



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2015-01957-01 (24004)
Demandante: Ecopetrol S.A.
Demandado: Municipio de Puerto Nare

Temas: Impuesto de industria y comercio (2012 y 2013). Desgravación del ICA para la actividad de explotación de petróleo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 29 de mayo de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió a las pretensiones de la demandante y condenó en costas a la demandada (f. 605).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Iniciado el procedimiento de aforo por el impuesto de industria y comercio (ICA) respecto de los años gravables 2012 y 2013, la Administración profirió las Resoluciones nros. 3200-23-02-021, del 06 de abril de 2015, y 3200-23-02-037, del 09 de junio de 2015, con las que impuso, respectivamente, sanciones por no declarar por valor de \$938.805.000 y \$4.516.012.000.

Prevía interposición de los recursos de reconsideración, la demandada confirmó los actos recurridos, mediante las Resoluciones nros. 3200-23-02-046, del 06 de julio de 2015, y 3200-23-02-047, del 29 de julio de 2015.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 6):

A. Declare la nulidad total de las resoluciones que imponen a Ecopetrol S.A. la sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio de los años gravables 2012 y 2013 en el municipio de Puerto Nare, Antioquia; así como la nulidad de las resoluciones que resuelven los recursos de reconsideración contra ellas presentadas, actos administrativos que para efectos prácticos se encuentran individualizados en el siguiente cuadro:



Año	Resolución que impone sanción	Resolución que resuelve recurso
2012	3200-23-02-021 del 6 de abril de 2015	3200-23-02-046 del 6 de julio de 2015
2013	3200-23-02-037 de 9 de junio de 2015	3200-23-02-047 del 29 de julio de 2015

Como consecuencia de lo anterior, solicitamos se:

B. Restablezca el derecho de Ecopetrol S.A., declarando que (i) Ecopetrol no tiene la obligación de presentar la liquidación privada del impuesto de industria y comercio de Puerto Nare por los años gravables 2012 ni 2013; (ii) en contra de Ecopetrol no procede sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio de Puerto Nare por los años gravables 2012 ni 2013; y (iii) que Ecopetrol no tiene deuda alguna con el municipio de Puerto Nare por concepto del impuesto de industria por los años gravables 2012 y 2013.

C. 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.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 338 de la Constitución; 33 y 39 de la Ley 14 de 1983; 196 del Código de Régimen Municipal (Decreto Ley 1333 de 1886); 715 a 742 del Estatuto Tributario (ET); 29, 30, 31, 31-1 y 36 del Acuerdo municipal nro. 011 de 2008; y 26, 27, 28, 64, 318 y 347 del Acuerdo municipal nro. 021 de 2013.

El concepto de violación de esas disposiciones se resume así (ff. 1 a 37):

Manifestó que, conforme al artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos), la *«exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga y sus derivados [...] quedan exentos de toda clase de impuestos departamentales y municipales, directos o indirectos»*. Por tanto, consideró que, con motivo de las actividades de exploración y explotación que ejecuta en el municipio demandado, no se encontraba obligada a liquidar el impuesto de industria y comercio durante los años gravables 2012 y 2013.

Agregó que la anterior norma es especial y de aplicación preferente frente a la exención de que trata la letra c), ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (reproducida en el artículo 259 del Código de Régimen Municipal), según la cual, la prohibición de cobrar el ICA solo opera en caso de que el valor de las regalías pagadas, asociadas al desarrollo de dichas actividades, sea igual o mayor al monto que correspondería sufragar por concepto del mencionado tributo. Argumentó que, de analizarse la exención con base en esta última norma, cumplió con el presupuesto de hecho para acceder a esa norma desgravatoria, puesto que el pago de regalías que realizó en dicha jurisdicción durante los años 2012 y 2013 por todos los campos en ella explotados fue mayor al monto que le hubiera correspondido sufragar por concepto del ICA. En ese sentido, censuró que la Administración realizara un análisis segregado e individual del campo (*«Underriver»*), pues ello desconocía que en la entidad territorial también pagó regalías por dos campos adicionales (*«Teca Cocorná»* y *«Nare»*). Al respecto agregó que la configuración de la base gravable del impuesto y el diseño del formulario dispuesto para su liquidación, no permitan discriminar los ingresos en cédulas relativas a cada campo o mina explotada; por lo cual concluyó que tomando como base las regalías pagadas por todos los campos de explotación ubicados en el municipio demandado, aquellas correspondían a una suma mayor al ICA que se causaba, por lo cual tenía derecho a la exención de la referida norma del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

De otra parte, manifestó que la Administración vulneró el artículo 715 del ET, debido a que los emplazamientos previos por no declarar que profirió no estuvieron precedidos de una comprobación de su obligación tributaria, puesto que, a su juicio, la investigación se limitó a replicar los argumentos expuestos en la fiscalización realizada a otro contribuyente (con el cual suscribió un contrato de asociación para la exploración y explotación del campo «Underriver»).

