

Honorables Consejeros  
CONSEJO DE ESTADO  
Reparto  
E. S. D.

**Asunto:** Acción de Tutela.  
**Accionante:** Ecopetrol S.A.  
**Accionada:** Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta.

### I. ACCIÓN.

Se ejerce la Acción de Tutela para la protección de derechos fundamentales por acciones y omisiones de las autoridades públicas, prevista en el Artículo 86 constitucional.

### II. SOLICITANTE.

**JUAN MANUEL RÍOS OSORIO**, mayor de edad, domiciliado en la ciudad de Bogotá D.C., identificado con la cédula de ciudadanía No. 79.597.984 de Bogotá, abogado en ejercicio y portador de la Tarjeta Profesional No. 83705 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en mi condición de apoderado general de ECOPETROL S.A., tal y como consta en el certificado de existencia y representación legal de la Compañía que adjunto para el efecto.

### III. AUTORIDADES ACCIONADAS.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta

Por proferir la Sentencia del 11 de febrero de 2021 dentro del proceso de radicado 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418).

### IV. DERECHOS FUNDAMENTALES.

Se solicita la protección a los derechos fundamentales al debido proceso y a la defensa del artículo 29 de la Constitución Política, a las situaciones jurídicas consolidadas y a la seguridad jurídica del artículo 58 de la Constitución Política, y los demás que se consideren vulnerados.

### V. SOLICITUD.

1.- Conceder el amparo a los derechos al debido proceso, a la defensa, a las situaciones jurídicas consolidadas, a la seguridad jurídica y los demás que ese H. Despacho considere vulnerados, de los que es titular ECOPETROL S.A., y en consecuencia, se **DEJE SIN EFECTO** la Sentencia del 11 de febrero del 2021, proferida Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, dentro del proceso 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418) pues en ella se adoptan una serie de consideraciones y decisiones erróneas que afectan a mi representada y la legitiman en la causa para interponer la presente acción.

## VI. CASO CONCRETO.

1.- El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, mediante sentencia de 11 de febrero del 2021, proferida dentro del proceso 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418), revocó la sentencia de primera instancia y en consecuencia negó las pretensiones de la demanda, por los siguientes argumentos:

Indica la sentencia que:

*“Ahora bien, en el presente ninguno de los contratos suscritos por ECOPETROL S.A. tiene por objeto la búsqueda, exploración, explotación o producción de hidrocarburos. Es decir, no corresponden al tipo de contrato establecido en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.*

*Por el contrario, el objeto contractual de cada uno de ellos corresponde a actividades propias de un contrato de obra pública, dado que presentan características típicas de aquella tipología contractual, esto es, actividades de construcción, reparación y mantenimiento sobre bienes inmuebles*

*Así mismo, es necesario resaltar que en el fallo de unificación de 25 de febrero de 2020 se precisó que no es posible aplicar un criterio de conexidad entre la obra y la destinación del inmueble, pues “el hecho de que las obras se practiquen o se relacionen con bienes utilizados en la industria petrolera o en el bienestar de los empleados, no desconoce su naturaleza de contrato de obra pública (...). Tampoco –la destinación de los inmuebles– puede llevar a considerar que se trate un contrato de exploración y explotación, porque estos tienen por objeto específico determinar la existencia, reserva, extracción, y/o la producción del recurso natural.”*

*En consecuencia, respecto de los contratos analizados se configura el hecho generador de la contribución de obra pública, pues, se reitera, los contratos suscritos por ECOPETROL S.A. en los años 2009 y 2010, corresponden a contratos de obra.*

*De ahí que, de acuerdo con la referida sentencia de unificación, los actos administrativos de determinación del tributo proferidos por la DIAN se encuentren acorde con el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, puesto que del análisis del objeto contractual de los referidos contratos se concluye que los mismos corresponden a contratos de obra pública gravados con el tributo. Por tanto, no existe la errónea interpretación de dicha norma, alegada por la actora.”*

Concluye entonces que la celebración de los contratos conllevó a la realización del hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública. Para la determinación del tributo basta con que la administración advierta que el objeto de los contratos celebrados consiste en la realización de trabajos materiales sobre bienes inmuebles y que el contratante sea una entidad pública.

2.- La SU en la cual la Sección Cuarta fundamenta su decisión, adolece de todo tipo de vicios, motivo por el cual mi representada interpuso acción de tutela (radicado 11001-03-15-000-2021-01138-00) como único medio de defensa judicial con el que dispone, para que el Consejo de Estado estudie el respectivo caso y se puedan contener los efectos perjudiciales de la referida sentencia, por ser evidente la vulneración a los derechos fundamentales como el debido proceso, seguridad jurídica, situaciones

jurídicas consolidadas, entre otros. Sin embargo, en atención a los impedimentos manifestados por los respectivos Consejeros, a la fecha no ha sido posible que se le dé trámite la respectiva tutela.

La referida SU incurre en vicios tales como: i) desconoce las propias reglas establecidas en la Sentencia de Unificación respecto del análisis propio de cada contrato, ii) desconoce el precedente que ha amparado el actuar de Ecopetrol y en el cual se reconoce que en efecto los contratos suscritos corresponden a actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales a los cuales no se les puede aplicar la contribución de obra pública, iii) desconoce e inaplica lo preceptuado en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, argumentos que serán expuestos más adelante.

## **VII. HECHOS RELEVANTES DEL PROCESO DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO.**

1.- La DIAN expidió 11 Resoluciones de determinación de la contribución por contratos de obra pública entre los meses de noviembre de 2014 y febrero de 2015, mediante las cuales liquidó el presunto tributo a cargo de Ecopetrol por contratos suscritos en el 2009 y 2010, las cuales fueron luego confirmadas por la misma DIAN, mediante las Resoluciones que resolvieron los correspondientes Recursos de Reconsideración.

2.- Ecopetrol procedió a formular la demanda de nulidad y restablecimiento de derecho contra las resoluciones que determinaron el tributo, así:

	RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN	RESOLUCIÓN QUE RESUELVE RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
1	312412014000138 del 20 de noviembre de 2014	008827 de 11 de septiembre de 2015
2	312412014000134 del 13 de noviembre de 2014	008825 de 11 de septiembre de 2015
3	312412014000161 del 9 de diciembre de 2014	008994 del 16 de septiembre de 2015
4	312412014000135 del 13 de noviembre de 2014	008874 del 14 de septiembre de 2015
5	312412014000157 del 9 de septiembre de 2014	008835 del 11 de septiembre de 2015
6	312412014000129 del 13 de noviembre de 2014	312362015000045 del 29 de septiembre de 2015
7	312412014000125 del 13 de noviembre de 2014	010121 de 14 de octubre de 2015
8	312412014000137 del 13 de noviembre de 2014	010599 de 27 de octubre de 2015
9	312412014000154 del 9 de diciembre de 2014	011166 de 11 de noviembre de 2015
10	3124120115000017 del 13 de febrero de 2015	312362015000048 de 20 de noviembre de 2015
11	312412015000032 del 25 de febrero de 2015	312362015000053 de 27 de noviembre de 2015

3.- La demanda se interpuso sobre la base de que dichas resoluciones fueron expedidas de forma ilegal por infracción a la Constitución Política (artículos 6, 13, 29, 83, 121, 123, 338 y 363), al Estatuto Tributario (artículo 730), Ley 223 de 1995 (artículo 264), Ley 1106 de 2006, el Decreto 3461 de 2007, el Decreto 4048 de 2008 y el Decreto 399 de 2011, además señaló la vulneración de los Conceptos No. 09714 de 1993, 036803 del 2007, 063832 de 2008 y 100202208-915 de 2014, proferidos por la DIAN.

4.- Igualmente se indicó que varios actos de determinación le fueron notificados a Ecopetrol por fuera del plazo de cinco años fijado por los artículos 717 y 817 del ET, contados desde la fecha de suscripción de los contratos, por lo que fueron extemporáneos. En contraposición, la DIAN adujo que el término de cinco años se computa desde el momento en se hizo exigible el tributo; esto es, desde la fecha en que Ecopetrol efectuó los pagos a sus contratistas.

5.- Adicional a lo anterior, Ecopetrol adujo que con la expedición de los Actos Administrativos expedidos por la DIAN, se violó el derecho al debido proceso consagrado en la normatividad tributaria, por ausencia de actos previos, además de existir una falta de motivación de los actos definitivos, pues la DIAN debió haber analizado individualmente el objeto de cada negocio jurídico, y expresar en los actos acusados las razones de hecho y de derecho que sustentaron su posición.

6.- La sentencia de primera instancia emitida por la Sección Cuarta del Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad de las Resoluciones demandadas, con fundamento en lo siguiente.

De la lectura del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, los contratos de obra pública que celebren las entidades de derecho público están sometidos al pago de una contribución, sin excepciones respecto a la naturaleza jurídica o al objeto principal de la entidad contratante. El artículo 76 de la Ley 80 de 1993 estableció una exclusión el régimen contractual aplicable a las entidades públicas, únicamente respecto a los contratos que versan sobre exploración y explotación de petróleo.

Por tanto, debe analizarse el objeto de los contratos sobre los cuales se liquida la contribución para establecer si las obras están relacionadas o no con la exploración y explotación de petróleo.

En el presente caso, todos los contratos cuestionados por la DIAN fueron suscritos por la demandante en desarrollo de sus actividades de explotación y explotación de hidrocarburos. Por esta razón, se regulan por un régimen especial y no pueden gravarse con la contribución por suscripción de contratos de obra pública.

En consecuencia, se anularon los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho se declaró que Ecopetrol no adeudaba suma alguna por concepto de los actos anulados.

7.- La sentencia de segunda instancia revocó el fallo de primera instancia, aplicando de forma retroactiva la Sentencia de Unificación 25000-23-37-000-2014-00721-01 (22473) (IJ), limitándose a transcribir el objeto de cada uno de los contratos que constaban en el expediente, pero sin analizar las razones por las cuales correspondían a contratos que no tenían como finalidad, determinar la existencia, ubicación, calidad, reservas, extracción, producción y comercialización de recursos naturales.

