

IMPUESTO A LA EXPLOTACION DE ORO Y PLATINO – El creado por el Decreto 2655 de 1988 fue derogado por la Ley 141 de 1994 / REGALIAS POR LA EXPLOTACION DE RECURSOS NO RENOVABLES – La Ley 141 de 1994 no contempló precisión alguna respecto al impuesto sobre la explotación de oro / IMPUESTO A LA EXPLOTACION SOBRE MINAS DE PROPIEDAD PRIVADA – El creado mediante la Ley 366 de 1997 fue declarado inexecutable mediante sentencia C-065 de 1998

El Decreto 2655 de 1988 (Código de Minas) estableció, en el artículo 231, el impuesto a la explotación de oro y platino, sin hacer distinción de si ésta se realizaba en minas de propiedad pública o privada, así: *“Impuesto al oro y al platino. El impuesto al oro físico será del tres por ciento (3%) del valor total que por onza troy fina pague el Banco de la República. El del platino será del cuatro por ciento (4%) del precio total que para el efecto reconozca el mismo Banco”*. La Ley 6 de 1992, en el artículo 122, dispuso el incremento de las tarifas del impuesto al oro físico y al platino, en los siguientes términos: (...) Con la expedición de la Ley 141 de 1994, por la cual se establecieron las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad de la Nación, se derogó de manera expresa el artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, que había creado el impuesto al oro y al platino, así: (...) De lo anterior se interpreta que, a partir de la derogatoria que hizo el artículo 69 de la Ley 141 de 1994, se abolió el impuesto al oro y al platino, provenientes de la explotación de minas tanto de propiedad nacional como de propiedad privada, creado por el Decreto 2655 de 1988, modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, teniendo en cuenta que éste último se limitó a incrementar las tarifas del impuesto, sin modificar la fuente legal de su existencia. Adicionalmente, porque la Ley 141 de 1994 sustituyó los impuestos que hasta ese momento existían sobre la explotación del oro y el platino, por el régimen de regalías, en los siguientes términos: *“Art.16.- Regalías derivadas de la explotación de hidrocarburos, carbón níquel, hierro, cobre, oro, plata, platino, sal, minerales, radiactivos y minerales metálicos y no metálicos. Establécense regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional sobre el valor de la producción en boca o a borde de mina o pozo, según corresponda...”* (...) Ahora bien, teniendo en cuenta que las regalías sólo se establecieron para la explotación de los recursos no renovables de propiedad de la Nación, el legislador, en aras de restablecer la equidad, expidió una nueva ley para crear el impuesto a la explotación sobre minas de propiedad privada. Fue así como el artículo 9 de la Ley 366 de 1997 reguló las rentas originadas en la explotación de metales preciosos (...) Posteriormente, la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-065 del 5 de marzo de 1998, declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por vicios en el trámite legislativo. Por regla general, las sentencias que declaran la inexecutable de una norma tienen efectos hacia el futuro, esto es, que tales efectos pueden tener incidencia en situaciones jurídicas no consolidadas. Las consolidadas antes de la declaratoria de inexecutable, consolidadas quedan.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2655 DE 1988 – ARTICULO 231 / LEY 6 DE 1992 – ARTICULO 122 / LEY 141 DE 1994 – ARTICULO 69 / LEY 366 DE 1997 – ARTICULO 9

INEXEQUIBILIDAD DE NORMA JURIDICA – Su declaratoria no implica una reincorporación automática de las normas derogadas / PRINCIPIOS DE JUSTICIA Y SEGURIDAD JURIDICA – Se debe determinar su peso específico en cada caso para establecer los efectos de un fallo de inexecutable / IMPUESTO POR LA EXPLOTACION DE ORO Y PLATINO EN MINAS DE PROPIEDAD PRIVADA – Desde la inexecutable de la Ley 366 de 1997 y

hasta la expedición de la Ley 488 de 1998 no se podrá cobrar el impuesto por la explotación de oro y platino / REVIVISCENCIA DE NORMA DEROGADA – No se presenta en el caso de la Ley 6 de 1992 en relación con las tarifas del impuesto a la explotación de oro y platino

