

**ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Finalidad / SECCION CUARTA DEL CONSEJO DE ESTADO – Competencia / LIQUIDACION DE APORTES AL FONDO ESPECIAL DE BECAS DEL MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA – Es competencia de la Sección conocer de este tributo que tiene fundamento en la ley**

En el caso concreto, es de señalar que el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo establece que toda persona que pretenda que le modifiquen una obligación fiscal podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo que se la impuso, y se le restablezca su derecho. A la Sección Cuarta del Consejo de Estado le compete conocer en segunda instancia de las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho que versen sobre los actos administrativos relacionados con impuestos y contribuciones fiscales y parafiscales. Por tanto, teniendo en cuenta que en el sub examine los actos acusados corresponden a aquellos mediante los cuales se liquidó el tributo establecido en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, y que la demanda controvierte la legalidad de esa expresión de la voluntad administrativa encaminada a producir efectos jurídicos, resulta procedente esta acción para plantear esa litis.

**FUENTE FORMAL:** LEY 10 DE 1961 – ARTICULO 19 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 85

**CONTRIBUCION AL FONDO DE BECAS DEL MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA – Elementos del tributo / CONTRATOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION DE PETROLEOS – Hecho generador / ELEMENTOS DEL TRIBUTOS – Su definición es materia reserva al legislador / PRINCIPIO DE LEGALIDAD – Alcance / MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA - No tenía facultad legal para liquidar aportes para el Fondo Especial de Becas por el servicio público de transporte y distribución domiciliaria de gas natural por el gasoducto de uso público**

Mediante la Ley 10 de 1961 se estableció la contribución al Fondo de Becas del Ministerio de Minas y Energía, y los siguientes elementos del tributo: i) Sujeto Pasivo: las personas que celebraran contratos de exploración y explotación de petróleo, ii) Sujeto Activo: El Ministerio de Minas y Petróleos (hoy Ministerio de Minas y Energía), iii) Hecho Generador: la suscripción de contrato o contratos de exploración y explotación de petróleo, iv) Base gravable: Por cada barril de petróleo obtenido en la explotación, la suma de un tercio de centavo de dólar (US\$1/3 centavos). Del análisis de la normativa invocada para fundamentar los actos acusados, se encuentra que el Ministerio de Minas y Energía señaló en los mismos el sujeto pasivo y el hecho generador distintos a los que estaban previstos por el legislador (Ley 10 de 1961), para acomodarlos a personas que tuvieran contratos de concesión para la prestación del servicio público de transporte y distribución de gas natural. Así mismo, modificó la base gravable establecida en la Ley: por cada barril de petróleo en la explotación, acomodándola a cada barril transportado. Las definiciones sobre el sujeto pasivo, el hecho generador y la base gravable corresponden a la estructura del tributo, y son materia reservada al legislador por mandato constitucional, en aplicación del principio de legalidad de los tributos, establecido en el artículo 338 de la Constitución Política. En efecto, el principio de legalidad tributaria comprende al menos dos aspectos. De un lado, incorpora el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación. Por ello, la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación popular -como el Congreso, las Asambleas y los Concejos- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales. De otro lado, consagra el principio de predeterminación de los tributos, según el

cual corresponde al órgano de representación popular fijar los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone el tributo, para poder ser válido. En el asunto en examen, como la fuente de la obligación tributaria es el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, y como quiera que el sujeto pasivo establecido en dicha norma corresponde a las empresas que contraten servicios de exploración y explotación de petróleo, es evidente que el Ministerio de Minas y Energía no tenía facultad legal para liquidar aportes para el Fondo Especial de Becas a las empresas Surtidora de Gas del Caribe S.A. E.S.P y Alcanos de Colombia S.A. E.S.P, por el servicio público de transporte y distribución domiciliaria de gas natural por el gasoducto de uso público. Así las cosas, no obstante que los actos de liquidación demandados señalan que se fundamentan en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, desconocen el contenido normativo de dicho artículo y el alcance de los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política, normas que establecen el principio de legalidad del tributo y la predeterminación de los elementos esenciales de los mismos.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338

**NOTA DE RELATORIA:** Con Salvamento de voto del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

### **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá, D. C., junio veintitrés (23) de dos mil once (2011)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2004-01281-01(16894)**

**Actor: SURTIDORA DE GAS DEL CARIBE S.A. E.S.P. Y OTRO**

**Demandado: MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA**

### **FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 12 de septiembre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que declaró la nulidad de los actos acusados. La sentencia dispuso:

*"1. **Anúlense** las liquidaciones de aportes al fondo especial de Becas, expedidas por el Ministerio de Minas y Energía, por medio de las cuales se liquidaron los años 2000, 2001 y 2002, así como las resoluciones Nos. 124075 del 19 de agosto del 2003, y 180257 del 9 de marzo del 2004, proferidas por la Dirección de Hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía, respectivamente, que en su orden confirmaron la liquidación y cobro, al resolver negativamente los recursos de reposición y apelación interpuestos contra las mencionadas liquidaciones.*

2. A título de restablecimiento del derecho se ordena que no hay lugar al cobro por concepto de los aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía por los años 2000, 2001 y 2002.”