**VIII. RESUMEN DE LA SU EN LA CUAL SE FUNDAMENTÓ EL DESPACHO PARA PROFERIR LA SENTENCIA DEL 11 DE FEBRERO DE 2021 DENTRO DEL PROCESO 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418) OBJETO DE LA PRESENTE ACCIÓN DE TUTELA.**

**A. Decisión Sentencia de Unificación.**

La Sentencia de Unificación del 25 de febrero de 2020, proferida por la Sala Plena del Consejo de Estado dentro del proceso 25000-23-37-000-2014-00721-01 (22473) (IJ) decidió:

*“1. Para determinar si se realiza el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública no es determinante el régimen contractual de la entidad que celebre el contrato de obra pública, sea el general de la Ley 80 de 1993 o un régimen exceptuado. El elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, y no de la actividad o régimen jurídico de la entidad de derecho público.*

*2. Los contratos de obra pública y los contratos de que trata el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 -contratos de exploración y explotación de recursos naturales, y las actividades comerciales e industriales, son dos categorías de contratos diferentes, en tanto tienen características y finalidades propias, que impiden que se trate de un mismo contrato.*

*3. La contribución no grava los contratos referidos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, por cuanto no corresponden a los contratos de obra pública que son objeto de gravamen en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006”.*

1.- Para el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública no es determinante el régimen contractual de la entidad que celebre el contrato de obra pública bien sea el general de la Ley 80 de 1993 o un régimen exceptuado.

El elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado y no de la actividad o régimen jurídico de la entidad de derecho público.

2.- Los contratos de obra pública y los contratos de exploración y explotación de recursos naturales y las actividades comerciales e industriales, son dos categorías de contratos diferentes con sus propias características y finalidades que impiden se trate de un mismo contrato.

3.- La contribución no grava los contratos del artículo 76 de la Ley 80 de 1993 por cuanto no corresponden a los contratos de obra pública que son objeto de gravamen en el artículo 6 de la Ley 80 de 1993.

**B. Consideraciones de la decisión en la Sentencia de Unificación.**

1.- La Sala acoge como criterio que el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública se realiza sobre los contratos de obra que se celebren con entidades de derecho público, independientemente de su régimen contractual a pesar de que en reiterada jurisprudencia ha indicado que no es suficiente que el contrato fuera suscrito por una entidad de derecho público, por lo que le corresponde a la DIAN analizar que los contratos celebrados por ECOPETROL en el ámbito y desarrollo de actividades como las obras civiles en las estaciones, plantas, muelles, mantenimientos

de plantas, entre otras, no son ajenas a las actividades de exploración, explotación y comercialización de hidrocarburos, siendo parte integral y necesaria por lo que no pueden ser catalogadas como obra pública para cobrar la respectiva contribución.

2.- Indica que no es el régimen contractual de la entidad de derecho público, el elemento o factor relevante para la causación de la contribución de obra pública. Lo es, que una de las partes sea una entidad de derecho público y que el objeto del contrato sea una de las actividades descritas en el artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

3.- De otro lado, el hecho de que algunas entidades de derecho público tengan un régimen especial para cierto tipo de contratos, tales como los contratos de exploración y explotación de recursos naturales no renovables, no impide que cuando suscriban contratos de obra, estos contratos -los de obra- se encuentren gravados con el tributo.

4.- Señala que debe entenderse que, en términos generales, el contrato de obra pública es el celebrado con entidades de derecho público para la realización de trabajos materiales sobre bienes inmuebles, advirtiéndose que en cada caso en concreto, corresponderá al juez definir si se configura el contrato de obra pública, atendiendo aspectos tales como, el objeto, las reglas de interpretación de los contratos, entre otros.

5. La sala consideró que el hecho de que las obras se practiquen o se relacionen con bienes utilizados en la industria petrolera o en el bienestar de los empleados, no desconoce su naturaleza de contrato de obra pública, porque en este tipo de contrato, lo esencial es que la actividad contratada sea un trabajo material sobre un bien inmueble. Tampoco -la destinación de los inmuebles- puede llevar a considerar que se trate un contrato de exploración y explotación, porque estos tienen por objeto específico determinar la existencia, reserva, extracción, y/o la producción del recurso natural.

Sobre este punto y como se señalará más adelante, los contratos de exploración y explotación de hidrocarburos se rigen por un régimen especial, ajeno a los contratos de obra pública; de la operación de exploración y explotación de hidrocarburos hacen parte todos los actos y contratos concernientes a la comercialización y las actividades industriales y comerciales que sean necesarias para esos asuntos, lo que implica todas las actividades conexas, complementarias y necesarias para llevar a cabo la exploración y explotación de hidrocarburos.

## **IX. HECHOS RELEVANTES DE DEFENSA DE ECOPETROL.**

1.- En reiteradas oportunidades se había reconocido por la jurisprudencia que todos los contratos celebrados por Ecopetrol en desarrollo de su objeto social carecen de cláusulas exorbitantes por lo que no hay lugar a causación de la contribución de obra pública sobre ninguno de los contratos suscritos por Ecopetrol y por ende se encontraba en las mismas condiciones de los particulares que desarrollan actividades propias del sector de hidrocarburos.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Pronunciamientos del Consejo de Estado que soportan los argumentos de Ecopetrol: Sentencia de 31 de mayo de 2018, Radicación 2014-00616-01 (22388), sentencia de 24 de mayo de 2018, Radicación 2015-00771-01 (23362), sentencia de 22 de febrero de 2018 expediente 22536, sentencia de 22 de febrero de 2018, radicación 2014-00994-01 (22536), sentencia de 19 de abril de 2018 radicación 2013-00626-01 (acumulado) y 2013-00103-00 (22939) y sentencia de 23 de noviembre de 2016 radicación 2014-00015-00

2.- Se desconoce lo establecido en la Ley 80 de 1993, artículo 76, pues Ecopetrol como entidad competente para la exploración y explotación de recursos no renovables en el sector de hidrocarburos, así como para el desarrollo de las actividades industriales y comerciales propias del mismo sector, está sujeta a leyes especiales y por ende excluida de la aplicación del artículo 32 de la mencionada Ley 80.

3.- Según el Decreto 3461 de 2007, los contratos celebrados por Ecopetrol, al no estar sometidos a procesos de licitación pública o de selección abierta se encuentran excluidos de la contribución de obra pública. Se desconoce la presunción de legalidad del Decreto 3461 de 2007.

4.- Ecopetrol no celebra contratos de obras públicas **sino contratos para el desarrollo de las actividades de exploración y explotación**, transporte y refinación de hidrocarburos.

5.- Se desconoce el Concepto 063832 de 2008 emitido por la DIAN en el cual se indicó que la contribución de obra pública no es aplicable a los contratos relacionados con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables ni a los contratos relacionados con estas actividades, concepto que ha sido tenido en cuenta por la entidad en otros casos en los cuales la propia DIAN revocó a Ecopetrol actos de determinación de la contribución de obra pública, pues a través de ellos se desarrollan actividades propias del sector.

6.- Existen numerosas sentencias tanto del Consejo de Estado, como del Tribunal Administrativo de Cundinamarca fallados a favor de Ecopetrol que constituyen un precedente jurisprudencial, algunos de ellos que se citaran más adelante, y de los cuales se concluye que en efecto los contratos suscritos por ECOPETROL corresponden a actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales a los cuales no se les puede aplicar la contribución de obra pública.

#### **X. INAPLICACIÓN DEL ARTÍCULO 76 DE LA LEY 80 DE 1983 Y DESCONOCIMIENTO DEL PRECEDENTE EN CUANTO A LOS CONTRATOS RELACIONADOS CON LA EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN.**

1.- La Ley 80 de 1993, artículo 76, establece:

*“De los Contratos de Exploración y Explotación de los Recursos Naturales. Los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, continuarán rigiéndose por la legislación especial que les sea aplicable. Las entidades estatales dedicadas a dichas actividades determinarán en sus reglamentos internos el procedimiento de selección de los contratistas, las cláusulas excepcionales que podrán pactarse, las cuantías y los trámites a que deben sujetarse.*

*Los procedimientos que adopten las mencionadas entidades estatales, desarrollarán el deber de selección objetiva y los principios de transparencia, economía y responsabilidad establecidos en esta Ley.*

*En ningún caso habrá lugar a aprobaciones o revisiones administrativas por parte del Consejo de Ministros, el Consejo de Estado ni de los Tribunales Administrativos”.*

Los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, continuarán rigiéndose por la legislación especial que les sea aplicable.

2.- El Consejo de Estado en suficientes pronunciamientos, entre ellos sentencia de la Sección Cuarta, radicado 2014-00994-01 (22536), Consejera Ponente Doctora Stella Jeannette Carvajal Basto, consideró:

*“En efecto, nótese que los contratos en cuestión atañen a la recuperación ambiental de pozos, la construcción y adecuación de líneas eléctricas y alumbrado, obras civiles en las estaciones, plantas y muelles, el mantenimiento de instalaciones, tanques, tuberías y ductos, esto es, no son ajenos a las actividades de exploración, explotación y comercialización de hidrocarburos, sino que hacen parte integral y necesaria de las mismas, por lo cual la DIAN no podía escindirlos de las mencionadas actividades para efectos de cobrar la contribución de obra pública.*

*Así, para la Sala no es procedente la cualificación que efectuó la DIAN respecto de los contratos celebrados por ECOPETROL (obra pública), pues para tal efecto no debió circunscribirse al elemento subjetivo del hecho generador, esto es, que fuera suscrito por una entidad de derecho público, sino que le correspondía analizar que tales convenios fueron celebrados en el ámbito y desarrollo de la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables y, por ende, no podían ser asimilados a contratos de obra pública[15].*

*En consecuencia, teniendo en cuenta que en el caso los contratos suscritos por ECOPETROL corresponden a actividades directa y necesariamente relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales, no se configura el hecho generador del tributo, por lo que se concluye que no es procedente la determinación de la contribución de obra pública efectuada por la entidad demandada en los actos acusados”. (Negrilla fuera del texto).*

NO le corresponde a la DIAN escindir los contratos celebrados por ECOPETROL en el ámbito y desarrollo de sus actividades industriales y comerciales de los de exploración y explotación de recursos naturales no renovables, tales como las obras en las estaciones, plantas, muelles, mantenimientos de plantas, entre otras, pues no son ajenas a las mencionadas actividades de exploración, explotación y comercialización de hidrocarburos, siendo parte integral y necesarias por lo que no pueden ser catalogadas propiamente como obra pública para cobrar la respectiva contribución.

3.- Los contratos adelantados por Ecopetrol relacionados con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables corresponden a los establecidos en el ya citado artículo 76 de la Ley 80 de 1993 por lo que no son susceptibles de aplicárseles la contribución de obra pública, disposición que fue desconocida por parte de la Sala Plena al proferir la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020.

