

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., diecinueve (19) de octubre de dos mil diecisiete (2017)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Radicación: 08001-23-31-000-2007-00434-01 (22030)

Demandante: CORPORACIÓN ELÉCTRICA DE LA COSTA
ATLÁNTICA S.A. E.S.P. – CORELCA¹

Demandado: DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO

Temas: Estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-
Desarrollo Departamental – Período gravable
enero a junio del año 2003.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 18 de diciembre de 2014,

¹ Mediante auto del 1º de octubre de 2014, el Tribunal Administrativo del Atlántico declaró como sucesor procesal de CORELCA S.A. E.S.P. al Ministerio de Minas y Energía, de conformidad con los artículos 19 y 20 del Decreto 3000 de 2011 (Fls. 193 s.s. c.1), por el cual se ordenó la disolución y liquidación de CORELCA, que culminó el 30 de enero de 2014, fecha de expedición de la Resolución N° 003, que declaró terminado el proceso liquidatorio. (Fls. 317 a 320 c.2)

proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico – Subsección de Descongestión, que negó las pretensiones de la demanda, sin costas en esa instancia.

ANTECEDENTES

El Departamento del Atlántico, a través de la Ordenanza N° 00022 de 21 de noviembre de 2000², unificó el régimen de las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro Desarrollo Departamental. Dispuso como hecho generador, entre otros, la celebración de contratos suscritos en el Departamento del Atlántico, por entidades nacionales, departamentales, distritales y municipales y, dentro de los sujetos pasivos, incluyó a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios E.S.P., en las que «la Nación o sus entidades tengan participación en su capital».

La anterior disposición fue reproducida por la Ordenanza N° 011 de 22 de mayo de 2001³, la cual adicionó al artículo 1º, los literales a.4) y a.5), en los que se dispuso gravar con las estampillas referidas toda presentación de facturas y/o cuentas de cobro ante las entidades nacionales, departamentales, distritales y municipales señaladas en los literales a.1), a.2) y a.3) *ibídem*, así como sobre los contratos o documentos de cuantía indeterminada que se suscribieran o se encontraran suscritos por las mismas entidades antes señaladas.

² Fls. 51 a 61 c.3

³ Fls.62 a 84 c.3

La Corporación Eléctrica de la Costa Atlántica S.A. E.S.P., en adelante, CORELCA S.A. E.S.P., diligenció y presentó el formato oficial para la declaración y pago de las Estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental, correspondientes a **enero a junio del periodo gravable 2003**, por lo conceptos y valores liquidados, así⁴:

Enero/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	990.000	990.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	16.443.000	5.481.000
1. Total impuestos	17.433.000	6.471.000

Febrero/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	815.000	814.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	20.034.000	6.076.000
1. Total impuestos	20.849.000	6.890.000

Marzo/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	821.000	821.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	14.745.000	4.916.000
1. Total impuestos	15.566.000	5.737.000

Abril/2003

⁴ Fls. 22 a 26 c.2 La información es tomada de las liquidaciones oficiales, por cuanto el Departamento del Atlántico en oficio que obra en el folio 249 del cuaderno 2 indicó que «las declaraciones privadas de los periodos de enero a junio de 2003, requeridas por su despacho, las cuales en este momento no son aportadas como documento físico, toda vez que la Secretaría de Hacienda Departamental se encuentra remodelando sus oficinas lo que hizo obligatorio el desmonte del archivo y su traslado provisional a un sitio habilitado para tal fin en otra edificación»

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	810.000	810.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	30.491.000	10.166.000
1. Total impuestos	31.301.000	10.976.000

Mayo/2013

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	879.000	879.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	10.454.000	3.482.000
1. Total impuestos	11.333.000	4.361.000

Junio/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria	Pro-Desarrollo Departamental
a) Nómina	772.000	772.000
b) Contratos	0	0
c) facturas	11.506.000	3.837.000
1. Total impuestos	12.278.000	4.609.000

La Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, con fundamento en la información obtenida en la inspección tributaria practicada el 2 de julio de 2003, expidió el Requerimiento Especial No. 2-0002-115E del 5 de enero de 2005⁵ en el que propuso modificar las declaraciones privadas, en el sentido de adicionar el valor que CORELCA debía retener al pagar las facturas presentadas en desarrollo de diferentes contratos, de conformidad con lo dispuesto en el literal a4), numeral 2 del artículo 1º de la Ordenanza N° 000011 de 2001, e incluir sanción por inexactitud.