### **I) ANTECEDENTES**

Las sociedades Surtidora de Gas del Caribe S.A. E.S.P. y Alcanos de Colombia S.A. E.S.P. suscribieron con el Ministerio de Minas y Energía, desde el año 1984, contratos de concesión para la prestación del servicio público de transporte y distribución por gasoducto de uso público, incluyendo la construcción y operación, en varios municipios en los que operan estas empresas.

El 19 de marzo de 2003 el Ministerio de Minas y Energía profirió liquidación de aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio, mediante los oficios Nos. 305399, 305384 y 305392, para la empresa Surtigas S.A., y 305377, 305376 y 305385 para Alcanos S.A, correspondientes a los años 2000, 2001 y 2002.

Contra las precitadas liquidaciones las sociedades interpusieron recurso de reposición y en subsidio apelación, el 14 de abril de 2003.

Mediante las Resoluciones Nos.124075 del 19 de agosto de 2003 y 180257 del 9 de marzo de 2004, la Dirección de Hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía y el Ministerio de Minas y Energía, respectivamente, confirmaron las liquidaciones de aportes.

### **II) DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, Surtidora de Gas del Caribe S.A. E.S.P. y Alcanos de Colombia S.A. E.S.P, solicitaron:

*“PRIMERA: Que son nulas las liquidaciones de aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía, notificadas mediante oficios 305399, 305384 y 305392 del 19 de marzo de 2003, para SURTIDORA DE GAS DEL CARIBE SA ESP, y oficios 305377, 305376 y 305385 del 19 de marzo de 2003, para ALCANOS DE COLOMBIA SA ESP, las cuales fueron impugnadas mediante recurso de reposición y subsidiario de apelación presentado por ambas empresas el 14 de abril de 2003.*

*SEGUNDA: Que es nulo el acto administrativo contenido en las Resoluciones 124075 del 19 de agosto de 2003 y 180257 del 9 de marzo de 2004, proferidas por la Nación, Dirección de Hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía y el Ministro de Minas y Energía, respectivamente, que en su orden confirmaron la liquidación de cobro al resolver negativamente los recursos de reposición y apelación interpuestos contra las liquidaciones de aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía para los años 2000, 2001 y 2002.*

*TERCERA: Que como restablecimiento del derecho de mis representadas se decida por el Honorable Tribunal a favor de mis representadas los recursos presentados contra las liquidaciones, y que no hay lugar a cobro alguno por concepto de aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía para los años 2000, 2001 y 2002”.*

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación dijeron:

**Inexistencia de la obligación.** Señalaron que los contratos de concesión para la prestación del servicio de transporte y distribución por gasoducto de uso público, no se vieron reformados y/o modificados por el Acuerdo suscrito el 12 de diciembre de 1989, por cuanto no cumplió con los trámites previstos en el Código de Petróleos y demás normas concordantes, para su perfeccionamiento, existencia y validez.

Indicaron que, según el Código de Petróleos, la modificación de los contratos de concesión debía surtir el trámite de aprobación por parte del Presidente de la República, del Consejo de Ministros y el Consejo de Estado, y elevarse a escritura pública.

Adujeron que dicho trámite obligatorio, constitutivo de una formalidad "Ad Substantiam Actus", no fue llevada a cabo, y por tanto, el acuerdo y la consecuente modificación de los contratos de concesión nunca existieron jurídicamente, quedando incólume la redacción inicial del contrato de concesión.

Manifestaron que aun en el evento en que se considerara que esta formalidad no era necesaria, el mismo acuerdo estableció que por cada contrato de concesión debería hacerse el Otrosí, para que se entendiera que el mismo es parte integral de los mismos.

Afirmaron que el incumplimiento de dicho trámite constituye una omisión que lo vuelve ineficaz, en especial, en lo que atañe a su vinculación con los contratos de concesión respectivos.

Consideraron que el Ministerio de Minas y Energía, en los actos acusados, no se pronunció frente al anterior argumento, razón por la cual incurre en falsa motivación.

Estimaron que al no tener ningún tipo de validez la modificación del acuerdo suscrito en 1989, ni efecto sobre los contratos de concesión, se debe atender a la redacción original de éstos, en los cuales no existe la obligación de pagar o aportar al Fondo de Becas del Ministerio de Minas y Energía.