4.- La Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta no hizo ningún ejercicio de valoración probatoria, tan es así que, en el contenido de la sentencia se limitó a relacionar las reglas planteadas en la SU respecto de la aplicabilidad de la contribución de obra pública, a transcribir los objetos contractuales y afirmar que se trataba de trabajos materiales sobre bien inmueble, sin ni siquiera formular un análisis sobre cada uno de los contratos y de los objetos contractuales, para probar y justificar que no se trataban de contratos cuyo objeto estuviese relacionado con actividades de exploración y producción, o conexos o, como lo dice la misma sentencia de unificación, contratos necesarios para “(...)el posterior desarrollo, producción y venta de los recursos encontrados”, desconociendo sus propios lineamientos sobre lo que debe entenderse incluido dentro del marco del artículo 76 de la ley 80 de 1993.

Inclusive, señala la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta que “de acuerdo con la referida sentencia de unificación, los actos administrativos de determinación del tributo proferidos por la DIAN se encuentren acorde con el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, puesto que del análisis del objeto contractual de los referidos contratos se concluye que los mismos corresponden a contratos de obra pública gravados con el tributo.” No obstante, en el mencionado fallo no se encuentra ningún análisis alrededor de los objetos contractuales, sino una transcripción de estos.

## **XI. DESCONOCIMIENTO DEL PRECEDENTE QUE AMPARA EL ACTUAR DE ECOPETROL.**

1.- La Corte Constitucional, en sentencia SU – 406 de 2016, Magistrado Ponente Doctor Luis Guillermo Guerrero Pérez, consideró:

*“En estos términos, la hermenéutica constitucional ha señalado que resulta posible, por parte de los órganos de cierre, cambiar el precedente aplicable, siempre y cuando se cumpla con la carga argumentativa de demostrar las razones que justifican dicho cambio. Además, “para justificar un cambio jurisprudencial no basta que el tribunal considere que la interpretación actual es un poco mejor que la anterior, puesto que el precedente, por el solo hecho de serlo, goza ya de un plus, pues ha orientado el sistema jurídico de determinada manera. Por ello, para que un cambio jurisprudencial no sea arbitrario es necesario que el tribunal aporte razones que sean de un peso y una fuerza tales que, en el caso concreto, primen no sólo sobre los criterios que sirvieron de base a la decisión en el pasado sino, además, sobre las consideraciones de seguridad jurídica e igualdad que fundamentan el principio esencial del respeto del precedente en un Estado de derecho”.*

*(...) Ahora bien, no obstante que la aplicación general e inmediata de un nuevo precedente fijado por un órgano de cierre de la jurisdicción vincula a la administración de justicia como una garantía del principio de igualdad, tal regla general no puede pasar por alto el contenido material de la misma igualdad al que se hizo referencia anteriormente, y que conduce a que cada situación sea observada a la luz de las circunstancias particulares”.*

Es posible el cambio del precedente aplicable siempre y cuando el órgano de cierre cumpla con la carga argumentativa de demostrar las razones que justifique dicho cambio, no basta con que considere que la interpretación actual sea mejor que la anterior pues el precedente por el solo hecho de ser precedente goza de un plus pues ha orientado el ordenamiento jurídico de determinada manera.

2.- El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, Consejero Ponente Doctor Milton Chaves García, en sentencia de 31 de mayo de 2018, Radicación 2014-00616-01 (22388) indicó:

*“Se advierte que los contratos celebrados por la actora, objeto de la determinación oficial de la contribución, están directamente ligados a las actividades de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables (hidrocarburos) que adelanta ECOPETROL en desarrollo de su objeto. En consecuencia se rigen por el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y encuadran en el artículo 32 de la misma ley, por lo cual su celebración y suscripción no genera la contribución de obra pública.*

*(...) Los contratos en mención no son de obra pública en los términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993 sino que corresponden a las actividades a que directa y necesariamente relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales, conforme con el artículo 76 de la misma ley”.*

3.- El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, Consejera Ponente Doctora Stella Jannette Carvajal Basto, en sentencia de 3 de mayo de 2018, Radicación 2015-01316-01 (23378) consideró:

*“Tal y como lo anotó el juez de primera instancia, en el caso, los contratos celebrados por ECOPETROL S.A. en el año 2009, objeto de los actos demandados, corresponde a obras de construcción, reparación, mantenimiento, instalación y adecuación de pozos, estaciones y subestaciones, áreas operativas y campos petroleros, cuya ejecución se encuentra relacionada con el objeto social de la actora.*

*La Sala advierte que la ejecución de dichos contratos se encuentra directamente ligada a la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables (hidrocarburos) que adelanta ECOPETROL en desarrollo de su objeto social, circunstancia que los ubica dentro de los señalados en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, razón por la cual su celebración y suscripción no genera la contribución de obra pública”.*

4.- El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, Consejera Ponente Doctora Stella Jannette Carvajal Basto, en sentencia de 24 de mayo de 2018, Radicación 2015-00771-01 (23362), además de reiterar lo indicado en la sentencia de 22 de febrero de 2018 expediente 22536, indicó:

*“Así para la Sala no es procedente la cualificación que efectuó la DIAN respecto de los contratos celebrados por ECOPETROL (obra pública), pues para tal efecto no debió circunscribirse el elemento subjetivo del hecho generador, esto es, que fuera suscrito por una entidad de derecho público, sino que le correspondía analizar que tales convenios fueron celebrados en el ámbito y desarrollo de la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables y, por ende, no podían ser asimilados a contratos de obra pública.*

*En consecuencia, teniendo en cuenta que en el caso los suscritos por ECOPETROL corresponden a actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos*

*naturales no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales, no se configura el hecho generador del tributo, por lo que se concluye que no es procedente la determinación de la contribución de obra pública efectuada por la entidad demandada en los actos acusados”.*

5.- Es importante precisar que la Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, Consejeras Ponentes Doctora Stella Jannette Carvajal Basto y Doctora Gloria Isabel Cáceres Martínez, en sentencia de 22 de febrero de 2018, radicación 2014-00994-01 (22536), sentencia de 19 de abril de 2018 radicación 2013-00626-01 (acumulado) y 2013-00103-00 (22939) y sentencia de 23 de noviembre de 2016 radicación 2014-00015-00, habían precisado que en efecto los contratos suscritos por ECOPETROL corresponden a actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales a los cuales no se les puede aplicar la contribución de obra pública.

6.- En el caso que nos ocupa, el despacho desconoce su propia línea jurisprudencial al aplicar la SU, aplicar sus reglas y desconocer el amplio precedente jurisprudencial que hay a favor de Ecopetrol, no es otra cosa que una clara transgresión a los derechos de los que es titular mi representada.

7.- El cambio intempestivo y sin fundamento de la línea jurisprudencial:

- Afecta de manera grave e injustificada la competitividad de Ecopetrol frente a otras empresas del sector.
- Anula el efecto que busca el art. 76 de la Ley 80 de 1993 (ya indicado) que pretende, entre otras cosas, garantizar que las empresas estatales que compiten en mercados privados de explotación de hidrocarburos, lo puedan hacer en igualdad de condiciones para propender por su eficiencia financiera.
- La carga fiscal adicional que se genera para los contratistas de las empresas estatales, termina reflejándose en los precios ofertados y los valores de los contratos, lo que también impacta la competitividad de entidades estatales de la misma naturaleza que Ecopetrol, frente a otras compañías del sector privado.
- Trae como consecuencia una carga fiscal que Ecopetrol no debería soportar pues, no es el sujeto pasivo de la contribución y, lo pone en la situación de recobrar a los contratistas las sumas pagadas a la DIAN. Sin embargo, dado que son contratos celebrados hace muchos años, estos ya están liquidados, no existe entonces relación contractual para realizar el cobro y, en muchos casos las empresas contratistas ya no existen, ocasionando a Ecopetrol un esfuerzo financiero que no le correspondería si se hubiera mantenido la línea jurisprudencial vigente durante el desarrollo de las discusiones propias del proceso.
- Adicionalmente, el cobro retroactivo de este tributo, genera para la Compañía el pago de intereses de mora de contratos que fueron ejecutados hace más de diez (10) años, lo que tiene un impacto altísimo para Ecopetrol, que en algunas ocasiones supera el mismo valor del tributo, cuando para el momento en que estos contratos se suscribieron, y en los años venideros, existía una interpretación reiterada, unánime y pacífica en cuanto a que estos contratos no generaban la contribución de obra pública.
- Finalmente, esta nueva situación conlleva a riesgos en cuanto a las discusiones contractuales con estos contratistas, por desequilibrio económico contractual.

Todo lo anterior ocasiona un perjuicio irremediable de tipo económico para Ecopetrol, toda vez que la Compañía debe atender las consecuencias económicas y financieras del cambio jurisprudencial, creando un riesgo y una carga que era inexistente al momento de suscribir los contratos que son necesarios para cumplir las obligaciones propias de la adjudicación de las áreas para explorar y explotar hidrocarburos, así como las demás actividades relacionadas con la cadena oil & gas.

**XII. DESCONOCIMIENTO DE LAS PROPIAS REGLAS ESTABLECIDAS EN LA SENTENCIA DE UNIFICACIÓN RESPECTO DEL ANÁLISIS PROPIO DE CADA CONTRATO.**

1.- Señala la propia Sala Plena, en la Sentencia de Unificación, que:

*“En conclusión para efectos del tributo analizado, debe entenderse que, en términos generales, el contrato de obra pública es el celebrado con entidades de derecho público para la realización de trabajos materiales sobre bienes inmuebles, advirtiéndose que en cada caso en concreto, corresponderá al juez definir si se configura el contrato de obra pública, atendiendo aspectos tales como, el objeto, las cláusulas contractuales y las reglas de interpretación de los contratos”.*

El contrato de obra pública es el celebrado con entidades de derecho público para la realización de trabajos materiales sobre bienes inmuebles, advirtiéndose que en cada caso es el juez quien debe verificar si se configura dicho contrato o no de acuerdo al análisis de aspectos como el objeto, cláusulas contractuales y reglas de interpretación de los contratos.