⁵ Tal como lo señala la Liquidación Oficial de Revisión (Fl. 24 c.2)

Prevía respuesta al requerimiento especial, el 10 de mayo de 2005, la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico profirió la Liquidación Oficial de Revisión N° 7-0189-0115E, en la cual modificó las declaraciones privadas según lo propuesto, así⁶:

Enero/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	990.000	0	990.000	0
Facturas	774.111.779	757.668.779	258.037.260	252.556.260
Total impuestos	775.101.779	757.668.779	259.027.260	252.556.260
Sanciones	1.212.270.046		404.090.016	

Febrero/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	815.000	0	814.000	0
Facturas	1.285.422.589	1.265.388.589	428.474.197	422.398.197
Total impuestos	1.286.237.589	1.265.388.589	429.288.197	422.398.197
Sanciones	2.024.621.742		675.837.115	

Marzo/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	821.000	0	821.000	0
Facturas	780.158.863	765.413.863	260.052.955	255.136.955
Total impuestos	780.979.863	765.413.863	260.873.955	255.136.955
Sanciones	1.224.662.181		408.219.128	

⁶ Fls. 22 a 36 c.2

Abril/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	810.000	0	810.000	0
Facturas	239.142.982	208.651.982	79.714.327	69.548.327
Total impuestos	239.952.982	208.651.982	80.524.327	69.548.327
Sanciones	333.843.171		111.277.323	

Mayo/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	879.000	0	879.000	0
Facturas	1.052.859.367	1.042.405.367	350.953.122	347.471.122
Total impuestos	1.053.738.367	1.042.405.367	351.832.122	347.471.122
Sanciones	1.667.848.587		555.953.795	

Junio/2003

Concepto	Pro-Ciudadela Universitaria		Pro- Desarrollo	
	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado	Liquidación Oficial	Mayor valor determinado
Nómina	772.000	0	772.000	0
Facturas	547.404.486	535.898.486	182.468.161	178.631.161
Total impuestos	548.176.486	535.898.486	183.240.161	178.631.161
Sanciones	857.437.578		285.809.858	

La sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración⁷, el cual fue decidido por la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, a través de la Resolución N°5-0222-115E del 21 de marzo de 2007, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁸.

⁷ Fls. 37 a 50 c.2

⁸ Fls. 51 a 61 c.2

DEMANDA

La CORPORACIÓN ELÉCTRICA DE LA COSTA ATLÁNTICA S.A. ESP – CORELCA S.A. ESP., en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló la siguientes pretensiones:

«1. Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No 7-0189-0115E proferida por la Secretaría de Hacienda, Subsecretaría de Rentas de la Gobernación del Atlántico contra la CORPORACIÓN ELÉCTRICA DE LA COSTA ATLÁNTICA S.A. E.S.P. – CORELCA S.A. E.S.P. y contra la Resolución No. 5-0222-115E proferida por esa misma entidad.

2. Que como consecuencia de la nulidad anterior, se declare que no existe obligación alguna por parte de CORELCA S.A. E.S.P. de pagar las sumas contenidas en los actos de liquidación oficial y en el mismo sentido se declare la firmeza de las liquidaciones de las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental correspondientes a los periodos gravables de enero a junio del 2003 presentadas por la empresa.

3. Que en caso de haberse efectuado el pago correspondiente antes de proferir el fallo, se ordene a favor de CORELCA S.A. E.S.P. la devolución de lo pagado y se reconozca las indexaciones correspondientes.»

