 de 1994, pese a que se cuidó de reproducirlo formalmente en las resoluciones, con lo cual promueve los efectos inconstitucionales de la norma.

Manifestó que la CREG sustentó su postura en el principio de irretroactividad de la ley tributaria, del artículo 363 de la Constitución, y en que la contribución reglamentada es anual, por lo que la vigencia 2020 es una situación jurídica consolidada que escapa de la sentencia de constitucionalidad. Sin embargo, considera que lo anterior es erróneo porque la CREG fue la que creó la situación jurídica con la expedición de las resoluciones acusadas, pues solo con dichos actos pudo liquidar y cobrar el tributo al definir sus elementos esenciales. Por este mismo motivo, indicó que no puede afirmarse que haya una situación jurídica consolidada previa.

Acotó que los efectos jurídicos del fallo de la Corte incluyen la vigencia 2020, con lo cual se impone la plena vigencia del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, sin que esto suponga una convalidación de las resoluciones acusadas, las cuales se fundamentaron en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019.

De otro lado, indicó que el principio de irretroactividad de la ley tributaria no es aplicable en este caso porque la Sentencia C-484 de 2020 no es una ley, sino una providencia judicial. Incluso, si se aceptara su aplicación, dicho fallo se limitó a retirar del ordenamiento jurídico una ley inconstitucional, por lo que no está creando una nueva disposición, de tal forma que la CREG no tiene un derecho adquirido o una situación jurídica consolidada en contra de los contribuyentes.

2.2. Violación de los principios de legalidad y certeza tributaria, así como de los fines de las contribuciones especiales.

Adujo que la CREG, aparentemente, evitó citar el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, reseñando el artículo 85 de la Ley 142 de 1994. Sin embargo, la entidad hizo alusión a que esta norma fue modificada por la ley declarada inconstitucional, por lo que no puede entenderse que los actos demandados reglamentaron la ley de 1994.

De otro lado, afirmó que las resoluciones objeto de controversia desconocen los artículos 150 y 338 de la Constitución porque tienen una insuperable indeterminación de los elementos constitutivos del tributo.

Aseguró que el artículo 2 de la Resolución Nro. 238 indica que la contribución tiene la finalidad de financiar los gastos de funcionamiento y, en general, recuperar el costo del servicio prestado. Sostuvo que el concepto de financiación no permite delimitar el cobro del tributo estrictamente a los costos de los servicios prestados



por la CREG, excediendo lo dispuesto en el artículo 338 constitucional para las contribuciones especiales. De igual modo, la Resolución Nro. 241 indicó que la totalidad del presupuesto de la CREG por el 2020 debe ser cubierto por el recaudo del tributo, lo que también supone un desconocimiento de la norma referida.

Así mismo, a su juicio, la Resolución Nro. 238 de 2020 incurre en una imprecisión al indicar que la contribución a cargo de los agentes de la cadena de combustible se calculará tomando el promedio del presupuesto de los últimos tres años, sin discriminar de forma clara y precisa cuáles gastos de funcionamiento e inversión serán financiados por los contribuyentes y, además, toma como referencia el promedio del presupuesto, sin sustento.

Expresó que la remisión al artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 se hace a una norma inexistente porque la Corte señaló que su inconstitucionalidad dio lugar a la reviviscencia del artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Adujo que la indeterminación de la finalidad del tributo afecta los demás elementos constitutivos. Así, respecto del hecho generador indicó que las resoluciones acusadas lo definen como la prestación del servicio, pero no especifica el tipo de servicio ni la contribución se asocia a uno específico, pues su objetivo real es financiar todo el gasto e inversión de la entidad, excediendo los límites del artículo 338 superior, pues la contribución no compensa un servicio determinado o un beneficio específico.

La indeterminación del hecho generador lleva a que todos los sujetos pasivos acudan a financiar a la actividad en proporciones distintas al servicio recibido. El actor cita como ejemplo el caso de los agentes distribuidores minoristas de combustibles, pues la CREG ha regulado su actividad de forma marginal.

Respecto de la base gravable, las resoluciones acusadas sostienen que serán los ingresos netos de los sujetos pasivos, lo cual no tiene ninguna relación con el costo en que incurre el sujeto activo, como lo destacó la Corte Constitucional. Además, la CREG se abrogó, en ejercicio de una facultad reglamentaria, la competencia para calcular y liquidar la base gravable por su propio método y solo con base en los estados financieros, lo que también desconoce el artículo 338 superior.

De otro lado, la parte considerativa de la Resolución Nro. 241 de 2020 indica que el Decreto 1150 otorgó a los sujetos sometidos al control de la CREG un plazo para entregar la información financiera del año 2019 hasta el 31 de julio de 2020. Esto significa que la base gravable fue calculada con la información del año 2019, lo que también desconoce el artículo 338 de la Constitución porque la Ley 1955 fue promulgada en 2019, de tal modo que solo debió utilizarse información que correspondía al periodo siguiente, 2020, en virtud del principio de irretroactividad de la ley tributaria.