Finalmente, señaló que las sanciones impuestas por la administración resultan violatorias de los principios sancionadores de que trata el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, particularmente en cuanto a su proporcionalidad.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 319 a 339), para lo cual manifestó que los actos acusados se fundamentaron en el Acuerdo nro. 021 de 2013, el cual goza de presunción de legalidad pues no ha sido declarado nulo y, adicionalmente:

Relató que, según las sentencias C-537 de 1998 y C-1071 de 2003, el cobro de regalías es constitucionalmente compatible con el cobro de tributos a la explotación de recursos naturales no renovables, por lo que esa actividad sí es susceptible de ser gravada con ICA, bajo la limitación de la exención establecida en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Señaló que, con fundamento en la letra c), ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, la explotación de cada mina, individualmente considerada, se encuentra gravada con ICA cuando las regalías sean menores al valor que corresponde pagar por el impuesto. En ese contexto, aseguró que, de los tres campos que explota la demandante en la jurisdicción de Puerto Nare, las regalías asociadas al campo «Underriver» fueron inferiores al impuesto generado por los ingresos obtenidos en relación con ese campo en particular, razón por la que la actora no estaba cobijada por la exención y sí se encontraba obligada a liquidar el impuesto debatido. Respecto a los otros dos campos explotados en la jurisdicción municipal, el monto de las regalías era superior al del ICA asociado a ellos, por lo cual consideró que debía declarar los ingresos obtenidos por la explotación de esos campos como ingresos exentos en el renglón del formulario correspondiente a «deducciones, exenciones y no sujeciones».

Añadió que no se vulneró el artículo 715 del ET, por cuanto los emplazamientos por no declarar fueron proferidos luego de que se determinara la obligación tributaria a cargo de la demandante con base en la información suministrada por la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) y en la derivada del contrato de asociación que la actora suscribió con otro sujeto para la exploración y explotación del campo «Underriver».

Finalmente, advirtió que, durante la actuación administrativa, la actora no censuró la proporcionalidad de las sanciones impuestas, las cuales fueron liquidadas acorde con los artículos 643 del ET y 213 del Acuerdo nro. 021 de 2013.

Sentencia apelada

El *a quo* accedió a las pretensiones de la actora y condenó en costas a la demandada (ff. 595 a 605), con fundamento en las siguientes consideraciones:

Expresó que los actos demandados no infringen el artículo 16 del Código de Petróleos

porque esa exención no está revestida de carácter absoluto, dado que la letra c), ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 permite el cobro del ICA a condición de que el valor pagado por concepto de regalías sea inferior al valor correspondiente al impuesto generado por los ingresos derivados de la actividad de exploración y explotación de hidrocarburos, tal como fue estimado por esta Sección en sentencia del 03 de octubre de 2002 (exp. 12901, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié).

Consideró que el ICA grava la actividad desarrollada por el contribuyente «*en conjunto*», y no de manera fraccionada por cada campo petrolero. En atención a que el valor de regalías pagado por la actora, respecto de los tres campos que explota en Puerto Nare, era superior al valor del ICA que le hubiera correspondido sufragar por los ingresos derivados de esa actividad en su conjunto, consideró que no se encontraba obligada a liquidar el referido tributo durante los años gravables 2012 y 2013. Por tal razón, decidió que los actos administrativos censurados estaban viciados de nulidad.

Finalmente, concluyó que el hecho de que la socia de la demandante (en el contrato de asociación suscrito) hubiera estado obligada al pago del ICA porque las regalías sufragadas por ella eran inferiores al tributo, no implicaba, *per se*, que su situación fuera idéntica a la de la actora quien también era parte del mismo negocio jurídico de asociación para la producción de hidrocarburos, pero que explotaba más campos en la misma jurisdicción.

Recurso de apelación

La demandada recurrió la sentencia de primera instancia (ff. 607 a 622), a partir de los siguientes argumentos:

Reiteró que la exención de que trata la letra c), ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 debe ser analizada individualmente respecto de cada uno de los campos que explota la actora en la jurisdicción municipal.