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 13 y 363 [2] de la Constitución Política
- Artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994
- Artículo 8 de la Ley 71 de 1989 y
- Artículo 1º del Decreto Reglamentario 369 de 1993

Concepto de la violación

Para desarrollar el concepto de la violación, propuso los siguientes cargos:

Violación del principio de irretroactividad de la ley tributaria

La demandante manifestó que el Departamento del Atlántico, a través del Decreto 369 de 1993, reglamentario del artículo 8 de la Ley 71 de 1918, dispuso sobre el recaudo de la estampilla pro-ciudadela en todos los actos y operaciones de los institutos descentralizados y entidades del orden nacional que funcionaran en ese departamento.

Señaló que, en virtud de la Ley 142 de 1994, la empresa estaba constituida como de servicio público de carácter oficial, descentralizada por servicios, sin embargo, mediante escritura pública N° 2371 del 20 de agosto de 1999 de la Notaría 45 de Bogotá, se transformó en empresa de servicio público de carácter mixto.

Indicó que la Asamblea del Atlántico expidió la Ordenanza N° 022 de 2000, en la cual incorporó a las empresas de servicios públicos mixtas quienes debían recaudar, entre otras, las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental, por los contratos que se suscriban en tal departamento, razón por la cual,

CORELCA nuevamente pasó a ser sujeto pasivo del pago del referido tributo.

Adujo que en aplicación del principio de irretroactividad en materia tributaria, quedaron excluidos del pago de las estampillas los contratos celebrados con anterioridad a la vigencia de la referida ordenanza, esto es, los suscritos por Corelca con Transelca, el 20 de agosto de 2000, con Termobarranquilla, el 29 de mayo de 1995, y con el Fedicomiso Fidugan, el 14 de abril de 1993.

Expresó que estos contratos están excluidos del pago de las estampillas porque, de una parte, fueron suscritos antes de la vigencia de la Ordenanza 022 de noviembre de 2000 y, de otra, son de cuantía indeterminada.

Agregó que, posteriormente, la Asamblea expidió la Ordenanza 00011 de mayo de 2001 y gravó con estampillas toda presentación de facturas y/o cuentas de cobro, pero de los contratos suscritos en su vigencia, esto es, a partir de mayo de 2001 y no de aquellos acordados antes de esa fecha.

Afirmó que gravar las cuentas de cobro y las órdenes de pago de los contratos, desconoce el principio de irretroactividad de la ley, pues estos se suscribieron antes de la entrada en vigencia de la norma que exige el cobro de la estampilla, y como tales

operaciones son actos accesorios a los referidos contratos, no se pueden escindir para exigir un tributo por cada uno de ellos.

Indicó que los contratos se rigen por las leyes existentes al tiempo de su celebración (conforme a la Ley 153 de 1887), por tanto, si los contratos suscritos antes de la vigencia de la Ordenanza 00022/00 estaban excluidos del pago de las estampillas, todos los actos que les son inherentes, como la presentación de cuentas de cobro, también lo están.

Violación a la prohibición contenida en el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994

Resaltó que en el caso de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios se desconoce la prohibición establecida en el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994, por cuanto las Ordenanzas 022 de 2000 y 011 de 2001, al incorporarlas como sujeto pasivo de la obligación, no tuvieron en cuenta que las empresas privadas que desarrollan actividades industriales y comerciales no están sujetas a las estampillas, lo que desconoce los principios de igualdad y equidad en las cargas tributarias.

Indeterminación del sujeto pasivo de la obligación de cobro de la estampilla ciudadela universitaria

La actora aseguró que las empresas de servicio público de carácter mixto y las privadas no hacen parte de la categoría de entidades descentralizadas ni organismos de carácter nacional, que según la

Ley 71 de 1989 estén obligadas a usar la estampilla «Ciudadela Universitaria del Atlántico» y, por lo tanto, la asamblea departamental no podía incorporarlas.

Indicó que el contrato celebrado con Promigas para el transporte de gas natural, no se encuentra sometido a las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental, ya que los artículos 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos) y 1º del Decreto 850 de 1965, establecen la prohibición referida.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Departamento del Atlántico**, a través de apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente⁹:

El ente demandado hizo referencia a las competencias otorgadas por la Constitución y la ley a los entes territoriales para la determinación de los impuestos al consumo y con destino al deporte, no solo en su recaudo, sino también para su fiscalización y control.