La Sala reitera que por la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 no recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, porque para la fecha de expedición de la norma declarada inexecutable (12 de marzo de 1997) el mencionado artículo 122 se entendía derogado por la Ley 141 de 1994. Además, porque de acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, “...*la declaratoria de inexecutable de una norma implica la reincorporación al ordenamiento jurídico de las disposiciones por ella derogadas, siempre que ello se requiera para asegurar la supremacía del texto fundamental... y ante ello se debe determinar el peso específico que les asiste a los principios de justicia y seguridad jurídica y establecer si el fallo tiene efectos únicamente hacia el futuro o si también cubre situaciones consolidadas en el pasado, evento en el cual restablecen su vigencia aquéllas disposiciones que habían sido derogadas por la norma declarada inexecutable*”. Es decir, que no siempre es automática la reincorporación de normas derogadas por otra que se declara inexecutable. Ahora bien, ante la declaratoria de inexecutable de la norma que establecía el impuesto sobre la explotación del oro y platino en minas de propiedad privada (artículo 9 de la Ley 366/97), surgió la necesidad de expedir una nueva ley que sustituyera la anterior. Fue así como en el artículo 152 de la Ley 488 de 28 de diciembre de 1998, se consagró: (...) Así, entre la sentencia C-065 del 5 de marzo de 1998 y la Ley 488 del 28 de diciembre de 1998, no existió ley que autorizara cobrar ese impuesto. (...) Para la Sala, conforme con lo dicho anteriormente, en efecto, durante el tiempo transcurrido entre la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la fecha de expedición de la Ley 488 (28 de diciembre de 1998), la explotación de oro y platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, por no existir en ese período disposición legal que consagrara dicho impuesto. En esa medida, la demandante no estaba obligada a declarar y pagar el impuesto por la explotación de oro liquidado en los actos acusados. De otra parte, la Sala precisa que no es cierto que la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 haya reincorporado automáticamente una norma derogada, en el entendido de que el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 había sido derogado por la Ley 366 de 1997, como lo sugiere la DIAN, pues, como quedó expuesto, para la fecha de expedición de la Ley 366, el mencionado artículo 122 ya había perdido vigencia en virtud de la Ley 141, esto es, una ley anterior a la 366.

FUENTE FORMAL: LEY 366 DE 1997 – ARTICULO 9 / LEY 6 DE 1992 – ARTICULO 122 / LEY 488 DE 1998 – ARTICULO 152

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de abril de dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 05001-23-31-000-2004-04870-01(19840)

Actor: MINEROS DE ANTIOQUIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la U.A.E. DIAN contra la sentencia del 2 de agosto de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que decidió:

“PRIMERO. DECLÁRASE la nulidad de la **Resolución No. 000001 del 14 de enero del 2003**, proferida por la División de Liquidación Tributaria de la Administración de Impuestos de Medellín, “Por medio de la cual se determina un valor a pagar por concepto de impuesto al oro exportado”; y de la **Resolución 0001 del 16 de enero del 2004**, corregida mediante la Resolución de Corrección No. 0003 del 18 de febrero del 2004, que resolvió un recurso de reconsideración, de conformidad con lo expuesto en la motiva.

SEGUNDO: Como consecuencia de la declaración anterior a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la sociedad MINEROS S.A. no está obligada a pagar las sumas establecidas en las resoluciones declaradas nulas, y en caso de haberlo hecho, se ordena la devolución de los valores pagados más los intereses moratorios contados desde la fecha en que hizo el pago y hasta cuando se efectúe la devolución correspondiente.

TERCERO. Désele cumplimiento a esta sentencia en los términos de los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.

CUARTO. Conforme al artículo 55 de la Ley 446 de 1998, no se condena en costas a la entidad demandada.

QUINTO. En aplicación a lo dispuesto por el artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, se ordena expedir la primera copia de la sentencia que presta mérito ejecutivo, con destino a la parte demandante.