Frente a la tarifa, indicó que la Corte Constitucional también detectó que es indeterminada porque, debido a la finalidad tan amplia atribuida a la contribución, esta no se refiere a los costos del servicio público, sino que es una fracción determinada con base en el presupuesto neto de la entidad.

Así mismo, la tarifa no se calcula con base en todos los sujetos pasivos, sino solo respecto de los que enviaron oportunamente la información financiera a la CREG. Entonces, la tarifa reglamentada en las resoluciones acusadas ni siquiera cumplen



con lo dispuesto en el inconstitucional artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, pues el denominador de la fórmula es inferior al que debería ser.

Además, la CREG modificó la tarifa en dos ocasiones sin advertir criterios o métodos para calcular la variable de sumatoria de la base gravable, lo que torna oscura e indeterminada la forma en que la entidad depura el tributo.

2.3. Violación del principio de reserva de ley.

El hecho de que las resoluciones acusadas determinen elementos del tributo demuestra que violaron los principios de legalidad y certeza, pues desconoce las competencias que fueron atribuidas al ejecutivo por los artículos 15, 89 y 189 de la Constitución.

Incluso, consideró que la Resolución Nro. 238 de 2020 va más allá, pues la CREG se abroga la competencia de fiscalizar y sancionar el incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la contribución especial sin tener autorización legal para hacerlo. Además, en esta misma resolución se señala que la CREG puede exigir la exhibición de libros de contabilidad y documentos privados, para lo cual debe existir una autorización legal previa, según el artículo 15 de la Constitución.

2.4. Violación del derecho al debido proceso.

El artículo 29 de la Constitución dispone que nadie podrá ser sancionado por falta que no esté prevista en ley preexistente. Sin embargo, la Resolución Nro. 238 reguló, sin dicha condición, la posibilidad de sancionar a los contribuyentes por no aportar información. Además, el artículo 29 de dicho acto no regula en qué condiciones de calidad y oportunidad debe ser presentada la información, por lo que no existen reglas claras y precisas por las que se podrán sancionar a los infractores.

Oposiciones a la demanda

El traslado para contestar se corrió luego de acumulados los dos procesos de la referencia, de tal manera que cada entidad demandada se opuso a las pretensiones de las demandas de forma conjunta, así:

1. Oposición del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Desarrollo.

Señaló que la Sentencia C-484 de 2020 indicó que los tributos causados en el año 2020 son situaciones jurídicas consolidadas frente a las cuales no surte efectos la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, incluso en aquellos eventos en que los tributos se hayan sustentado en los elementos establecidos en la norma declarada inexecutable.

Destacó que la contribución especial se causa cada año y que la Sentencia C-484 fue proferida luego de que adquirió el derecho a recaudar el tributo por el año 2020.

Añadió que la Sentencia C-484 solo fue publicada en el año 2021, por lo que no surtía efectos al momento en que fueron proferidos los actos acusados. Solicitó declarar probada cualquier excepción de oficio.

2. Oposición del DNP.

Advirtió que la Sentencia C-484 fue notificada el 19 de enero de 2021, con posterioridad a la expedición de las resoluciones acusadas. Además, la providencia



indicó que los tributos causados en el año 2020 son una situación jurídica consolidada, incluso con sustento en los elementos declarados inconstitucional. Debido a lo anterior, consideró que las demandas acumuladas pretenden desconocer las situaciones jurídicas consolidadas del año 2020.

De otro lado, señaló que los actores no demuestran la transgresión del ordenamiento jurídico superior al inicio de la actuación, pues la Sentencia C-484 luego de que fueran expedidos todos los actos acusados. A su juicio, los actores pretenden que el Consejo de Estado modifique los efectos en el tiempo de una sentencia de constitucionalidad y desconozca el tenor literal de lo dispuesto por la Corte Constitucional.

Agregó que las demandas se limitan a plantear percepciones subjetivas de los actores, lo que impide analizar algún cargo en confrontación de los actos acusados con la ley o la Constitución.

3. Oposición de la CREG.

Indicó que **la contribución de la anualidad 2020 se rige por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019** debido a que las sentencias de la Corte Constitucional surten efectos inmediatos y hacia el futuro, es decir, que no afectan las situaciones jurídicas consolidadas durante su vigencia, sin que se puedan retrotraer los efectos de la Sentencia C-484 de 2020. Además, sostuvo que, en dicha providencia, la Corte precisó que la contribución es un tributo anual y afirmó que para 2020 existe una situación jurídica consolidada en la *ratio decidendi* de la sentencia, sin perjuicio de que la norma no se aplicará a la anualidad 2021.

Sostuvo que **la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 no afecta la eficacia ni la validez de los actos acusados**. En efecto, la Resolución Nro. 241 de 2020 indicó expresamente que solo regulaba la contribución especial por el año 2020, periodo que la decisión judicial dejó a salvo.

En cuanto al Decreto 1150, fue proferido antes de que se expidiera la Sentencia C-484 de 2020, por lo cual las disposiciones reglamentarias del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 no fueron afectadas y no operó el decaimiento del acto con relación a la administración, liquidación y recaudo de la contribución por la anualidad 2020.