Más adelante señala:

*“Adicionalmente, no puede perderse de vista que el hecho gravado del tributo es un contrato específico: el contrato de obra pública, de donde se sigue, que para establecer si se causa o no el tributo, lo que debe examinarse es el objeto del contrato que se celebra con la entidad de derecho público, y no el régimen jurídico de la entidad o el objeto social que la misma desarrolle”.*

2.- De acuerdo con la parte resolutive de la Sentencia de Unificación: “2. Los contratos de obra pública y los contratos de que trata el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 – contratos de exploración y explotación de recursos naturales, y las actividades de comerciales e industriales, son dos categorías de contratos diferentes, en tanto tienen características y finalidades propias que impiden que se trate de un mismo contrato. 3. La contribución no grava los contratos referidos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, por cuanto no corresponden a los contratos de obra pública que son objeto de gravamen en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006.”

3.- De acuerdo con lo anterior, es evidente que la Sección Cuarta no analizó ni el objeto ni el fin de cada uno de los contratos discutidos, simplemente se limitó a enlistar los objetos contractuales y a determinar que se trataba de actividades materiales sobre bien inmueble, desconociendo que estos contratos tienen por objeto el desarrollo, producción, determinación de reservas, comercialización, de hidrocarburos, tal y como lo establece el artículo 76 de la Ley 80 de 1993. Con ello, se incumpliría el mandato por ellos expuesto según el cual, la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado. Insisto, aplicando las reglas de la SU de manera retroactiva.

4.- Por ejemplo, en un caso judicial con los mismos hechos y partes (25000-23-37-000-2018-00781-00), en sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, del 9 de julio del 2021, y dando aplicación a las reglas establecidas en la Sentencia de Unificación, la sala procedió a verificar si los contratos suscritos por Ecopetrol, con características similares a los analizados en la Sentencia objeto de la presente tutela, estaban sujetos a la contribución de obra pública. Del análisis efectuado se concluyó lo siguiente:

*“De los objetos contractuales referidos se puede concluir que aun cuando no se trata de contratos que directamente tienen por objeto la búsqueda o producción de hidrocarburos, en todo caso si se contraen a la ejecución de un conjunto de obras relacionadas con actividades de restauración del medio ambiente, de construcción, reparación y mantenimiento de unos inmuebles que están involucrados en la industria petrolera y buscan mejorar el bienestar de los empleados y de las fuerzas de policía y militares que prestan el servicio de seguridad dentro de los campos petrolíferos de ECOPETROL S.A.”*

*“Por consiguiente, teniendo en cuenta que siendo posible establecer un criterio de conexidad entre la obra y la destinación del inmueble sobre el cual recaen los objetos contractuales, es por lo que el tribunal considera que no se configura el hecho generador de la contribución y, en consecuencia, no le correspondía a ECOPETROL S.A retener al contratista el pago de la contribución de los contratos de obra pública.”*

*“Ahora, si bien en los citados contratos se dispuso la realización de obras civiles o la construcción de obras que implican un trabajo material sobre un inmueble, la Sala precisa que las actividades que se desarrollan a partir del objeto contractual no pueden entenderse en estricto sentido como un contrato de obra pública como lo pretende la demandada, sin estudiar la situación particular del presente caso, pues de la lectura de los objetos contractuales se desprende que no hay lugar a duda que la realización de obras civiles o mantenimientos allí señalados está íntimamente relacionada con el objeto social de ECOPETROL S.A, esto es, con las actividades comerciales, industriales concernientes a la explotación, exploración o refinación de los hidrocarburos propias de la sociedad demandante, tales como la realización de obras civiles para la adecuación y desarrollo de la infraestructura inmobiliaria de los campos de exploración y explotación de hidrocarburos, el servicio de mantenimiento de las instalaciones en las estaciones militares y de policía que prestan servicio de seguridad a los campamentos de la sociedad, entre otros propios del sector minero y que se ejecutan en los campos petroleros, razón por la cual los contratos objeto de la determinación del tributo no se encuentran gravados con la contribución de contratos de obra pública.”*

*“De lo expuesto, la Sala concluye que los actos objeto de controversia no se encuentran ajustados a derecho por cuanto la DIAN determinó la contribución especial a cargo de ECOPETROL S.A sin tener en cuenta que el elemento objetivo del hecho generador no se configuró, esto es que la entidad demandante no celebró contratos de obra pública, sino que los mismos corresponden a contratos que están directamente relacionados con su actividad de explotación, exploración y refinería de hidrocarburos, los cuales, no se encuentran gravados con el tributo, situación que conlleva a la nulidad de los actos objeto de la litis.”*

Así, después de analizar cada uno de los contratos y objetos contractuales, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca concluyó que se trataba de contratos que tenían como finalidad la exploración, explotación, refinación y comercialidad de hidrocarburos, por lo que no estaban sujetos a la

contribución de obra pública. Ello evidencia un ejemplo de una correcta aplicación e interpretación de la Sentencia de Unificación en un caso diferente del que aquí se analiza.

### **XIII. VIOLACIÓN AL DEBIDO PROCESO, A LA IGUALDAD Y LA CONFIANZA LEGÍTIMA.**

1.- La Constitución Política, artículos 29 y 229, consagra:

#### **Artículo 29.**

*“El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio (...).”*

#### **Artículo 229.**

*“Se garantiza el derecho de toda persona para acceder a la administración de justicia. La ley indicará en qué casos podrá hacerlo sin la representación de abogado”.*

2.- La Corte Constitucional, en sentencia T-283 de 2013, Magistrado Ponente Doctor Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, consideró:

*“El derecho a la administración de justicia ha sido definido por la jurisprudencia constitucional como la posibilidad reconocida a todas las personas residentes en Colombia de poder acudir en condiciones de igualdad ante los jueces y tribunales de justicia, para propugnar por la integridad del orden jurídico y por la debida protección o el restablecimiento de sus derechos e intereses legítimos, con estricta sujeción a los procedimientos previamente establecidos y con plena observancia de las garantías sustanciales y procedimentales previstas en las leyes”.*

El derecho al acceso a la administración de justicia es la posibilidad que tiene toda persona de acudir en condiciones de igualdad ante los jueces y tribunales de justicia para la defensa y debida protección de sus derechos.

3.- La Corte Constitucional, en sentencia C-836 de 2001, Magistrado Ponente Doctor Rodrigo Escobar Gil, consideró:

*“En su aspecto subjetivo, la seguridad jurídica está relacionada con la buena fe, consagrada en el artículo 83 de la Constitución, a partir del principio de la confianza legítima. Este principio constitucional garantiza a las personas que ni el Estado, ni los particulares, van a sorprenderlos con actuaciones que, analizadas aisladamente tengan un fundamento jurídico, pero que al compararlas, resulten contradictorias. En estos casos, la actuación posterior es contraria al principio de la buena fe, pues resulta contraria a lo que razonablemente se puede esperar de las autoridades estatales, conforme a su comportamiento anterior frente a una misma situación. Esta garantía sólo adquiere su plena dimensión constitucional si el respeto del propio acto se aplica a las autoridades judiciales, proscribiendo comportamientos que, aunque tengan algún tipo de fundamento legal formal, sean irracionales, según la máxima*

*latina venire contra factum proprium non valet. En efecto, si esta máxima se predica de la actividad del Estado en general, y se extiende también a las acciones de los particulares, donde –en principio– la autonomía privada prima sobre el deber de coherencia, no existe un principio de razón suficiente por el cual un comportamiento semejante no sea exigible también a la actividad judicial”.*

El principio constitucional de la confianza legítima garantiza que ni el Estado ni los particulares van a sorprender al ciudadano con actuaciones que analizadas de manera separada tengan un fundamento jurídico, pero que al compararlas resulten contradictorias, caso en el cual, la actuación posterior es contraria al principio de buena fe y confianza legítima.

4.- La Corte Constitucional en sentencia C-131 de 2004, Magistrada Ponente Doctora Clara Inés Vargas Hernández, consideró:

*“En esencia, la confianza legítima consiste en que el ciudadano debe poder evolucionar en un medio jurídico estable y previsible, en cual pueda confiar. Para Müller, este vocablo significa, en términos muy generales, que ciertas expectativas, que son suscitadas por un sujeto de derecho en razón de un determinado comportamiento en relación con otro, o ante la comunidad jurídica en su conjunto, y que producen determinados efectos jurídicos; y si se trata de autoridades públicas, consiste en que la obligación para las mismas de preservar un comportamiento consecuente, no contradictorio frente a los particulares, surgido en un acto o acciones anteriores, incluso ilegales, salvo interés público imperioso contrario. Se trata, por tanto, que el particular debe ser protegido frente a cambios bruscos e inesperados efectuados por las autoridades públicas”.*

La confianza legítima consiste en que el ciudadano debe poder desenvolverse en un ambiente jurídico estable y previsible en el que pueda confiar, es decir, el particular debe ser protegido frente a cambios bruscos e inesperados efectuados por las autoridades.

5.- La Sentencia SU – 406 de 2016, anteriormente citada, señala:

*“Concretamente, y para los efectos del caso objeto de revisión, esta Sala observa que los cambios de precedente pueden dar lugar a afectaciones precisas de las reglas aplicables en procesos judiciales que estén en trámite, con lo cual los sujetos procesales y el mismo funcionario se encuentran frente a dos interpretaciones, en donde una ha sucedido a la otra. Incluso, el anterior escenario cobra mayor relevancia cuando el cambio de precedente afecta una actuación procesal que se inició al amparo del precedente anterior.*

*En este contexto, puede resultar que los sujetos procesales actúen con la confianza legítima de que serán aplicadas ciertas reglas jurisprudenciales vigentes, que luego serían modificadas. Por lo tanto, la aplicación inmediata del nuevo precedente, sin consideración alguna a esta circunstancia, podría derivar en el desconocimiento de derechos fundamentales. Esto, en el supuesto de que en aplicación del cambio jurisprudencial, no se den consecuencias jurídicas a actuaciones iniciadas bajo el precedente anterior, o que, se atribuyan consecuencias jurídicas desfavorables en razón a reglas que en su momento no existían y por tanto no se pudieron evitar”.*

Los cambios de precedente pueden dar lugar a afectaciones precisas de las reglas aplicables en procesos que estén en trámite; los sujetos procesales actúan con la confianza legítima de que serán aplicadas las reglas jurisprudenciales vigentes, por lo que la aplicación del nuevo precedente podría desencadenar en el desconocimiento de derechos fundamentales.