Trajo a colación que el socio de la demandante, en virtud del contrato de asociación para la exploración y explotación del campo «*Underriver*», tenía una participación del 50% en ese negocio jurídico y presentó la liquidación privada del ICA por los ingresos derivados de ese campo. De ello derivó que la demandante, al detentar el 50% restante de la participación, también estaba obligado a liquidar el impuesto, eso sí por los ingresos correspondientes a su participación.

Agregó que la demandante no pagó regalías en relación con los campos «*Underriver*» y «*Nare*», puesto que, lo que da lugar a aquellas es la explotación del recurso natural no renovable, actividad que fue ejecutada directamente por su socia que tenía la calidad de operador en el contrato de asociación celebrado para la explotación de hidrocarburos.

Alegatos de conclusión

En el escrito de alegatos finales (ff. 647 a 649), la demandante señaló que el hecho de que su socia en el contrato de asociación tuviera la calidad de operador era irrelevante frente al problema jurídico referido a si el cálculo de que trata el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 debe ser realizado individualmente por cada mina explotada en la jurisdicción o considerando la totalidad de ellas. Adicionalmente, frente al argumento de que no se encontraba acreditado el pago de regalías que hizo respecto de los campos Underriver

y Nare, agregó que: (i) dicha cuestión no fue discutida en sede administrativa ni judicial, por lo que tenerla en consideración resultaría violatorio del principio de congruencia; (ii) la Administración aceptó tácitamente el pago de regalías pues incluso con base en dicha información determinó que las regalías sufragadas por el campo «Underriver» habían sido inferiores al impuesto; (iii) en caso de que la Administración considerara que no estaba acreditado el pago debía haberse pronunciado sobre tal aspecto en la contestación de la demanda o en la audiencia inicial; y (iv) las regalías pagadas constituyen un dato de público conocimiento en virtud de la información que publica la ANH.

La demandada insistió en los argumentos planteados en el recurso de apelación (ff. 636 a 646).

El agente del Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia de primera instancia (ff. 691 a 693), porque la exención de que trata la letra c), ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 se refiere a la «*explotación de canteras y minas en términos plurales y no individuales*», por lo que se tenían que considerar el total de regalías pagadas en la jurisdicción. Además, sostuvo que el argumento de apelación de la demandada, relativo a que la actora no pagó regalías resultaba contradictorio, pues le imputaba los ingresos originados en el contrato de asociación que suscribió, al tiempo que desconocía las regalías que sufragó, asociadas al mismo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Atendiendo a los cargos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del *a quo* que accedió a las pretensiones de la demanda, la Sala decide sobre la legalidad de los actos demandados, por medio de los cuales la apelante única sancionó a la actora por no declarar ICA en su jurisdicción. Al efecto, se tendrá en cuenta que los cargos de apelación constituyen el límite de la competencia del juez de segunda instancia, de conformidad con el artículo 328 del Código General del Proceso (CGP, Ley 1564 de 2012).

Las partes concuerdan en que la norma de exención prevista en el artículo 259, letra c) del ordinal 2º, del Código de Régimen Municipal (que codificó el artículo 39 de la Ley 14 de 1983) es aplicable a la actividad de extracción y explotación de petróleo realizada por el contribuyente, pero difieren en cuanto al ámbito de aplicación y entendimiento de esta. La parte demandada, en calidad de apelante única, alega que, la exención recae sobre cada campo de producción y no sobre toda la actividad de exploración y explotación realizada en el municipio, de manera que se debe hacer un análisis individual por cada uno de los campos explotados por la demandante en el término municipal de Puerto Nare. Concluye que, individualmente visto, el pago de regalías por el campo «Underriver» fue inferior al monto del ICA que le hubiera correspondido pagar, por lo cual la actora se encontraba obligada a presentar la liquidación privada de ese impuesto. Mientras que la demandante y el *a quo* estiman que dicho análisis debe realizarse considerando toda la actividad realizada en la jurisdicción territorial, esto es, por todos los campos de explotación y el total de regalías pagadas en ese municipio por el mismo contribuyente; bajo lo cual, se tiene que el monto de regalías sufragadas fue superior frente al ICA que hubiera pagado y, en efecto, es procedente aplicar la exención para el caso concreto.