Adujo que la Resolución Nro. 238 de la CREG fue proferida con posterioridad a la adopción de la decisión de constitucionalidad, pero antes de que se comunicara el texto de la sentencia, el 19 de enero de 2021. En este punto, precisó que la Corte Constitucional señaló que sus sentencias surten efectos a partir del día de su expedición, sin importar cuando fueron notificadas⁵. No obstante, el Consejo de Estado indicó que las sentencias de constitucionalidad surten efectos solo desde su notificación⁶. Anotó que la resolución referida reguló la anualidad de 2020 y solo pierde ejecutoria desde 2021.

Advirtió que **los actos administrativos no son nulos porque sea declarada inconstitucional la ley en que se fundamentan**, como erróneamente afirman los actores porque: *i)* los actos acusados crearon los elementos del tributo, y no el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, y *ii)* esta norma legal no existe porque fue

⁵ En este punto, la entidad demandada invocó las siguientes providencias: *i)* Sentencia C-037 de 1996, *ii)* Sentencia C-327 de 2003, *iii)* Sentencia C-551 de 2003 y *iv)* Sentencia C-973 de 2004.

⁶ Al respecto, invocó la siguiente providencia de tutela: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Proceso: 11001-03-15-000-2015-03162-00 (AC). Sentencia del 4 de febrero de 2016.



declarada inconstitucional. Estos supuestos son equivocados, a juicio de la demandada, porque los actos objeto de controversia fueron proferidos mientras operaba la presunción de constitucionalidad, tanto así que la Corte reconoció que la causación del tributo es una situación jurídica consolidada para el año 2020.

De otro lado, anotó que las demandas acumuladas no demuestran que los actos acusados hayan desconocido el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, norma en la que se fundamentaron. En realidad, tratan de demostrar la violación directa de la Constitución por la expedición de la Sentencia C-484 de 2020, pero esto no es posible porque, insiste, la declaratoria de inexecutable de una ley solo da lugar a la pérdida de fuerza ejecutoria de los actos que se sustentan en ella.

Manifestó que los actos acusados no reproducen una norma declarada inconstitucional ya que fueron proferidos mientras estuvo vigente la presunción de constitucionalidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019. Agregó que la liquidación de la contribución sobre hechos ocurridos en 2019 fue dispuesta por el legislador.

Adujo que **las Resoluciones Nro. 238 y Nro. 241 fueron proferidas en ejercicio de la facultad reglamentaria de la CREG como sujeto activo del tributo**. Preciso que el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 asignó al Gobierno Nacional la competencia para reglamentar las características y condiciones de la contribución especial. También dispuso que las sanciones e intereses por el incumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales serían las mismas a las previstas en el Estatuto Tributario. Señaló que es cierto que la Corte Constitucional declaró inexecutable esta norma legal porque consideró que la facultad otorgada al Gobierno Nacional desconoció el principio de reserva de ley. Sin embargo, este vicio no es predicable de los actos acusados, sino solo del artículo 18 de la Ley 1955 de 2020.

Explicó que **la CREG interpretó de forma correcta los efectos en el tiempo de la Sentencia C-484 de 2020** porque indica que el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 es inconstitucional para el periodo 2021 y porque señala que la causación del tributo por el año 2020 se considera una situación jurídica consolidada. Estos mismos motivos permiten afirmar que los prestadores de la cadena de combustibles son sujetos pasivos del tributo por el año 2020, pues todos los elementos establecidos en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 operan para dicho periodo.

Los argumentos de los demandantes se sustentan en considerar que una situación jurídica es consolidada cuando no es susceptible de controversia judicial porque operó la prescripción, la caducidad o la cosa juzgada. Sin embargo, esto desconoce que la Sentencia C-484 de 2020, en concordancia con la jurisprudencia y la doctrina⁷, considera que una situación jurídica es consolidada cuando los supuestos de hecho de una norma se cumplen y las consecuencias jurídicas operan, sean a favor o en contra de unas personas determinadas.

De otro lado, afirmó que los actores confunden la causación del tributo con su liquidación y recaudo, cuando en realidad la consolidación de la situación jurídica no tiene relación con la firmeza de los actos administrativos que liquidan el tributo ni con el ejercicio de los derechos de la CREG como sujeto activo.

Afirmó que **la CREG publicó oportunamente el proyecto de acto administrativo general que dio origen a la Resolución Nro. 238 de 2020**, mediante la Resolución Nro. 234 del 21 de diciembre de 2020 y otorgó la oportunidad de presentar

⁷ La CREG no identifica ninguna providencia o algún autor para sustentar esta afirmación.



observaciones en el plazo de 3 días. Anotó que las normas contenidas en la resolución hacen parte del reglamento interno de la CREG y no de normas proferidas en ejercicio de la función de regulación. Es por esto por lo que es aplicable en este caso el artículo 8 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en cuanto que cada autoridad dispondrá el término dentro del cual recibirán las observaciones. Advirtió que las disposiciones de los Decretos 2696 de 2004 y 270 de 2017 no son exigibles para la expedición de actos tributarios y que, en todo caso, ante la necesidad de urgencia en el recaudo se justifica la publicidad por término inferior a diez días.