⁹ Fls. 164 a 171 c.2

En el mismo sentido, puntualizó sus argumentos en la determinación de los responsables del impuesto al consumo, tales como los productores de cerveza, y la forma como se encuentra gravado el referido tributo en su jurisdicción, sin embargo, no esbozó explicación alguna respecto del asunto planteado en el presente proceso.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico – Subsección de Descongestión - mediante sentencia del 18 de diciembre de 2014, negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

El *a quo* señaló que, de acuerdo con el Decreto N° 3000 del 19 de agosto de 2011, mediante el cual el Presidente de la República ordenó la disolución de CORELCA S.A. E.S.P., se tiene que ésta es una empresa de servicios públicos domiciliarios de naturaleza mixta y de carácter nacional, por lo cual no estaba exenta de pagar las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental.

Expresó que el sustento jurídico de los actos demandados fueron las Ordenanzas N° 00022 de 2000 y 00011 de 2001, las cuales no han sido anuladas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, por lo tanto, gozan de la presunción de legalidad.

¹⁰ Fls. 461 a 470 c.p.

Afirmó que la normativa mencionada establece la obligatoriedad para las empresas de servicios públicos, de naturaleza pública, privada o mixta (CORELCA S.A. ESP), de contribuir con este impuesto sobre la facturación en desarrollo de los contratos suscritos con Termoeléctrica de Barranquilla, Tebsa y Promigas S.A. ESP.

Adujo que las ordenanzas fueron expedidas en concordancia con los artículos 287-3 y 338 de la Constitución Política, por lo cual la Asamblea Departamental del Atlántico tenía competencia de establecer tal tributo, al configurarse uno de los elementos del mismo, como era la suscripción de los contratos celebrados por la actora.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente¹¹:

Resaltó que al proceso aportó, entre otros, copia de la sentencia del 23 de noviembre de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, dentro del proceso 2003-0058-00-CH, mediante la cual se anularon los artículos 1 literal a.2) de las Ordenanzas números 022 de 2000 y 011 de 2001 y la Resolución 025 del 17 de enero de 2002, expedidas por el Gobernador del Departamento del

¹¹ Fls. 472 a 495 c.2

Atlántico, que eran el fundamento de los actos administrativos demandados, decisión que, según el actor, fue notificada por edicto del 17 de enero de 2006 y que quedó ejecutoriada, pues el Departamento del Atlántico no interpuso recurso de apelación.

Manifestó que el Consejo de Estado en sentencia del 9 de octubre de 2014, dentro del proceso con Radicado N° 2008-00528-01, anuló los apartes del literal a.2) del artículo 135 de la Ordenanza N° 00041 de 2002 del Departamento del Atlántico, así como el literal a.2) del artículo 135 del Decreto Ordenanzal N° 823 de 2003 del Gobernador del Atlántico, los cuales establecían el hecho generador de las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental, consistente en la suscripción de contratos con las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios E.S.P., en las que la Nación o sus entidades tengan participación en su capital, naturaleza jurídica que ostentaba CORELCA S.A. E.S.P.

Agregó que también allegó copia de la sentencia proferida por el Consejo de Estado del 18 de agosto de 2011, Exp. 17579, en la cual se analizó un asunto con identidad fáctica y jurídica promovido por CORELCA contra la Gobernación del Atlántico, en la cual se anularon los actos que modificaron las declaraciones presentadas por concepto de las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental, correspondientes a los periodos gravables de julio a diciembre de 2001.

Con fundamento en lo anterior, señaló que tanto la liquidación oficial de revisión, como la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en este caso, fueron sustentadas en normas que ya habían sido anuladas por el Tribunal Administrativo del Atlántico, puesto que la sentencia fue proferida el 23 de noviembre de 2005, antes de la expedición de los referidos actos administrativos.

