**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN TERCERA**

**SUBSECCIÓN A**

**CONSEJERA PONENTE: MARÍA ADRIANA MARÍN**

Bogotá D.C., siete (7) de diciembre de dos mil veintiuno (2021)

**Radicación:** 11001-03-15-000-2021-05479-01

**Demandante:** ECOPETROL S.A.

**Demandado:** CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA

**Referencia:** SENTENCIA DE TUTELA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide la impugnación interpuesta por la accionante, Ecopetrol S.A., contra la sentencia del 1º de octubre de 2021, proferida por la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado, por medio de la cual resolvió:

***DECLARAR*** *improcedente**el amparo constitucional en relación con los yerros relacionados con el análisis respecto de los instrumentos contractuales y la figura de la prescripción; y* ***NEGARLO*** *en cuanto al defecto sustantivo por desconocimiento del precedente*.

**I. A N T E C E D E N T E S**

**1. La demanda**

* 1. **Pretensiones**

El 19 de agosto de la presente anualidad[[1]](#footnote-1), Ecopetrol S.A. interpuso acción de tutela contra la Sección Cuarta del Consejo de Estado, por considerar vulnerado su derecho fundamental al debido proceso[[2]](#footnote-2), con ocasión de la sentencia proferida el 11 de febrero de 2021, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho con radicado 25000-33-37-000-2016-00391-01(23418). Formuló las siguientes pretensiones:

*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 de 11 de febrero de 2021, proferida por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, dentro del proceso 25000-23-37-000-2016-00391-01 (23418).*

* 1. **Hechos**

De la solicitud de tutela y del expediente se extraen los siguientes supuestos fácticos jurídicamente relevantes:

La DIAN expidió en contra de Ecopetrol S.A. once (11) resoluciones de determinación de la contribución de contratos de obra pública, correspondientes a sendos contratos celebrados por dicha entidad entre el 2009 y el 2010.

Ecopetrol S.A. interpuso el recurso de reconsideración contra cada una de las once (11) resoluciones, pero fueron decididos negativamente por la DIAN, razón por la cual se instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante sentencia del 15 de agosto de 2017, accedió a las pretensiones de la demanda y declaró la nulidad de los actos administrativos demandados; sin embargo, la decisión fue apelada y, en providencia de segunda instancia proferida el 11 de febrero de 2021, la Sección Cuarta del Consejo de Estado la revocó, para, en su lugar, negar las pretensiones.

* 1. **Argumentos de la tutela**

Concretamente, la parte actora indicó que la autoridad judicial accionada incurrió en los siguientes defectos:

**1.3.1**. **Violación directa de la Constitución,** toda vez que con la expedición de la sentencia cuestionada se desconocieron los preceptos constitucionales del debido proceso, las situaciones jurídicas consolidadas y la seguridad jurídica. A su juicio, se emitieron consideraciones y órdenes erróneas que afectan a la accionante.

Así mismo, sostuvo que la Sección Cuarta desconoció los precedentes fijados por el Consejo de Estado, que favorecían a Ecopetrol, atinentes a la naturaleza de los contratos celebrados por dicha entidad. Que, además, cambió intempestivamente y sin fundamento su línea jurisprudencial, afectando de manera grave e injustificada a la accionante frente a otras empresas del sector.

Sostuvo que la decisión desconoce las reglas establecidas en la sentencia de unificación del 25 de febrero de 2020, exp. 22473, respecto al análisis que debe hacer de cada contrato y que, en todo caso, se presentaron salvamentos de voto que confirman la posición de Ecopetrol.

Finalmente, alegó que el cambio del precedente no implicaba su aplicación retroactiva para los contratos celebrados antes de 2020, pues esas reglas no existían para el momento de su celebración.

**1.3.2. Defecto sustantivo o material**,por aplicarse indebidamente el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, y por el desconocimiento de la interpretación que se venía haciendo de dicha disposición normativa.

Indicó, además, que no se analizó el objeto ni el fin de cada uno de los contratos discutidos, sino que la Sección Cuarta de esta Corporación se limitó a determinar que se trataba de actividades materiales sobre bienes inmuebles y con ello desconoció que su objeto era el desarrollo, producción, determinación de reservas y comercialización de hidrocarburos, como lo establece el artículo 76 de la Ley 80 de 1993.

**1.3.3. Defecto procedimental,** porque, según la regla No. 1 establecida en la sentencia de unificación que le fue aplicada, el elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, esto es, si el contrato es o no de obra pública, y para determinarlo la autoridad judicial accionada debió analizar minuciosamente cada uno de los contratos, con lo cual habría encontrado que no se trataba de actividades de producción o exploración de hidrocarburos.

