



Radicado: 15001-23-33-000-2019-00325-01 [26442]
Demandante: Ecopetrol S.A.

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de julio de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 15001-23-33-000-2019-00325-01 [26442]
Demandante: ECOPETROL S.A.
Demandado: MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ

Temas: ICA 2014. Exención en explotación de hidrocarburos. Pago de regalías

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante¹ contra la sentencia del 23 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda, sin imponer condena en costas².

ANTECEDENTES

El 27 de febrero de 2015, ECOPETROL S.A. presentó en el municipio de Puerto Boyacá la declaración del impuesto de industria y comercio (en adelante, ICA), correspondiente al año gravable 2014, en la que liquidó un impuesto a cargo de \$343.960.000³.

El 28 de abril de 2017, el Secretario de Hacienda Municipal de Puerto Boyacá expidió el Requerimiento Especial nro. RE-17-16 en el que propuso modificar la declaración del ICA correspondiente al año gravable 2014⁴, acto respondido por el contribuyente el 14 de agosto de 2017⁵.

El 28 de enero de 2018, el citado funcionario profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. LR-18-01, en la que modificó la declaración del ICA del período 2014, en los siguientes términos⁶:

¹ Índice 64 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Boyacá.

² Índice 59 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Boyacá.

³ Fl. 61 c.p. 1.

⁴ Fls. 69 a 74 c.p. 1.

⁵ Fls. 62 a 68 c.p. 1.

⁶ Fls. 75 a 83 c.p. 1.



«1. Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de \$1,217,874,596,000, como ingresos netos gravados, renglón 5.

2. Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de \$8,421,933,000, como impuesto de industria y comercio, renglón 6.

3. Adicionar a la Declaración Privada del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de \$1,263,290,000, como impuesto de avisos y tableros, renglón 7.

4. Adicionar a la Liquidación Privada independiente del Impuesto de Industria y Comercio, en la suma de \$421,097,000, como sobretasa bomberil.

5. Adicionar a la declaración privada el valor correspondiente Interés Moratorio, al valor resultante a la fecha efectiva de pago».

El 5 de abril de 2018, la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial⁷, el cual fue decidido el 15 de febrero de 2019 mediante la Resolución nro. 007, en el sentido de confirmarla⁸.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁹:

«**A.** Respetuosamente solicitamos a la honorable jurisdicción de lo contencioso administrativo que, como consecuencia de la ilegalidad de los actos acusados, se declare la nulidad total de la Resolución que expide la Liquidación Oficial de Revisión del impuesto de Industria y Comercio del año gravable 2014 en el municipio de Puerto Boyacá, Boyacá así como la nulidad de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración contra ella presentada, actos administrativos que para efectos prácticos se encuentran individualizados en el siguiente cuadro:

Año gravable	Liquidación Oficial	Resolución que resuelve recurso de reconsideración
2014	Liquidación Oficial de Revisión No. LR-18-01 del 28 de enero de 2018	No. 007 del 15 de febrero de 2019

B. Como consecuencia de lo anterior, que se restablezca el derecho de mi Representada, declarando que (i) Ecopetrol no tiene la obligación de corregir la declaración privada del impuesto de Industria y Comercio de Puerto Boyacá por el año gravable 2014; (ii) que como consecuencia de lo anterior, Ecopetrol no tiene deuda alguna con el municipio de Puerto Boyacá por concepto del impuesto de Industria y Comercio, complementario de avisos y tableros y sobretasa bomberil por el año gravable 2014; y (iii) que se declare la firmeza de la declaración privada del impuesto de Industria y Comercio de Puerto Boyacá por el año gravable 2014 presentada por Ecopetrol.

C. Que se declare que no son de cargo de mi representada las costas en que haya incurrido el municipio en relación con la actuación administrativa, ni las de este proceso».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes¹⁰:

⁷ Fls. 87 a 95 c.p. 1.

⁸ Fls. 99 a 109 c.p. 1.

⁹ Fl. 2 c.p. 1.

¹⁰ Fl. 3 c.p. 1.