Por otra parte, afirmó que en este caso se configuró silencio administrativo positivo, por cuanto la Resolución N° 5-0222-115E del 21 de marzo de 2007, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión, fue notificada por fuera del término establecido en el artículo 352 del Estatuto Tributario Departamental (Decreto Ordenanza 000823 de 2003).

Indicó que la empresa interpuso el referido recurso de reconsideración el 1º de julio del 2005, de acuerdo con el sello de recibido de la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, por lo que la entidad tenía hasta el 1º de julio del 2006 para expedir la resolución que lo resolviera, no obstante, ésta fue proferida el 21 de marzo del 2007 y notificada el 9 de abril del 2007, es decir, transcurrido el término de que trata el artículo 352 *ibídem*.

De igual manera, reiteró los argumentos expuestos en la demanda, relativos a la aplicación del principio de irretroactividad en materia tributaria, a partir del cual quedaron excluidos del pago de las

estampillas, los contratos celebrados con anterioridad a la vigencia de las Ordenanzas 0022 de 2000 y 00011 de 2001, esto es, los suscritos por Corelca con Promigas, el 1º de noviembre de 2000, con Transelca, el 20 de agosto de 2000, Termobarranquilla, el 29 de mayo de 1995, y con el Fideicomiso Fidugan, el 14 de abril de 1993, por tratarse de actos de cuantía indeterminada.

Al respecto, expresó que a partir de la vigencia de la Ordenanza 011 de mayo de 2001, la empresa está obligada a pagar el tributo respecto de los contratos de cuantía determinada que haya suscrito; y en relación con contratos de cuantía indeterminada, por las cuentas y/o facturas de cobro de los que haya suscrito en vigencia del acto ordenanzal.

Por último, señaló que la sanción por inexactitud es improcedente, debido a que CORELCA no incluyó en sus declaraciones de estampillas departamentales datos falsos o equivocados, sino que se presentaron diferencias de criterio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación¹².

El **departamento demandado** no intervino en esta etapa procesal.

¹² Fls. 507 a 533 c.2

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** solicitó revocar la sentencia apelada, toda vez que, el Tribunal Administrativo del Atlántico en sentencia del 23 de noviembre de 2005, Exp. 2003-0058-00-CH, declaró la nulidad de los literales a.2) del artículo 1º de las Ordenanzas N° 022 de 2000 y 011 de 2001, normativa con base en la cual se sustentaron los actos administrativos demandados.

Afirmó que como CORELCA S.A. E.S.P. es una empresa de servicios públicos domiciliarios de naturaleza mixta que pertenece a la rama ejecutiva del nivel central, es decir, de carácter nacional, y que las facturas que se desprenden de la ejecución de los contratos firmados por la actora no son objeto del gravamen de las estampillas, los actos acusados deben ser anulados.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia del 18 de diciembre del 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó las pretensiones de la demanda incoada contra los actos administrativos mediante los cuales la Secretaría de Hacienda Departamental del Atlántico modificó las declaraciones que por concepto de Estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo

Departamental presentó CORELCA S.A. E.S.P., correspondientes a los periodos de enero a junio de 2003.

En primer lugar, la Sala advierte que en el recurso de apelación la demandante propuso un cargo adicional, consistente en que son nulos los actos acusados por cuanto la Resolución Nº 5-0222-115E del 21 de marzo de 2007 que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión fue notificada por fuera del término establecido en el artículo 352 del Estatuto Tributario Departamental (Decreto Ordenanzal 000823 de 2003).

Al respecto, se observa que tal cargo no fue formulado en la demanda y, por ende, hacer un pronunciamiento sobre esta petición vulneraría el derecho de defensa del ente demandado y excedería el marco de la decisión que le atañe al juez, conforme a lo previsto en el artículo 170 del CCA.

En los precisos términos del recurso de apelación, la Sala deberá resolver si la demandante tenía la obligación de retener y pagar las estampillas conforme lo disponen las Ordenanzas 0022 de 2000 y 0011 de 2001, o si, por el contrario, se debe revocar la sentencia recurrida, por cuanto los actos administrativos acusados fueron expedidos con base en normas declaradas nulas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Teniendo en cuenta que frente a hechos similares la Sala se pronunció en la sentencia del 18 de agosto de 2011, Exp. **17579**¹³ se reiteran, en lo pertinente, las consideraciones expuestas en dicha oportunidad.