Aseguró que **el objeto de las Resoluciones Nro. 238 y Nro. 241 de 2020 es lícito** porque, si bien es cierto que se fundamentan en una norma declarada inconstitucional, también lo es que este hecho no es coetáneo a su nacimiento, sino sobreviniente. Insistió en que, por este motivo, la Sentencia C-484 de 2020 reconoció que la causación del tributo es una situación jurídica consolidada por el año 2020.

Indicó que **los actores no probaron una desviación de poder**, pues no tuvieron en cuenta que los actos fueron proferidos finalizando el año para permitir que todos los sujetos pasivos presentaran la información contable requerida. En este mismo sentido, no existió fraude a resolución judicial porque se interpretó adecuadamente los efectos en el tiempo de la Sentencia C-484 de 2020.

Finalmente, sostuvo que **está probada la excepción de cosa juzgada constitucional**⁸, en la medida que los actores tratan de revivir el debate resuelto ante la Corte Constitucional con la Sentencia C-484 de 2020, providencia que, insisten, señala que la causación del tributo por el año 2020 es una situación jurídica consolidada. Los demandantes César Camilo Cermeño y Juan Pablo Fernández se opusieron a esta excepción por ausencia de identidad de causa y objeto.

4. Ministerio de Minas y Energía.

Guardó silencio, aunque fue debidamente notificada⁹.

Intervención del coadyuvante

La Asociación de Comercializadores Industriales de Combustibles y Energéticos (en adelante ACICE), actuando como coadyuvante de la parte demandante, formuló nuevos cargos de nulidad que fueron rechazados por extemporáneos mediante el auto del 29 de octubre de 2021¹⁰. Además, los cargos de nulidad que no fueron rechazados son aquellos que reiteraron los propuestos por los demandantes¹¹.

⁸ En auto del 2 de septiembre de 2021, el despacho sustanciador explicó que esta excepción no es previa y no se encuentra prevista en el artículo 100 del Código General del Proceso, de tal modo que debe ser resuelta en la sentencia que ponga fin al proceso. Cfr. SAMAI. Índice 41.

⁹ SAMAI. Índice 11.

¹⁰ SAMAI. Índice 47.

¹¹ Estos consisten en que *i)* la CREG desconoció los efectos de cosa juzgada de la Sentencia C-484 de 2020, *ii)* la ilegalidad de las resoluciones implica que no existieron situaciones jurídicas consolidadas por el año 2020, *iii)* la sentencia C-484 de 2020 puede afectar situaciones anteriores a su expedición porque no es una ley tributaria y, por lo tanto, no está sometida al principio de irretroactividad de la ley, *iv)* los actos acusados desconocen los fines de las contribuciones del artículo 338 de la Constitución porque no se limitan a recuperar el costo del servicio prestado, *v)* la Ley 1955 de 2019 no definió con precisión la finalidad, el hecho generador, la base gravable y la tarifa de la contribución especial; *vi)* fue desconocido el principio de reserva de ley porque la CREG determinó los elementos que el legislador dejó imprecisos; y *v)* fue violado el artículo 29 de la Constitución porque no se determinaron sanciones sin previa autorización legal



Alegatos de conclusión

Los actores y las entidades demandadas reiteraron lo expuesto en las demandas acumuladas y las oposiciones a ellas. En cambio, la coadyuvante ACICE no presentó alegatos de conclusión.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre las pretensiones de nulidad parcial del artículo 1° del Decreto 1150 del 18 de agosto de 2020, proferida por el Gobierno Nacional, y de nulidad total de las Resoluciones Nro. 238 del 28 de diciembre y Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020, expedidas por la CREG, según los cargos de nulidad propuestos en las demandas acumuladas.

1. Precisión preliminar.

Antes de realizar el examen del fondo del asunto, la Sala estima pertinente reiterar lo expuesto en la sentencia del 26 de mayo de 2022, exp. 25441, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, frente a los efectos en el tiempo de las Sentencias C-464 y C-484 de 2020 de la Corte Constitucional.

En dicha oportunidad, la Sección destacó que la Sentencia C-464 del 28 de octubre de 2020 declaró la inconstitucionalidad con efectos inmediatos y hacia el futuro de la expresión «*y todos aquellos que inciden directa o indirectamente en la prestación de los servicios públicos domiciliarios*» del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 porque, según concluyó, contiene una indeterminación insuperable de los sujetos pasivos de la contribución especial. Además, esta providencia declaró la inconstitucionalidad con efectos diferidos de los demás incisos de los artículos 18 y 314 de la Ley 1955 de 2019.