**2. Trámite impartido e intervenciones**

**2.1.** Mediante auto del 24 de agosto de 2021, la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado, por intermedio del magistrado sustanciador del proceso en primera instancia, admitió la acción de tutela y ordenó que aquel se notificara a la Sección Cuarta de esta Corporación, en calidad de demandada, y a la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- y a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, como terceros con interés.

**2.2.** La DIAN pidió que se negara la solicitud de amparo por improcedente, dado que el escrito de tutela pretende reabrir la discusión jurídica que fue resuelta en la sentencia de segunda instancia en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho.

Alegó, en definitiva, que tampoco se configuraron los defectos alegados por la accionante y que los argumentos contra la sentencia de unificación eran improcedentes dado que no se está discutiendo dicha providencia.

**2.3.** La Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca expuso que la acción de tutela era improcedente, por cuanto no podía ser utilizada como una tercera instancia o un medio alternativo, adicional o complementario para resolver la situación jurídica planteada en el proceso ordinario.

**2.4.** LaSección Cuarta del Consejo de Estado y la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado guardaron silencio.

**3. Fallo impugnado**

La Sección Tercera, Subsección C, de esta Corporación, mediante fallo del 1º de octubre de 2021, declaró improcedente la solicitud de amparo frente «*a los yerros relacionados con el análisis respecto de los instrumentos contractuales y la figura de la prescripción»* porqueencontró que no existía una suficiente carga argumentativa y porque las razones dadas buscaban continuar la discusión desarrollada en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, debidamente definido por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

De otra parte, negó las pretensiones de la tutela en lo atinente al «*defecto sustantivo por violación de precedente»*,al estimar que *«el fallo de unificación en el cual se fundó la sentencia del 11 de febrero de 2021, era aplicable, por cuanto pretendió condensar el precedente judicial respecto del hecho generador de la contribución para obras públicas, tornándose obligatorio, a pesar de la tesis que se hubiese proclamado en anterioridad»*

**4. Impugnación**

La parte demandante impugnó la anterior decisión, para lo cual señaló que el fallo de primera instancia no resolvió los cargos referidos a (i) la falta de valoración probatoria de cada uno de los contratos objeto de debate; (ii) la aplicación retroactiva de la sentencia de unificación jurisprudencial del 25 de febrero de 2020; (iii) la existencia de salvamentos en favor de Ecopetrol; (iv) la falta análisis de la prescripción y (v) la equivocada interpretación del artículo 76 de la ley 80 de 1993.

Alegó que sí se superó el requisito de relevancia constitucional, porque se cuestionó una sentencia por emitir una serie de consideraciones que desconocían y vulneraban derechos fundamentales.

Expuso que la sentencia de unificación jurisprudencial no se encontraba en firme por existir en curso una acción de tutela para demostrar los vicios que en ella se cometieren y que hoy se repiten en el fallo cuestionado.

Por lo demás, reiteró los argumentos del escrito de tutela.

**II. C O N S I D E R A C I O N E S**

**1. La acción de tutela contra providencias judiciales**

La acción de tutela es un mecanismo judicial cuyo objeto es la protección de los derechos fundamentales amenazados o vulnerados por la acción u omisión de cualquier autoridad pública o por un particular, en el último caso, cuando así lo permita expresamente la ley.

La tutela procede cuando el interesado no dispone de otro medio de defensa, salvo que se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable. En todo caso, el otro mecanismo de defensa debe ser idóneo para proteger el derecho fundamental vulnerado o amenazado, pues, de lo contrario, el juez de tutela deberá examinar si existe perjuicio irremediable y, de existir, concederá el amparo impetrado, siempre que esté acreditada la razón para conferir la tutela.

En principio, la Sala Plena de esta Corporación consideraba que la acción de tutela era improcedente contra las providencias judiciales; sin embargo, a partir del año 2012[[3]](#footnote-3), cambió su postura, de conformidad con las reglas que ha fijado la Corte Constitucional, en el sentido de estudiarlas cuando exista violación flagrante de algún derecho fundamental.

Con todo, la tutela no puede convertirse en la instancia adicional de los procesos judiciales, pues los principios de seguridad jurídica y de coherencia del ordenamiento jurídico no permiten la revisión permanente y a perpetuidad de los mismos.

Entonces, para aceptar la procedencia de esta acción constitucional contra providencias judiciales, el juez de tutela debe verificar el cumplimiento de los requisitos generales y específicos que fijó la Corte Constitucional, en la sentencia C-590 de 2005.