SEXTO. Ejecutoriada esa decisión, archívese el expediente.”

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- Previo auto de traslado del acta de inspección tributaria, la DIAN profirió la Resolución 000001 del 14 de enero de 2003, por medio de la cual ordenó a la sociedad Mineros de Antioquia S.A. pagar el impuesto al oro exportado por el año 1998 por valor de \$1.024.773.424, más los intereses moratorios correspondientes.
- La Resolución 000001 de 2003 fue confirmada por medio de la Resolución 0001 del 16 de enero de 2003, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Mineros de Antioquia S.A. hizo las siguientes peticiones:

"Que declaren nulos los actos administrativos impugnados y que restablezcan el derecho de mi mandante declarando que no estaba obligado a pagar el impuesto al oro en el período comprendido entre abril y diciembre de 1998.

Que condene en costas y agencias en derecho a la demandada."

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 69 de la Ley 141 de 1994
- Artículo 338 de la Constitución Política
- Artículo 45 de la Ley 270 de 1996

2.1.2. Concepto de la violación

- **Violación del artículo 69 de la Ley 141 de 1994 y del artículo 338 de la Constitución Política**

La demandante sostuvo que en el periodo comprendido entre el 5 de mayo y el 27 de diciembre de 1998 no existía normativa alguna que estableciera el impuesto a la explotación de oro y platino. Explicó que antes de la expedición de la Ley 366 de 1997, cuyo artículo 69 fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional en la sentencia C-065/98, el régimen de ese impuesto consagrado en el artículo 231 del Decreto 2655 de 1998, parcialmente modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, fue derogado por la Ley 141 de 1994.

En esa medida, la parte actora indicó que no es acertada la interpretación que hizo la DIAN en el sentido de que al declararse la inexecutable del artículo 69 de la Ley 366 de 1997, recobraba vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, que, supuestamente, era la norma vigente antes de la expedición de la Ley 366. Y esto no es cierto, agregó, pues al derogarse el artículo 231 del Decreto 2655 de 1998, también se entienden derogadas las normas modificatorias, es decir, el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Dijo que la DIAN violó el artículo 338 de la Constitución Política al pretender revivir un impuesto derogado.

- **Violación del artículo 45 de la Ley 270 de 1996**

La demandante señaló que la interpretación que hace la DIAN en los actos acusados viola el artículo 45 de la Ley 270 de 1996, que señala que las sentencias que profiere la Corte Constitucional tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario.

Adujo que cuando la DIAN afirma que el efecto de la sentencia C-065/98, que declaró la inexecutable del artículo 69 de la Ley 366 de 1997, es la reincorporación automática del artículo 122 de la Ley 6 de 1992, se invade la competencia que los artículos 241 de la Constitución Política y 45 de la Ley 270 de 1996 asignan a la Corte Constitucional para modular los efectos de los fallos que profiere.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la UAE DIAN contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la parte actora en los siguientes términos:

Dijo que en reiterados conceptos la entidad ha afirmado que al ser declarado inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, cobra vigencia la regulación del impuesto a la explotación de oro y platino contenida en el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

En cuanto a los efectos de la sentencia C-065/98, sostuvo que la DIAN acogió la interpretación que la misma Corte ha hecho sobre el particular, acerca de que los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad pueden ser diversos, ya que la expulsión del ordenamiento de una norma derogatoria implica, en principio, la automática reincorporación al sistema jurídico de las disposiciones derogadas, cuando ello sea necesario, para garantizar la integridad y supremacía de la Constitución. Esto, según dijo, no implica la aplicación retroactiva de los efectos de la sentencia.

Pidió que no se accediera a la condena en costas.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió a las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones:

El Tribunal se refirió a la sentencia del Consejo de Estado del 21 de septiembre de 2006, que anuló el Concepto 018452 de 2003 de la DIAN, para afirmar que a partir de la inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, desapareció el impuesto a la explotación de minas tanto de propiedad del Estado como las privadas, pues la modificación contenida en el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 se limitó a incrementar las tarifas del impuesto, sin modificar la fuente legal de su existencia, y porque la Ley 141 de 1994 sustituyó los impuestos existentes sobre la explotación de oro y platino por el régimen de regalías.