En este caso, la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico, a través de la Liquidación Oficial de Revisión, modificó las declaraciones privadas presentadas por CORELCA S.A. E.S.P. de las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental de los periodos gravables en discusión, con fundamento en el artículo primero, numeral 2, literal a.4) de la Ordenanza N°000011 del 22 de mayo 2001. Acto sustentado en los siguientes términos¹⁴:

«[...]las facturas presentadas en desarrollo de los contratos con Termoeléctrica de Barranquilla, Promigas S.A. ESP y Fideicomiso Fidugan, durante los periodos gravables en cuestión, causaron el impuesto Ciudadela Universitaria y el impuesto Pro-Desarrollo por los valores que en dicho acto administrativo se establece, de conformidad a lo dispuesto en el literal a.4), numeral 2º del artículo primero de la Ordenanza N° 000011 de 2001 que expresa: "Toda presentación de facturas y/o cuentas de cobro ante las entidades Nacionales, Departamentales, Distritales y Municipales señaladas en los literales a.1), a.2) y a.3) generará la obligación de cancelar las estampillas Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-Desarrollo Departamental, siempre que tales facturas y/o cuentas de cobro no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago de dichas estampillas.»

¹³ M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Reiterada en la sentencia de 30 de agosto de 2016, Exp. 21967, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁴ Fls. 24 a 25 c.2

El artículo primero de la Ordenanza 00011 de 2001 dispone textualmente lo siguiente¹⁵:

« [...] **ARTÍCULO PRIMERO (1º.)** En el Departamento del Atlántico se causan las estampillas Ciudadela Universitaria, Pro-desarrollo, Pro-electrificadora Rural, Pro-cultura Departamental y Pro-bienestar del anciano según el siguiente régimen:

1º **Sujeto Activo:** (...)

2º **Hechos Generadores y Base(s) Gravables Generales:**

Según los usos y tarifas indicados en el numeral 3º del presente artículo, generan la obligación de cancelar estampillas los siguientes hechos y actos, sobre las siguientes bases:

a) **Contratos**

[...]

a.2) Todos los contratos y sus modificaciones, con o sin formalidades plenas, que se suscriban en el Departamento del Atlántico, cualquiera sea el lugar de ejecución de sus obligaciones y los contratos que suscriban fuera del Departamento, pero cuyas obligaciones se ejecuten o desarrollen total o parcialmente dentro del territorio de éste, suscritos por entidades descentralizadas nacionales, unidades administrativas especiales de la Nación y demás entidades del orden nacional, con o sin personería jurídica y cualquiera sea la rama del poder público a la que pertenezca o el régimen especial al que estén sometidas, en los cuales estos entes actúen como contratantes, siempre que, además, tales entes tengan oficina o dependencias dentro del territorio del departamento. **Para estos efectos, se entienden incluidas dentro de esta categoría de entidades, entre otras, a las Empresas de servicios públicos y las empresas Prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios – ESP-en las que la Nación o sus entidades tengan participación en su capital,** el Consejo Superior de la Judicatura y todas las dependencias de la Rama Judicial, la Fiscalía General de la Nación y sus entidades adscritas o vinculadas, la Defensoría del Pueblo, los organismos

¹⁵ Fls. 62 a 65 c. 3

Nacional(es) tales como la Procuraduría General de la Nación y la Contraloría General de la República, el Banco de La República, las Corporaciones Autónomas Regionales y en general, todas las entidades señaladas en el artículo 38 de la Ley 489 de 1998 .