Según la Corte, los requisitos generales para la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales son: (i) que el actor indique los hechos y las razones en que se fundamenta la acción; (ii) que el accionante hubiera utilizado todos los mecanismos judiciales ordinarios y extraordinarios a su alcance para la protección de sus derechos fundamentales (subsidiariedad); (iii) que la acción se hubiera interpuesto en un término prudencial (inmediatez); (iv) que el asunto sea de evidente relevancia constitucional y (v) que no se trate de una decisión proferida en sede de tutela.

En relación con este último requisito general, cabe anotar que la Corte Constitucional, en sentencia SU-627 de 2015, estableció que la acción de tutela contra decisiones proferidas en sede de tutela procede en dos eventos excepcionales.

El primero de ellos se presenta cuando la solicitud de amparo está dirigida contra actuaciones del proceso ocurridas antes de la sentencia, consistentes, por ejemplo, en la omisión del deber del juez de informar, notificar o vincular a terceros que podrían verse afectados con la decisión. El segundo, por su parte, acaece cuando con la acción de tutela se busca proteger un derecho fundamental que habría sido vulnerado en el trámite del incidente de desacato.

Una vez la acción de tutela supere el estudio de las causales anteriores, llamadas genéricas, el juez puede conceder la protección siempre que advierta la presencia de alguno de los siguientes defectos o vicios de fondo: (i) defecto sustantivo, (ii) defecto fáctico, (iii) defecto procedimental absoluto, (iv) defecto orgánico, (v) error inducido, (vi) decisión sin motivación, (vii) desconocimiento del precedente y (viii) violación directa de la Constitución. La Corte Constitucional describió tales causales, así:

*a. Defecto orgánico, que se presenta cuando el funcionario judicial que profirió la providencia impugnada, carece, absolutamente, de competencia para ello.*

*b. Defecto procedimental absoluto, que se origina cuando el juez actuó completamente al margen del procedimiento establecido.*

*c. Defecto fáctico, que surge cuando el juez carece del apoyo probatorio que permita la aplicación del supuesto legal en el que se sustenta la decisión.*

*d. Defecto material o sustantivo, como son los casos en que se decide con base en normas inexistentes o inconstitucionales o que presentan una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la decisión.*

*e. Error inducido, que se presenta cuando el juez o tribunal fue víctima de un engaño por parte de terceros y ese engaño lo condujo a la toma de una decisión que afecta derechos fundamentales.*

*f. Decisión sin motivación, que implica el incumplimiento de los servidores judiciales de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que precisamente en esa motivación reposa la legitimidad de su órbita funcional.*

*g. Desconocimiento del precedente, hipótesis que se presenta, por ejemplo, cuando la Corte Constitucional establece el alcance de un derecho fundamental y el juez ordinario aplica una ley limitando sustancialmente dicho alcance. En estos casos la tutela procede como mecanismo para garantizar la eficacia jurídica del contenido constitucionalmente vinculante del derecho fundamental vulnerado.*

*h. Violación directa de la Constitución.*

Conviene decir, además, que al demandante le corresponde identificar y sustentar la causal específica de procedibilidad y exponer las razones que sustentan la violación de los derechos fundamentales. Para el efecto, no basta con manifestar inconformidad o desacuerdo con las decisiones tomadas por los jueces de instancia, sino que es necesario que el interesado demuestre que la providencia cuestionada ha incurrido en alguna de las causales específicas para la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales. De lo contrario, la tutela carecería de relevancia constitucional.

Justamente, las causales específicas que ha decantado la Corte Constitucional (y que han venido aplicando la mayoría de las autoridades judiciales) buscan que la tutela no se convierta en una instancia adicional para que las partes reabran discusiones que son propias de los procesos judiciales ordinarios o expongan los argumentos que dejaron de proponer oportunamente.

Por último, cabe anotar que, en diversos pronunciamientos[[4]](#footnote-4), la Corte Constitucional ha restringido aún más la posibilidad de cuestionar, por vía de tutela, las providencias dictadas por la Corte Suprema de Justicia y el Consejo de Estado. En ese sentido, la Corte señaló que, además del cumplimiento de los requisitos generales y la configuración de una de las causales específicas antes mencionados, la acción de tutela contra providencias proferidas por los denominados órganos de cierre, «*sólo tiene cabida cuando una decisión riñe de manera abierta con la Constitución y es definitivamente incompatible con la jurisprudencia trazada por la Corte Constitucional al definir el alcance y límites de los derechos fundamentales o cuando ejerce el control abstracto de constitucionalidad, esto es, cuando se configura una anomalía de tal entidad que exige la imperiosa intervención del juez constitucional*».

Es de esa manera que podría abordarse el estudio de una providencia judicial mediante el valioso y excepcional mecanismo de la acción de tutela.

**2. Problema Jurídico**

Corresponde a la Sala determinar si hay lugar a confirmar, modificar o revocar el fallo proferido el 1º de octubre de 2021 por la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado.