Alegaron que si bien una de las cláusulas del contrato de concesión remite a los artículos 18 del Código de Petróleos y 19 de la Ley 10 de 1961, su efecto se debe ceñir a lo dispuesto en los mismos. Dichas normas únicamente señalan la obligación que existe en cabeza de los exploradores y explotadores del petróleo para aportar al Fondo Especial de Becas.

Observaron que las empresas distribuidoras o transportadoras de gas no realizan la actividad de exploración, explotación o transporte de petróleo, por tanto no pueden ser consideradas sujetos pasivos de dichos aportes.

Indicaron que es por ello que el Ministerio de Minas y Energía debió suscribir un acuerdo con las empresas concesionarias para señalar de manera clara y expresa la obligación de aportar al Fondo de Becas, sobre la base del transporte de gas, determinando una nueva base gravable del tributo, que está reservado a los

órganos de representación, por expresa disposición del artículo 338 de la Constitución Política.

**Ilegalidad del tributo (Artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política, 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto y 2º de la Ley 225 de 1995).** Manifestaron que el Ministerio de Minas y Energía mediante oficio No. 42200 del 22 de noviembre de 2000, de la Oficina Jurídica del Ministerio, reconoció expresamente que el aporte al Fondo Especial de Becas es una contribución parafiscal. No obstante, fundamentó el cobro de los aportes en que las empresas transportadoras y distribuidoras de gas, que tienen suscritos contratos con dicha entidad, se obligaron en virtud de la cláusula contractual a efectuar el pago del aporte. Este argumento se sustentó en apartes del Concepto emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado del 24 de febrero de 2000, según el cual el contenido y alcance de la obligación de contribuir al Fondo de Becas se asumió por los contratistas de manera pura y simple.

Sin embargo, el aludido concepto expresamente señaló que los sujetos pasivos de la contribución parafiscal son únicamente los exploradores de petróleo, y no quienes presten el servicio público de transporte y distribución de gas natural por el oleoducto.

Alegaron que, de conformidad con el principio de legalidad, solamente los órganos de representación popular pueden crear tributos. En ejercicio de dicha atribución constitucional, éstos deben fijar directamente los elementos esenciales de los tributos, y no les está permitido delegar tales facultades a las entidades del gobierno.

En el caso de la obligación de aportar al Fondo de Becas del Ministerio de Minas y Energía, contemplada en los contratos de concesión celebrados entre la Nación y las empresas transportadoras y distribuidoras de gas natural por gasoducto, resulta claro que constituye una contribución parafiscal, tal como lo reconoció el Ministerio de Minas y Energía en el oficio No. 42200 de noviembre de 2000, y lo señaló la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en el concepto emitido el 21 de agosto de 1992.

Observaron que la naturaleza tributaria de la contribución parafiscal exige la aplicación del principio de legalidad, para darle validez y sustento a su existencia y creación.

Adujeron que un contrato administrativo, como los de concesión celebrados por las empresas transportadoras y distribuidoras de gas natural con la Nación, no puede señalar los sujetos pasivos y las tarifas de la contribución parafiscal, toda vez que el Código de Petróleos y la Ley 10 de 1961 establecieron la contribución del Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía a cargo, únicamente, de los exploradores y explotadores del petróleo, y no a las empresas distribuidoras y transportadoras de gas natural.

Señalaron que en el presente caso las cláusulas de los contratos de concesión estarían ampliando el alcance del Código de Petróleos y de la Ley 10 de 1961, al definir como nuevos sujetos pasivos de la contribución parafiscal a las empresas distribuidoras y transportadoras de gas natural.

Reiteraron que los actos demandados incurren en falsa motivación, toda vez que no presentaron respuesta a las alegaciones formuladas en los recursos, limitándose a señalar que no existe una obligación tributaria sino contractual.

Indicaron que el Decreto 483 de 1990 reglamentó el funcionamiento del Fondo de Becas, estableciendo, de manera taxativa, los recursos de los que se nutre el fondo, en los que no se contemplan los aportes de empresas distribuidoras o transportadoras de gas natural, dado que la ley que creó el tributo no los establece como sujetos pasivos, ni la actividad que desarrollan como hecho generador.

**Nulidad absoluta por objeto ilícito. (Artículos 338 de la Constitución Política, y 1519 y 1740 del Código Civil).** Adujeron que la nulidad por objeto ilícito surge, de acuerdo con el artículo 1519 del Código Civil, cuando se contraviene el derecho público de la Nación, y es de carácter absoluto.

La cláusula de los contratos de concesión y el Acuerdo del 12 de diciembre de 1989 contravienen el artículo 338 de la Constitución Política. Por tanto, el acuerdo de voluntades que les dio origen se encuentra viciado de nulidad por objeto ilícito.

Consideraron que también vulneraron el Estatuto Orgánico del Presupuesto, al desconocerse que al tratarse de un fondo público, la naturaleza y origen de sus recursos deben ceñirse a la ley que crea dicho fondo.