En cuanto a los efectos de la sentencia C-065/98, dijo que como la Corte no señaló los efectos de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, se aplica el artículo 45 de la Ley 270 de 1996 y, en consecuencia, los efectos de la decisión son hacia el futuro.

El *a quo* dio la razón al demandante, en el sentido de que durante el tiempo transcurrido entre la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la fecha de expedición de la Ley 488 (28 de diciembre de 1998), la explotación de oro y platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, pues no existía en ese momento disposición legal alguna que consagrara el impuesto.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La U.A.E. DIAN apeló la decisión del Tribunal. Las razones de inconformidad con la sentencia se resumen a continuación:

Según la DIAN, la Ley 141 de 1994 derogó expresamente el artículo 231 del Decreto 2655 de 1998, pero no lo hizo igual con el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Dijo que no es cierto que entre el momento en que se declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997 y la expedición de la Ley 488 de 1998 no existía norma que regulara el impuesto a la explotación de oro y platino, pues estaba vigente el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, norma que no puede aplicarse en vigencia de las Leyes 266 de 1997 y 488 de 1998, por disposición del artículo 2 de la Ley 153 de 1887.

Indicó que si bien es cierto que el artículo 69 de la Ley 141 de 1994 derogó expresamente el artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, hay que mirar que la finalidad de la primera no era derogar, en sentido amplio, lo relacionado con los impuestos a la actividad minera.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **UAE DIAN** adujo que el artículo 69 de la Ley 141 de 1994 no derogó expresamente el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, sino el artículo 231 del Decreto

2655 de 1988. Afirmó que el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 era la norma que se aplicaba al impuesto a la explotación de oro y platino para el periodo comprendido entre abril y diciembre de 1998.

Sostuvo que el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 no se limitó a ajustar la tarifa del impuesto establecida en el artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, sino que ajustó el marco legal aplicable a la explotación de oro, para tecnificar lo atinente a la definición de la contraprestación económica, esto es, regalías, para el caso de la explotación.

Precisó que conforme con la sentencia C-608/92, el efecto de la declaratoria de inexecutable de una norma que había derogado una anterior, es que la norma derogada cesa de tener vigencia. En consecuencia, agregó, al ser declarado inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, adquiriría vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

La **parte actora** pidió que al resolver el recurso de apelación se tenga en cuenta la sentencia del Consejo de Estado del 21 de septiembre de 2006, que anuló el Concepto 018452 del 8 de abril de 2003 de la DIAN. Para el demandante, existe cosa juzgada en relación con los actos acusados, pues estos se fundamentaron en ese concepto.

Sostuvo que el recurso de apelación por parte de la DIAN es temerario, pues lo que hace es repetir la tesis jurídica contenida en el Concepto 018452, el que, repite, fue anulado por el Consejo de Estado.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público pidió que se confirme la sentencia apelada.

Para el Ministerio Público, la derogatoria expresa del artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, que contiene el fundamento legal del impuesto a la explotación de oro y platino, acarrea la derogatoria de la modificación introducida por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Afirmó que la Ley 141 de 1994 sustituyó el impuesto al oro y al platino por el régimen de regalías sobre la explotación de los recursos naturales no renovables,

con la particularidad de que recaía exclusivamente sobre la explotación de minas de propiedad del Estado, y excluyó de gravamen alguno la explotación de minas de oro o platino de propiedad privada.

Dijo que, luego de la derogatoria introducida por la Ley 141 de 1994, el legislador expidió la Ley 366 de 1997 y creó el impuesto por la explotación de recursos naturales no renovables que no constitúan propiedad nacional [artículo 9].

Adujo que en la sentencia C-065/98, si bien la Corte declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997 por vicios de trámite, también lo es que en las consideraciones la Corte aludió a la inexistencia del impuesto al oro y al platino desde la derogatoria de la Ley 141 de 1994 hasta la expedición de la Ley 366 de 1997.