Para ello, se examinará (i) si se cumplieron los requisitos generales de procedencia de la tutela contra providencia judicial, especialmente el de relevancia constitucional, en los términos de la impugnación presentada. Solo en el evento de que se cumplan, (ii) se analizará si el *a quo* erró en su razonamiento al desestimar los defectos alegados por la accionante y si, como consecuencia de ello, se deben amparar o no los derechos fundamentales reclamados en la tutela, con ocasión de la sentencia proferida el 11 de febrero de 2021 por la Sección Cuarta de esta Corporación.

1. **Análisis de la Sala**
   1. **De los requisitos generales de tutela contra providencia judicial en el caso concreto**

Esta Sala comparte plenamente los argumentos del *a quo* en los que sostiene que se cumplieron los requisitos generales de procedencia de tutela contra providencia judicial referidos a *(i) la inmediatez[[5]](#footnote-5)* por haberse presentado la solicitud de amparo dentro del término de seis meses siguientes a la notificación de la decisión discutida en sede constitucional; (ii) *la subsidiariedad*, porque se agotaron los recursos disponibles para la accionante, de acuerdo con los cargos que aquí discuten y (iii) que no se trata de una solicitud de amparo contra una providencia dictada en otro proceso de tutela.

El análisis de la **relevancia constitucional**, también fue abordado en el fallo de primera instancia y en él se determinó su incumplimiento respecto de los argumentos relacionados con la valoración de los contratos y el estudio de la prescripción de la imposición del tributo. Ese aspecto constituye una de las razones de la impugnación, sin embargo, esta Subsección desde ya desecha su prosperidad, puesto que coincide con la determinación del *a quo*, en el sentido de que, en este caso, no se cumplió con dicha exigencia. Veamos.

El cumplimiento del requisito de relevancia constitucional no se agota al señalar los derechos fundamentales vulnerados y que se identifiquen los defectos contra la providencia. Se requiere que la solicitud de amparo contenga (i) una carga argumentativa mínima y (ii) que no se utilice este instrumento como tercera instancia o instancia adicional a las establecidas por el legislador. A ello se suma que, tratándose de tutela contra sentencia de órgano de cierre, la argumentación debe estar dirigida a demostrar que la «*decisión riñ[a] de manera abierta con la Constitución y [sea] definitivamente incompatible con la jurisprudencia trazada por la Corte Constitucional al definir el alcance y límites de los derechos fundamentales o cuando ejerce el control abstracto de constitucionalidad*».

Sobre este requisito, en sentencia del 5 de agosto de 2014[[6]](#footnote-6), la Sala Plena de esta Corporación señaló que tiene como finalidad (i) proteger la autonomía e independencia judicial y (ii) evitar que el juez de tutela se inmiscuya en asuntos que le corresponde resolver a otras jurisdicciones. De ahí que, para determinar si una solicitud de amparo de tutela tiene o no relevancia constitucional, es necesario examinar dos elementos.

El primero de ellos consiste en que el actor cumpla su carga argumentativa, esto es, que justifique suficientemente la relevancia constitucional por vulneración de derechos fundamentales. Debe tenerse en cuenta que para ello *«[n]o basta, entonces, aducir la vulneración de derechos fundamentales para cumplir este requisito de procedibilidad de la tutela contra providencias judiciales».*

El segundo hace referencia que la acción de tutela no se erija en una instancia adicional al proceso ordinario en el cual fue proferida la providencia acusada, toda vez que este valioso mecanismo de estirpe constitucional fue creado para proteger derechos fundamentales y no para que las partes de un proceso judicial ventilen sus discrepancias con las providencias que allí se dicten.

En el caso concreto, tal como se analizó en el fallo de primera instancia, en lo concerniente a los defectos sustantivo y fáctico —*yerros relacionados con el análisis respecto de los instrumentos contractuales y la figura de la prescripción—*, la tutela no cumple el requisito de relevancia constitucional porque, en primer lugar, no se satisface una mínima carga argumentativa con potencialidad para derruir una sentencia proferida por una alta corte y, segundo, porque es evidente que se pretende convertir este mecanismo constitucional en una instancia adicional al proceso contencioso administrativo, simplemente porque no se está de acuerdo con la interpretación del juez de segunda instancia y no porque en la providencia se haya incurrido en una anomalía tal que exija la intervención del juez constitucional.