**Violación al principio de igualdad en las cargas públicas.** Consideraron que el concepto emitido por el Consejo de Estado el 24 de febrero de 2000, no tuvo en cuenta que a partir de la Ley 142 de 1994 las empresas no requieren celebrar contratos de concesión para la prestación de servicios públicos de transporte y distribución de gas natural, y que, en consecuencia, la contribución establecida contractualmente sólo se cobra a quienes venían prestando el servicio con anterioridad al nuevo régimen, lo que puede dar lugar a que las empresas afectadas exijan la indemnización respectiva, en virtud del artículo 11 de la referida ley.

Reiteraron que la resolución que resolvió los recursos incurre en falsa motivación, toda vez que confunde las alegaciones presentadas por las empresas recurrentes, en el sentido de estarse violando el principio de igualdad en las cargas públicas frente a otras empresas distribuidoras, y no de las empresas concesionarias en áreas de servicio exclusivo.

**Inexactitud de la liquidación.** Las liquidaciones correspondientes a los años 2000, 2001 y 2002 fueron elaboradas de manera inexacta, toda vez que la mayoría de los contratos de concesión suscritos por las empresas son posteriores al año de 1989, por lo que no se encuentran incluidos dentro del alcance del Acuerdo de 12 de diciembre de 1989. Además, por cuanto para efectos de liquidar los aportes el Ministerio y el contratista deben acordarlo de manera conjunta, y no unilateralmente.

Manifestaron que la resolución que resolvió los recursos no se refiere a este argumento, con lo que incurre en falsa motivación y en incongruencia entre el fallo y la parte motiva de la resolución.

### III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de los actores con los siguientes argumentos:

En cuanto a los hechos, señaló que es cierto que el Ministerio de Minas y Energía suscribió con cada uno de los demandantes varios contratos para el transporte y/o distribución de gas en diferentes municipios, antes de la expedición de la Ley 142 de 1994.

Indicó que en dichos contratos se acordó tanto la obligación de los contratistas de hacer los aportes al Fondo Especial de Becas, como la aceptación de que el Ministerio realizara las correspondientes liquidaciones.

Afirmó que los contratos fueron suscritos sin ninguna objeción u observación por parte de los concesionarios, y conforme con las disposiciones legales.

Manifestó que en atención a que el volumen de gas producido no se mide en barriles, el 12 de diciembre de 1989 las empresas suscribieron un acuerdo con el Ministerio respecto de la forma de efectuar el cálculo del valor a pagar por dicho concepto, documento que no modificó en manera alguna el contenido obligacional de los contratos, sino que se limitó a instrumentar la equivalencia para cumplir con lo pactado, razón por la cual se constituye en un mero acto de trámite que en nada modifica los contratos.

Dado que las empresas que tienen contrato de concesión con el Ministerio de Minas y Energía han venido solicitando que se les exonere de la obligación de pago contenida en los contratos, se elevó consulta a la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, la cual fue absuelta mediante Concepto de 24 de febrero de 2000, en el que se precisó que las empresas transportadoras y distribuidoras de gas natural no son sujetos pasivos de la obligación establecida en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961. No obstante, las personas que firmaron con el Ministerio contrato de concesión para prestar el servicio público de transporte y distribución de gas natural por gasoducto, y suscribieron el convenio del 12 de diciembre de 1989, están obligadas a pagar el aporte al Fondo de Becas, en los términos y condiciones señalados en el contrato principal.

Señaló que la Dirección de Hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía, en cumplimiento de lo previsto en los contratos, ha venido efectuando las liquidaciones del aporte de las diferentes empresas obligadas contractualmente al pago.

Respecto a los cargos de inexistencia de la obligación, ilegalidad del tributo, nulidad absoluta por objeto ilícito, violación del principio de igualdad en las cargas públicas, e inexactitud de la liquidación, sostuvo que reiteraba los argumentos que sirvieron de fundamento para la confirmación de las liquidaciones demandadas.

### **Excepciones**

**Improcedencia de la acción.** Consideró que el concepto de la violación no controvierte las liquidaciones de los aportes al Fondo de Becas, sino la legalidad de la obligación de dicho pago.

Señaló que, teniendo en cuenta que la obligación se encuentra contenida en los contratos suscritos, y que la nulidad de las liquidaciones no puede obtenerse por las razones en que se sustenta la demanda, sin la previa declaratoria de nulidad del acto que establece la obligación, es decir, los contratos, necesariamente debe demandarse la nulidad de los mismos, para lo cual existe otra acción legal.

**Proposición jurídica incompleta.** En el evento de que la excepción principal no prospere, propone como subsidiaria esta excepción, en atención a que la jurisdicción contenciosa administrativa es de carácter rogado, lo que supone que en las acciones se deben invocar todos y cada uno de los actos administrativos respecto de los cuales se solicita la nulidad y restablecimiento del derecho, toda vez que los actores pretenden la declaratoria de nulidad de las liquidaciones argumentando inexistencia de la obligación, falta de legalidad del cobro, ilegalidad de la cláusula contractual, y necesariamente se debió demandar la nulidad del contrato o de la cláusula pertinente.