De otro lado, el numeral segundo de la parte resolutive de la Sentencia C-484 del 19 de noviembre de 2020 decidió «*Declarar **INEXEQUIBLE** el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 “por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad”*». Dicha decisión expuso con detalle el alcance que tiene la declaratoria de inexequibilidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 con efectos inmediatos y hacia el futuro, pero precisó que «*el tributo al que alude la disposición demandada se recauda de forma anual, y la presente sentencia se pronuncia antes de la causación de la misma para el año 2021. Por lo cual, es claro para este tribunal que los tributos causados en la anualidad 2020 corresponden a situaciones jurídicas consolidadas. Asimismo, la Corte destaca que los efectos hacia futuro de esta decisión de inexequibilidad, cubren las situaciones jurídicas consolidadas en el año 2020, incluidos aquellos tributos que se sirvan de los elementos establecidos por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 para el año 2020*» (subraya la Sala). Además, precisó que «*respecto de los efectos inmediatos y a futuro de esta decisión, a saber, a partir del período o anualidad 2021, los sujetos activos del tributo no se encuentran en un escenario incierto, ya que, ante la declaratoria de inexequibilidad de la modificación de la norma, se impone la consecuencia lógica de la plena vigencia del contenido normativo original del artículo 85 de la Ley 142 de 1994*». (subraya de la Sala).

De las consideraciones transcritas resulta claro que los efectos de la sentencia, respecto de la inexequibilidad de todo el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, fueron determinados solo a partir del año 2021 y, al hilo de esto, precisó la Corte



Constitucional que la causación de la contribución para el año 2020 constituía una «situación jurídica consolidada», lo que se traduce en que respecto de esa vigencia era plenamente aplicable el artículo 18 de la Ley 1955, aun en los eventos en que las autoridades administrativas fijen los elementos del tributo atendiendo los criterios definidos por el legislador para ese momento, los cuales fueron declarados inexequibles para la vigencia 2021 y posteriores.

2. Sobre la excepción de cosa juzgada.

La CREG sostuvo que los demandantes tratan de revivir el debate que fue resuelto con efectos de cosa juzgada constitucional por la Sentencia C-484 de 2020 porque alegan que el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 no determinó adecuadamente los elementos del tributo.

Para decidir este punto, se debe tener en cuenta que, como lo indicó esta Sección, la cosa juzgada materializa la obligatoriedad de las sentencias y su inmutabilidad, por lo que lo resuelto en un asunto impide su discusión posterior. De ahí que uno de sus presupuestos esenciales de configuración, reconocido en el artículo 303 del Código General del Proceso y en el artículo 189 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, sea la identidad del objeto, el cual «comporta que la demanda debe versar sobre la misma pretensión sobre la cual se predica la cosa juzgada»¹².

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala advierte que la Sentencia C-484 de 2020 decidió la pretensión de inconstitucionalidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, mientras que en el proceso de la referencia se pretende la nulidad parcial del artículo 1° del Decreto 1150 de 2020 y total de las Resoluciones Nro. 238 y Nro. 241 del mismo año. En consecuencia, no existe identidad de objeto entre ambos procesos y, por lo tanto, no está probada la excepción propuesta por la CREG.

De otro lado, la Sala pone de presente que el artículo 187 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que la sentencia decidirá sobre las excepciones que se encuentren probadas, de oficio o a petición de parte. Además, el artículo 189 *ibidem* indica que las sentencias de nulidad producen efectos *erga omnes*, es decir que son de obligatorio acatamiento para todos los operadores jurídicos. De igual modo, esta última norma prevé que los fallos que niegan la nulidad de un acto administrativo también producirán efectos *erga omnes*, pero únicamente en relación con la *causa petendi* juzgada, esto es, por los mismos fundamentos de hecho y de derecho.

Lo anterior es importante porque la Sala evidencia que la sentencia del 16 de marzo de 2023, exp. 25531, C.P. Milton Chaves García, declaró la nulidad total de la Resolución Nro. 241 de 2020 por violación al principio de irretroactividad de la ley tributaria. En consecuencia, la Sala declarará probada de oficio la excepción de cosa juzgada con relación a dicho acto administrativo.

De forma similar, se observa que esta Sección negó la nulidad simple de los artículos 2.2.9.9.2, 2.2.9.9.3, 2.2.9.9.6, 2.2.9.9.7, 2.2.9.9.10 y 2.2.9.9.13 del Decreto 1082 de 20152, adicionados por el artículo 1 del Decreto 1150 de 2020, en la

¹² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-33-000-2013-00308-01 (24509). Sentencia del 29 de octubre de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez. Cita reiterada en la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2015-01678-01 (24223). Sentencia del 23 de septiembre de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.



sentencia de 23 de marzo de 2023, exp. 25439, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, se procederá a verificar si existe identidad de *causa petendi* con el proceso de la referencia.

Para estos efectos, como fue expuesto en los antecedentes, los actores de la demanda principal pretenden la nulidad de algunos apartes de los artículos 2.2.9.9.3, 2.2.9.9.7, 2.2.9.9.9 y 2.2.9.9.10 del Decreto 1082 de 20152, adicionados por el artículo 1 del Decreto 1150 de 2020. De esta forma, se evidencia que controvierten un artículo que no fue objeto de examen por la sentencia del 23 de marzo de 2023, el 2.2.9.9.9. En consecuencia, no opera la cosa juzgada con relación a los cargos propuestos en contra de dicha disposición.

