



Radicado: 25000-23-37-000-2015-01988-01 (26475)  
Demandante: Meta Petroleum Corp Sucursal  
Colombia

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

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá, D.C., veinte (20) de octubre de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2015-01988-01 (26475)  
**Demandante:** META PETROLEUM CORP SUCURSAL COLOMBIA  
**Demandado:** DIAN

**Temas :** Impuesto sobre las ventas II bimestre de 2012. Autoconsumo. Retiro de inventarios no gravado.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 15 de abril de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A" que declaró la nulidad de los actos demandados y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente<sup>1</sup>:

***"PRIMERO. DECLÁRESE*** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412014000100 del 19 de septiembre de 2014 y de la Resolución No. 007683 del 13 de agosto de 2015, proferidas por la U.A.E. DIAN, mediante las cuales se modificó la declaración de impuesto sobre las ventas de la sociedad META PETROLEUM CORP SUCURSAL COLOMBIA por el bimestre 2° del año gravable 2012, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

***SEGUNDO.*** En consecuencia, de lo anterior y a título de **restablecimiento del derecho, DECLÉRESE** la firmeza de la liquidación privada de corrección del impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año 2012 presentado por META PETROLEUM CORP SUCURSAL COLOMBIA con formulario No. 3008624124122 y adhesivo No. 91000159210575 de fecha 26 de noviembre de 2012.

***TERCERO.*** Sin condena en costas. [...]"

**ANTECEDENTES**

Meta Petroleum Corp. Sucursal Colombia presentó declaración del impuesto sobre las ventas -IVA- del II bimestre del año 2012, el 10 de mayo de 2012 con un saldo a favor de \$6.085.560.000<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> CD visible a folio 917 del c.a.2.

<sup>2</sup> Folio 5 del c.a.



El 26 de noviembre de 2012, la sociedad demandante corrigió la declaración antes señalada y disminuyó el saldo a favor a \$6.057.584.000<sup>3</sup>.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- profirió el Requerimiento Especial 312382014000009 del 10 de febrero de 2014 en el que propuso aumentar el IVA generado a la tarifa del 16% e imponer sanción por inexactitud en cuantía y así determinar un total saldo a pagar de \$11.566.110.000<sup>4</sup>.

La actora presentó respuesta al requerimiento especial el 6 de marzo de 2014 en la que se opuso a la totalidad de las glosas propuestas por la administración<sup>5</sup>.

El fisco expidió la Liquidación Oficial de Revisión 312412014000100 del 19 de septiembre de 2014 que modificó el acto preparatorio, determinó el renglón IVA generado a la tarifa del 16% en \$46.130.250.000 e impuso sanción por inexactitud de \$7.329.454.000, para un total saldo a pagar de \$5.852.779.000<sup>6</sup>.

Frente al acto anterior, la compañía interpuso recurso de reconsideración el 11 de noviembre de 2014, que la autoridad tributaria desató mediante Resolución 7683 del 13 de agosto de 2015 que dejó incólume el acto recurrido<sup>7</sup>.

## DEMANDA

La actora en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho formuló las siguientes pretensiones<sup>8</sup>:

*“Teniendo en cuenta las consideraciones de hecho y de derecho que se exponen más adelante, solicito a los señores magistrados que, mediante sentencia que resuelva el litigio, disponga lo siguiente:*

- 1. Declarar la nulidad del acto administrativo constituido por la liquidación oficial de revisión número 312412014000100 del 19 de septiembre de 2014, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la cual se modificó la declaración presentada por mi cliente por concepto del impuesto sobre las ventas del segundo bimestre de 2012.*
- 2. Declarar la nulidad del acto administrativo constituido por la resolución número 007.683 del 13 de agosto de 2015, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión número 312412014000100 del 19 de septiembre de 2014, confirmando la liquidación oficial recurrida.*
- 3. En virtud de la declaratoria de nulidad de los actos anteriormente mencionados, y a título de restablecimiento del derecho, reconocer la firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas que presentó mi cliente por el*

<sup>3</sup> Folio 24 del c.a.