Precisó que la legalidad de los contratos suscritos con los actores no ha sido controvertida. En consecuencia, no existe pronunciamiento judicial que haya declarado la nulidad total o parcial de dichos contratos.

#### **IV) LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", mediante providencia del 12 de septiembre de 2007, anuló los actos que liquidaron y confirmaron el cobro de los aportes al Fondo Especial de Becas por los años 2000, 2001 y 2002 a los accionantes, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Con relación a las excepciones propuestas señaló que atañen al fondo del asunto, razón por la cual se resolverán con los cargos de la demanda.

Indicó que no existe disposición que consagre expresamente la creación del tributo en cabeza de las personas que transporten y distribuyan gas natural y, por el contrario, existe certeza absoluta de que la obligación se encuentra consagrada para las personas que exploten el petróleo.

Precisó que en materia impositiva rige el principio de legalidad de los tributos, en virtud del cual su creación es exclusiva de la ley, que reservó únicamente para los cuerpos colegiados de elección popular la facultad de imponer contribuciones fiscales y parafiscales.

Observó que la cláusula pactada en el contrato de concesión establece una contribución al contratista, haciendo "analogizable" al transportador y distribuidor de gas la contribución establecida en la ley para las personas que exploten el petróleo, situación que a todas luces es ilegal, ya que viola el principio de legalidad en materia del tributo.

Estimó que si bien en la celebración de los contratos estatales rige el principio de la autonomía de la voluntad, dicha voluntad se encuentra restringida de acuerdo al mandato constitucional que establece la facultad impositiva, y que existiendo conflicto entre esos dos principios, rige el poder absoluto del legislativo para la creación de tributos.

#### **V) EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada impugnó la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Consideró que el Tribunal desconoció el hecho de que mediante la presente acción los demandantes no impugnaron el acto (contrato de concesión) en que se



origina la obligación de pago de las liquidaciones efectuadas mediante los actos administrativos demandados, sino las liquidaciones mismas.

Manifestó que el *a quo* declaró la nulidad de los actos de liquidación, al parecer por inexistencia de la obligación de pago, pero contradictoriamente los contratos de concesión, suscritos por las entidades demandantes, no fueron declarados nulos, pues su legalidad no ha sido impugnada.

Señaló que en el presente caso no se configura ninguna de las causales de anulación de los actos administrativos, puesto que las resoluciones de liquidación impugnadas fueron expedidas con base en un contrato vigente que, conforme al ordenamiento legal, goza de presunción de legalidad; fueron, además, expedidas por funcionarios competentes en ejercicio de sus funciones legalmente atribuidas, siguiendo el mecanismo regular para el efecto, debidamente motivadas, y con plena observancia del debido proceso.

También reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y solicitó que se de prosperidad a las excepciones de improcedencia de la acción y proposición jurídica incompleta.

#### VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La demandante** no presentó alegatos de conclusión. **La demandada** en esta etapa procesal reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

#### VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 12 de septiembre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que declaró la nulidad de los actos que determinaron los aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía, por los años 2000, 2001 y 2002.

Sobre las excepciones propuestas por la demandada, denominadas *improcedencia de la acción* y *proposición jurídica incompleta*, es necesario precisar que los argumentos en que se sustentan coinciden con los expuestos en el recurso de apelación, y que su análisis atañe al fondo del asunto.

En el Sub examine se encuentra probado que los demandantes suscribieron contratos de concesión para el servicio público de transporte y distribución de gas natural por gasoducto de uso público y red de tuberías<sup>1 2</sup>, en los que se pactó:

---

<sup>1</sup> FI 106 a 534, cuaderno de anexos de la demanda. Escrituras Públicas de los contratos de concesión.

<sup>2</sup> Surtigas S.A. E.S.P entre los años 1982 y 1995 suscribió varios contratos de concesión con el Ministerio de Minas y Energía para la prestación del servicio público de distribución y/o transporte de gas natural por gasoducto de uso público, en municipios de los Departamentos de Bolívar, Sucre y Córdoba.

Alcanos de Colombia S.A. E.S.P entre los años 1982 y 1992 suscribió varios contratos de concesión con el Ministerio de Minas y Energía para la prestación del servicio público de distribución y/o transporte de gas natural por red de tubería en municipios del Departamento de Huila.

**“CLAUSULA TERCERA.- Régimen Legal del Contrato.** Este contrato queda regido de manera absoluta e incondicional por todas y cada una de las disposiciones del Código de Petróleos (Decreto 1056 de 1953) y una de las disposiciones que lo adicionan y reforman, las de la Ley 10ª de 1961 y su Decreto Reglamentario 1348 del mismo año. (...)