Si se revisa el escrito de tutela, en general, y la argumentación de los defectos sustantivo y fáctico, en particular, es claro que la demandante reprocha la interpretación que hizo la Sección Cuarta del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, del alcance de los contratos de obra pública, de la contribución establecida en la Ley 1106 de 2006, y del vencimiento de la oportunidad para expedir los actos de determinación del tributo (prescripción), así como el resultado de la valoración probatoria en virtud de los cuales la accionada estimó que los contratos que motivaron la expedición de los actos administrativos demandados correspondían a aquellos gravables con la contribución de obra pública y que no se venció el término para expedir los actos administrativos.

En el concepto de violación que sustenta los cuestionamientos contra la validez de los actos administrativos demandados, se observa que los argumentos medulares fueron, entre otros, (i) la prescripción de la acción para proferir el acto de determinación de la contribución de obra pública; (ii) que los actos demandados desconocieron que los contratos celebrados eran relacionados con la exploración y explotación de petróleo y no de obra pública, de conformidad con el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, (iii) pues, por ser una entidad excluida de la ley 80 de 1993, no celebraba contratos de obra pública, (iii) que no se interpretó adecuadamente el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, que fija la contribución de obra pública.

Sin duda, las razones de la demanda y de la tutela son idénticas y ya fueron examinadas dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, en primera y segunda instancia por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y la Sección Cuarta del Consejo de Estado, respectivamente, solo que las autoridades judiciales arribaron a conclusiones diferentes: el tribunal avaló la interpretación de la accionante y la Sección Cuarta consideró lo contrario en aplicación de una sentencia de unificación jurisprudencial (exp. 22473).

Así pues, pretender que el juez constitucional asuma un nuevo estudio de los temas anunciados, lo matricularía en el papel del juez ordinario, sin que existan razones que justifiquen una injerencia de ese tipo, mucho menos si la sentencia de segunda instancia fue proferida por una alta corte y no hay un embate riguroso contra su ejercicio hermenéutico y argumentativo*.*

La demandante, tal como le reprochó el *a quo*, busca trasladar el litigio y su visión particular del caso al escenario de la tutela, lo cual no puede ser aceptado por la Sala, pues le resta valor a esta acción constitucional y de paso vacía la competencia de los jueces ordinarios y de los medios de control legalmente previstos para debatir un asunto como el que fue decidido en su escenario natural. No basta entonces el desacuerdo de una parte para extender el conflicto ordinario al plano constitucional, con los mismos argumentos razonablemente decididos por los jueces de instancia, solo que ahora alegados como vicios o defectos contra providencia judicial.

Tampoco es cierto que el fallo de primera instancia hubiese omitido resolver todos los argumentos de la tutela. El *a quo* consideró pertinente estudiar conjuntamente los argumentos de la accionante relativos a la valoración e interpretación de los contratos y de la prescripción y definir que frente a ellos no se cumplía el requisito de relevancia constitucional. Los demás aspectos fueron definidos al estudiar el defecto sustantivo por violación del precedente. Así consta en la decisión impugnada:

*Pues bien, se concluye que el yerro relativo a la aplicación de la referida sentencia de unificación, satisface el requisito de relevancia constitucional; sin embargo, en lo atinente a la equivocada valoración de los contratos y a la errada interpretación sobre la prescripción, esta Sala advierte que se trata de cargos que, además de carecer de la suficiente justificación, es evidente que están dirigidos a revivir el análisis jurídico efectuado por la Sección Cuarta de esta Corporación, con el fin de lograr una decisión favorable a los intereses de la acá accionante.*

Por tal razón, el *a quo* no estaba obligado a analizar detalladamente la valoración probatoria del juez de instancia, ni los cuestionamientos referidos a la interpretación de las normas sobre los contratos de obra pública y de prescripción de la contribución.

Además, la demandante también incurre en falta de técnica al calificar como «*defecto procedimental»*, lo que, en rigor, se ajusta más a un defecto fáctico, debido a que se cuestiona que la Sección Cuarta no valoró cada uno de los contratos aportados y no una irregularidad procesal; sin embargo, el escrito de tutela no argumenta con suficiencia cómo fue que la autoridad judicial dejó de lado aquellas pruebas ni de qué manera su análisis hubiera permitido arribar a una conclusión diferente.

La actora se limitó a enunciar que no se valoraron minuciosamente los contratos y, en realidad, no parece acertada esa afirmación porque en la sentencia atacada se enlistaron todos los contratos que dieron lugar a la imposición de la contribución y de manera general concluyó que no correspondían a los de exploración y explotación de petróleo.