- Artículo 338 de la Constitución Política (CP)
- Artículos 683, 703 y 704 del Estatuto Tributario (ET)
- Artículos 33 y 39 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 16 del Decreto 1053 de 1956 (Código de Petróleos)
- Artículo 196 del Decreto 1333 de 1986

Como concepto de la violación expuso¹¹:

Indebida interpretación del término «para el municipio»

La tesis de la administración es que la expresión «*regalías o participaciones para el Municipio*» contenida en el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 debe entenderse como las que efectivamente recibe el municipio, sin referirse a las regalías totales que pagó el contribuyente por el desarrollo de la actividad petrolera en la respectiva jurisdicción.

La entidad territorial desconoce que, con la modificación al Sistema General de Regalías, la suma que paga Ecopetrol por regalías es distribuida entre los municipios, para lo cual estos deberán acreditar la realización de proyectos y obras según la normatividad aplicable, sin que en este caso Puerto Boyacá hubiere probado el monto recibido por ese concepto.

Cuando el contribuyente establece si está obligado a pagar el ICA, debe comparar las regalías que pagó a favor del sistema general con el impuesto teórico sobre los ingresos derivados de la extracción y producción de hidrocarburos. Si bien la norma hace referencia a las regalías para el municipio, esa expresión no puede entenderse como las que efectivamente recibió.

Las regalías pagadas son mayores que el ICA

La entidad territorial ignoró que la sociedad pagó \$209.014.978.922 por concepto de regalías al municipio, cifra superior al ICA teórico por la producción de hidrocarburos, por \$16.404.053.138.

Si el municipio hubiera tenido en cuenta el total de las regalías pagadas por el desarrollo de las actividades petroleras en su jurisdicción, habría concluido que la sociedad no tiene la obligación de asumir monto adicional por concepto del ICA, comoquiera que en este caso procede la exención prevista en la Ley 14 de 1983 (art. 39).

Desconocimiento de la prohibición de gravar con impuestos municipales las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos

Los actos demandados desconocen el artículo 16 del Código de Petróleos, que prohíbe gravar con tributos departamentales o municipales la industria petrolera y sus actividades conexas, porque determina un impuesto a cargo por la supuesta realización del hecho generador del ICA.

¹¹ Fls. 3 a 14 c.p. 1.



La Secretaría de Hacienda no recurrió a medios de prueba idóneos ni comprobó la obligación de Ecopetrol

La liquidación oficial comparó la situación tributaria de Ecopetrol con la de Mansarovar Energy Colombia Ltda., que es diferente en cuanto a su régimen, naturaleza y actividades desarrolladas en la jurisdicción de Puerto Boyacá.

El hecho de que la entidad haya agotado un proceso de fiscalización en contra de esa sociedad no implica que pueda replicar la decisión en el caso de Ecopetrol, al tratarse de situaciones disímiles.

Ecopetrol pagó el impuesto por actividades de servicios

La sociedad liquidó el ICA sobre actividades diferentes a las que están cubiertas con regalías, es decir, ingresos que no estaban exentos del impuesto, lo que significa que pagó la obligación sobre las sumas que en efecto estaban gravadas.

Vulneración de los principios de justicia, equidad y progresividad

La adición a la base gravable de los ingresos que fueron sometidos al pago de regalías superiores al impuesto teórico es violatoria de los principios de justicia, equidad y progresividad.

Vulneración del principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial

Los argumentos expuestos en el requerimiento especial y la liquidación oficial no son los mismos, porque fueron variando conforme la entidad conoció la postura de la sociedad, situación que deviene en la nulidad de los actos demandados por la vulneración al debido proceso.

OPOSICIÓN

El municipio de Puerto Boyacá se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹²:

La norma prohíbe gravar con el ICA la explotación de minas cuando las regalías para el municipio sean superiores al impuesto que correspondería, sin hacer referencia a la totalidad de las pagadas al sistema o a otras entidades territoriales.

De conformidad con las liquidaciones definitivas mensuales de regalías expedidas por la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante, ANH), las determinadas para el municipio de Puerto Boyacá son de \$9.692.160.478, inferiores al cálculo de lo que correspondería pagar por concepto del ICA.

Una vez determinado el impuesto teórico por la explotación de campos en el municipio, se obtuvo un valor de \$13.341.502.774 para los operados en virtud del contrato de

¹² Fls. 145 a 164 c.p. 1.



asociación con Mansarovar Energy Colombia Ltda. y de \$2.978.146.572 por los explotados mediante el contrato de producción incremental con la Unión Temporal IJP.