[...]

a.4) **Toda presentación de facturas y/o cuentas de cobro ante las entidades Nacionales, Departamentales, Distritales y Municipales señaladas en los literales a.1), a.2) y a.3) generará la obligación de cancelar las estampillas Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-desarrollo Departamental**, siempre que tales facturas y/o cuentas de cobro no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago de dichas estampillas.

a.5) Las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-desarrollo Departamental se causarán también sobre los contratos o documentos de cuantía indeterminada que se suscriban o se encuentren suscritos por las entidades señaladas en esta ordenanza.

"Parágrafo: Para los fines de los artículos 8 de la Ley 71 de 1989, primero y segundo decreto reglamentario 369 de 1993, se entienden incluidas dentro de las entidades del orden nacional a que tales disposiciones se refieren las empresas de servicios públicos y de servicios públicos domiciliarios en las que la nación o sus entidades descentralizadas de cualquier grado o sus sociedades tengan participación en su capital.

[...]»

Conforme con tal disposición, la Administración determinó los hechos generadores de la obligación de pagar las estampillas Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-desarrollo Departamental, dentro de los cuales se contempla «*toda presentación de facturas y/o cuentas de cobro ante las entidades nacionales, departamentales, distritales y municipales señaladas en los literales a.1), a.2) y a.3*», salvo que correspondan al desarrollo

de contratos que al suscribirlos se hubiera causado el pago de dichas estampillas.

Ahora bien, en oportunidad anterior¹⁶, la Sala precisó que CORELCA S.A. E.S.P. es una entidad perteneciente al sector descentralizado por servicios del orden nacional, luego de advertir que *«sobre la naturaleza jurídica de las empresas de servicios públicos mixtas, la Corte Constitucional, en sentencia C-736 de 2007, precisó que si bien aquellas, conforme lo establece el artículo 365 de la Constitución Política, y dada su naturaleza (prestación de servicios públicos) y régimen jurídico especial, no pueden ser consideradas como sociedades de economía mixta, las mismas, acorde con una interpretación armónica de los artículos 38 y 68 de la Ley 489, deben ser consideradas como entidades descentralizadas por servicios, pues si bien el artículo 38 en cita no les otorga dicha categoría, de la redacción del artículo 68 ibídem se entiende que dicha norma incluye, de manera implícita, a las empresas de servicios públicos mixtas como entidades descentralizadas»*.

De acuerdo con lo aducido, y teniendo en cuenta que por Escritura Pública N° 591 del 31 de mayo de 2005 de la Notaría Cuarta de Barranquilla, CORELCA se transformó en empresa de servicios públicos de naturaleza mixta¹⁷, es una entidad del sector descentralizado por servicios del orden nacional, ante la cual las empresas Termo Eléctrica de Barranquilla, Fideicomiso Fidugan y

¹⁶ Sentencias del 2 de septiembre de 2010, Exp. 18143, M.P. Dr. William Giraldo Giraldo, y del 18 de agosto de 2011, Exp. 17579, M.P. Dra. Marta Teresa Briceño de Valencia

¹⁷ Fl. 47 c. 3

Promigas S.A. E.S.P. presentaron, en los meses de enero a junio de 2003, facturas o cuentas de cobro que la entidad pagó en desarrollo de contratos que al suscribirlos no se causaron las estampillas Ciudadela Universitaria y Pro-Desarrollo Departamental¹⁸, por tratarse de actos de cuantía indeterminada, aspecto no controvertido por la demandada.

Así las cosas, la demandante como empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios mixta, a la luz de lo previsto en el artículo primero, numeral 2, literal a.4) de la Ordenanza N°000011 del 22 de mayo 2001, tenía la obligación de retener y pagar el valor correspondiente a las estampillas Pro-Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-Desarrollo Departamental, por cuanto se configuraba el presupuesto normativo, esto es, la presentación de facturas o cuentas de cobro a entidad de carácter nacional, derivadas de contratos cuya suscripción no había causado el pago de tales estampillas.