Bajo ese entendimiento, no es de recibo el argumento de que la sentencia acusada hubiera omitido analizar los contratos objeto del proceso; al parecer, de lo que se duele la accionante es que no se realizara una prolija y extensa disertación de cada uno de ellos y de su contenido en la respectiva providencia. Que no haya sido de esa manera no materializa la ausencia de valoración probatoria, porque, recuérdese, la valoración de la prueba es una actividad conjunta e integral y de la conclusión de la Sección Cuarta se deduce que el ejercicio se hizo en esos términos. En todo caso, el descontento de la demandante con el resultado de la intelección del juez está ligado, nuevamente, a la interpretación y al alcance de los contratos objeto del proceso a la luz del artículo 76 de la Ley 80 de 1993, del contrato de obra pública y del tributo en discusión.

La afirmación de la parte actora acerca de que no fueron valorados minuciosamente los contratos no basta para considerar que se cumple el primer elemento del requisito de la relevancia constitucional –carga argumentativa mínima–, pues no explicó, con el detalle exigido por la jurisprudencia constitucional, las razones por las que se incurrió en defecto fáctico.

De la sentencia se deduce que la autoridad demandada hizo un análisis integral de los contratos y no se aportan razones para demostrar irracionalidad o capricho en el resultado de la valoración probatoria que hizo el fallador. El hecho de que Ecopetrol no las comparta no habilitan al juez de tutela para estudiar un asunto que ya fue decidido razonablemente por el juez natural. Este debate se torna en una discusión meramente legal y no de naturaleza constitucional, como consecuencia de una inconformidad con el resultado de la confirmación procesal.

Se precisa que la acción de tutela no puede convertirse en el único y el preferido medio de la parte que pierde el pleito u obtiene una decisión contraria a sus intereses para que se revise la decisión como si se tratase de una instancia adicional. Ello atenta contra las reglas previstas por el legislador, quien dentro de su margen de configuración normativa elige y decide las instancias ordinarias que deben surtirse en un proceso.

Ciertamente, la tutela no puede abrirse a un estudio ilimitado y adicional de una providencia que ha sido emitida por un órgano de cierre, pues la propia Corte Constitucional ha venido sosteniendo que para la prosperidad de una tutela de esas característica es necesario que la decisión contenga una anomalía de tal entidad que riña abiertamente con la Constitución y la jurisprudencia que esa Corporación ha trazado al definir el alcance y límite de derechos fundamentales, circunstancias que, vale decir, en este caso no se presentan.

Pretender que la acción de tutela se convierta en la instancia adicional de todos los procesos judiciales no solo le resta vigor a la acción, sino que termina por desconocer los principios de autonomía judicial y del juez natural[[7]](#footnote-7).

Lo dicho es suficiente, para confirmar la sentencia impugnada en lo concerniente a los cargos de valoración de los contratos y prescripción.

* 1. **Análisis de la violación directa de la Constitución.**

A pesar de que la tutela se invoca como defecto la «*violación directa de la Constitución»*, la Sala comparte el análisis de fondo que hizo el *a quo*, al estudiar este punto y los demás argumentos que se exponen a lo largo del escrito de tutela alrededor de la correcta o incorrecta aplicación del precedente, esto es, de si la Sección Cuarta de esta Corporación se ajustó a la sentencia de unificación jurisprudencia del 25 de febrero de 2020, exp. 22473.

En resumen, las inconformidades de la accionante se centran en que la aplicación de la consabida sentencia de unificación vulnera sus garantías constitucionales y los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, porque debieron modularse los efectos de la misma para evitar su aplicación retroactiva, pues las operaciones se hicieron en vigencia de una interpretación distinta del artículo 76 de la Ley 80 de 1993; además, de tenerse en cuenta la existencia de salvamentos de voto y que la sentencia de unificación no se encuentra en firma por haberse ejercido acciones frente a dicha decisión.

La Sala considera que no es cierto que la sentencia de unificación no se encuentre en firme, dado que el solo hecho de que exista alguna tutela formulada en su contra no le resta vigor ni validez, salvo que exista suspensión de sus efectos, de lo cual no existe prueba.

También debe afirmarse, sin ambages, que no es dable cuestionar por vía indirecta los contenidos de la sentencia de unificación jurisprudencial cuando son aplicados por la autoridad en un caso concreto, ya que, contrario a lo que se afirma, cuando una autoridad procede de esa manera y acoge un precedente, lejos de violar la Constitución, la que está es desarrollando la aplicación de los principios constitucionales de igualdad en la aplicación de la ley y de seguridad jurídica; distinto es que no se comparta la decisión unificada o no le sea favorable a uno de los extremos procesales y esa circunstancia, por sí sola, no impone que se pueda cuestionar de manera indirecta la sentencia de unificación y se ataque el raciocinio y las reglas o subreglas que en ella se extrajo.