Con la modificación al sistema, para ejecutar los recursos por regalías se debe elaborar un proyecto y someterlo a la aprobación de las instancias de decisión para el giro de los recursos, situación que es distinta a su liquidación para cada municipio, contenida en los actos administrativos proferidos por la ANH.

La diferencia de la interpretación radica en que Ecopetrol toma la totalidad de regalías aportadas al Sistema General de Regalías, mientras que la entidad territorial solo considera las liquidadas en su jurisdicción.

En el presente caso no se discuten los ingresos declarados por servicios, sino los percibidos por la explotación de hidrocarburos como actividad gravada al no cumplirse la condición del literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Propuso la excepción previa de inepta demanda por la inclusión de argumentos no expuestos en sede administrativa.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

El 23 de enero de 2020 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 del CPACA¹³. No se advirtieron irregularidades procesales, nulidades o medidas cautelares que debieran ser resueltas y se declaró no probada la excepción previa de inepta demanda. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, se tuvieron como pruebas las aportadas al expediente y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Boyacá en la sentencia apelada negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente¹⁴:

Es procedente gravar con el ICA los ingresos obtenidos por la exploración y explotación de recursos naturales no renovables siempre que las regalías liquidadas sean inferiores a lo que correspondería pagar por el tributo, comoquiera que la exención prevista en el artículo 16 del Código de Petróleos no tiene un alcance ilimitado.

La expresión «*para el municipio*» contenida en el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 debe entenderse en función de la suma efectivamente recibida por el ente territorial.

¹³ Fls. 188 a 194 c.p. 1.

¹⁴ Índice 59 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Boyacá.



Según la normativa que regula el Sistema General de Regalías, en la fase de liquidación se profieren los actos administrativos en los que se precisan las participaciones para los municipios, que difiere de la etapa del giro de los recursos para ejecutar los proyectos en las entidades territoriales.

De conformidad con las resoluciones de liquidación proferidas por la ANH que pudieron ser consultadas por el contribuyente, las regalías para el municipio ascienden a \$9.692.160.477, y la suma alegada en la demanda es de \$209.072.422.605, que corresponde al valor aportado al Sistema General de Regalías.

De las regalías liquidadas a favor de Puerto Boyacá debe tenerse en cuenta el porcentaje de participación de Ecopetrol en el contrato de asociación suscrito con Mansarovar Energy Colombia Ltda. y el de producción incremental celebrado con la UT IJP, es decir, la suma total de «\$5.353.440.234», que debe confrontarse con el impuesto teórico para verificar si procede o no la exención del ICA.

El impuesto teórico a cargo de Ecopetrol por la explotación de hidrocarburos es de «\$8.421.933.000», de manera que las regalías efectivamente pagadas, en atención a su porcentaje de participación en los referidos contratos, fueron inferiores al ICA teórico, por lo que no procede la exención del impuesto.

La determinación de la administración se fundamentó en los elementos probatorios allegados en ejercicio de su facultad de fiscalización e investigación, que no fue desvirtuada por la actora.

No se desconoció el principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial porque el hecho principal invocado por la entidad territorial no varió, comoquiera que en la actuación administrativa se sostuvo que la sociedad no incluyó ingresos gravados en el entendido de que las regalías liquidadas resultaban inferiores al cálculo teórico del ICA.

Finalmente, no se vulneraron los principios de justicia, equidad y progresividad, porque el impuesto fue tasado de conformidad con los parámetros legales.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante**¹⁵ apeló la sentencia de primera instancia según los siguientes argumentos:

Interpretación errónea de la ley que conduce a la extralimitación en su aplicación

La expresión «*regalías para el municipio*» no puede entenderse como las que efectivamente este obtiene, porque se desconoce el alcance del Sistema General de Regalías, además, la disposición que contiene la exención no fue ajustada conforme al nuevo mecanismo, de ahí que el tribunal en su decisión le haya otorgado efectos contrarios a la regulación del ICA.

¹⁵ Índice 64 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Boyacá.



La sentencia es incongruente porque parte de que se deben tener en cuenta las regalías efectivamente recibidas por el municipio, imponiendo una obligación adicional al contribuyente de indagar la distribución de estas en los entes territoriales en los que se llevó a cabo la actividad, para proceder a compararlas con el ICA teórico, carga que no está respaldada por norma alguna.