<sup>4</sup> Folios 224 a 235 del c.a.

<sup>5</sup> Folios 238 a 715 del c.a

<sup>6</sup> Folios 63 a 75 del c.p.1.

<sup>7</sup> Folios 738 a 794 del c.a. y 78 a 89 del c.p.1.

<sup>8</sup> Folios 732 a 733 del c.p.2.



*segundo bimestre de 2012.”*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 95, 102 y 332 de la Constitución Política.
- Artículos 421 literal b) y 437 del Estatuto Tributario.
- Artículos 669, 740, 1602, 2142 y 2177 del Código Civil.
- Artículos 1262, 1263, 1266 y 1273 del Código de Comercio.
- Artículo 9 de la Decisión 599 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones.
- Artículo 1 de la Ley 97 de 1993.
- Artículos 1 y 13 de la Ley 20 de 1969.
- Artículo 20 del Decreto 4048 de 2008.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Expresó que la administración de impuestos transgredió el parágrafo del artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, pues desconoció su Concepto 3552 del 25 de febrero de 2016, según el cual, el consumo de petróleo crudo en beneficio de la operación no está gravado con IVA, lo que a su juicio da lugar a la nulidad de los actos demandados. Agregó que dicho Concepto fue confirmado por el Concepto 16945 del 10 de agosto de 2016 de la DIAN.

Dijo que en este caso el crudo era propiedad del Estado en el momento en que se hicieron los autoconsumos, quien no podía ostentar la calidad de sujeto pasivo del tributo, según lo dispuesto en el artículo 437 del Estatuto Tributario.

Señaló que la demandada desconoció que la actora en calidad de operadora del contrato de explotación nunca tiene la propiedad del petróleo, sino que se encarga de la custodia de este, desde que es extraído, hasta que llega al punto de entrega, y garantiza el debido registro del petróleo extraído.

Igualmente, desconoció las cláusulas 14 de los contratos Pirirí y Quifa y 20 del contrato Rubiales, en las que se define la propiedad del crudo y el momento en que las partes del contrato de asociación obtienen la propiedad del crudo en el porcentaje que les corresponde.

Destacó que de acuerdo con la jurisprudencia el Estado es propietario de todos los recursos que hacen parte del subsuelo y no pierde esa propiedad por la celebración de contratos de asociación o de exploración y explotación.

Así mismo, dilucidó que el petróleo sólo es propiedad de las partes desde el momento en que es medido en los puntos de entrega, destinado en lo pertinente a regalías y distribuido en las condiciones pactadas.

Expuso que para efectos del literal b) del artículo 421 del Estatuto Tributario lo importante no es materialmente quién realice el retiro o consumo, sino de quién jurídicamente se predica ese retiro o consumo, por lo que no puede pretender la administración configurar un retiro de inventarios o un autoconsumo en cabeza de la demandante, cuando se trató de un consumo de un bien de un tercero para el cual estaba autorizado.



Sostuvo que del dictamen pericial rendido por contador público que arrió al proceso con el escrito de demanda se desprende que la contribuyente como operadora nunca adquirió el derecho de dominio sobre el crudo que administra y custodia, y como asociada o contratista cuando es el caso, únicamente se hizo propietaria del crudo que le correspondía en su calidad de parte en los contratos, una vez se distribuyeron en los tanques de entrega.

Precisó que la actuación administrativa desconoció lo dispuesto en el artículo 9 de la Decisión 599 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones -CAN-, ya que la actora consumió crudo en beneficio de la actividad de producción de petróleo que es precisamente su actividad económica, retiro sin el cual, hubiese sido imposible desarrollar la actividad de explotación y producción de petróleo.