Además, es útil tener presente que en el asunto de la referencia se discute la legalidad parcial del artículo 1 del Decreto 1150 de 2020 porque, a juicio de los demandantes, *i)* el Gobierno Nacional se extralimitó de sus funciones reglamentarias porque el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 no determinó con precisión los elementos de la contribución; *ii)* el artículo 2.2.9.9.7 no tenía autorización legal para disponer que la CREG podría liquidar la contribución especial para sujetos pasivos de la cadena de suministro de combustibles líquidos por el año 2020 tomando como referencia las apropiaciones presupuestales de los 3 años anteriores; *iii)* el artículo 2.2.9.9.10 previó que la CREG podría fijar la tarifa con base en los criterios del artículo 18 de la Ley 1955 a pesar de que fueron declarados inexecutable; *iv)* el párrafo 1 de esa misma disposición estableció que los sujetos pasivos que no reportaran la información correspondiente podrán ser objeto «*de las sanciones a que hubiere lugar*», la cual resulta impreciso y desconoce los principios de legalidad y tipicidad de las sanciones; y *v)* los artículos 2.2.9.9.3 y 2.2.9.9.9 establecen, sin previsión legal y en desconocimiento del artículo 15 de la Constitución, que la CREG podrá determinar los mecanismos de reporte de información, así como los términos y condiciones para el cumplimiento de dicha obligación, a cargo de los sujetos pasivos de la cadena de suministro de combustibles líquidos.

Por su parte, en los antecedentes de la sentencia de 23 de marzo de 2023, consta que la demandante alegó que fue violado al principio de legalidad por exceso de la facultad reglamentaria; el Decreto 1150 de 2020 contenía una categoría de sujetos pasivos adicionales a los previstos en la ley y con una definición indeterminada; el legislador no estableció la tarifa de la contribución especial ni el sistema y método para determinada, pues solo se refiere al valor del presupuesto neto; el artículo 2.2.9.9.13 viola el principio de igualdad por cuanto permitían la compensación de excedentes exclusivamente en cabeza de los sujetos pasivos de la cadena de combustibles; y existen actores del mercado sin antecedentes de intervención que deben soportar déficits de otros actores, generando inequidades contributivas contrarias a la naturaleza de la contribución.

En lo relevante para este caso, en las consideraciones de la sentencia del 23 de marzo de 2023 se expuso que los artículos 2.2.9.9.3, 2.2.9.9.6 y 2.2.9.9.7 reglamentan obligaciones formales para la debida unificación del número de prestadores y sujetos registrables en el SUI, «así como procedimientos expresamente autorizados por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, vigente para el año 2020 por la inexecutable operante a partir de 2021. Dichas obligaciones y procedimientos son aplicables a la administración, fiscalización, cobro y recaudo de la contribución especial, y en todo pertinentes e idóneos para optimizar la liquidación y el fin último de recaudo a partir de información suficiente en bases de datos disponibles y efectivas» (subraya la Sala).



Con relación al artículo 2.2.9.9.10, indicó que dicha norma «ordena aplicar los criterios establecidos en el numeral 2 del artículo 85 de la ley 142 de 1994, imponiendo una remisión legal válida que faculta a los sujetos activos de la contribución para fijar la tarifa de la misma a partir del valor del presupuesto neto de la entidad correspondiente en el año a financiar, incluidos la totalidad de gastos de funcionamiento e inversión, y divisible por la suma de las bases gravables determinadas para los sujetos pasivos conforme a los estados financieros de la vigencia fiscal anterior. El cuestionamiento sobre cualquiera de esos elementos legales que integran la regulación de la tarifa escapa al ámbito del medio de control de nulidad aquí ejercido, por no ser de suyo el examen formal ni material de los contenidos legislativos» (subraya la Sala).

Como se observa, lo resuelto en la sentencia del 23 de marzo de 2023 tiene identidad de *causa petendi* con el cargo v) propuesto en la demanda principal, concretamente con relación al artículo 2.2.9.9.3, el cual versa sobre la determinación de mecanismos de reporte de información y la fijación de términos y condiciones para el cumplimiento de esa obligación, pues la providencia referida consideró que existía expresa autorización de la Ley 1955 para la vigencia 2020, entendiendo que los efectos de inconstitucionalidad únicamente operan a partir del 2021, según se explicó previamente.

Así mismo ocurre con relación a los cargos i) y iii) de la demanda principal, esto con relación a los artículos 2.2.9.9.3, 2.2.9.9.7 y 2.2.9.9.10, en la medida que la sentencia del 23 de marzo de 2023 estimó que no hubo un exceso de la potestad reglamentaria por parte del Gobierno Nacional porque reiteró el contenido de la Ley 1955 de 2019 en cuanto que faculta a los sujetos activos de la contribución para fijar la tarifa a partir del valor del presupuesto neto de la entidad.

Por lo expuesto, la Sala declarará probada de oficio y de forma parcial la excepción de cosa juzgada frente a los artículos 2.2.9.9.3, 2.2.9.9.7 y 2.2.9.9.10 respecto de los cargos de nulidad i), iii) y v) de la demanda principal.