Según la interpretación del *a quo*, todos los contribuyentes que paguen regalías terminarían siendo gravados dos veces con tributos por la misma actividad, situación que precisamente trata de corregir el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Reiteró que el pago de regalías por la explotación de hidrocarburos en Puerto Boyacá ascendió a \$209.072.422.605, hecho aceptado por el municipio y por el tribunal, suma que resulta ser superior al ICA teórico por esa actividad; además, la entidad territorial también recibió regalías del contribuyente socio de Ecopetrol en los campos petroleros de esa jurisdicción, lo que denota un exceso en el recaudo tributario.

La sentencia atenta contra el principio de certeza y seguridad jurídica

El tribunal no tuvo en cuenta el precedente que se fijó en el litigio previo entre Ecopetrol y Puerto Boyacá, por los mismos hechos y argumentos, pero sobre el ICA en la vigencia 2013, en el que se falló a favor de la sociedad, vulnerando los principios de certeza y seguridad jurídica.

La sentencia del Consejo de Estado¹⁶ invocada por el tribunal se trata de otro contribuyente y es una nueva posición que constituye un antecedente, no un precedente jurisprudencial.

La sentencia aplicada no constituye criterio jurisprudencial uniforme

De manera infundada, el tribunal no acogió el precedente jurisprudencial del Consejo de Estado¹⁷ y aplicó un caso aislado que «*aún no conforma precedente sino apenas un antecedente y cuyas reglas jurisprudenciales no resultan aplicables a este caso*»¹⁸.

Indebida apreciación del acervo probatorio

El *a quo* reconoce la existencia de las resoluciones de la ANH que liquidan el monto de regalías que Ecopetrol está obligado a pagar, sin embargo, no analizó integralmente dichas pruebas, razón por la que el tribunal incurrió en un defecto fáctico que vulnera las normas sustanciales sobre la exención discutida.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

¹⁶ Se refiere a la sentencia del 6 de mayo de 2021, exp. 24251, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁷ Sentencias del 10 de febrero de 2005, exp. 14225, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y del 18 de julio de 2013, exp. 18481, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

¹⁸ Pág. 10 del recurso de apelación.



El recurso de apelación se admitió mediante auto del 6 de septiembre de 2022¹⁹ y dentro del término de su ejecutoria la contraparte no se pronunció. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia se prescindió de correr traslado para alegar. El Ministerio Público no emitió concepto (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por el municipio de Puerto Boyacá contra Ecopetrol S.A, por medio de la cual se modificó la declaración privada del ICA por la vigencia 2014, y de la resolución que decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de confirmar el anterior acto.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala determinará si los ingresos originados por la explotación de hidrocarburos están exentos del ICA en el municipio de Puerto Boyacá.

1. Exención del ICA en la explotación de hidrocarburos. Reiteración jurisprudencial²⁰

El artículo 16 del Código de Petróleos establece una exención de toda clase de impuestos territoriales para las actividades de exploración y explotación de petróleo, de acuerdo con la cual *«la exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados y su transporte, las maquinarias y demás elementos que se necesiten para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías y oleoductos, quedan exentos de toda clase de impuestos departamentales y municipales, directos, o indirectos, lo mismo que del impuesto fluvial»*; lo que incluye, por virtud del artículo 1 del Decreto 850 de 1965²¹, *«el gas como producto natural o como derivado de la destilación del petróleo, o a cualquiera de sus formas componentes»*.

Por su parte, el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 establece la prohibición de *«gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio»*.

Sobre la interpretación de las anteriores disposiciones, la Sala ha precisado lo siguiente²²:

«5- De suerte que la exención preceptuada en el artículo 16 del Código de Petróleos, reafirmada mediante la Ley 141 de 1994, no es de carácter absoluto, toda vez que por cuenta de la Ley 14 de 1983 derivó en una «exención condicional». Esa condición opera en el sentido de que los ingresos originados en actividades de explotación de canteras y minas, diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, pueden ser gravados con el referido tributo cuando el valor a que tenga derecho la jurisdicción municipal por concepto de regalías sea inferior al monto

¹⁹ Índice 4 de SAMAI.