6.- El Consejero de Estado, Doctor Carmelo Perdomo en salvamento de voto de la SU, consideró al respecto lo siguiente:

*“Con el fin de preservar los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y debido proceso, resultaba necesario modular los efectos de la sentencia en el tiempo, para aplicarla a casos futuros, como especie de jurisprudencia anunciada, en consideración a que a partir de ella, y más de 10 años después de los hechos narrados en la demanda (contratos de 2008) se vienen a fijar reglas contra la Empresa demandante, que no existían en ese momento, hecho que sorprende a la actora, máxime cuando la DIAN, como autoridad administrativa competente en materia de recaudo de impuestos, en concepto 48207 de 2014, que se pone de presente en el fallo objeto de aclaración, generó la expectativa de que si los contratos que celebra Ecopetrol S.A. son de explotación y exploración de petróleo conexos con estos, no se genera la contribución de obra pública consagrada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006”.*

En atención a los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y debido proceso se hace necesario que los efectos de la sentencia fueran modulados en el tiempo para ser aplicados a casos futuros pues más de 10 años después se vienen a fijar reglas para Ecopetrol que no existían en el momento de la celebración de los contratos.

5.- Aplicar retroactivamente la sentencia de unificación supone que mi representada debía aplicar este tributo a los contratos suscritos con anterioridad al 2020, cuando para esos momentos el precedente jurisprudencial establecía que la Ecopetrol no estaba sujeta a dicha contribución.

Aunado a lo anterior, la vulneración de los derechos de mi representada se hace más evidente y gravosa pues la DIAN a través de varias Resoluciones, entre otras las Resoluciones 003865 del 07 de junio de 2017 y 003866 del 07 de junio de 2017 la DIAN por no incluir otras, había revocado Resoluciones de Determinación de Contribución de Obra Pública proferidas contra ECOPETROL, aplicando el precedente jurisprudencial vigente, hecho que se suma a las consideraciones expuestas en este acápite.

#### **XIV. SALVAMENTOS DE VOTO QUE CONFIRMAN LA POSICIÓN DE ECOPETROL S.A.**

A continuación se presentan apartes de algunos de los 12 salvamentos de voto tanto de la sentencia como de la solicitud de aclaración de la SU, que confirman la posición de Ecopetrol S.A. en cuanto a los yerros jurídicos en los que incurre la Sentencia de Unificación objeto de la presente acción de tutela:

1.- El Consejero de Estado, Doctor César Palomino en salvamento de voto a la sentencia, consideró:

*“(…) de conformidad con la precisión efectuada por la Corte Constitucional al estudiar la constitucionalidad del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, los contratos suscritos por ECOPETROL no pueden considerarse como hecho generador de la contribución de obra*

*pública, toda vez que es claro que dicha entidad estatal está por fuera de la regulación prevista en el artículo 32 de la Ley 80 de 1993. Por ello, compartía el proyecto presentado por el magistrado Dr. Milton Chaves García, que determinó que el hecho generador de la contribución de obra pública consiste en la suscripción de contratos de obra, en los términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, esto es, en general, la realización de cualquier trabajo material sobre bienes inmuebles, por parte de entidades de derecho público y que, de acuerdo con las normas especiales que se aplican a ciertas entidades públicas, existen contratos relacionados con trabajos materiales sobre bienes inmuebles que no son de obra pública, como los previstos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993. Por tanto, no se rigen por la Ley 80 de 1993". (Negrilla fuera del texto).*

Tanto el Consejo de Estado, como la Corte Constitucional al estudiar la constitucionalidad del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 indicó que los contratos suscritos por ECOPETROL no pueden ser considerados como hecho generador de la contribución de obra pública pues ésta entidad está por fuera de la regulación prevista en el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, de acuerdo con las normas especiales que se aplican a ciertas entidades públicas, existen contratos relacionados con trabajos materiales sobre bienes inmuebles que no son de obra pública, como los previstos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.

2.- La Consejera de Estado, Doctora Lucy Bermúdez en salvamento de voto a la sentencia señaló:

*"En mi criterio, con el mayor comedimiento, la tesis mayoritaria tiende a desconocer que existen contratos relacionados con trabajos materiales sobre bienes inmuebles que en realidad no son de obra pública, y los afecta con la contribución en comento, como los previstos en el art 76 de la Ley 80 de 1993 (...)*

*(...) Con la aplicación del anterior precepto, cuando las entidades públicas celebran contratos relacionados con trabajos materiales sobre inmuebles que no son de obra pública no se causa la contribución de obra pública.*

*Es por lo anterior, que según la tesis que resultó derrotada demostraba como en casos como el presente, ECOPETROL si bien es entidad pública no necesariamente celebra contratos de obra sino de exploración y explotación de recursos naturales en el sector de hidrocarburos y contratos relacionados con dichas actividades que corresponden al ejercicio de su actividad; por tanto, la normativa aplicable era el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y no la contribución de que trata la Ley 1106 de 2006, en su artículo 6°". (Negrilla fuera del texto).*

La tesis mayoritaria desconoce que hay contratos relacionados con trabajos materiales sobre bienes inmuebles que no son de obra pública y aun así los afecta con la contribución, como los previstos en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, por lo que, cuando las entidades públicas celebran contratos relacionados con trabajos materiales sobre inmuebles que no son de obra pública no se causa la contribución de obra pública.

Es por lo anterior que, si bien es cierto ECOPETROL es una entidad pública, no necesariamente celebra contratos de obra sino de exploración y explotación de recursos naturales relacionados con dichas actividades que corresponden al ejercicio de su actividad, por lo que se rigen por el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de la sentencia, refiere que:

*“(…) en mi criterio, bien pudo la Sala modular en el tiempo -hacia el futuro- la nueva interpretación del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, en procura de los derechos que las partes en controversia y, en consecuencia, como era tesis reiterada acceder a las pretensiones de la demanda y que se diera aplicación a la nueva interpretación a partir de la fecha.”*

En aras de garantizar los derechos de las partes la Sala pudo modular hacia el futuro la nueva interpretación del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, acceder a las pretensiones de la demanda y que la nueva interpretación se diera a partir de la fecha.

3.- Los Consejeros de Estado, Doctor Milton Chávez y Doctor Oswaldo Giraldo en salvamento de voto a la sentencia, indicaron:

*“Todos los contratos celebrados por la actora, objeto de la determinación oficial, se rigen por el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, que es una norma especial para la actora, y no por el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, aunque están relacionados con trabajos materiales sobre inmuebles.*

*En consecuencia, no son contratos de obra pública porque están directamente relacionados con las actividades de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables que adelanta ECOPETROL en desarrollo de sus actividades, que de acuerdo con su objeto social son actividades comerciales o industriales correspondientes o relacionadas con la exploración, explotación, refinación, transporte, almacenamiento, distribución y comercialización de hidrocarburos, sus derivados y productos”. (Negrilla fuera del texto).*

Los contratos celebrados por ECOPETROL, que fueron objeto de la determinación oficial, se rigen por el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y no por el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 aunque estén relacionados con trabajos materiales sobre inmuebles, no son contratos de obra pública pues están directamente relacionados con la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovable.

Finalmente concluyen que:

*“En conclusión, todos los contratos respecto de los cuales la DIAN determinó la contribución en los actos demandados no son de obra pública en los términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, sino que corresponden a las actividades directa y necesariamente relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales, conforme con el artículo 76 de la misma ley.*

*En consecuencia, no se configuró el hecho generador de la contribución de obra pública (artículo 6 de la Ley 1106 de 2006). Por tanto, la Sala Plena debió declarar la nulidad de la totalidad de los actos administrativos demandados”.*

Todos los contratos respecto de los cuales la DIAN determinó la contribución en los actos demandados no son de obra pública, éstos corresponden a las actividades directa y necesariamente relacionadas con su objeto social, no se configuró el hecho generador de la contribución de obra

pública, por lo que la Sala Plena debió declarar la nulidad de la totalidad de los actos demandados.

4.- La Consejera de Estado, Doctora Stella Jannette Carvajal Basto en salvamento de voto a la sentencia objeto de la presente acción de tutela, reiterado en el salvamento de voto parcial al auto que negó la aclaración, consideró:

*“En el caso que nos ocupa, a mi juicio, los contratos objeto de los actos demandados atañen a actividades conexas con la exploración y explotación de recursos naturales no renovables (hidrocarburos) adelantadas por Ecopetrol en desarrollo de su objeto social y, en ese orden, se enmarcan en los señalados en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, motivo por el cual, su celebración y suscripción no genera la contribución de obra pública.*

*Por ello considero que la decisión de negar las pretensiones de la demanda no se acompasa con las citadas precisiones de unificación, pues si se hubiera verificado el objeto de los contratos en el ámbito de las actividades que conforman el objeto social de Ecopetrol, la conclusión hubiese sido la declaratoria de nulidad de los actos acusados con el correspondiente restablecimiento del derecho.*

*No comparto lo señalado en la providencia en cuanto a que «uno es el objeto social o actividad principal de la entidad y otra, se repite, su actividad contractual», para indicar en el numeral 1 del ordinal primero, que el elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado «y no de la actividad» de la entidad.*

*Lo anterior, porque si bien es cierto que el objeto de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, no lo es menos que el mismo se celebra y suscribe en desarrollo de las actividades que conforman el objeto social de la entidad”. (Negrilla fuera del texto).*

Los contratos objeto de los actos demandados corresponden a actividades adelantadas por Ecopetrol en desarrollo de su objeto social, se enmarcan en los señalados en el artículo 76 de la ley 80 de 1993 por lo que su celebración o suscripción no genera la contribución de obra pública. La decisión de negar las pretensiones de la demanda no se ajusta con las precisiones de unificación pues de haberse revisado el objeto de los contratos la conclusión hubiera sido la declaratoria de nulidad de los actos demandados.

Es importante resaltar que la misma Consejera Doctora Stella Jannette Carvajal reconoce que de haberse realizado una verificación del objeto de los contratos la conclusión hubiera sido la declaratoria de nulidad de los actos acusados con el correspondiente restablecimiento del derecho.

5.- El Consejero de Estado, Doctor Guillermo Sánchez Luque en salvamento de voto a la sentencia objeto de la presente acción de tutela, consideró:

*“Los contratos celebrados por Ecopetrol, que dieron origen a los actos demandados, estaban directamente relacionados con actividades de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales. El artículo 76 de la Ley 80 de 1993 dispone que estos contratos continuarán rigiéndose por la legislación especial aplicable y autoriza a las entidades estatales a determinar en sus reglamentos internos el procedimiento de selección de los contratistas, las cláusulas excepcionales que podrán pactarse, las cuantías y los trámites a los que deben sujetarse.*

*Como los trabajos públicos sobre inmuebles desarrollados en el marco de estas actividades, no corresponde a la tipología del contrato del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, sino a la del artículo 76 de la misma ley, Ecopetrol no podía obrar como “agente retenedor” de la contribución especial”.*

Los contratos celebrados por Ecopetrol que dieron origen a los actos demandados estaban directamente relacionados con actividades de exploración y explotación. Como los trabajos públicos sobre inmuebles desarrollados en el marco de estas actividades corresponden a las establecidas en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 por lo tanto Ecopetrol no podía obrar como agente retenedor de la contribución especial.