**CLÁUSULA VIGÉSIMA QUINTA:** Una vez iniciada la explotación u operación del gasoducto, el contratista y el Ministerio de Minas y Energía, acordarán las liquidaciones correspondientes a la obligación prevista en los artículos 18 del Código de Petróleos, 19 de la Ley 10ª de 1961 y 14 del Decreto 624 de 1994<sup>3</sup>.

Para la Sala es claro que en los contratos de concesión solamente se fijó el régimen legal que regularía la relación contractual, y respecto de las liquidaciones correspondientes a la obligación prevista, entre otros, en el artículo 19 de la Ley 10ª de 1961, se pactó que estaban sujetas a un compromiso posterior. Por tanto, no es de recibo la afirmación de la apelante referida a que la obligación tributaria que se debate tenga su origen en dichos contratos de concesión, y que, en consecuencia, el actor debía demandar la nulidad de los mismos.

Posteriormente, mediante el Acuerdo de 12 de diciembre de 1989<sup>4</sup>, el Ministerio de Minas y Energía y los accionantes convinieron: **“Las empresas representadas por los abajo firmantes que hayan firmado Contrato de Concesión con la Nación para la prestación del servicio público de distribución de gas natural domiciliario, deberán cancelar el equivalente de un tercio (1/3) de centavo de dólar por cada barril de petróleo transportado, con destino al Fondo de Becas del Ministerio de Minas y Energía”**. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Frente al acuerdo antes referido se debe precisar que es la parte demandada quien en su escrito de contestación de la demanda adujo que es un documento que: **“no modificó en manera alguna el contenido obligacional de los contratos sino que se limitó a instrumentar la equivalencia para cumplir con lo pactado, razón por la cual se constituye en un mero acto de trámite que en nada modifica los contratos.”**<sup>5</sup>

Tampoco se encuentra la obligatoriedad de demandar la nulidad de los contratos de concesión, por cuanto en los actos demandados el Ministerio de Minas y Energía soportó la liquidación del tributo en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961 y en los artículos 203 y 204<sup>6</sup> del Código de Petróleos.

<sup>3</sup> De conformidad con la Resolución No. 124075 de 19 de agosto de 2003, por medio de la cual se resolvió el recurso de reposición. FI 108 a 109 c.p.

<sup>4</sup> FI 215 a 217 c.p.

<sup>5</sup> FI. 70 c.p.

<sup>6</sup> **Artículo 203.** Los empresarios de oleoductos deberán presentar al Ministerio de Minas y Petróleos, tan pronto como deseen poner en servicio un oleoducto, un informe documentado que acredite los gastos hechos por ellos para la construcción del oleoducto, con un cálculo de la rata anual que deberá satisfacerse para amortizar el capital invertido, el presupuesto de gastos de sostenimiento, administración y explotación. Si el Ministerio de Minas y Petróleos lo juzgare necesario, podrá hacer verificar la exactitud de los datos suministrados de conformidad con lo previsto en el artículo 7º. Con los datos así obtenidos y teniendo en cuenta la ganancia equitativa de acuerdo con el numeral 3º del artículo 56, y que deberán acordar el Ministerio de Minas y Petróleos y el empresario, se fijarán las tarifas de transporte en cada caso.

**Artículo 204.** En un informe especial que anualmente deberá presentar al Ministerio de Minas y Petróleos, cada empresario de oleoductos dará cuenta detallada de las inversiones de capital que en el año a que se refiere el informe haya hecho para el ensanche de la empresa, de la amortización y también sobre los gastos de sostenimiento, administración y explotación de ella en el mismo tiempo. El informe deberá estar acompañado de los comprobantes respectivos. Si el Ministerio de Minas y Petróleos lo juzgare necesario,

Afirmación que se confirma de la simple lectura de los actos con los cuales el Ministerio de Minas y Energía profirió liquidación de aportes al Fondo Especial de Becas del Ministerio. El texto del Oficio No. 305399 del 19 de marzo de 2003 (uno de los actos demandados), señala:

***“De conformidad con el artículo 19 de la Ley 10 de 1961 y (sic) artículos 203 y 204 del Código de Petróleos, me permito comunicar a usted que la Compañía SURTIDORA DE GAS DEL CARIBE S.A. debe consignar al Fondo Especial de Becas del Ministerio de Minas y Energía, administrado por el ICETEX , el valor liquidado para el período en referencia.***

*(...)*

*Es de recordar que de acuerdo con el artículo 203 y 204 del Código de Petróleos, y previo concepto de la Oficina Asesora Jurídica, los contratistas deben informar mensualmente al Ministerio de Minas y Energía, a partir de la fecha en que se de al servicio el gasoducto, sobre el volumen de gas transportado, así como el volumen de gas suministrado a residencias, establecimientos industriales, comerciales u oficiales, de acuerdo con los formularios que indique el Ministerio de Minas y Energía;*

*(...)”*

Así las cosas el Ministerio de Minas y Energía determinó en los actos acusados que la liquidación de aportes al Fondo Especial de Becas se hacía de acuerdo con Ley 10 de 1961, y no que la misma fuera el resultado de una estipulación contractual. Y no correspondía el pago de esos aportes a un deber de contenido contractual porque, como se vio, en los contratos de concesión no se consagró de manera puntual dicha obligación.