Así, corresponde a la Sala establecer si la desgravación del artículo 259, letra c) del

ordinal 2.º, del Código de Régimen Municipal, recae sobre campos de explotación de petróleo individualmente considerados o sobre toda la actividad de explotación realizada en la jurisdicción municipal mediante uno o varios campos, para así determinar si el requisito de las regalías pagadas, para acceder a la desgravación en mención en el caso en particular, debe ser verificado tomando en su conjunto los tres campos explotados por la demandante en Puerto Nare, o si, por el contrario, dicho análisis debe ser realizado individualmente respecto de cada uno de ellos.

2- El artículo 16 del Código de Petróleos de 1953 estableció para las actividades de exploración y explotación de petróleo una exención para toda clase de impuestos territoriales, en los siguientes términos: *«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»*. Posteriormente, respecto del ICA, el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (codificado en la letra c, ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal) dispuso que los municipios no podrán *«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»*.

Considerando la interacción de las anteriores normas con el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 (Ley de Regalías) que estableció que *«salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes, las entidades territoriales no podrán establecer ningún tipo de gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables»*, la Sección juzgó que la exención del artículo 259, letra c) del ordinal 2.º, del Código de Régimen Municipal se encuentra vigente porque *«el artículo 27 ... dejó a salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes»* (sentencia del 02 de octubre de 2003, exp. 13678, CP: Ligia López Díaz; criterio reiterado en sentencias posteriores¹).

2.1- La desgravación bajo análisis, prevista en la Ley 14 de 1983 y luego compilada en el Decreto 1333 de 1986, resulta ser una *«exención condicional»*². 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 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 impuesto³.

Adicionalmente, se trae a colación que esta Sección ha considerado que la expresión *«mina»*, a la que aluden las normas de desgravación en mención, comprende los

¹ Sentencias del 10 de febrero de 2005, exp. 14225, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié; del 08 de noviembre de 2007, exp. 15381, CP: Ligia López Díaz; y del 04 de junio de 2009, exp. 16084, CP: William Giraldo Giraldo.

² Sentencias del 10 de febrero de 2005, exp. 14225, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié; y del 04 de junio de 2009, exp. 16084, CP: William Giraldo.

³ Sentencia del 08 de noviembre de 2007, exp. 15381, CP: Ligia López Díaz: *«para poder estar cobijado por dicho beneficio, se debe realizar la actividad industrial y se debe haber pagado la correspondiente regalía en el respectivo municipio ... se debe demostrar que lo que se pagó por concepto de éstas o participaciones para el municipio fue superior, o por lo menos igual a lo que correspondía pagar por concepto del impuesto de Industria y Comercio»*.

hidrocarburos, pues, de conformidad con el Glosario Técnico Minero adoptado por el Ministerio de Minas y Energía (en cumplimiento del artículo 68 de la Ley 685 de 2001), aquella corresponde al yacimiento en el que, de manera natural, se hallan minerales o materias fósiles, útiles y aprovechables económicamente, ya sea que se encuentren en el suelo o el subsuelo; al paso que, según la definición de hidrocarburos del mismo glosario, estos corresponden a los compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales y que pueden encontrarse en estado sólido, líquido y gaseoso (sentencia del 26 de septiembre de 2011, exp. 18213, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

2.2- En síntesis, frente a la cuestión debatida en el *sub lite*, conforme a lo preceptuado por la letra c), ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal, los municipios no pueden gravar con ICA la actividad de explotación de petróleo en el caso particular en el que se establezca que *«las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio»*.

Observa la Sala que la desgravación ordenada por la norma no recae sobre campos de petróleo, o minas y canteras, individualmente considerados, sino sobre toda la actividad industrial extractiva que realiza el contribuyente en el municipio. Así, porque la redacción de la disposición se refiere a la actividad de *«explotación de canteras y minas»* (diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos), que no directamente a un activo o bien (i.e. la mina o cantera), lo cual guarda armonía con que el hecho generador del ICA incorpora como hecho distintivo la realización de actividades, que están referidas en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, de las que se derivan los ingresos gravados que integran la base imponible. Bajo la misma idea, la condición para que opere la exención no alude a las regalías pagadas por la explotación de cada mina individualmente considerada, sino que se refiere a las regalías que pueda recibir el municipio de manos del contribuyente de ICA.

Por lo anterior, la Sala considera que la totalidad de los ingresos obtenidos por la actividad de exploración y explotación de petróleo realizada por un contribuyente en un municipio, a través de uno o varios campos, estarán desgravados de ICA, siempre que se demuestre que la cuantía de las regalías giradas al municipio por la misma actividad de explotación de ese recurso natural no renovable, por el periodo gravable analizado, son superiores o iguales a la cuota que le correspondería pagar por el impuesto generado sobre la base de aquellos ingresos.