Consideró que, de desestimarse los argumentos previamente expuestos, debe concluirse que existió una diferencia de criterios entre las partes en cuanto a la interpretación del derecho aplicable, que exime a la accionante de la imposición de la sanción por inexactitud prevista en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

Lo anterior, en la medida en que la contribuyente no actuó con la intención de reducir el impuesto sobre las ventas a su cargo, y en ese sentido, no se configuró el hecho sancionable. Resaltó que todas las operaciones declaradas fueron efectivamente realizadas y la posición de la demandante se sustentó en la normatividad vigente, las cláusulas contractuales, la jurisprudencia y la doctrina de la administración vigente.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos<sup>9</sup>:

Consideró que los Conceptos 3552 del 25 de febrero de 2016 y 16945 del 10 de agosto de 2016 emitidos por la DIAN, no deben valorarse porque son inútiles e impertinentes, ya que se discute un asunto de pleno derecho, por lo que estas pruebas no son útiles para dirimir el conflicto ni están encaminadas a probar hechos que interesen al proceso.

Planteó que la actora es el sujeto frente al cual se materializó el retiro de bienes corporales muebles para su consumo, pues en virtud de los contratos de asociación el Estado le otorgó los derechos de exploración y explotación.

Argumentó que el retiro se efectuó en un momento en que el crudo era responsabilidad de la demandante como operador, pues desde la suscripción del contrato es esta quien bajo su propia cuenta y riesgo, explota crudo para posteriormente trasladarlo al punto de entrega en donde se reparte el porcentaje de regalías correspondientes al Estado y el porcentaje que corresponde a cada una de las partes del contrato, momento que es independiente al de autoconsumo de crudo que se debate.

De lo anterior, precisó que el Estado no es el sujeto pasivo del tributo porque cuando se dio el hecho generador, este ya le había otorgado los derechos de producción y

<sup>9</sup> Contestación de la demanda folios 791 a 805 vto. del c.a.2. Contestación de reforma a la demanda folios 832 a 835.



custodia a la accionante y se reservó únicamente el control del proceso y el derecho a recibir regalías por la producción en el porcentaje que señala la ley.

Apreció que el debate debe enmarcarse en lo que para la norma se considera venta y no en la propiedad del bien objeto de autoconsumo.

Manifestó que para resolver la presente discusión resulta irrelevante el cargo de nulidad respecto de la valoración de las “formas 4” que resumen la producción y el movimiento mensual de petróleos y que se presentaron ante el Ministerio de Minas y Energía, pues el consumo de petróleo no fue negado ni discutido por la compañía actora.

Estimó que en el caso bajo estudio se configuró el hecho sancionable descrito en el artículo 647 del Estatuto Tributario pues se probó que la sociedad actora omitió de forma voluntario en su denuncia de IVA ingresos e impuestos generados en el autoconsumo de crudo, de lo que se derivó un mayor saldo a favor.

Adujo que en este caso no existió una diferencia de criterios entre las partes, sino el desconocimiento de las normas que rigen el hecho generador del impuesto sobre las ventas y la sujeción pasiva del tributo. Agregó, que la norma es clara y expresa, y existe doctrina de la DIAN sobre su interpretación y aplicación.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” accedió a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así<sup>10</sup>:

Aclaró que el crudo que el fisco determinó como auto consumido se utilizó en la etapa de producción para dar energía al pozo, al campo y a los equipos, para el arreglo de vías, entre otros.

Del estudio de los contratos de asociación Quifa, Pirirí y Rubiales, el *a quo* estableció que las partes acordaron que el operador se encargaba de transportar hasta los puntos de entrega y medición el crudo producido (puntos de fiscalización), en donde se cuantificaba y repartía a las partes del contrato, por lo que sólo hasta ese momento se puede predicar la propiedad del crudo en cabeza suya, una vez deducidas las regalías.

En cuanto al dictamen pericial arrimado con la demanda, advirtió que el crudo registrado en la contabilidad de la sociedad es el que llega a los puntos de entrega, que una vez se cuantifica entra a hacer parte de su inventario.