Manifestó que la DIAN se equivoca al pretender, con la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, revivir el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, pues a la fecha de expedición de la Ley 366 de 1997 no estaba vigente norma alguna que estableciera el impuesto sobre la explotación de oro y platino en minas de titularidad privada.

Advirtió que en ningún momento la Corte Constitucional decidió otorgar efectos retroactivos a la sentencia C-065/98. Que, por el contrario, al guardar silencio la Corte, los efectos de la inexecutable son hacia el futuro.

Dijo que de acuerdo con los antecedentes legislativos, la voluntad del legislador al expedir la Ley 488 de 1998 fue la de crear el impuesto a la explotación de oro, plata y platino, en atención a la solicitud de los municipios productores de estos metales y a que para ese momento no existía regulación alguna.

Concluyó que la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 no revive, automáticamente, el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, de tal forma que durante el tiempo transcurrido entre el 5 de marzo de 1998 y expedición de la Ley 488 de 1998 (28 de diciembre), la actividad de explotación del oro y platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada con impuesto alguno.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por UAE DIAN contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia que anuló las resoluciones 000001 del 14 de enero de 2003 y 0001del 16 de enero de 2003, expedidas por la DIAN.

En los términos del recurso, la Sala debe decidir si la sociedad Mineros de Antioquia S.A. está obligada a declarar y pagar el impuesto a la explotación de oro por el año 1998, en la forma liquidada en los actos acusados.

3.1. IMPUESTO A LA EXPLOTACIÓN DE ORO Y PLATINO. ANTECEDENTES. REITERACIÓN DE JURISPRUDENCIA¹.

El Decreto 2655 de 1988 (Código de Minas)² estableció, en el artículo 231, el impuesto a la explotación de oro y platino, sin hacer distinción de si ésta se realizaba en minas de propiedad pública o privada, así:

“Impuesto al oro y al platino. El impuesto al oro físico será del tres por ciento (3%) del valor total que por onza troy fina pague el Banco de la República. El del platino será del cuatro por ciento (4%) del precio total que para el efecto reconozca el mismo Banco”.

La Ley 6 de 1992³, en el artículo 122, dispuso el incremento de las tarifas del impuesto al oro físico y al platino, en los siguientes términos:

“Los impuestos al oro físico y al platino serán del cuatro y cinco por ciento (4% y 5%), respectivamente, del valor total de los metales que se pague a los productores o a los comerciantes, liquidados con base en el precio internacional que certifique en moneda legal el Banco de la República”.

Con la expedición de la Ley 141 de 1994, por la cual se establecieron las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad de la Nación, se derogó de manera expresa el artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, que había creado el impuesto al oro y al platino, así:

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias del 21 de septiembre de 2006, expediente 110010327000200300089-01 (14298), Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz, y del 19 de octubre de 2006, expediente 250002327000200001496-01 (14444), Consejera ponente Ligia López Díaz.

² Este decreto fue derogado por la Ley 685 de 2001.

³ Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones

“Art. 69. Derogatorias. Esta ley deroga las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes:... y artículos 89,98, 129, incisos 3, 4, 5 del 213, 216 y 217 y 219 a 233 del Código de Minas”.

De lo anterior se interpreta que, a partir de la derogatoria que hizo el artículo 69 de la Ley 141 de 1994, se abolió el impuesto al oro y al platino, provenientes de la explotación de minas tanto de propiedad nacional como de propiedad privada, creado por el Decreto 2655 de 1988, modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, teniendo en cuenta que éste último se limitó a incrementar las tarifas del impuesto, sin modificar la fuente legal de su existencia. Adicionalmente, porque la Ley 141 de 1994 sustituyó los impuestos que hasta ese momento existían sobre la explotación del oro y el platino, por el régimen de regalías, en los siguientes términos:

“Art.16.- Regalías derivadas de la explotación de hidrocarburos, carbón níquel, hierro, cobre, oro, plata, platino, sal, minerales, radiactivos y minerales metálicos y no metálicos. Establécense regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional sobre el valor de la producción en boca o a borde de mina o pozo, según corresponda...”