Así pues, se comparte la delimitación que hizo al *a quo* como anotación previa en el fallo impugnado, al señalar que no analizaría los reproches contra la sentencia de unificación*, «pues, como se afirmó en el escrito tuitivo, las reglas de la providencia unificadora se están discutiendo a través de otros medios judiciales y no son del resorte de esta tutela, además, porque, de extenderse este estudio a dicha providencia, los integrantes de la Sala podrían verse inmersos en un impedimento»*

A los argumentos expuestos en el fallo impugnado para desestimar la existencia de una violación del precedente, se suma que la sentencia de unificación señaló en el ordinal segundo que «*los casos respecto de los cuales ya ha operado la cosa juzgada, en virtud del principio de seguridad jurídica, resultan inmodificables»,* luego la aplicación que de esas reglas hizo la Sección Cuarta de esta Corporación no fue retroactiva, sino retrospectiva, debido a que la única limitación que impuso la Sala Plena fue para los casos en que hubiese operado la cosa juzgada.

Naturalmente, como el asunto se encontraba en trámite de segunda instancia no estaba cubierto por esta máxima y, en consecuencia, la autoridad judicial demandada sí podía, de hecho, debía, como en efecto hizo, acogerse a la nueva interpretación. No era razonable, en principio, desconocer ese alcance, ni, como se reclama en la tutela, establecer modificar o modular los efectos de la sentencia de unificación, sin una profunda y suficiente carga argumentativa que, en todo caso, la demandada no estimó necesario al aplicar los efectos plenos del precedente.

Así pues, ninguna censura puede hacérsele a la Sección Cuarta por aplicar la interpretación que acogió la sentencia de unificación. Lo que sí podía ser objeto de debate es si la providencia atacada se expidió en completa armonía con la sentencia de unificación, porque en algunos segmentos la demandante afirma que se desconoció la regla No. 1 ella contenida.

Para definir este punto, la Sala extrae de la sentencia atacada el siguiente pasaje de la motivación:

*En los términos de la apelación interpuesta por la demandada, la Sala decide sobre la legalidad de los actos por los cuales la DIAN determinó a ECOPETROL el valor de la contribución de obra pública por los contratos suscritos por esta empresa en los años 2009 y 2010, como se advierte en los antecedentes de esta providencia. Para lo anterior, define si los contratos cuestionados en los actos demandados están sujetos a la contribución de obra pública, por la realización del hecho generador. Si lo están, la Sala estudia los cargos de la demanda que no fueron abordados por el Tribunal*

*Para ello, la Sala aplica las subreglas establecidas en la sentencia de unificación*

*proferida el 25 de febrero de 2020 por la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de esta Corporación[[8]](#footnote-8).*

*Se anota que, mediante providencia de 20 de octubre de 2020, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, negó la solicitud de aclaración de la sentencia presentada por ECOPETROL S.A.[[9]](#footnote-9)*

*…*

*Por lo anterior, para efectos de establecer si se realizó o no el hecho generador del contrato de obra pública, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo precisó que es necesario determinar si el contrato se celebró* ***con entidades de derecho público, para realizar actividades que recaigan sobre bienes inmuebles****. Dicha valoración debe ser realizada en cada caso concreto por el juez, quien deberá definir si se configura o no el contrato de obra pública.*

*Así mismo, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo advirtió que los contratos de obra pública y los de exploración y explotación de recursos naturales son contratos típicos distintos y tienen particularidades y finalidades propias que los distinguen.*

*Esa distinción resulta de gran relevancia, pues únicamente los contratos de obra*

*pública son objeto del tributo en análisis.*

*Con fundamento en los apartes transcritos, en la sentencia de unificación ya referida, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, estableció las siguientes subreglas jurisprudenciales:*

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 6º de la Ley 1106 de 2006.*

Contrario a lo afirmado en el escrito de tutela, la Sala no encuentra que la autoridad judicial accionada hubiera violado algún postulado constitucional o desconocido el precedente judicial vigente en la materia objeto de estudio. De hecho, la Sección Cuarta no hizo nada diferente a acoger y aplicar en el caso concreto las reglas fijadas en la sentencia de unificación —nótese que el ponente de la sentencia cuestionada salvó el voto en la de unificación y, sin embargo, manifestó en la sentencia que aquí se estudia acogerse a la tesis de la Sala Plena—, partiendo de la regla No. 1, esto es, de definir el alcance del contrato celebrado, más allá del régimen aplicable a la entidad. Esto dijo la accionada:

*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.*

De otro lado, la discusión de la accionante se cimienta en el cambio jurisprudencial y en sus efectos y tales situaciones fueron analizadas por la Sala Plena al proferir la sentencia de unificación, en la que decidió rectificar su postura en la materia y la existencia de una posición previa y distinta que avalara la tesis de la demandante, lo cual no supone una barrera infranqueable o un límite a la interpretación y aplicación del derecho, sino que la Corporación hizo un cambio de postura y no es este el escenario para debatir o discutir los alcances del mismo, si lo que hizo la accionada fue acogerse al mismo.