²⁰ Cfr. las sentencias del 17 de septiembre de 2020, exp. 24004, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; del 10 de febrero de 2022, exp. 25379 y del 4 de agosto de 2022, exp. 26494, C.P. Milton Chaves García; del 9 de septiembre de 2021, exp. 24836, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; y del 12 de agosto de 2021, exp. 25195 y del 25 de mayo de 2023, exp. 27437, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²¹ Reglamentario del artículo 16 del Código de Petróleos.

²² Sentencia del 17 de septiembre de 2020, exp. 23936, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



correspondiente a la cuota liquidada por concepto de ICA; de modo que, tanto el cobro del impuesto como de las regalías coexisten. Pero, en caso de que lo que se pague por regalías sea igual o superior al ICA causado en la jurisdicción municipal, el ingreso percibido por el sujeto pasivo por la realización de dichas actividades estará exento del impuesto.

[...]

7- En términos más específicos, tomando en consideración la jurisprudencia vigente de la Corte Constitucional, la Sala estima que en el artículo 16 del Código de Petróleos se encuentra una exención general, pero que de modo particular, en cuanto se refiere al impuesto de industria y comercio, el legislador estableció una exención en la letra c. del ordinal 2.º del artículo 39, de la Ley 14 de 1983. En consecuencia, para juzgar la juridicidad de normas municipales que gravan con el ICA la actividad de explotación de hidrocarburos y gas, el parámetro de legalidad no está dado por el Código de Petróleos como lo pretende la demandante, sino por el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (codificado en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986), esto, en atención a que es una ley posterior que regula de manera especial la exención respecto del impuesto de industria y comercio, cuyo alcance normativo es respetado por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994.

Es por ello que la Sala considera que, con fundamento en la citada norma de la Ley 14 de 1983, los municipios se encuentran facultados para gravar la explotación de canteras y minas (diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos), pero deben abstenerse de realizar el cobro del impuesto cuando las regalías a que tenga derecho la entidad territorial sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por concepto de ICA».

De manera que, las entidades territoriales pueden gravar con el ICA los ingresos originados en la explotación de hidrocarburos, pero deben abstenerse de realizar el cobro del citado impuesto cuando las regalías a que tenga derecho la entidad territorial sean iguales o superiores a lo que correspondería pagar por el tributo.

La apelante sostiene que, en el presente caso, se configura la exención contenida en el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, toda vez que el valor de las regalías pagadas al municipio resulta superior al ICA teórico.

Para resolver, se observan los siguientes hechos relevantes:

En el requerimiento especial, la Secretaría de Hacienda propuso modificar la declaración privada así:

CONCEPTOS	DECLARACIÓN PRIVADA	REQUERIMIENTO ESPECIAL
Ingresos gravables	34.395.875.000	1.252.270.471.000
Industria y Comercio a declarar	343.960.000	8.765.893.000
Avisos y Tableros	51.594.000	1.314.884.000
Sobretasa Bomberil	17.198.000	438.295.000

En la liquidación oficial de revisión, el municipio estableció que los ingresos por la explotación de hidrocarburos estaban gravados con el ICA, por cuanto las regalías recibidas fueron inferiores al impuesto que le correspondería asumir al contribuyente.

Para sustentar la anterior conclusión, la entidad territorial tuvo en cuenta que los pozos Abarco, Girasol, Jazmín, Moriche y Underriver ubicados en su jurisdicción son operados bajo un contrato de asociación entre la demandante y Mansarovar Energy Colombia Ltda., en el que cada uno tenía una participación del 50% de los ingresos; y



que los campos Caipal y Palagua son explotados bajo un contrato de producción incremental entre la Unión Temporal IJP y Ecopetrol, con participación de esta en el 51% de los ingresos para Caipal y del 63% para Palagua²³. Por esa razón, para el municipio la carga tributaria también debía repartirse en la misma proporción de participación para cada una de las asociadas.