Así, concluyó que no se acreditó que en la etapa en la que se consumió el crudo, era propiedad de la accionante, por lo que no es predicable un autoconsumo. Además, porque el crudo extraído no está registrado en el inventario de la demandante, de modo que no se cumplieron los supuestos y condiciones establecidos en la Ley para la configuración del hecho generador del IVA.

<sup>10</sup> CD visible a folio 917 del c.a.2.



Enfatizó en que el crudo retirado se utilizó para el desarrollo del proceso productivo, situación que como lo señaló la DIAN en el Concepto 5258 de 2006 no da lugar al impuesto sobre las ventas por retiro de inventarios, pues el bien retirado se destina a impulsar la actividad económica de la empresa, posición que ratificó en el Concepto 16945 de 10 de agosto de 2006.

Puntualizó que en sentencias del 8 de febrero y 11 de mayo de 2017 el Tribunal se pronunció en el sentido de que el consumo de crudo en la etapa de producción de hidrocarburos no es autoconsumo de inventarios gravado con impuesto sobre las ventas, providencias que se confirmaron en segunda instancia. Accedió al cargo.

Debido a que desvirtuó las glosas determinadas por la autoridad tributaria, estimó improcedente la imposición de la sanción por inexactitud.

No condenó en costas por no estar probadas dentro del proceso.

### RECURSO DE APELACIÓN

La **DIAN** apeló con fundamento en los siguientes argumentos <sup>11</sup>:

Explicó que el hecho de que la demandante haya retirado crudo de la producción antes de la etapa de fiscalización y distribución, es decir, antes de entrar a hacer parte de los inventarios, no quiere decir que no se configuró el hecho generador del IVA.

Puntualizó que el sujeto pasivo del impuesto a las ventas es el operador del contrato de asociación, porque es frente a este que se materializa el hecho generador del tributo. Es decir, que la sociedad demandante en calidad de asociada y operador de los contratos de asociación utilizó parte del crudo producido previo a la etapa de fiscalización y distribución, por lo que se concretó el hecho generador del IVA de conformidad con el artículo 421 del Estatuto Tributario.

Indicó que las cláusulas 4 de los contratos de asociación contemplan el pago del petróleo que se destine a la refinación o al abastecimiento interno, que es lo mismo que el autoconsumo como asociada y operador, por lo que es acertada la posición del fisco de gravar con IVA los retiros efectuados por la accionante.

Aseguró que está probado que la actora reflejó periódicamente los autoconsumos en las “Formas 4” que resumen la producción y el movimiento de petróleos de forma mensual, que fueron los reportes que se presentaron al Ministerio de Minas y Energía. Resaltó que el consumo de petróleo no fue discutido ni negado por la accionante.

Concluyó que la accionante incurrió en una inexactitud sancionable en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario.

Cuestionó el dictamen pericial que se allegó con la demanda, pues estimó que fue impertinente porque a su juicio la revisión que realizó fue parcial, no indicó la metodología que utilizó, no fue claro, preciso, exhaustivo, ni detallado, el perito no acreditó la experiencia exigida por la ley, tampoco aportó los documentos que sirvieron de fundamento a su dictamen, el perito se refirió a asuntos de derecho que le son

<sup>11</sup> Folios 920 a 933 del c.p.2.



vedados, el dictamen se fundó en información a 31 de diciembre de 2012 aunque el periodo en cuestión es el segundo bimestre de 2012.

## TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

De acuerdo con la modificación del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo introducida por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021 y dado que en el presente caso no fue necesario decretar pruebas, la **demandante** realizó intervención respecto del recurso de apelación dentro del término procesal pertinente, en la que puso a consideración la jurisprudencia ha planteado de forma reiterada que no se causa IVA en el retiro de crudo cuando se destina a la actividad de extracción y explotación<sup>12</sup>.

Si en gracia de discusión se determina que la accionante era la propietaria del crudo, debe colegirse que no se realizó un retiro de inventario gravado con IVA porque el crudo retirado se destinó al proceso productivo.