Valga señalar que la existencia de salvamentos de votos en la decisión cuestionada o en la sentencia de unificación que respalden la posición de Ecopetrol como alega en la tutela y en la impugnación, no desmerece automáticamente la decisión del juez colegiado. Si se tratara de determinar aciertos o no por la existencia de los votos, fácilmente podría decirse que se define, como en efecto sucede, por la decisión que mayoritariamente adopta una colegiatura, porque el ordenamiento jurídico no exige unanimidad. Ahora bien, la decisión mayoritaria no elimina la posible existencia de un defecto en la decisión.

Es deseable que las decisiones de los cuerpos colegiados sean unánimes y reflejen una posición pacífica en torno a una figura o institución jurídica; no obstante, también es natural que existan discrepancias sobre un punto de derecho o sobre la solución que debe darse a una cuestión litigiosa. El Derecho no siempre tiene una única respuesta referente una situación fáctica y jurídica, por ende, el disenso y la disparidad de criterios o argumentos forman parte de la actividad de los tribunales, enriquecen el debate, la deliberación y la construcción de consensos, pero su ausencia o la falta de una mirada común e idéntica no constituye *per se* un defecto en las decisiones.

Desde luego, se reitera, la sola existencia de mayorías tampoco excluye de un todo la posibilidad de incurrir en un defecto dentro del providencia; para ello se requiere, en todo caso, que se demuestre la vulneración de derechos fundamentales y tratándose de una decisión proferida por una alta corte para su escrutinio en sede de tutela la vía es aún más angosta, pues se trata nada menos que de la decisión emanada de un órgano especializado, de cierre, precedida de presunción de acierto y, compártase o no la decisión, a menos que se compruebe un vicio tal que la convierta en incompatible con la Constitución o la interpretación constitucional o jurisprudencial contenida en sentencias de unificación o de constitucionalidad, debe descartarse su prosperidad.

Por todo lo anterior, la Sala confirmará íntegramente el fallo impugnado.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, en Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección A,administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA**

**PRIMERO. Confirmar** la sentencia del 1º de octubre de 2021, proferida por la Subsección C de la Sección Tercera de esta Corporación.

**SEGUNDO. Notifíquese** la presente decisión a las partes y a los interesados por el medio más expedito y eficaz.

**TERCERO**. **Envíese** el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión.

Se deja constancia de que esta providencia fue aprobada por la Sala en la fecha de su encabezado y que se suscribe en forma electrónica mediante el aplicativo SAMAI del Consejo de Estado, de manera que el certificado digital que arroja el sistema permite validar su integridad y autenticidad en el enlace: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8080/Vistas/documentos/evalidador>.aspx

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Firmado electrónicamente Firmado electrónicamente

**MARÍA ADRIANA MARÍN MARTA NUBIA VELÁSQUEZ RICO**

Firmado electrónicamente

**JOSÉ ROBERTO SÁCHICA MÉNDEZ**

VF

1. Se advierte que, el 12 de noviembre de 2021, el expediente ingresó al despacho de la magistrada ponente, para elaborar el proyecto de sentencia correspondiente. [↑](#footnote-ref-1)
2. La parte demandante también solicita la protección de las «*situaciones jurídicas consolidadas y a la seguridad jurídica del artículo 58 de la Constitución».*  [↑](#footnote-ref-2)
3. Sentencia del 31 de julio de 2012, expediente No. 2009-01328-01(IJ), M.P. María Elizabeth García González. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ver, entre otras, las sentencias SU-917 de 2010 y SU-573 de 2017. [↑](#footnote-ref-4)
5. La Sección Cuarta de esta Corporación profirió la sentencia el 11 de febrero de 2021 y fue notificada el 19 de febrero siguiente, mientras que la tutela fue radicada el 18 de agosto de la presente anualidad. [↑](#footnote-ref-5)
6. Expediente número: 11001-03-15-000-2012-02201-01 (IJ), M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. [↑](#footnote-ref-6)
7. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia del 25 de febrero de 2016, expediente No. 2016-03419-00, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. [↑](#footnote-ref-7)
8. Cita original de la sentencia:«*Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, sentencia de 25 de febrero de 2020, expediente 25000-23-37-000-2014-00721-01 (22473) (IJ), Consejero Ponente William Hernández Gómez*». [↑](#footnote-ref-8)
9. Cita original de la sentencia:«*El ponente de esta providencia salvó el voto en la sentencia de unificación ya referida. No obstante, por razones prácticas acoge en esta oportunidad el criterio mayoritario de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo*». [↑](#footnote-ref-9)