3- A fin de determinar si la actividad de explotación de petróleo desarrollada por la demandante en los periodos discutidos se enmarca en la exención condicionada de que trata la letra c), ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal (sentencia del 08 de noviembre de 2007, exp. 18213, CP: Ligia López Díaz), en el expediente se tienen por probados los siguientes hechos relevantes:

(i) Mediante las resoluciones sancionadoras nros. 3200-23-02-021, del 06 de abril de 2015, y 3200-23-02-037, del 09 de junio de 2015 (ff. 81 a 86 y 145 a 156), la demandada señaló que el campo *«Underriver»* es explotado bajo contrato de asociación entre la demandante y otro sujeto, con una participación del 50% de los ingresos para cada uno de ellos. En ese contexto, añadió que como la socia actora presentó la liquidación privada del ICA por los ingresos derivados de ese campo de manera proporcional a su participación, por tanto, la demandante también estaba obligada a liquidar el impuesto al detentar el 50% restante.

(ii) A efectos de acreditar que el pago de regalías realizado era mayor al ICA, lo cual le permitiría acceder a la exención debatida, la actora manifestó en el escrito de demanda que, respecto del año gravable 2012, pagó un total de regalías de \$2.486.494.433 y el ICA correspondería a \$758.271.991; y que para el año gravable 2013, las regalías fueron de \$1.853.223.487, mientras que el impuesto correspondería a \$1.026.124.852, tal como se señala a continuación (ff. 22 a 23):

Consolidado Anual 2012					
Campo	Total ingresos producción anual	Municipio regalías recibidas	Municipio regalías recibidas adicionales art. 39 Ley 756	Total regalías recibidas por el municipio según ANH	ICA liquidado (en caso que procediera)
Underriver	\$32.522.736.318	\$210.041.442	—	—	\$225.500.117
Teca Cocorná	\$56.253.395.672	\$1.216.432.321	—	—	\$393.659.707
Nare	\$19.814.035.059	\$432.161.297	—	—	\$139.112.168
(Total)	\$108.590.167.049	\$1.858.635.060	\$627.859.373	\$2.486.494.433	\$758.271.991

Consolidado Anual 2013					
Campo	Total ingresos producción anual	Municipio regalías recibidas	Municipio regalías recibidas adicionales art. 39 Ley 756	Total regalías recibidas por el municipio según ANH	ICA liquidado (en caso que procediera)
Underriver	\$49.531.976.148	\$796.726.968	—	—	\$346.433.615
Teca Cocorná	\$15.828.898.452	\$254.285.202	—	—	\$110.488.905
Nare	\$81.446.994.457	\$392.988.836	—	—	\$569.202.332
(Total)	\$146.807.869.057	\$1.444.001.006	\$409.222.481	\$1.853.223.487	\$1.026.124.852

(iii) En los escritos de contestación de la demanda y de apelación, la Administración expresó que los ingresos asociados a la mina «Underriver» debían gravarse con ICA porque las regalías pagadas respecto de dicha mina eran inferiores al impuesto que correspondería sufragar. A esos efectos, presentó la siguiente información:

2012					
Campo	Total ingresos producción anual	Municipio regalías recibidas	Municipio regalías adicionales	Total regalías recibidas	ICA liquidado
Underriver	\$32.522.736.318	\$210.041.442	—	\$210.041.442	\$225.500.117
Teca Cocorná	\$56.253.395.672	\$1.216.432.321	\$627.859.373	\$1.844.291.381	\$393.659.707
Nare	\$19.814.035.059	\$432.161.297	—	\$432.161.297	\$139.112.168
Total	\$108.590.167.049	\$1.858.635.060	\$627.859.373	\$2.486.494.433	\$758.271.991

2013					
Campo	Total ingresos producción anual	Municipio regalías recibidas	Municipio regalías adicionales	Total regalías recibidas	ICA liquidado
Underriver	\$49.531.976.148	\$796.726.968	—	\$392.988.836	\$346.433.615
Teca	\$15.828.898.452	\$254.285.202	\$409.222.481	\$1.205.949.449	\$110.488.905



Cocorná					
Nare	\$81.446.994.457	\$392.988.836	—	\$254.285.202	\$569.202.332
Total	\$146.807.869.057	\$1.444.001.006	\$409.222.481	\$1.853.223.487	\$1.026.124.852

4- La litis planteada se centra en determinar si, a efectos de aplicar la exención condicionada de que trata la letra c), ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal, se debía verificar que las regalías totales pagadas por la actora en Puerto Nare fueran superiores al ICA que le hubiera correspondido sufragar, o, si por el contrario, dicho análisis debía realizarse de manera individual e independiente para cada una de las tres minas explotadas por la demandante en dicha jurisdicción municipal.