En el caso concreto, es de señalar que el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo establece que toda persona que pretenda que le modifiquen una obligación fiscal podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo que se la impuso, y se le restablezca su derecho. A la Sección Cuarta del Consejo de Estado le compete conocer en segunda instancia de las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho que versen sobre los actos administrativos relacionados con impuestos y contribuciones fiscales y parafiscales.

Por tanto, teniendo en cuenta que en el sub examine los actos acusados corresponden a aquellos mediante los cuales se liquidó el tributo establecido en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, y que la demanda controvierte la legalidad de esa expresión de la voluntad administrativa encaminada a producir efectos jurídicos, resulta procedente esta acción para plantear esa litis.

Ahora bien, como la obligación tributaria que se discute no es de origen contractual sino legal, debe verificarse la normativa referida al asunto, para establecer si los demandantes tienen la condición de sujetos pasivos de la misma, y si se ha configurado el hecho generador.

El Decreto 1056 de 1953, Código de Petróleos, estableció en su artículo 18 que: *“La persona que celebre un contrato referente a la industria del petróleo, deberá dar permanente enseñanza técnica gratuita, en sus explotaciones, por períodos de dos (2) años, por lo menos, hasta a tres (3) alumnos cuya elección y remuneración por sus servicios al industrial, serán determinadas de común acuerdo entre el Gobierno y el contratista.”*

---

podrá hacer verificar la exactitud de los datos suministrados, de conformidad con lo previsto en el artículo 7º. Los datos anteriores servirán para fijar la tarifa que debe regir en el período siguiente, con sujeción a las reglas dadas en el artículo 57.

El artículo 18 del Código de Petróleos fue modificado por el artículo 19 de la **Ley 10 de 1961**, que estableció:

**“La persona que celebre con el Estado contrato de exploración y explotación de petróleo se obliga a depositar mensualmente, en el fondo especial de becas en el Ministerio de Minas y Petróleos para atender al sostenimiento de becas en el exterior, la suma de un tercio de centavo de dólar (US\$ 1/3 centavos) por cada barril de petróleo obtenido en la explotación”.** (Subrayado y negrilla fuera de texto)

La anterior norma fue objeto de la siguiente reglamentación:

- El Decreto 1348 de 1961, artículo 38, señaló que la División de Petróleos del Ministerio, al hacer la liquidación de las participaciones del Estado en las exploraciones correspondientes a contratos perfeccionados a partir de la vigencia de la Ley 10 de 1961, determinará el valor a cargo del respectivo explorador para atender el sostenimiento de becas de que trata el artículo 19.
- El Decreto 896 de 1975 indicó que toda persona que se asocie con la Empresa Colombiana de Petróleos para explotar petróleo pagará con destino al fondo especial de becas del Ministerio y Energía la suma establecida en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961.

De las normas transcritas se observa que mediante la Ley 10 de 1961 se estableció la contribución al Fondo de Becas del Ministerio de Minas y Energía, y los siguientes elementos del tributo: i) **Sujeto Pasivo:** las personas que celebraran contratos de **exploración y explotación de petróleo**, ii) **Sujeto Activo:** El Ministerio de Minas y Petróleos (hoy Ministerio de Minas y Energía), iii) **Hecho Generador:** la suscripción de contrato o contratos de exploración y explotación de petróleo, iv) **Base gravable:** Por cada barril de petróleo obtenido en la explotación, la suma de un tercio de centavo de dólar (US\$1/3 centavos).

Del análisis de la normativa invocada para fundamentar los actos acusados, se encuentra que el Ministerio de Minas y Energía señaló en los mismos el sujeto pasivo y el hecho generador distintos a los que estaban previstos por el legislador (Ley 10 de 1961), para acomodarlos a personas que tuvieran contratos de concesión para la prestación del servicio público de transporte y distribución de gas natural. Así mismo, modificó la base gravable establecida en la Ley: **por cada barril de petróleo en la explotación**, acomodándola a cada barril transportado.

Las definiciones sobre el sujeto pasivo, el hecho generador y la base gravable corresponden a la estructura del tributo, y son materia reservada al legislador por mandato constitucional, en aplicación del principio de legalidad de los tributos, establecido en el artículo 338 de la Constitución Política.