En cuanto a los cuestionamientos de la administración frente al dictamen pericial alegó que son inoportunos e impertinentes, pues si la entidad demandada tenía alguna objeción o quería solicitar una aclaración o complementación de esta prueba, la oportunidad procesal para hacerlo ya venció.

El **Ministerio Público** guardó silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, le corresponde a la Sala determinar i) si el retiro de crudo efectuado por la actora configuró un autoconsumo gravado con IVA en los términos del literal b) del artículo 421 del Estatuto Tributario y, ii) si procede la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados.

### Retiro de inventarios con destino a la actividad gravada

La DIAN en el recurso de apelación señaló que el retiro de crudo que efectuó la demandante antes de llevarlo al punto de fiscalización, sí configuró un autoconsumo gravado con el impuesto sobre las ventas.

Para resolver el presente cargo de apelación, se reiteran los fundamentos expuestos por esta Sección en la sentencia 23953 del 21 de agosto de 2019, que resolvió sobre la legalidad de los actos mediante los cuales el fisco modificó la declaración de IVA del III bimestre de 2012 presentada por la aquí demandante, así<sup>13</sup>:

*“De acuerdo con el artículo 421 literal b) del Estatuto Tributario, se considera venta los retiros de bienes corporales muebles hechos por el responsable **para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa.***

<sup>12</sup> Índice 4 del SAMAI.

<sup>13</sup> M.P. Milton Chaves García. En el mismo sentido: Sentencia del 29 de abril de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 25129, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; Sentencia del 20 de agosto de 2020. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 24716, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; Sentencia del 4 de julio de 2019. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 24236, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; Sentencia del 28 de febrero de 2019. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23479, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



Como lo ha precisado la Sala, esta norma incluye en la estructura del hecho generador del IVA aquello a lo que la doctrina ha identificado como «autoconsumo» o «autoproducción».

En la providencia que se reitera, la Sección señaló que el autoconsumo se entiende “cuando el responsable del impuesto destina a su proceso productivo bienes que previamente ha adquirido o producido; o cuando los destina para su uso personal, consumo privado o los transfiere de manera gratuita a un tercero. Así, en función del destino que el responsable del impuesto le dé a los bienes retirados del inventario, puede suceder que los emplee para satisfacer necesidades ajenas a su actividad empresarial (cuando los transfiere a su patrimonio personal, para su consumo particular, o gratuitamente a un tercero); o, por oposición, que los utilice en el marco de su actividad empresarial”.

El sustento normativo para la anterior conclusión es el artículo 9 de la Decisión 599 de 2004 de la CAN que señala: «con motivo del retiro de bienes por parte del sujeto pasivo del IVA, para un fin distinto a la actividad gravada, se genera el impuesto sobre una base gravable constituida por el valor comercial del bien».

De acuerdo con esta disposición, que aplica de manera directa sobre el ordenamiento nacional, el impuesto al valor agregado se genera cuando hay retiro de bienes para un fin distinto a la actividad gravada, lo que implica que si el retiro de bienes se destina al proceso productivo, para la obtención de bienes gravados o exentos, no se genera el gravamen.

Como advirtió esta Sala, la razón de éste tratamiento es preservar la neutralidad del tributo: En el caso de retiro de bienes o autoconsumo para fines distintos a la actividad gravada, se genera el impuesto en las mismas condiciones que tendrían si se transfirieran a un tercero, **y cuando el retiro o proceso productivo del que resulta un bien gravado, dicho retiro no causa el IVA, pues de hacerlo, también daría lugar a un nuevo impuesto descontable.**

Así pues, la Sala reitera que **el retiro de inventarios no se encuentra gravado con IVA cuando el bien se emplea como materia prima dentro de la misma actividad productora de renta desarrollada por la contribuyente.** (Subrayado propio del texto. Destaca la Sala)

## Caso concreto

La Sala pone de presente que determinar sobre quién recaía la propiedad del crudo en el momento del autoconsumo no es relevante para resolver el asunto de fondo, ya que el estudio se debe enfocar en si ese autoconsumo está gravado de conformidad con el literal b) del artículo 421 del Estatuto Tributario.