“Art. 26.- Impuestos específicos y contraprestaciones económicas. Los impuestos específicos previstos en la legislación minera, para las explotaciones de oro, platino y carbón no continuarán gravando las explotaciones de recursos naturales no renovables de propiedad nacional, las cuales estarán sujetas únicamente a las regalías establecidas en la presente ley y a las compensaciones que se pacten las empresas industriales y comerciales del Estado o las sometidas a este régimen”.

Ahora bien, teniendo en cuenta que las regalías sólo se establecieron para la explotación de los recursos no renovables de propiedad de la Nación, el legislador, en aras de restablecer la equidad, expidió una nueva ley para crear el impuesto a la explotación sobre minas de propiedad privada. Fue así como el artículo 9 de la Ley 366 de 1997 reguló las rentas originadas en la explotación de metales preciosos en los siguientes términos:

“Artículo 9º. Establécense los impuestos por la explotación de los siguientes recursos naturales no renovables que no constituyen propiedad nacional y sobre los que no se aplican las regalías previstas en la Ley 141 del 28 de junio de 1994, los cuales se liquidarán sobre el precio internacional que certifique en moneda legal el Banco de la República.

“Oro y plata 4%

“Platino 5%

“Oro de aluvión 6%

"Las regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional, continuarán rigiéndose por lo previsto en la Ley 141 del 28 de junio de 1994".

En las ponencias para los debates del proyecto que se convertiría en la Ley 366 de 1997, se expresó:

"...Tal proyecto era viable, mientras existieran desde luego impuestos por liquidar, recaudar y trasladar, sin embargo, tales impuestos desaparecieron del ordenamiento jurídico a partir del 28 de junio de 1994, fecha en la cual entró a regir la Ley 141 sobre regalías.

(...)

"Sin embargo, la norma legal que consagraba el impuesto a la producción del oro, esto es, el artículo 231 del Código de Minas modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, fue expresamente derogado por el artículo 69 de la Ley 141 de 1994, de lo cual se concluye que no existe impuesto a la producción del oro y del platino para ningún caso"⁴.

"Tampoco existe impuesto a la producción del oro y del platino que se extrae del subsuelo que no es el de producción nacional por cuanto la norma que genéricamente consagra a los impuestos a la producción del oro sin distinguir su procedencia, fue derogada expresamente por el artículo 69 de la Ley 141, sólo que en este último caso, la extracción de tales metales no reporta regalías por cuanto precisamente la explotación no se hace en el subsuelo de propiedad nacional, tema que entonces debe corregirse, tal y como se propone en el pliego de modificaciones que acompaña a esta ponencia para segundo debate"⁵.

Posteriormente, la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-065 del 5 de marzo de 1998, declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por vicios en el trámite legislativo. Por regla general⁶, las sentencias que declaran la inexecutable de una norma tienen efectos hacia el futuro, esto es, que tales efectos pueden tener incidencia en situaciones jurídicas no consolidadas. Las consolidadas antes de la declaratoria de inexecutable, consolidadas quedan.

La Sala reitera que por la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 no recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, porque para la fecha de expedición de la norma declarada inexecutable (12 de marzo de 1997) el mencionado artículo 122 se entendía derogado por la Ley 141 de 1994.

⁴ Ponencia para primer debate al proyecto de Ley 129 –Senado- Ponente Dr. Juan Camilo Restrepo Salazar. Gaceta del Congreso número 95 de 19 de mayo de 1995.

⁵ Ponencia para segundo debate al proyecto 129 –Senado- Ponente Dr.- Juan Camilo Restrepo Salazar. Gaceta del Congreso número 322 de 6 de octubre de 1995.

⁶ Artículo 45 de la Ley 270 de 1996.