Conforme a lo expuesto en el fundamento jurídico nro. 2, la desgravación bajo análisis recae sobre la actividad de exploración y explotación de petróleo realizada por un contribuyente en un municipio, a través de uno o varios campos, y no sobre campos o minas individualmente consideradas. Así, el requisito para acceder a la misma debe examinarse vista en su conjunto la actividad de explotación realizada por la demandante en Puerto Nare, mediante los tres campos de extracción y no tomando en consideración cada campo individualmente. De modo que la actividad en mención estará exenta si el monto de las regalías pagadas por la explotación de todos los campos en esa jurisdicción territorial es igual o superior a la cuota del ICA que correspondería pagar por los ingresos derivados de esa misma actividad en el referido municipio.

Bajo la anterior premisa, la Sala considera que no prospera la interpretación propuesta por la apelante única, conforme a la cual la exención debatida se aplica a los campos de extracción individualmente considerados y que, bajo la misma idea, el comparativo de las regalías pagadas frente a la cuota del impuesto del ICA por pagar se debe realizar respecto de cada campo.

Según los hechos probados en el *sub lite*, por la explotación de crudo durante el año 2012 mediante tres campos de extracción en el municipio de Puerto Nare, la demandante pagó regalías por valor total de \$2.486.494.433; suma que es superior a la cuota del ICA que se habría causado por ese año gravable, esto es, \$758.271.991. Situación similar ocurrió respecto del año gravable 2013, habida cuenta de que la demandante le giró regalías por valor de \$1.853.223.487 al municipio demandado por toda la actividad de explotación de petróleo realizada en esa jurisdicción territorial, mientras que la cuota del ICA que se habría causado, tomando como base gravable los ingresos derivados de todos los campos de petróleo, correspondería a la suma de \$1.026.124.852.

Por lo anterior, la Sala juzga que la actividad de explotación de petróleo realizada por la actora en el municipio de Puerto Nare, durante los años gravables 2012 y 2013, se encuentra desgravada del ICA, conforme al artículo 259, letra c) del ordinal 2.º, del Código de Régimen Municipal (artículo compilatorio del artículo 39 de la Ley 14 de 1983) y a los precedentes de la Sección citados.

No prospera el cargo de apelación.

5- De otra parte, la Sala advierte que el hecho de que la socia contractual de la demandante en el contrato de asociación suscrito para la explotación del campo



«Underriver» hubiera pagado el ICA en la proporción de la participación que tenía en dicho negocio jurídico, no impide que, vista en su conjunto la actividad de explotación de crudo realizada por la demandante en el municipio de Puerto Nare, pudiera cumplir con el presupuesto habilitante de la norma de exención analizada, especialmente porque en esa jurisdicción explotó otros campos y pagó regalías por los mismos.

Además, frente al cargo de apelación referido a que la actora no pagó las regalías asociadas a la explotación del referido campo, la Sala juzga que aquel no solo constituye un argumento nuevo que de ser tenido en cuenta violaría el principio de congruencia y los derechos de defensa y debido proceso de la demandante, sino que, adicionalmente, resulta contradictorio con la actuación adelantada por la Administración en sede administrativa y judicial en las que aceptó el pago de regalías realizado por la actora y, con base en la cual, expuso su argumentación frente a la interpretación que se le debía dar a la letra c), ordinal 2.º, del artículo 259 del Código de Régimen Municipal.

6- Por las razones expuestas en los anteriores fundamentos jurídicos, la Sala estima que no prosperan los cargos de apelación de la demandada. Por tanto, se confirmará la sentencia apelada.

7- Finalmente, en lo que respecta a la condena en costas en segunda instancia, la Sala se abstendrá de imponerlas, toda vez que no se encuentran acreditadas las exigencias que al efecto realiza el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA para su procedencia.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada.
2. **Reconocer** personería para actuar en el proceso al abogado Carlos Mario García Restrepo, como apoderado de la parte demandada, de conformidad con el poder conferido a tales efectos y que obra en el expediente.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sala

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