#### **XV. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PARA PROFERIR EL ACTO DE DETERMINACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE OBRA PÚBLICA.**

En la Sentencia del 11 de febrero de 2021 dentro del proceso de radicado 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418), concluyó la Sala Cuarta del Consejo de Estado, en cuanto a prescripción de la facultad para determinar el tributo, que la notificó oportunamente y dentro del plazo legal de prescripción establecido en el artículo 2536 del Código Civil, los actos de determinación de la contribución de contratos de obra pública.

Adujo la sentencia:

*La demandante adujo que se configuró la “prescripción de la acción” para proferir el acto de determinación de la contribución de obra pública, porque, de conformidad con los artículos 643, 715, 716, 717, 817 del Estatuto Tributario, los actos previos deben ser notificados dentro los cinco (5) años contados a partir de la suscripción de cada contrato.*

*Para resolver este punto, se reitera lo señalado por la Sala en sentencias de 3 de diciembre de 2020, en las que se señaló que, de conformidad con el artículo 121 de la Ley 418 de 1997 la contribución se causa al momento del pago del anticipo y los subsiguientes que efectúen las entidades de derecho público a los contratistas.*

*En los referidos fallos, respecto a la prescripción de la facultad para determinar el tributo, se señaló:*

*“Dada la ausencia de reglas particulares que gobiernen la oportunidad dentro de la que correspondía liquidar administrativamente el tributo, la norma que rige el caso viene a ser el artículo 2536 del Código Civil, que fija los términos generales de prescripción que resultan aplicables para las actuaciones que carecen de regulación específica; a lo cual cabe añadir que el diez (sic) a quo de tales plazos de actuación administrativa está determinado por el artículo 121 de la Ley 418 de 1997 (prorrogado, entre otras, por la Ley 1106 de 2006), de conformidad con el cual la obligación tributaria correspondiente nacía en la fecha en que se llevara a cabo el pago al contratista por parte de la entidad contratante”.*

*Como está probado que los 11 contratos que dieron lugar a la liquidación de la contribución de obra pública por parte de la DIAN fueron suscritos entre el 4 de diciembre de 2009 (Contrato No. 5206751) y el 13 de enero de 2010 (Contrato No. 4025527 de 2010), que los*

*pagos a los que ellos se referían, ocurrieron entre el 11 de diciembre de 2009 (folio 82, cuaderno 9 de antecedentes) y el 25 de marzo de 2010 (folio 51, cuaderno 3 de antecedentes) y que los actos de determinación oficial acusados fueron notificados a la actora entre el 25 de noviembre de 2014 (folio 113, cuaderno 9 de antecedentes) y el 2 de marzo de 2015 (folio 60, cuaderno 3 antecedentes), encuentra la Sala que se notificaron dentro de los plazos de prescripción establecidos en el artículo 2536 del Código Civil.*

*Así, se encuentra acreditado que las resoluciones de determinación de la contribución se expidieron dentro de los plazos de prescripción establecidos en el artículo 2526 del Código Civil. En consecuencia, no prospera el cargo.*

Sobre este argumento encontramos que, la providencia confunde el concepto de caducidad con la prescripción. Y es que es claro de las consideraciones expuestas en la sentencia, que la DIAN es la entidad encargada de fiscalizar y determinar este tributo, y en razón a ello, que las normas procesales que deben aplicar en el proceso de cobro del tributo, son las que se encuentran incluidas en el Estatuto Tributario Colombiano.

Así las cosas tenemos que:

1.- El Estatuto Tributario, en su artículo 817, establece el término para la prescripción de la acción de cobro y no de la determinación del tributo así:

#### **Artículo 817.**

***Término de Prescripción de la Acción de Cobro.** La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:*

- 1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.*
- 2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.*
- 3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.*

#### **4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.**

*La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, o de los servidores públicos de la respectiva administración en quien estos deleguen dicha facultad y será decretada de oficio o a petición de parte.*

La acción de cobro caduca en el término de 5 años contados a partir de la fecha de ejecutoria del acto de determinación. Para el caso concreto, nos referiríamos al término de cinco (5) años dentro del cual la DIAN puede cobrar la Contribución de Obra Pública, que fue determinada oficialmente por la Autoridad de Impuestos, y confirmada mediante sentencia del Consejo de Estado; es decir, el acto de determinación ya ejecutoriado.

2.- Ahora bien, asunto distinto es lo que se refiere a la facultad de determinar el tributo por parte de la DIAN, que es lo que se discute en la providencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Respecto a la facultad para la determinación de los tributos, el artículo 717 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

*“Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.”* (El subrayado es nuestro)

La DIAN cuenta con cinco (5) años para determinar el tributo mediante una liquidación de determinación, para los casos en los que el agente retenedor no haya consignado y declarado los valores correspondientes a la contribución de obra pública.

Aunado a lo anterior, el artículo 691 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

*“Artículo 691. Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones. Corresponde al Jefe de la unidad de liquidación, proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones; así como la aplicación y reliquidación de las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud, por no declarar, por libros de contabilidad, por no inscripción, por no expedir certificados, por no explicación de gastos, por no informar, la clausura del establecimiento; las resoluciones de reintegro de sumas indebidamente devueltas así como sus sanciones, y en general, de aquellas sanciones cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario y se refieran al cumplimiento de las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.*

*Corresponde a los funcionarios de esta unidad, previa autorización, comisión o reparto del jefe de liquidación, adelantar los estudios, verificaciones, visitas, pruebas, proyectar las resoluciones y liquidaciones y demás actuaciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha unidad.*

*Parágrafo. A partir de la entrada en vigencia del presente decreto corresponde al Jefe de la Unidad de Fiscalización proferir los actos de que trata el presente artículo.”* (El resaltado es nuestro)

Es decir que, corresponde al Jefe de la Unidad de Fiscalización, la competencia residual para proferir los demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones.

En cuanto a la facultad de determinar tributos, la DIAN en Concepto No. 034798 de 2016 concluyó que:

*“(…) Según establece el artículo 717 del estatuto Tributario, la administración cuenta con 5 años para aforar aquellos contribuyentes que, estando obligados a presentar la respectiva*

*declaración, no la realizado. Una vez vencido este término, no cuenta con herramientas jurídicas para llevar a cabo el procedimiento.”*

*“(…) Ahora bien, vencido el término descrito en el artículo 717 del E.T., el contribuyente deja de ser omiso, toda vez que la obligación ya no se puede exigir” (El subrayado es nuestro).*

La misma DIAN en el escrito de contestación de la demanda, y en el escrito de apelación, se refiere al término de cinco (5) años. Sólo que, en apreciación de dicha entidad el término se computa desde el momento en que el tributo se hizo exigible; esto es, desde la fecha de pago a los contratistas, y no como lo entiende Ecopetrol, desde la fecha de suscripción de los contratos que es cuando nace el hecho generador del tributo. En ningún momento hizo referencia al término de diez (10) años al que hace referencia la sentencia de segunda instancia.

3.- Tal y como lo advierte el Consejero Milton Chavez García, la providencia confunde el fenómeno de la caducidad con el de la prescripción. Veamos:

*“La providencia confunde el fenómeno de la caducidad con el de la prescripción. La Caducidad es un término preclusivo de carácter sustancial, extintivo del derecho de acción, pues no ha sido establecido para consolidar la adquisición o extinción de un derecho por el transcurso del tiempo, como ocurre con la prescripción, sino para dar estabilidad y firmeza a una situación jurídica que la necesita.”*

*“En ese entendido, no “prescribe” la facultad de la administración para determinar los tributos, técnicamente debe aludirse a la “caducidad”, en tanto se refiere a un término perentorio que tiene el fisco para ejercer sus potestades.”*

*“Lo anterior descarta la aplicación del artículo 2536 del Código Civil pues no estamos hablando de la extinción del derecho del fisco, sino de la oportunidad que tiene para determinar la obligación a cargo del contribuyente.”*

*“Se dice que no hay normas que rijan la caducidad de la competencia de la administración tributaria para la determinación oficial de contratos de obra pública, lo cual no es cierto.”*

*“Debe advertirse que esta sala ha señalado que la administración y control de la contribución de obra pública le corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que para cumplir esos fines debe aplicar el procedimiento tributario del Estatuto Tributario Nacional, como en efecto lo hizo en esta ocasión al conceder y resolver el recurso de reconsideración. Es por ello que resultan aplicables los términos del artículo 717 del Estatuto Tributario.”*

Para este caso, se deben tener en cuenta las reglas establecidas en el artículo 717 del Estatuto Tributario, y no las de la prescripción del artículo 2536 del Código Civil

4.- Bajo este entendimiento, y tal y como se argumentó en la demanda, algunos de los actos de determinación fueron notificados a Ecopetrol por fuera del plazo de cinco años fijado por el Estatuto Tributario, es decir, había operado la prescripción ya señalada, por lo tanto, fueron expedidas de forma ilegal por infracción a la constitución, a la ley y a la jurisprudencia y con vulneración al debido proceso que le asiste a Ecopetrol, situación que no fue tomada en cuenta en la sentencia con radicado No. 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418) objeto de la presente acción de tutela.

## XVI. MODULACIÓN DE LOS EFECTOS DE LA SENTENCIA.

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Consejera Ponente Doctora Nubia Margoth Peña Garzón, en sentencia del 18 de julio de 2019, radicación 11001-03-24-000-2011-00163-00, consideró:

*“(…) En aras de evitar una grave alteración en la ejecución y desarrollo del trámite involucrado, y teniendo en consideración lo sensible y trascendental de los asuntos abarcados por las resoluciones demandadas, en cuanto a las reglas de orden público que implican los servicios de escuela y de casa-cárcel para la reeducación y/o rehabilitación de los infractores de las normas de tránsito en el territorio nacional, la Sala modulará los mencionados efectos de la nulidad decretada, atándolos a un plazo razonable de seis (6) meses contados a partir de la notificación de la presente providencia, para que el Gobierno Nacional adopte las medidas necesarias tendientes a expedir el trámite para la constitución y habilitación de los Centros Integrales de Atención, pero esta vez con el cumplimiento de lo previsto en la Ley 962, de conformidad con las consideraciones expuestas en esta providencia”.*

Con el fin de evitar una grave alteración en la ejecución y desarrollo del trámite y teniendo en cuenta lo sensible y trascendental de los asuntos abarcados en las resoluciones demandadas la sala modulará los efectos de la nulidad decretada, atándolos a un plazo razonable de seis meses contados a partir de la notificación de la providencia.