Además, porque de acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, “...la declaratoria de inexecutable de una norma implica la reincorporación al ordenamiento jurídico de las disposiciones por ella derogadas, siempre que ello se requiera para asegurar la supremacía del texto fundamental... y ante ello se debe determinar el peso específico que les asiste a los principios de justicia y seguridad jurídica y establecer si el fallo tiene efectos únicamente hacia el futuro o si también cubre situaciones consolidadas en el pasado, evento en el cual restablecen su vigencia aquellas disposiciones que habían sido derogadas por la norma declarada inconstitucional”⁷. Es decir, que no siempre es automática la reincorporación de normas derogadas por otra que se declara inexecutable.

Ahora bien, ante la declaratoria de inexecutable de la norma que establecía el impuesto sobre la explotación del oro y platino en minas de propiedad privada (artículo 9 de la Ley 366/97), surgió la necesidad de expedir una nueva ley que sustituyera la anterior. Fue así como en el artículo 152 de la Ley 488 de 28 de diciembre de 1998, se consagró:

Artículo 152. La explotación de los recursos naturales no renovables a saber, oro, plata y platino de propiedad de la Nación generarán una regalía y en las minas de reconocimiento de propiedad privada un impuesto, los cuales se liquidarán sobre los precios internacionales que certifique en moneda legal el Banco de la República con las tarifas que se señalan a continuación. En ambos casos, el impuesto y la regalía se destinarán con exclusividad para los municipios productores.

Oro y plata 4% (regalía o impuesto)

Platino 4% (regalía o impuesto)

Los aspectos relacionados con la liquidación, retención, recaudo, distribución y transferencias del impuesto y demás aspectos tributarios, continuarán rigiéndose por la Ley 366 de 1997.

Parágrafo. Las regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional, distintas del oro, plata y el platino, continuarán rigiéndose por la Ley 141 de 1994.

Así, entre la sentencia C-065 del 5 de marzo de 1998 y la Ley 488 del 28 de diciembre de 1998, no existió ley que autorizara cobrar ese impuesto.

⁷ Sentencia C-113 de 1993 M.P. Jorge Arango Mejía.

3.1.1. Caso concreto

La UAE DIAN alegó que los actos administrativos que determinaron el impuesto por la explotación de oro durante el año 1998, a cargo de la demandante, se ajustaron a lo previsto en el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Según la DIAN, el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 fue reincorporado, automáticamente, al ordenamiento jurídico como consecuencia de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por parte de la Corte Constitucional, en la sentencia C-065/98.

Para la demandante, por el contrario, para el año 1998 no existía norma alguna que regulara el impuesto por la explotación de oro, pues el artículo 9 de la Ley 366 de 1997 fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional, y, porque, el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, que modificó el artículo 231 del Decreto 2655 de 1988, fue derogado por el artículo 63 de la Ley 141 de 1994.

Para la Sala, conforme con lo dicho anteriormente, en efecto, durante el tiempo transcurrido entre la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la fecha de expedición de la Ley 488 (28 de diciembre de 1998), la explotación de oro y platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, por no existir en ese período disposición legal que consagrara dicho impuesto.

En esa medida, la demandante no estaba obligada a declarar y pagar el impuesto por la explotación de oro liquidado en los actos acusados.

De otra parte, la Sala precisa que no es cierto que la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 haya reincorporado automáticamente una norma derogada, en el entendido de que el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 había sido derogado por la Ley 366 de 1997, como lo sugiere la DIAN, pues, como quedó expuesto, para la fecha de expedición de la Ley 366, el mencionado artículo 122 ya había perdido vigencia en virtud de la Ley 141, esto es, una ley anterior a la 366.

En consecuencia, ante la derogatoria del artículo 122 de la Ley 6 de 1992 y la inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, las Resoluciones 001 del 14

de enero de 2003 y 0001 del 16 de enero de 2003, objeto de demanda, son nulas por indebida aplicación de estas normas, y por falta de aplicación del artículo 69 de la Ley 141 de 1994.

El recurso de apelación no prospera y, por ende, se confirmará la sentencia apelada.

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.

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia del 2 de agosto de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por la sociedad Mineros de Antioquia S.A. contra la U.A.E. DIAN.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase 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**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**