3. Sobre los cargos de nulidad contra el Decreto 1150 de 2020.

Teniendo en cuenta que prosperó parcialmente y de oficio la excepción cosa juzgada contra este acto administrativo, se precisa que la Sala se limitará a analizar los siguientes cargos propuestos contra el Decreto 1150 de 2020: i) el Gobierno Nacional incurrió en extralimitación de la facultad reglamentaria en el artículo 2.2.9.9.9; ii) los artículos 2.2.9.9.7 y 2.2.9.9.10 carecen de cobertura legal adecuada para establecer que la contribución a cargo de los prestadores de la cadena de combustibles líquidos por el año 2020 se determinará con las apropiaciones presupuestales de los 3 años anteriores; iii) el parágrafo 1 del artículo 2.2.9.9.10 desconoció el principio de legalidad y tipicidad de las sanciones; y iv) el artículo 2.2.9.9.9. estableció obligaciones relacionadas con el reporte de información sin tener autorización legal y en desconocimiento del artículo 15 de la Constitución.

Para estos efectos, la sala reiterará el criterio acogido en la sentencia de 23 de marzo de 2023, exp. 25439, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, en lo que resulte pertinente.

Con relación al primer y al cuarto cargo de nulidad, la Sala advierte que el artículo 2.2.9.9.9 estableció la obligación de los sujetos pasivos de certificar la información financiera en condiciones de calidad e integralidad a más tardar el 30 de abril de cada vigencia en el SUI, de acuerdo con el marco contable aplicable y la taxonomía habilitada para cada sujeto, la cual deberá estar certificada por el representante legal y el contador o revisor fiscal como lo prevén los artículos 203 y 207 del Código de Comercio, la información presentada debe ser separada por cada servicio



prestado. Además, indicó que los prestadores de la cadena de combustibles líquidos y del servicio de alumbrado público suministrarán la información en los formatos y mecanismos de defina la CREG.

Al respecto, el párrafo 1 del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, que se reitera que conforme con la Sentencia C-484 de 2020 surte efectos por la vigencia 2020, otorgó competencia al Gobierno Nacional para reglamentar, entre otros, los «aspectos relacionados con obligaciones formales y de procedimiento». En concordancia, el párrafo 3 *ibidem* indicó que los sujetos pasivos están obligados a reportar la información a más tardar el 30 de abril de cada vigencia «en el formato que para el efecto defina la CRA, la CREG y la SSPD a través del SUI».

Como se observa, el artículo 2.2.9.9.9. no excede los límites de la potestad reglamentaria ni desconoce el artículo 15 de la Constitución porque regula las condiciones de presentación de la información contable certificada en los mismos términos que lo hizo el legislador, en concordancia con el criterio asumido por esta Sección en la sentencia del 23 de marzo de 2023. Este cargo de la demanda no prospera.

Respecto al segundo cargo, tal como lo indicaron los demandantes, el párrafo 1 del artículo 2.2.9.9.7 establece que, para la vigencia 2020, la CREG podrá liquidar la contribución especial de los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos «tomando como referencia de los costos asociados a la actividad regulatoria de dicho sector, las apropiaciones presupuestales que venían siendo cubiertas con aportes del PGN, dentro del presupuesto total aprobado para la CREG, durante los últimos tres (3) años».

Al cotejar dicha disposición con la redacción del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 se advierte que el legislador no hizo distinción alguna en la base gravable, pues únicamente contempló la ponderación de costos, gastos e ingresos de actividades ordinarias y complementarias de servicios con el total de ingresos ordinarios para todos los sujetos pasivos. Además, no puede perderse de vista que la base toma como referencia las apropiaciones presupuestales de los últimos tres años, circunstancia que no es procedente so pena de vulnerarse el principio de irretroactividad, en los términos expuestos en la sentencia del 16 de marzo de 2023, exp. 25531, C.P. Milton Chaves García.

En consecuencia, el párrafo 1º del artículo 2.2.9.9.7 del reglamento acusado excedió lo dispuesto en la ley, al prever una base gravable especial para los sujetos de la cadena de combustibles. Este cargo de la demanda, está llamado a prosperar.

El tercer cargo de nulidad señala que el párrafo 1 del artículo 2.2.9.9.10 desconoció el principio de legalidad y tipicidad de las sanciones al establecer que, cuando los sujetos pasivos no reporten información financiera, se podrán aplicar «las sanciones a que haya lugar». Para resolver, se observa que el párrafo 3 del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 establece que no reportar la información en las condiciones y oportunidades fijadas «generará la imposición de las sanciones a que hubiere lugar». De esta forma, se evidencia que tampoco existió un exceso de la facultad reglamentaria en este punto, pues cualquier irregularidad en la certeza de la sanción derivaría de la ley, cuyo cuestionamiento no es procedente en los procesos de simple nulidad, tal como lo puso de presente la sentencia del 23 de marzo de 2023. Este cargo tampoco prospera.