Sin embargo, se advierte que se trata de una entidad del orden nacional y que el presupuesto legal establecido en el literal **«a.2), numeral 2, del artículo 1º de la Ordenanza 000011 de 2001»**, que incluía, para efectos de la retención y pago de las estampillas referidas a las «Empresas de Servicios Públicos y las empresas prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios- ESP- en las que la Nación o sus entidades tengan participación en su capital, fue declarado nulo por el Tribunal Administrativo del Atlántico

¹⁸ Fls. 326 a 341 c.2.

mediante sentencia de 23 de noviembre de 2005, cuya copia fue allegada al expediente por la demandante y frente a la cual no se interpuso recurso de apelación¹⁹.

Mediante dicha sentencia, el Tribunal Administrativo del Atlántico declaró la nulidad de los literales a.2) del artículo 1° de las Ordenanzas No. 022 de 21 de noviembre de 2000 y 011 de 22 de mayo de 2001, proferidas por la Asamblea Departamental del Atlántico y, [Resolución] 025 de 17 de enero de 2002, expedida por el señor Gobernador del Departamento del Atlántico, en la que consideró:

«[...] la Asamblea Departamental del Atlántico no tiene competencia para establecer en los apartes de las ordenanzas acusadas²⁰, que las entidades del orden Nacional, entre ellas la Procuraduría General de la Nación, son sujetos pasivos del tributo correspondiente a las estampillas denominadas Pro-Ciudadela Universitaria del Atlántico, Pro-Desarrollo Departamental, Pro-Electrificación Rural, Pro-Cultura y Pro-Bienestar del Anciano. Igualmente el Departamento del Atlántico al incrementar los valores por cobrar, por concepto de dichas estampillas en la Resolución acusada²¹, violó los principios de legalidad y representación popular en materia tributaria, al igual que el de autonomía territorial, establecidos en la Constitución Nacional.

La afirmación anterior emerge de que los organismos que expidieron los actos acusados, carecen de competencia para imponer gravámenes a entidades del orden Nacional, pues, al expedir los actos acusados sólo tenían competencia respecto de entidades del orden departamental» (Subraya la Sala)

¹⁹ Fls. 452 a 460 c.2. De igual manera se constató en el sistema de consulta de la Rama Judicial Siglo XXI, en el cual no se registra ninguna actuación ante el Consejo de Estado sobre este proceso.

²⁰ Se refiere al literal a.2 del artículo 1° de la Ordenanza 022 del 21 de noviembre de 2000 y al literal a.2 del artículo 1° de la Ordenanza 011 del 22 de mayo del 2001, ambas de la Asamblea del Atlántico.

²¹ Literal a.2 del artículo 1° de la Resolución N°025 del 17 de enero de 2002 del Gobernador del Atlántico.

En consecuencia, anulado por la jurisdicción el precepto que hacía referencia a las entidades del orden nacional a las que remite el literal a.4) del numeral 2 del artículo primero de la Ordenanza N°000011 del 22 de mayo 2001, los efectos de la nulidad afectan la situación que se debate, toda vez que no está consolidada.

En este orden de ideas, retirada del ordenamiento jurídico dicha norma, desaparece el sustento legal en que se fundamenta la modificación propuesta por la demandada en los actos administrativos acusados, por lo que deviene la nulidad de los mismos.

Finalmente, la Sala precisa que no se pronunciará sobre la devolución pretendida por la actora, toda vez que no obra prueba en el expediente de algún pago derivado de los actos demandados.

Con fundamento en las razones expuestas, la Sala revocará la decisión del Tribunal y, en su lugar, declarará la nulidad de los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, declarará la firmeza de las declaraciones presentadas por la demandante por concepto de estampillas Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-Desarrollo Departamental, de los meses de **enero a junio del año 2003.**

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

F A L L A:

1. REVÓCASE el numeral primero de la sentencia del 18 de diciembre del 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico. En su lugar, se dispone:

PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 7-0189-0115E del 10 de mayo de 2005 y de la Resolución N° 5-0222-115E del 21 de marzo del 2007, proferidas por la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Atlántico.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la firmeza de las declaraciones presentadas por CORELCA S.A. ESP por concepto de Estampillas Ciudadela Universitaria del Atlántico y Pro-Desarrollo Departamental, correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio del año 2003.

2. NIÉGANSE las demás pretensiones de la demanda.

3. En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia recurrida.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