Para el caso que nos ocupa, el hecho de que la Sentencia de Unificación modificara el precedente judicial que por años se venía aplicando específicamente para el caso de Ecopetrol y negara las pretensiones de la demanda, no puede implicar que retroactivamente mi representada debía aplicar este tributo a los contratos suscritos con anterioridad al 2020.

Más de 10 años después se vienen a fijar reglas para Ecopetrol que no existían en el momento de la celebración de los contratos, cuando para esos momentos la interpretación más razonable y el precedente jurisprudencial establecían que Ecopetrol no estaba sujeta a dicha contribución, lo que conlleva a alteraciones en la ecuación contractual, al alto pago de intereses, entre otras graves afectaciones a mi representada. Esta situación afecta el principio de seguridad jurídica y de confianza legítima que son postulados constitucionales que deben regir para todos los ciudadanos.

Al respecto, es importante traer a colación lo manifestado por la Corte Constitucional en la SU-354 de 2017 en la que se concluyó lo siguiente:

*“(…) En reiteradas oportunidades, esta Corporación ha definido el precedente judicial como “la sentencia o el conjunto de ellas, anteriores a un caso determinado, que por su pertinencia y semejanza en los problemas jurídicos resueltos, debe necesariamente considerarse por las autoridades judiciales al momento de emitir un fallo”. Asimismo, la doctrina lo ha definido como el mecanismo jurisdiccional que tiene su origen en el principio stare decisis o estar a lo decidido, el cual consiste en la aplicación de criterios adoptados en decisiones anteriores a casos que se presenten en situaciones posteriores y con circunstancias similares.”*

“5.3. Ahora bien, por otro lado, esta Corporación también se ha pronunciado en distintas oportunidades sobre la obligación constitucional de promover la seguridad jurídica y el deber de garantizar la igualdad de trato en las actuaciones judiciales.”

“La seguridad jurídica también encuentra fundamento en el principio de la buena fe, que impone a las autoridades del Estado el deber de actuar de manera coherente y de abstenerse de defraudar la confianza que depositan en ellas los ciudadanos (art. 83), y se vincula con la igualdad de trato bajo el entendido que “si las decisiones judiciales no fueran previsibles o las reglas y soluciones adoptadas en el pasado resultarían cambiantes e inestables, los ciudadanos no podrían esperar que el asunto que someten a la jurisdicción sea resuelto de la misma forma”, por lo que la seguridad jurídica es una condición necesaria para garantizar el mandato de igualdad previsto en el artículo 13 de la Constitución<sup>[28]</sup>. Sobre este principio constitucional, la Corte ha expresado importantes consideraciones, en los siguientes términos:”

“(…) La previsibilidad de las decisiones judiciales da certeza sobre el contenido material de los derechos y obligaciones de las personas, y la única forma en que se tiene dicha certeza es cuando se sabe que, en principio, los jueces han interpretado y van a seguir interpretando el ordenamiento de manera estable y consistente. Esta certeza hace posible a las personas actuar libremente, conforme a lo que la práctica judicial les permite inferir que es un comportamiento protegido por la ley. La falta de seguridad jurídica de una comunidad conduce a la anarquía y al desorden social, porque los ciudadanos no pueden conocer el contenido de sus derechos y de sus obligaciones. Si en virtud de su autonomía, cada juez tiene la posibilidad de interpretar y aplicar el texto de la ley de manera distinta, ello impide que las personas desarrollen libremente sus actividades, pues al actuar se encontrarían bajo la contingencia de estar contradiciendo una de las posibles interpretaciones de la ley.(…)

“En su aspecto subjetivo, la seguridad jurídica está relacionada con la buena fe, consagrada en el artículo 83 de la Constitución, a partir del principio de la confianza legítima. Este principio constitucional garantiza a las personas que ni el Estado, ni los particulares, van a sorprenderlos con actuaciones que, analizadas aisladamente tengan un fundamento jurídico, pero que al compararlas, resulten contradictorias. En estos casos, la actuación posterior es contraria al principio de la buena fe, pues resulta contraria a lo que razonablemente se puede esperar de las autoridades estatales, conforme a su comportamiento anterior frente a una misma situación. Esta garantía sólo adquiere su plena dimensión constitucional si el respeto del propio acto se aplica a las autoridades judiciales, proscribiendo comportamientos que, aunque tengan algún tipo de fundamento legal formal, sean irracionales, según la máxima latina venire contra factum proprium non valet. En efecto, si esta máxima se predica de la actividad del Estado en general, y se extiende también a las acciones de los particulares, donde –en principio– la autonomía privada prima sobre el deber de coherencia, no existe un principio de razón suficiente por el cual un comportamiento semejante no sea exigible también a la actividad judicial. (...) El derecho de acceso a la administración de justicia implica la garantía de la confianza legítima en la actividad del Estado (...) como administrador de justicia. (...) Esta confianza no se garantiza con la sola publicidad del texto de la ley, ni se agota en la simple adscripción nominal del principio de legalidad. Comprende además la protección a las expectativas legítimas de las personas de que la interpretación y aplicación de la ley por parte de los jueces va a ser razonable, consistente y uniforme”

## **XVII. PROCEDENCIA DE LA ACCIÓN DE TUTELA.**

### **A. CAUSALES GENÉRICAS DE PROCEDENCIA.**

#### **1.- Vulneración a un derecho fundamental.**

La presente Acción de Tutela procede como mecanismo definitivo de protección de los Derechos Fundamentales al debido proceso, a la defensa, a las a las situaciones jurídicas consolidadas, seguridad jurídica y los demás que ese despacho considere, los cuales resultan vulnerados con la sentencia del 11 de febrero del 2021, dentro del proceso de radicado No. 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418) proferida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, pues en ésta se adoptan una serie de consideraciones y decisiones erróneas que afectan a ECOPETROL y la legitiman en la causa para interponer la presente acción.

#### **2.- Causales genéricas de procedibilidad.**

La Corte Constitucional, en sentencia T-429 de 2011, Magistrado Ponente Doctor Jorge Ignacio Pretelt Chaljub reiteró los requisitos generales de procedencia de la acción de tutela, los cuales son: i) que la cuestión que se discuta resulte de evidente relevancia constitucional, ii) que se hayan agotado todos los medios ordinarios y extraordinarios de defensa judicial, iii) que se cumpla el requisito de inmediatez, iv) que cuando se trate de una irregularidad procesal, quede claro que esta tiene un efecto determinante en la sentencia que se impugne, v) que se identifique de manera razonable los hechos generadores de la vulneración y los derechos vulnerados, y que estos se hayan alegado en el proceso judicial, vi) que no se trate de sentencias de tutela.

##### **i) La cuestión que se discute es de relevancia constitucional.**

Este caso resulta de relevancia constitucional, pues la decisión judicial realiza una serie de consideraciones y toma decisiones que desconocen derechos de ECOPETROL, aunado a ello, la emisión de sentencias abiertamente injustas que encarnan la vulneración de derechos fundamentales representa un daño directo contra el Estado Social Derecho, el cual tiene estos derechos como pilares de su propia existencia. De igual modo, este tipo de actuaciones violatorias de las normas, acarrear un costo muy caro a la credibilidad de las instituciones jurisdiccionales, conllevando en la falta de confianza hacia estas por parte de la comunidad. Así las cosas, nos encontramos ante un debate de evidente relevancia constitucional, más aún cuando el fundamento de la decisión es una SU que adolece de graves yerros jurídicos que se encuentran en discusión ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

##### **ii) Se agotaron todos los medios ordinarios y extraordinarios de defensa judicial.**

En el caso que nos atañe, ECOPETROL agotó todos los medios de defensa de que disponía en la jurisdicción contencioso administrativa, de manera que utiliza la acción de tutela con un carácter subsidiario.

Vale destacar que en la actualidad mi representada no dispone de ningún medio de defensa para poder alegar el error ostensible en la interpretación de los criterios de unificación de la Sentencia de Unificación (defecto sustantivo) y la indebida o nula valoración probatoria de todos los contratos

objeto de debate en las Resoluciones de Determinación de la Contribución de Obra Pública (defecto fáctico) en que incurrió el Consejo de Estado en la sentencia referida.

iii) Se cumple con el requisito de inmediatez.

La jurisprudencia de la Corte Constitucional, sentencia T-060 de 2016, ha considerado que el lapso razonable en que debe ejercerse la acción de tutela es de 6 meses desde la notificación de la providencia que se considere vulneratoria de los derechos fundamentales, en este caso, la sentencia objeto de debate fue notificada a Ecopetrol el 23 de febrero del 2021, por lo que esta acción se presenta en tiempo.

iv) Se alega una irregularidad procesal que tiene un efecto determinante en la providencia que se impugna.

En este caso, se alega una irregularidad procesal toda vez que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta no tuvo en cuenta las pruebas aportadas al proceso, esto es los contratos celebrados por Ecopetrol con los cuales se puede confirmar que éstos están íntimamente relacionados con las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos, no eran propiamente contratos de obra pública que debieran ser gravados con la contribución.

v) Se identifican los hechos y derechos vulnerados.

A lo largo de este escrito de tutela, se identifican tanto los hechos generadores de la vulneración como los derechos que resultaron vulnerados, identificando los fundamentos de derecho que evidencian tal vulneración.

vi) La providencia judicial que dio lugar a la violación de los derechos fundamentales a la defensa y al debido proceso no se trata de una sentencia de tutela.

## **B. CAUSALES ESPECÍFICAS DE PROCEDENCIA DE LA ACCIÓN DE TUTELA CONTRA DECISIÓN JUDICIAL.**

La presente acción de tutela resulta procedente toda vez que, se configuran las causales específicas de procedibilidad de la acción de tutela contra providencias judiciales, tales como la violación directa a la Constitución y defecto sustantivo y procesal.