En efecto, el principio de legalidad tributaria comprende al menos dos aspectos. De un lado, incorpora el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación. Por ello, la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación popular - como el Congreso, las Asambleas y los Concejos- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales.

De otro lado, consagra el principio de predeterminación de los tributos, según el cual corresponde al órgano de representación popular fijar los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone el tributo, para poder ser válido.

En el asunto en examen, como la fuente de la obligación tributaria es el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, y como quiera que el sujeto pasivo establecido en dicha norma corresponde a las empresas que contraten servicios de exploración y explotación de petróleo, es evidente que el Ministerio de Minas y Energía no tenía facultad legal para liquidar aportes para el Fondo Especial de Becas a las empresas Surtidora de Gas del Caribe S.A. E.S.P y Alcanos de Colombia S.A. E.S.P, por el servicio público de transporte y distribución domiciliaria de gas natural por el gasoducto de uso público.

Así las cosas, no obstante que los actos de liquidación demandados señalan que se fundamentan en el artículo 19 de la Ley 10 de 1961, desconocen el contenido normativo de dicho artículo y el alcance de los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política, normas que establecen el principio de legalidad del tributo y la predeterminación de los elementos esenciales de los mismos.

En consecuencia, las razones que anteceden son suficientes para confirmar el fallo apelado.

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

#### **FALLA**

**CONFÍRMASE** la sentencia del 12 de septiembre de 2007, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A".

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**APORTES PARA EL FONDO ESPECIAL DE BECAS – La obligación de pagarlos devino del contrato de concesión / CONTRATO DE CONCESION – Era nulo por contravenir las disposiciones legales de liquidación de la contribución para el fondo / ACTOS QUE LIQUIDARON LOS APORTES – No son nulas por tener su fundamento en el contrato de concesión**

La sentencia también afirmó que conforme con la cláusula vigésima quinta del contrato las partes pactaron los aportes, pero sujetos a un compromiso posterior<sup>7</sup>. Ese compromiso posterior era la iniciación de la actividad de explotación u operación del gasoducto, hecho que ocurrió y, por tanto, el compromiso posterior al que aludió la sentencia se cumplió y dio lugar a las liquidaciones de los aportes. En consecuencia, era dable concluir que la obligación devino del contrato como fuente principal de la obligación y no de la ley, como lo interpretó la Sala. En consecuencia las liquidaciones oficiales no son nulas por contravenir los artículos 18 del Código de Petróleos, 19 de la Ley 10ª de 1961 y 14 del Decreto 624 de 1994. Esa ilegalidad podría haberse predicado del contrato, pero no de los actos administrativos acusados que tienen causa inmediata en el contrato de concesión, cuya nulidad debió deprecarse de manera previa.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**SALVAMENTO DE VOTO**

Consejero: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

**Radicación número: 25000-23-27-000-2004-01281-01(16894)**

**Actor: SURTIDORA DE GAS DEL CARIBE S.A. E.S.P. ALCANOS DE COLOMBIA S.A. E.S.P.**

**Demandado: MINISTERIO DE MINAS Y ENERGÍA**

Con el acostumbrado respecto discrepo de la decisión de la Sala de confirmar la sentencia del 12 de septiembre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que declaró la nulidad de los actos administrativos mediante los cuales el Ministerio de Minas y Energía liquidó, a cargo de la parte actora, los aportes al Fondo Especial de Becas de dicho Ministerio.

---

<sup>7</sup> Folio 316, párrafo primero.

La Sala consideró que la obligación de liquidar los aportes que adquirió la parte actora devino de la ley y no del contrato de concesión que suscribió con el Ministerio. Por eso, desestimó la excepción de improcedencia de la acción y proposición jurídica incompleta que propuso el Ministerio. Sin embargo, en la sentencia también afirmó que conforme con la cláusula vigésima quinta del contrato las partes pactaron los aportes, pero sujetos a un compromiso posterior<sup>8</sup>. Ese compromiso posterior era la iniciación de la actividad de explotación u operación del gasoducto, hecho que ocurrió y, por tanto, el compromiso posterior al que aludió la sentencia se cumplió y dio lugar a las liquidaciones de los aportes. En consecuencia, era dable concluir que la obligación devino del contrato como fuente principal de la obligación y no de la ley, como lo interpretó la Sala. En consecuencia las liquidaciones oficiales no son nulas por contravenir los artículos 18 del Código de Petróleos, 19 de la Ley 10ª de 1961 y 14 del Decreto 624 de 1994. Esa ilegalidad podría haberse predicado del contrato, pero no de los actos administrativos acusados que tienen causa inmediata en el contrato de concesión, cuya nulidad debió deprecarse de manera previa.

En estos términos dejo sentado mi disenso.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

*Fecha ut supra*

---

<sup>8</sup> Folio 316, párrafo primero.