Pues bien, las cláusulas de los contratos Pirirí, Rubiales y Quifa respecto de los cuales se suscitó la presente controversia indicaban:

- Contrato de asociación Pirirí<sup>14</sup>:

“12.5. El operador podrá usar el Petróleo crudo y el gas, que se consume en desarrollo de las operaciones de producción en el Área Contratada y estos consumos estarán exentos de las regalías de que trata la Cláusula 13 (numerales

<sup>14</sup> Folios 105 vto. y 106 del c.p.1.





13.1 y 13.2).

14.1 El Petróleo producido, exceptuando el que haya sido utilizado en beneficio de las operaciones de este contrato y el que inevitablemente se desperdicie en estas funciones, será transportado a los tanques comunes de las Partes o a otras instalaciones de medición que las Partes acuerden. El Petróleo será medido conforme a las normas y métodos aceptados por la industria petrolera y, basándose en esta medición, se determinarán los porcentajes a que se refiere la Cláusula 13. Desde ese momento, el petróleo restante queda de propiedad de cada Parte en las proporciones especificadas en este contrato.

14.2. Después de deducidos los porcentajes correspondientes a la regalía, el resto del Petróleo y de gas producido y proveniente del campo es de propiedad de las Partes en la siguiente proporción: ECOPETROL cincuenta por ciento (50%) y LAS ASOCIADAS cincuenta por ciento (50%).

14.5 Cada Parte será dueña del Petróleo que sea producido y almacenado como resultado de la Operación y que sea puesto a su disposición, según lo estipulado en este contrato, y a su costo deberá recibirlo en especie o venderlo o disponer de él separadamente, según lo prevé la cláusula 14 (numeral 14.3)."

- Contrato de participación de riesgo Rubiales<sup>15</sup>:

"18.5. El operador podrá usar el Petróleo crudo y el gas, que se consuma en desarrollo de las operaciones de producción en el Área Contratada, y estos consumos estarán exentos de las regalías de que trata la Cláusula 19 (numerales 19.1 y 19.2).

20.1 Después de deducir los porcentajes por concepto de regalías, el resto del Petróleo y de gas producido, proveniente del campo es de propiedad de las Partes en la siguiente proporción: LAS ASOCIADAS cuarenta por ciento (40%) y ECOPETROL, sesenta por ciento (60%).

20.2 El Petróleo producido, exceptuando el que haya sido utilizado en beneficio de las operaciones de este contrato y el que inevitablemente se desperdicie en estas funciones, será transportado a los tanques comunes de las Partes o a otras instalaciones de medición que las Partes acuerden. El Petróleo será medido conforme a las normas y métodos aceptados por la industria petrolera y basándose en esta medición, se determinarán los porcentajes a que se refiere la Cláusula 19 y el Petróleo restante, desde este momento, será propiedad de cada Parte en las proporciones especificadas en este contrato."

- Contrato de asociación Quifa<sup>16</sup>:

"14.1 Los hidrocarburos producidos, exceptuando los que hayan sido utilizados en beneficio de las operaciones de este contrato y los que inevitablemente se desperdicien en estas funciones, serán transportados a los tanques comunes de las Partes o a otras instalaciones de medición que las Partes acuerden. A falta de acuerdo, en el punto de medición más cercano al punto de fiscalización definido por el Ministerio de Minas y Energía. Los hidrocarburos serán medidos conforme a las normas y métodos aceptados por la industria petrolera y, basándose en esta medición, se determinarán los volúmenes a que se refiere la Cláusula 13. Desde

<sup>15</sup> Folios 229, 229 vto. del c.p.1.

<sup>16</sup> Folios 367 y 369 vto. del c.p.1.