### **a. Violación Directa a la Constitución**

1.- Violación directa a la Constitución como causal de procedencia de la acción de tutela.

a) La Corte Constitucional, en sentencia T-809 de 2010, Magistrado Ponente Doctor Juan Carlos Henao Pérez, consideró:

*“(…) la Corte ha dispuesto que procede la tutela contra providencias judiciales por violación directa de la Constitución (a) cuando en la solución del caso se dejó de interpretar y aplicar una disposición legal de conformidad con el precedente constitucional, (b) cuando se trata de un derecho fundamental de aplicación inmediata y (c) cuando el juez en sus resoluciones*

*vulneró derechos fundamentales y no tuvo en cuenta el principio de interpretación conforme con la Constitución.”*

b) La Corte Constitucional, en sentencia T- 980 de 2011, Magistrado Ponente Doctor Luis Ernesto Vargas Silva, consideró:

*“Violación directa de la Constitución, causal de procedencia de la acción de tutela que se estructura cuando el juez ordinario adopta una decisión que desconoce, de forma específica, postulados de la Carta Política. A este respecto, debe insistirse en que el actual modelo de ordenamiento constitucional reconoce valor normativo a los preceptos superiores, de modo tal que contienen mandatos y previsiones de aplicación directa por las distintas autoridades y, en determinados eventos, por los particulares. Por ende, resulta plenamente factible que una decisión judicial pueda cuestionarse a través de la acción de tutela cuando desconoce o aplica indebida e irrazonablemente tales postulados.” (Subrayo)*

Hay violación directa de la Constitución, cuando los jueces adoptan decisiones desconociendo de forma específica los postulados constitucionales. Lo anterior, debido a que a las normas constitucionales se les ha reconocido un valor normativo, ya que contienen mandatos de aplicación directa por las autoridades.

c) La Corte Constitucional, en sentencia SU-918 de 2013, Magistrado Ponente Doctor Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, consideró:

*“(…) dado que el actual modelo de ordenamiento constitucional reconoce valor normativo superior a los preceptos constitucionales, y ellos contienen mandatos y previsiones de aplicación directa por las distintas autoridades y, en determinados eventos, por los particulares, resulta posible que una decisión judicial pueda discutirse a través de la acción de tutela cuando desconozca o aplique indebida e irrazonablemente tales postulados; por tanto, a los jueces no les es dable en su labor apartarse de las disposiciones consagradas en la Constitución, y cuando lo hacen, se configura una causal de procedencia de la acción de tutela contra la decisión adoptada.”*

Se reitera entonces que los jueces, en su labor, no pueden separarse de las disposiciones constitucionales, pues si lo hacen, se configura una causal de procedencia de acción de tutela contra la decisión así adoptada.

2.- Violación a los postulados constitucionales del debido proceso y seguridad jurídica.

a) Debido Proceso.

La Constitución Política, artículo 29, establece en su parte pertinente:

*“El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.*

*Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.”*

El debido proceso debe aplicarse a todas las actuaciones judiciales, y nadie puede ser juzgado sino conforme a las leyes preexistentes al acto que se le imputa.

b) Principio de Seguridad Jurídica.

La Corte Constitucional, en sentencia T-502 de 2002, Magistrado Ponente Doctor Eduardo Montealegre Lynett, consideró:

*“La seguridad jurídica es un principio central en los ordenamientos jurídicos occidentales. La Corte ha señalado que este principio ostenta rango constitucional y lo ha derivado del preámbulo de la Constitución y de los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de la Carta.*

*(...) Ello aparece, además, la certeza de que cambios normativos que ocurran con posterioridad a dicho término no afectará sus pretensiones. En otras palabras, que existe seguridad sobre las normas que regulan el conflicto jurídico o la situación jurídica respecto de la cual se solicita la decisión. Ello se resuelve en el principio según el cual las relaciones jurídicas se rigen por las normas vigentes al momento de configurarse dicha relación, que, en buena medida, se recoge en el principio de irretroactividad de la ley.”*

La seguridad jurídica es un principio constitucional, el cual implica que las personas tengan seguridad sobre las normas que regulan sus situaciones y conflictos jurídicos. Lo anterior considerando además el principio según el cual las relaciones jurídicas se rigen por las normas que se encuentran vigentes al momento de éstas configurarse, lo cual se desarrolla también con el principio de irretroactividad de la ley.

Como se ha venido señalando a lo largo de este escrito, con la expedición de la Sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, dentro del proceso de radicado No. 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418), el despacho desconoció preceptos constitucionales de gran relevancia tales como el debido proceso, la defensa, las situaciones jurídicas consolidadas y la seguridad jurídica, toda vez que en él se adoptan una serie de consideraciones y órdenes erróneas que afectan a la Compañía.

**b. Defecto Sustantivo o Material**

Defecto sustantivo como causal de procedencia de la acción de tutela.

a) Hay defecto sustantivo cuando la aplicación de una norma jurídica derivada de la interpretación de una norma, es inaceptable por ser hermenéuticamente errónea o irrazonable. También se configura este defecto cuando las autoridades judiciales hacen una interpretación contraevidente de las normas o perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes.

El defecto radica en que la Sección Cuarta aplicó indebidamente el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 al caso estudiado, incluso desconoció la propia interpretación que en reiteradas oportunidades hizo al mismo.

b) No analizó ni el objeto ni el fin de cada uno de los contratos discutidos, y simplemente se limitó a determinar que se trataba de actividades materiales sobre bien inmueble, desconociendo que estos contratos tienen por objeto el desarrollo, producción, determinación de reservas, comercialización, de hidrocarburos, tal y como lo establece el artículo 76 de la Ley 80 de 1993. Con ello, se incumpliría

el mandato por ellos expuesto según el cual, la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado.

### **c. Defecto procedimental**

La regla No. 1 de la Sentencia de Unificación de 25 de febrero de 2020, sobre la cual la Sección Cuarta profirió la sentencia objeto de la presente acción de tutela, establece lo siguiente:

*“1. Para determinar si se realiza el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública no es determinante el régimen contractual de la entidad que celebre el contrato de obra pública, sea el general de la Ley 80 de 1993 o un régimen exceptuado. El elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, y no de la actividad o régimen jurídico de la entidad de derecho público.”*

Según la Sentencia de Unificación, el elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, si es o no un contrato de obra pública con toda la connotación de este concepto. De tal suerte que para saber si cada uno de los contratos debatidos en las Resoluciones de Determinación es o no un contrato de obra pública, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado debió hacer un análisis minucioso de cada uno de ellos, evidenciando que no se trataba de actividades de producción o exploración de hidrocarburos, y no limitarse a aplicar las reglas de la SU, improcedentes para el presente caso.

### **XVIII. PRUEBAS.**

- 1.- Copia de la Sentencia de la Sala Cuarta del Consejo de Estado dentro del proceso de radicado No. 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418).
- 2.- Copia de la Sentencia de Unificación de 25 de febrero de 2020, sin perjuicio que se solicite el expediente a la Honorable Sala Plena de lo Contencioso Administrativo.
- 3.- Auto por medio del que se negó la solicitud de aclaración de la Sentencia de Unificación, notificado a Ecopetrol el 10 de diciembre de 2020.
- 4.- Se solicita que se tengan como prueba, los expedientes dentro de los que se profirieron las sentencias mencionadas, los cuales, se solicitan sean pedidos en préstamo a las autoridades judiciales que los tienen bajo su custodia con el fin de que se puedan verificar los hechos y argumentos aquí expuestos, y sobre todo, los contratos que no fueron valorados apropiadamente dentro de estos procesos.

### **XIX. FUNDAMENTOS DE DERECHO.**

Artículos 13, 29 y 86 de la Constitución Política de Colombia, así como, en la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional.

### **XX. JURAMENTO.**

Manifiesto señores Magistrados, bajo gravedad de juramento, que no he interpuesto otra Acción de Tutela por los mismos hechos y derechos aquí relacionados contra la misma autoridad.

## XXI. ANEXOS.

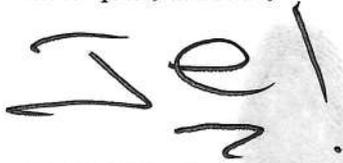
Con la presente acción de tutela, anexo lo siguiente:

- 1.- Certificado de Existencia y Representación Legal de Ecopetrol S.A., en la que consta mi calidad de apoderado general de Ecopetrol.
- 2.- Los salvamentos de voto a la sentencia de unificación y al auto que niega la solicitud de aclaración, citados a lo largo del escrito.
- 2.- Los documentos enunciados en el acápite de pruebas.

## XXII. NOTIFICACIONES.

- 1.- Consejo de Estado Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, en la Calle. 12 # 7 - 65, Bogotá D.C.
- 2.- A ECOPETROL S.A. en la Carrera 13 No. 36 – 24 Edificio Principal, Bogotá D.C., Correo electrónico [notificacionesjudicialesecopetrol@ecopetrol.com.co](mailto:notificacionesjudicialesecopetrol@ecopetrol.com.co) y [juanm.rios@ecopetrol.com.co](mailto:juanm.rios@ecopetrol.com.co)

Con todo respeto, suscribo,



**JUAN MANUEL RÍOS OSORIO**  
C. C. 79.597.984 de Usaquén  
T. P. 83705 del C. S. de la J.



**PRESENTACIÓN PERSONAL Y RECONOCIMIENTO DE FIRMA Y HUELLA**

NOTARIA

38

El Notario Treinta y Ocho (38) del Circulo de Bogotá, D.C. da fe que el anterior escrito fue presentado personalmente por:

**RIOS OSORIO JUAN MANUEL**

quien exhibió la: C.C. 79597984  
y Tarjeta Profesional No. 83705

y manifestó que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas

Verifique en  
[www.notariaenlinea.com](http://www.notariaenlinea.com)  
**M8KSVUWF3FGAZJ6TT**

(Art. 68 Dec. 960/70 concordante con Art 4 Dec. 1681/96)

Bogotá D.C. 18/08/2021

ko8oko9m79h9unu7

**RODOLFO REY BERNAL DE**  
**NOTARIO 38 (E) DE BOGOTÁ, D.C.**



Handwritten signature and initials



**EL SUSCRITO NOTARIO 38 (E) DEL CIRCULO DE BOGOTA CERTIFICA**  
Que el sistema biométrico no se utilizó en este caso por las siguientes razones:

- 1. FALLA TÉCNICA
- 2. IMPEDIMENTO FÍSICO
- 3. POR FIRMA REGISTRADA
- 4. FALTA DE CONECTIVIDAD
- 5. SUSPENSIÓN DEL FLUIDO ELÉCTRICO
- 6. POR INSISTENCIA DEL CLIENTE
- 7. OTROS