A modo de conclusión, la Sala declarará la nulidad del párrafo 1 del artículo 2.2.9.9.7. del Decreto 1082 de 2015, modificado por el artículo 1 del Decreto 1150



de 2020, y negará la pretensión de nulidad de las demás disposiciones acusadas por la demanda principal.

4. Sobre los cargos de nulidad contra la Resolución Nro. 238 de 2020.

Para resolver sobre la legalidad de este acto¹³, la Sala reitera que, con ocasión de la sentencia del 16 de marzo de 2023, exp. 25531, C.P. Milton Chaves García, se declaró la nulidad de la Resolución Nro. 241 de 2020 que regulaba la tarifa de la contribución especial para los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos.

Al examinar el contenido de la Resolución Nro. 238 de 2020, se advierte que reglamenta *“el procedimiento para la presentación de la información contable y financiera, el cálculo, la liquidación, el cobro, el recaudo y las acciones de fiscalización de la contribución especial a favor de la CREG para las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos.”*

Ahora, la tarifa es un elemento esencial para fijar y determinar el tributo, sin el cual no puede cuantificarse la obligación ni activarse debidamente el procedimiento para que el contribuyente ejerza su derecho de defensa. De esta forma, la Resolución Nro. 238 de 2020 está íntimamente relacionada con el contenido de la Resolución Nro. 241, por lo que carece de sentido que, ante la nulidad de la tarifa de la contribución especial para los sujetos pasivos de la cadena de combustibles líquidos, no sea declarada la nulidad del acto que regula el procedimiento para su liquidación.

Por lo anterior, la Sala declarará la nulidad de la Resolución Nro. 238 de 2020. Se destaca que, ante la prosperidad de las pretensiones de la demanda sobre este punto, no es necesario efectuar un análisis sobre los demás motivos de inconformidad expuestos por los demandantes¹⁴.

5. Condena en costas

No se impondrá condena en costas porque en este proceso se ventiló un asunto de interés público, según lo prevé el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

¹³ Se precisa que, en la demanda principal, se sostiene que la Resolución Nro. 238 es ilegal porque) el artículo 2 reproduce la fórmula del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 para determinar los gastos que serán recuperados, la cual carece de certeza; ii) el artículo 3 indica que todos los ingresos de la CREG provendrán de la contribución, sin limitarse al costo de servicio; iii) reproduce la fórmula del Decreto 1150 de 2020 para determinar la contribución especial, la cual no fue fijada por la ley; iv) todas las menciones a las personas prestadoras de la cadena de combustibles líquidos son ilegales porque no existe la adecuada definición de los elementos básicos del tributo; v) incurre en falsa motivación porque se sustenta en una ley declarada inconstitucional; vi) no reglamenta situaciones jurídicas consolidadas porque fue expedida luego de la expedición de la Sentencia C-484 de 2020; vii) no es aplicable el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 porque no operó la figura de la reviviscencia; viii) asimila indebidamente no enviar información a no declarar un tributo, sin tener en cuenta que la contribución especial es determinada por la CREG; ix) viola el principio de reserva de ley con relación a la información privada; y x) fue expedida irregularmente por incumplir los términos de publicación previa del Decreto 1077 de 2015 y del artículo 33 de la Resolución Nro. 039 de 2017. Por su parte, la demanda acumulada sustenta sus pretensiones en que i) desconoció los efectos inmediatos, hacia el futuro y de cosa juzgada constitucional de la Sentencia C-484 de 2020; ii) reprodujo una norma declarada inconstitucional; iii) creó una situación jurídica ilícita y no se limitó a reglamentar una situación jurídica consolidada porque fue proferida después de la expedición de la Sentencia C-484 de 2020; iv) incurre en una insuperable indeterminación en la finalidad de la contribución especial, lo cual supone también una incertidumbre, entre otros, de la base gravable, la cual es determinada con información correspondiente a 2019 y no al 2020; v) desconoció el principio de reserva de ley por fijar elementos del tributo y atribuir competencias de fiscalización, recaudo y sanción a la CREG; vi) desconoce el artículo 15 de la Constitución; y vii) viola el principio al debido proceso al establecer una sanción sin ley previa.

¹⁴ En este sentido ver: Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 18 de agosto de 2022, exp.25854, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



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

FALLA

1. **Negar** la excepción de cosa juzgada en los términos propuestos por la CREG y **declarar** probada de oficio dicha excepción de forma parcial frente al artículo 1 del Decreto 1150 de 2020 y de forma total frente a la Resolución Nro. 241 del 31 de diciembre de 2020 de la CREG.
2. **Declarar** la nulidad del párrafo 1 del artículo 2.2.9.9.7. del Decreto 1082 de 2015, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1150 de 2020, y de la Resolución Nro. 238 del 30 de diciembre de 2020 proferida por la CREG.
3. **Negar** las demás pretensiones de la demanda principal.
4. Sin condena en costas.
5. **Reconocer** personería al abogado Héctor Rafael Ruiz Vega como apoderado del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, en los términos y para los fines del poder que obra a índice 75 de Samai.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>