*ese momento, los Hidrocarburos restantes quedan de propiedad de cada parte en las proporciones especificadas en este contrato".*

*14.5 Cada parte será dueña de los Hidrocarburos que sean producidos y almacenados como resultado de la Operación y que sean puestos a su disposición, según lo estipulado en este contrato, y a su costo deberá recibirlos en especie o venderlos o disponer de ellos separadamente, según lo prevé la Cláusula 14 (numeral 14.3)."*

De las cláusulas previamente transcritas se desprende que la sociedad demandante en calidad de asociada u operadora del contrato tenía la potestad para auto consumir el crudo en la etapa de producción, y también se encargaba de transportarlo hasta los puntos de entrega o de medición, lugar en el cual se cuantificaba y se repartía a las partes del contrato en los porcentajes allí acordados, una vez se deducían las regalías.

En la liquidación oficial demanda, la administración tuvo como fundamento el consolidado de la información contenida en los Formatos 4 del Ministerio de Minas y Energía, de los que concluyó que en los meses de marzo y abril la accionante efectuó el retiro de 139.366 barriles de petróleo, que se resumen así<sup>17</sup>:

MESES	RUBIALES	PIRIRI	QUIFA SUROESTE	TOTAL
MARZO	49.086	14.815	8.582	72.483
ABRIL	45.262	14.077	7.544	66.883
<b>TOTAL</b>	<b>94.348</b>	<b>28.892</b>	<b>16.126</b>	<b>139.366</b>

Conforme con dicha información determinó un impuesto generado a la tarifa del 16% de \$4.580.909.205. Adicionalmente, en el acto de determinación oficial manifestó<sup>18</sup>:

*"Además, en el caso hipotético, que no existiera tal retiro de crudo para el desarrollo de las operaciones propias de los contratos de exploración y explotación de hidrocarburos, el Operador se vería imposibilitado para llevar a cabo lo pactado en el contrato porque la operación del campo subyace a la necesidad de combustibles necesarios para su funcionamiento (Operational fuel), por lo que tendrá que adquirirlo a un tercero incurriendo en un cargo por concepto de IVA en la Cuenta conjunta."*

Lo anterior, da cuenta que la misma entidad demandada reconoció que el crudo que la contribuyente retiró fue utilizado en su actividad de producción, lo que lleva a la Sala a concluir que de conformidad con la sentencia que se citó previamente, dicho retiro no configuró el hecho generador del impuesto sobre las ventas en la medida en que se utilizó en la misma actividad de exploración y explotación de hidrocarburos, y que en todo caso, de haberse causado ese IVA, hubiese dado lugar a un nuevo impuesto descontable.

En ese orden de ideas, el cargo de apelación se niega y dado que se desvirtuó la supuesta configuración de un hecho gravado con IVA la Sala se abstendrá de estudiar los cuestionamientos planteados por la DIAN respecto de la idoneidad del perito y la conducencia, pertinencia y utilidad del dictamen pericial que allegó la compañía actora,

<sup>17</sup> Folio 72 del c.p.1.

<sup>18</sup> Folio 70 del c.p.1.



Radicado: 25000-23-37-000-2015-01988-01 (26475)  
Demandante: Meta Petroleum Corp Sucursal  
Colombia

pues las conclusiones a las que este haya arribado resultan irrelevantes debido a que ya se estableció que el hecho generador no se configuró.

Bajo ese entendido, la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados en cuantía de \$7.329.454.000 también queda desprovista de sustento jurídico, razón por la cual, la Sala confirmará la sentencia apelada, en el sentido de declarar la nulidad de los actos enjuiciados.

### **Condena en costas**

La Sala precisa que no condena en costas en esta instancia conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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**

**PRIMERO: Confirmar** la sentencia del 15 de abril de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO: No condenar** en costas en esta instancia.

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

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

*(Firmado Electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sección

*(Firmado Electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado Electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado Electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**