En ese orden, la administración calculó a prorrata los ingresos gravables, el monto de las regalías recibidas según las liquidaciones de la ANH y el ICA teórico que le correspondería a Ecopetrol según su participación en la explotación de los campos, de la siguiente forma²⁴:

CAMPO	TOTAL INGRESOS PRODUCCIÓN ANUAL	TOTAL REGALÍAS LIQUIDADAS AL MUNICIPIO	TOTAL ICA QUE CORRESPONDERÍA
ABARCO	325.875.093.036	922.219.061	2.281.125.651
GIRASOL	319.169.064.093	915.989.873	2.234.183.449
JAZMÍN	348.281.460.652	3.295.084.459	2.437.970.225
MORICHE	782.950.963.208	2.417.555.523	5.480.656.742
UNDERRIVER	129.652.386.712	350.929.582	907.566.707
SUBTOTALES	1.905.928.967.701	7.901.778.498	13.341.502.774
CAMPO	TOTAL INGRESOS PRODUCCIÓN ANUAL	TOTAL REGALÍAS LIQUIDADAS AL MUNICIPIO	TOTAL ICA QUE CORRESPONDERÍA
CAIPAL	26.025.665.442	99.067.625	182.179.658
PALAGUA	399.423.844.914	1.691.314.354	2.795.966.914
SUBTOTALES	425.449.510.356	1.790.381.979	2.978.146.572
TOTALES	2.331.378.478.056	9.692.160.476	16.319.649.346

Por otra parte, en el expediente administrativo se evidencia la respuesta de la ANH al requerimiento ordinario del municipio, en la que se aportó copia de los actos mensuales de liquidación definitiva de regalías por la explotación de hidrocarburos a favor de Puerto Boyacá por la vigencia 2014, de la siguiente forma²⁵:

Mes	Valor
Enero	880.175.894
Febrero	830.087.318
Marzo	958.412.390
Abril	894.332.720
Mayo	913.076.076
Junio	886.042.549
Julio	888.943.044
Agosto	860.340.051
Septiembre	811.103.679
Octubre	722.383.903
Noviembre	585.307.992
Diciembre	461.954.860
Total	9.692.160.476

²³ Hechos que no son objeto de discusión entre las partes.

²⁴ Fl. 80 c.p. 1.

²⁵ CD fl. 346 c.p. 1. Carpetas: «RESOLUCIONES LIQUIDACION 2014» y «Boyaca Liquidaciones Definitivas 2014.zip».



De manera que, Puerto Boyacá recibió \$9.692.160.476 por concepto de regalías en la vigencia 2014 por la explotación de los referidos campos.

Sin embargo, atendiendo el porcentaje de participación de la demandante en los contratos de explotación, deberá tenerse en cuenta, en esa misma proporción, su aporte en el total de las regalías liquidadas a favor de la entidad territorial, determinación que fue avalada por la Sala en la sentencia del 9 de septiembre de 2021²⁶, en la que se decidió la controversia sobre la exención del impuesto por los períodos 2013 y 2014 respecto de Mansarovar Energy Colombia Ltda. en los campos Abarco, Girasol, Jazmín, Moriche y Underriver, explotados por ese contribuyente y Ecopetrol mediante el contrato de asociación Nare, en el que cada uno tenía una participación del 50% de los ingresos.

De igual forma, sobre los pozos Caipal y Palagua [contrato de producción incremental entre la UT IJP y Ecopetrol] se reitera el criterio expuesto por la Sección al resolver la controversia con identidad de partes y argumentos jurídicos respecto del ICA en el período 2013²⁷, decisión en la que se sostuvo que «*como la demandante tenía una participación en los campos o minas Caipal y Palagua bajo contrato de Producción Incremental entre la Unión Temporal IJP y Ecopetrol, con participación del 51% de los ingresos para el campo Caipal y del 63% para el campo Palagua, del total de las regalías citadas su aporte también fue del 51% y del 63% respectivamente [...]»*.

Así, cabe destacar que, como la demandante tenía una participación en el contrato de asociación Nare del 50% de los ingresos y, en el contrato de producción incremental del 51% para el campo Caipal y del 63% para el campo Palagua, por esas mismas proporciones se aportó al total de las regalías recibidas por el municipio en cada período. En ese orden, las regalías liquidadas para efectos de verificar el impuesto teórico y la procedencia de la exención son las siguientes:

Campo	Total valor producción anual ²⁸	Regalías liquidadas al municipio	Porcentaje participación Ecopetrol	Ingresos producción anual según participación de Ecopetrol	Regalías liquidadas según participación de Ecopetrol	ICA teórico a cargo de Ecopetrol ²⁹
Contrato Nare	1.905.928.967.701	7.901.778.498	50%	952.964.483.850	3.950.889.249	6.670.751.385
Caipal	26.025.665.442	99.067.625	51%	13.273.089.375	50.524.488	92.911.625
Palagua	399.423.844.914	1.691.314.354	63%	251.637.022.295	1.065.528.043	1.761.459.156
Total	2.331.378.478.057	9.692.160.477	-	1.217.874.595.520³⁰	5.066.941.780	8.525.122.166

De lo anterior se colige que, de conformidad con el porcentaje de participación de la sociedad en la explotación de los campos referidos, las regalías efectivamente recibidas por el municipio [\$5.066.941.780] son inferiores al ICA teórico que le correspondería asumir [\$8.525.122.166] y, por ende, los ingresos obtenidos por

²⁶ Exp. 24836, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

²⁷ Sentencia del 10 de febrero de 2022, exp. 25379, C.P. Milton Chaves García.

²⁸ El monto de los ingresos percibidos no fue objeto de debate en sede administrativa ni judicial.

²⁹ De conformidad con los actos demandados, la tarifa por la actividad corresponde al 7 por mil, circunstancia que no es objeto de discusión.

³⁰ Suma que corresponde a los ingresos gravables adicionados en la liquidación oficial.



Ecopetrol durante el año 2014 por la explotación de hidrocarburos en la jurisdicción de Puerto Boyacá están gravados con el citado impuesto.

En el recurso de apelación, la demandante reiteró que debía tenerse en cuenta el total pagado por concepto de regalías a favor del municipio, es decir, la suma de \$209.072.422.605³¹, que por ser mayor a lo que correspondía pagar por el ICA, conduce a que no proceda el cobro del tributo en discusión.

Sin embargo, tal y como se decidió en los pronunciamientos que se reiteran, la sociedad desconoce que las regalías a las que se refiere el literal c) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 son aquellas recibidas por o para el municipio, y no el total de las aportadas al sistema en general, como lo entendió la actora, por lo que se descartan los argumentos del recurso de apelación basados en dicha interpretación.

De otra parte, la apelante se refirió a un fallo proferido por el *a quo* que, a su juicio, constituía un precedente vinculante. Al respecto, se observa que, en esa oportunidad el tribunal declaró la nulidad de los actos enjuiciados, sin embargo, mediante la sentencia del 10 de febrero de 2022 previamente citada³², esta corporación revocó la anterior decisión y negó las pretensiones de la demanda, providencia en la que se reiteró el alcance condicionado de la exención del ICA en la explotación de hidrocarburos frente al pago de las regalías.

Por consiguiente, el *a quo* no desconoció el precedente jurisprudencial aplicable al caso concreto, comoquiera que la sentencia apelada se fundamentó en pronunciamientos recientes del Consejo de Estado sobre la interpretación de la citada exención del impuesto, razón por la que no se le vulneraron los principios de certeza y seguridad jurídica, en tanto la decisión del tribunal puesta de presente en el recurso no constituía cosa juzgada³³ y, en todo caso, esta corporación en su calidad de órgano de cierre no está sujeta a esa providencia³⁴.

Por lo expuesto, se concluye que los ingresos obtenidos por la sociedad durante la vigencia 2014 por la explotación de hidrocarburos en el municipio de Puerto Boyacá están gravados con el ICA, como lo decidió el tribunal y, comoquiera que los argumentos expuestos en el recurso de apelación no prosperan, se confirmará la sentencia de primera instancia, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, porque no se encuentran probadas.

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,

³¹ En la demanda también refirió el monto de \$209.014.978.922. Fl. 10 c.p. 1.

³² Exp. 25379, C.P. Milton Chaves García.

³³ Cfr. artículo 189 del CPACA.

³⁴ En este sentido cfr. la sentencia del 7 de mayo de 2020, exp. 24493, C.P. Milton Chaves García, reiterada en la sentencia del 29 de junio de 2023, exp. 27155, C.P. Miryam Stella Gutiérrez Argüello.



Radicado: 15001-23-33-000-2019-00325-01 [26442]
Demandante: Ecopetrol S.A.

FALLA

1. **CONFIRMAR** la sentencia del 23 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta
Aclara el voto

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN