



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: Medio de control de nulidad
Radicación: 18001-23-33-000-2015-00016-01 [22645]
Demandante: E.S.E. HOSPITAL MARÍA INMACULADA
Demandado: DEPARTAMENTO DE CAQUETÁ

Temas: Estampilla Pro Electrificación Rural. Empresas Sociales del Estado prestadoras del servicio de salud

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 14 de abril de 2016, proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo del Caquetá, que negó las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“PRIMERO: Negar las pretensiones de la demanda

SEGUNDO: Sin costas en la instancia.

TERCERO: ORDENAR que en firme esta decisión se archive el expediente, previa las constancias de rigor. [...]”

ANTECEDENTES

E.S.E. HOSPITAL MARÍA INMACULADA, en ejercicio del medio de control de nulidad, solicita que se declare la nulidad de los artículos 154, 155 y 156 de la Ordenanza 035 de 25 de noviembre de 2004, proferido por la Asamblea Departamental de Caquetá. Los artículos demandados enuncian lo siguiente²:

“ARTICULO 154. ESTAMPILLA PRO-ELECTRIFICACION RURAL. Adóptese la emisión y recaudo en El Departamento del Caquetá de la Estampilla Pro Electrificación Rural, por el término de Diez (10) años, contados a partir de la vigencia de la Ley 1059 del 26 de julio de 2006, la cual será efectiva hasta el año 2016. Como recurso para contribuir a la cofinanciación y financiación de la electrificación rural en todo el Departamento del Caquetá.

¹ Folios 105 del c.p.

² Estatuto de Rentas del Departamento del Caquetá



ARTICULO 155. VALOR DE LA EMISION. El valor anual de la emisión de la estampilla, no podrá ser mayor al diez por ciento (10%) del presupuesto departamental.

ARTICULO 156. USO OBLIGATORIO. Es obligatorio el uso de la estampilla en todas las entidades oficiales del Orden Departamental incluidos los Institutos Descentralizados.”

Las pretensiones

En ejercicio del medio de control de simple nulidad la parte demandante solicitó:

“Que se declare la Nulidad del artículo 154 de la Ordenanza No. 035 del 25 de Noviembre de 2004 emitida por la Asamblea Departamental del Caquetá mediante la cual se regula la estampilla pro-electrificación rural para el Departamento del Caquetá, por ser contrario a la Constitución por omitir reglamentar y/o regular su aplicación frente a las Empresas Sociales del Estado, en los términos que se expondrán en el concepto de violación”.

Normas violadas y concepto de la violación.

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes³:

- Artículos 4 y 48 de la Constitución Política.
- Artículo 9 de la Ley 100 de 1993.
- Artículo 17 del Decreto Ley 1281 de 2002
- Artículos 68 (último párrafo) y 89 (primer párrafo) de la Ley 715 de 2015

La actora alegó que los artículos 154 y siguientes de la Ordenanza 035 de 2004 son contrarios a la Constitución Política, ya que omitieron excluir del cobro de la estampilla pro electrificación rural a las empresas sociales del Estado, configurándose una omisión reglamentaria que vicia de nulidad por inconstitucionalidad los actos administrativos demandados.

En consecuencia, viola el artículo 48 de la Constitución Política, según el cual, no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines distintos a ella. Disposición que reitera el artículo 9 de la Ley 100 de 1993.

Con fundamento en la Circular 64 de 2010 de la Superintendencia Nacional de Salud, la actora explicó que en los contratos de prestación de servicios realizados por las entidades que administran recursos del Sistema General Participación en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y del Sistema General de Seguridad Social en el sector salud, no es posible que los entes territoriales establezcan gravámenes que modifiquen su destinación específica⁴.

³ Folios 1 a 15 del c.p.

⁴ Esta circular se derogó única y exclusivamente por competencia del emisor.



La administración municipal puede que tenga la facultad de obligar a las entidades a realizar las retenciones “pro estampillas”, pero al ser contrario a normatividad superior, debe aplicar el artículo 4 de la Constitución Política, por lo que la norma territorial se debe inaplicar por inconstitucional.

Adicionalmente, el Concepto 9021 del 14 de enero de 2011 del Ministerio de Protección Social, explica que a los ingresos de la salud no se les puede aplicar ningún gravamen, por lo que la actora explicó en algunos ejemplos los efectos de gravar dineros de la salud.

La Circular 19 de 2001 del Ministerio de la Protección Social, el Concepto 80112-EE 16795 de 2011, y el Concepto 032618061011 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, reiteran que los dineros de la salud no pueden ser gravados, por lo que las empresas sociales del estado no pueden ser responsables de la Estampilla Pro Electrificación Rural.

La actora alegó que la Corte Constitucional en la sentencia C-607 de 2012 explicó que los gravámenes sobre los recursos a la salud no son legalmente autorizados por cuanto son contrarios a los artículos 48 de la Constitución Política y 91 de la Ley 715 de 2015.

Además, los recursos de la seguridad social son gravámenes con destinación específica, que permiten la prestación del servicio de salud a la comunidad, precisión efectuada por el Consejo de Estado en diferentes pronunciamientos y que refuerza al determinar que no se pueden gravar, ya que se cambiaría la destinación específica de los aportes a seguridad social.

La actora respaldó sus argumentos con consideraciones fácticas sobre la sostenibilidad financiera del sector salud en Colombia y solicitó la suspensión provisional de las normas demandadas.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Departamento del Caquetá se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁵:

Explicó que la demandada estaba autorizada para expedir el acto acusado, en ejercicio de la autonomía de las entidades territoriales, en materia tributaria con fundamento en los artículos 287, 288, 300 y 338 de la Constitución Política.

El artículo 1º de la Ley 1059 de 2006, autorizó al Departamento de Caquetá, por 10 años para: “... disponer la emisión de la “Estampilla pro Electrificación Rural” como recurso para contribuir a la financiación de esta obra en todo el país”.

De esta forma, el Departamento del Caquetá se encontraba autorizado para regular los elementos del tributo y esta regulación podía extenderse a las entidades descentralizadas del orden departamental, como pueden serlo las Empresas Sociales del Estado.

⁵ Folios 53 a 62 del c.p.



El artículo 158 de la ordenanza acusada dispone que los actos y documentos sobre los que recae el tributo son los contratos, renovaciones, adiciones o prórrogas de contratos u órdenes de servicios que celebre la administración departamental, municipal y entes descentralizados entre otros, en consecuencia, no son las empresas sociales del estado sujetos pasivos del gravamen, sino aquellas que contraten con ellas, las Empresas Sociales del Estado del orden departamental son recaudadores del tributo.

La demandada propuso la excepción que denominó "INEXISTENCIA DE CAUSAL DE NULIDAD" y transcribió apartes del concepto de la Contraloría General de la República 80112-EE16795, del Oficio SH-HTD 0635 de 2012 proferido por la Dirección Departamental de Rentas y el Concepto 010873 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, según los cuales, la prohibición de gravar la transferencia de recursos del Sistema General de Participaciones se aplica a la transferencia de recursos que realiza la Nación a las entidades territoriales, mas no a los pagos que en ejecución de contratos estatales realicen los entes estatales.

Además, insistió en la diferencia que existe entre la operación de la transferencia de estos recursos, con los pagos que se realizan con los mismos, a favor de los contratistas, motivo por el cual, estos últimos no gozan de las garantías del Sistema General de Participación y, por lo tanto, las entidades pagadoras de los servicios deben cumplir con la obligación de retención de la estampilla, siendo sujetos pasivos del tributo los proveedores del servicio.

La demandada propuso la excepción "GENÉRICA O INNOMINADA" que resulte probada en el curso del proceso.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Contencioso Administrativo del Caquetá, negó las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así⁶:

Señaló que los artículos demandados se deben mantener en el ordenamiento jurídico, debido a que la Estampilla Pro Electrificación Rural del orden departamental no afecta los recursos de la seguridad social.

El Tribunal hizo referencia a los artículos 287, 294 y 338 de la Constitución Política, así como a la sentencia C-891 de 2012, proferida por la Corte Constitucional, que analizó el principio de legalidad de los tributos, para concluir que *"la Constitución Política asigna a las Asambleas Departamentales y Concejos Distritales y Municipales la competencia para determinar los elementos esenciales del tributo (sic), los mismos deben haber sido simplemente creados o autorizados por la ley, dentro de esos elementos está indudablemente establecer cuáles son los sujetos pasivos, las tarifas, el hecho generador y, en general, todos los elementos propios del tributo"*⁷.

El Tribunal precisó que el artículo 1º de la Ley 1059 de 2006 autorizó a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Distritales por 10 años para disponer de la emisión de la Estampilla Pro Electrificación Rural. Los artículos 3 y 4 de la

⁶ Folios 104 a 105 del c.p.

⁷ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:16:00 al minuto 0:17:35 de la parte II de la grabación.



mencionada Ley, permiten que las autoridades departamentales puedan establecer las tarifas de la enunciada estampilla y la posibilidad de eliminarla⁸.

El Tribunal explicó sobre el régimen jurídico de las empresas sociales del estado, que el artículo 194 de la Ley 100 de 1993, indica que los servicios de salud se prestarán por medio de empresas sociales del estado, y en el artículo 195 de la misma ley se precisa que el objeto estas es el de prestar el servicio de salud⁹.

Señaló que los artículos 154, 155 y 156 de la Ordenanza 035 de 2004, no contradicen el artículo 17 del Decreto 1281 de 2002, y los artículos 68 y 69 de la Ley 715 de 2001 que se enunciaron como normas violadas.

El Tribunal explicó que los artículos demandados se refieren a la creación emisión y el uso de la estampilla en el departamento de Caquetá, y las normas que se señalan como violadas por la actora regulan los hechos sancionables por la Superintendencia de Salud por el incorrecto manejo de los recursos en el sector salud.¹⁰

Además, los artículos 68 y 89 de la Ley 715 de 2001 regulan las facultades de inspección y vigilancia de la Superintendencia de Salud, por lo que las normas demandadas no se relacionan en su contenido con las normas que la actora alegó como violadas¹¹.

En cuanto a la alegada violación del artículo 48 de la Constitución Política y el artículo 9 de la Ley 100 de 1993, el Tribunal señaló que respecto a los artículos 154 y 155 de la Ordenanza 035 de 2004, se limitan a autorizar la emisión y recaudo de la estampilla Pro Electrificación Rural por un determinado periodo, pero no se hace referencia a los sujetos pasivos, ni el hecho generador y otros elementos de dicho tributo.

Por su parte, el artículo 156 demandado establece la obligatoriedad de la estampilla en todas las entidades oficiales del orden departamental, incluyendo el descentralizado, es decir, incorpora a las Empresas Sociales del Estado, pero el tribunal no evidenció violación a las normas constitucionales y legales que hizo referencia la actora como violadas, ya que solo plantean la destinación de recursos de la seguridad social¹².

El *a quo* explicó que el artículo 158 de la Ordenanza 035 de 2004 indica los actos y los documentos gravados con la estampilla bajo análisis, y exceptúa del pago de la estampilla los contratos inter administrativos, por lo que las empresas sociales del estado de orden departamental solo están obligadas a realizar el cobro o recaudo del tributo, sin que se afectan los recursos de la seguridad social, ya que la retención se hace sobre los recursos del contratista¹³.

⁸ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:17:35 al minuto 0:19:36 de la parte II de la grabación.

⁹ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:19:36:00 al minuto 0:20:40 de la parte II de la grabación.

¹⁰ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:22:51 al minuto 0:23:23 de la parte II de la grabación.

¹¹ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:23:23 al minuto 0:24:31 de la parte II de la grabación.

¹² CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:24:31 al minuto 0:26:23 de la parte II de la grabación.

¹³ CD anexo en el folio 107 del c.p. Del minuto 0:26:23 al minuto 0:28:50 de la parte II de la grabación.



El Tribunal concluyó, que la conveniencia del tributo y sus efectos en las entidades sociales del estado no vulnera el principio de igualdad, ya que existe un hecho diferenciador con un objetivo de interés público preponderante.

Por último, con fundamento en el artículo 188 del CPACA, se abstuvo de condenar en costas, porque se trata de una controversia de interés público.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos:¹⁴

Con la demanda se pretende obtener “la nulidad de la aplicación” de la estampilla Pro Electrificación rural de departamento de Caquetá a las Empresas Sociales del Estado.

Teniendo en cuenta lo anterior y, en aplicación del principio de prevalencia al derecho sustancial sobre el formal (art. 228 CP), afirmó que se debe entender que la demanda de nulidad se dirige en contra de todos los artículos que regulan esa estampilla en el Departamento del Caquetá, en consecuencia, solicitó que se proceda al estudio del fondo del asunto.

La actora alegó que el Tribunal desconoció la naturaleza de las Empresas Sociales del Estado, debido a que de acuerdo con el artículo 194 de la Ley 100 de 1993 solo tienen como función la de prestar servicios de salud, por lo que el cobro de la estampilla no es parte de sus funciones, razón por la que las normas demandadas son violatorias del artículo 48 de la Constitución Política.

Adicionalmente, debido a su naturaleza única de prestadoras de salud, de acuerdo con el artículo 5 del Decreto Nacional 1876 de 1994, las Empresas Sociales del Estado tienen una organización básica y específica, por lo que según lo expuesto en las sentencias C-1489 de 2000 y C-262 de 2013, proferidas por la Corte Constitucional, las empresas sociales del estado no pueden verse afectadas por modelos de tributación que afectan la prestación de los servicios de salud.

La actora aclaró que en el momento en que una Empresa Social del Estado realiza el pago de un servicio, la destinación es específica para el buen funcionamiento del servicio de salud, pero debido a que se aplica la retención que se le hace al pago del contratista por la estampilla, la destinación se desnaturaliza, por lo que se desembolsan dineros destinados a la salud, para cumplir con el tributo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró de manera sucinta lo indicado en la demanda y en el escrito de apelación¹⁵.

La **demandada** no presentó alegatos de conclusión

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

¹⁴ Folios 111 a 117 del c.p.

¹⁵ Folios 140 a 147 del c.p.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa

La Sala advierte que la actora en escrito de apelación, aportó unos recibos de pago para ser tenidos en cuenta como prueba, sin embargo, mediante auto de 19 de septiembre de 2016, se negó la solicitud de la prueba en segunda instancia, por no cumplir con los supuestos contenidos en el artículo 212 del CPACA.¹⁶

En cuanto al fondo del asunto, se observa que la demandante solicitó lo siguiente:¹⁷

“Que se declare la Nulidad del artículo 154 de la Ordenanza No. 035 del 25 de noviembre de 2004, emitida por la Asamblea Departamental de Caquetá mediante la cual se regula la estampilla pro (sic) pro-electrificación rural para el Departamento de Caquetá, por ser contrario a la Constitución por omitir reglamentar y/o regular su aplicación frente a las Empresas Sociales del Estado, en los términos que se expondrán en el concepto de violación” (Resalta la Sala)

Según se observa, la actora dirigió su pretensión únicamente respecto a la nulidad del artículo 154 de la Ordenanza 035 de 2004. Sin embargo, expuso *“ÚNICO CARGO: ARTÍCULO 154, 155, Y 156 DE LA ORDENANZA N° 035 DE 2004 SE ENCUENTRAN VICIADAS DE NULIDAD POR SER CONTRARIAS A LA CONSTITUCIÓN.”*, con el fin de defender la tesis, de que la estampilla Pro Electrificación Rural no es aplicable para las Empresas Sociales del Estado, porque sus recursos tiene destinación específica.

De esta manera, comoquiera que es deber del juez interpretar y analizar en integridad el texto de la demanda¹⁸, se concluye que pese a la imprecisión advertida, no cabe duda de que en esta oportunidad se está demandando la nulidad de los artículos 154 a 156 de la Ordenanza 035 de 2004, que señalan lo siguiente:

“ARTICULO 154. ESTAMPILLA PRO-ELECTRIFICACION RURAL. Adóptese la emisión y recaudo en El Departamento del Caquetá de la Estampilla Pro Electrificación Rural, por el término de Diez (10) años, contados a partir de la vigencia de la Ley 1059 del 26 de julio de 2006, la cual será efectiva hasta el año 2016. Como recurso para contribuir a la cofinanciación y financiación de la electrificación rural en todo el Departamento del Caquetá.

ARTICULO 155. VALOR DE LA EMISION. El valor anual de la emisión de la estampilla, no podrá ser mayor al diez por ciento (10%) del presupuesto departamental.

ARTICULO 156. USO OBLIGATORIO. Es obligatorio el uso de la estampilla en todas las entidades oficiales del Orden Departamental incluidos los Institutos Descentralizados.”

Adicionalmente, en acta de audiencia de 13 de abril de 2016 luego de que las partes se pronunciaran respecto a la fijación del litigio, el Tribunal determinó que el litigio se centra en *“Determinar si los artículos 154, 155 y 156 de la Ordenanza No. 035 del 25 de*

¹⁶ Folio 135 del c.p.

¹⁷ Folio 1 del c.p.

¹⁸ Sentencia de 12 de marzo de 2015, Sección Cuarta del Consejo de Estado, exp. 19115, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



noviembre de 2004 expedida por la Asamblea Departamental del Caquetá, mediante el cual se regula la estampilla pro electrificación rural para el Departamento del Caquetá es inconstitucional e ilegal al omitir excluir de la aplicación de la misma a las empresas sociales del estado, afectando recursos que están destinados por la Constitución y la Ley a la seguridad social.”¹⁹

Con fundamento en lo expuesto, se tiene que las normas demandadas por la actora son los artículos 154, 155 y 156 de la Ordenanza 035 de 2004, porque hacen parte de la controversia planteada ante esta jurisdicción.

De la Estampilla Pro Electrificación Rural del Departamento de Caquetá, en relación con las Empresas Sociales del Estado prestadoras del servicio de salud.

El artículo 1 de la Ley 1059 de 2006 facultó a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Distritales por el término de diez años para disponer de la emisión de la “Estampilla Pro-Electrificación Rural”.

El artículo 154 de la Ordenanza 035 de 2004 proferida por la Asamblea Departamental del departamento de Caquetá, adoptó la emisión y el recaudo de la Estampilla Pro Electrificación Rural en el mencionado departamento durante 10 años, contados desde la expedición de la Ley 1059 de 2006 hasta el año 2016.

La Sala advierte que la Ley 1059 de 2006 que dio vía libre al departamento de Caquetá para que adoptara la estampilla pro electrificación rural, era la norma vigente en el momento que la actora instauró el medio de control de nulidad, norma que fue derogada por la Ley 1845 de 2017. En consecuencia, la Ordenanza 035 de 2004 estuvo vigente hasta el año 2016.

Sin embargo, la Sala se pronunciará de fondo, debido a que durante la vigencia de los actos de carácter general se pudieron producir efectos frente a situaciones particulares²⁰.

Los artículos 2, 3, 4 y 5 de la Ley 1059 de 2006, establecen que el valor anual de la emisión de la estampilla es hasta el diez por ciento del presupuesto departamental, y que el empleo, tarifas sancionatorias y demás asuntos relacionados con el uso obligatorio de la estampilla, serán potestad de las Asambleas Departamentales y Concejos Distritales.

De acuerdo a la Ley 1059 de 2006, “el legislador autoriza a las entidades territoriales para que a través de sus órganos de representación popular, determinen aquellos elementos del tributo por lo que no existe impedimento para que dichos órganos cumplan la voluntad del legislador, con la condición de que se respeten los parámetros trazados por la ley”²¹.

¹⁹ Folio 95 del c.p.

²⁰ Sección Cuarta del Consejo de Estado, sentencia de 28 de mayo de 2015, exp. 21116. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterado en sentencia de esta Sección en sentencia de 28 de abril de 2018, exp. 19723. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

²¹ Sección Cuarta del Consejo de Estado, sentencia de 10 de junio de 2004, exp. 14061. C.P. Maria Ines Ortiz Barbosa



La Sala observa que la Asamblea Departamental de Caquetá, estaba legalmente autorizada para establecer la estampilla pro electrificación rural, que se consagró bajo los siguientes parámetros: (artículo 158 de la Ordenanza 035 de 2004)

"1. Fijese la tarifa del 1% sobre el salario básico a devengar, en las actas de posesión de los empleados públicos y oficiales que se posesionen ante el departamento y sus establecimientos públicos.

2. Fijase el 3% sobre el valor de las órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos. Ordenes de Trabajo superiores a 40 SMMLV, y las inferiores a este monto el 0.5% como lo ordena la Ley.

3. El 3% en los remates de los bienes muebles e inmuebles del Departamento y sus establecimientos públicos.

4. Cada pasaporte o renovación expedida por el Gobierno Departamental tendrá una tarifa equivalente a medio (1/2) salario mínimo diario legal vigente.

[..]

Según lo expuesto, el hecho generador de la Estampilla Pro Electrificación Rural recae sobre actas de posesión de empleados públicos y oficiales, sobre órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos, ordenes de trabajo superiores a 40 SMMLV, remates de los bienes muebles e inmuebles y por cada pasaporte o renovación expedida por el gobierno departamental.

Adicionalmente, la Sala aclara que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud, están facultadas para administrar sus recursos y establecer (previa autorización legal) los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (art. 287-3 CP), siendo estas, a su vez, las competentes para crear exenciones y tratamientos preferenciales sobre los tributos locales (art. 294 CP)²².

En este caso, por medio de los artículos 154, 155 y 156 acusados, se adoptó la estampilla, se fijó el valor anual de la emisión y se consagró su uso obligatorio para las entidades oficiales del orden departamental incluido los institutos descentralizados²³.

Conforme con lo anterior y, en lo que tiene que ver con las entidades descentralizadas, se advierte que con esta ordenanza se consagró el uso obligatorio de la estampilla (art. 156), siempre que se trate de aquellos actos y documentos generadores del tributo (art. 158), en los que intervengan sus funcionarios.

Cuando el hecho generador de la estampilla Pro Electrificación Rural esté relacionado con los contratos suscritos por las entidades públicas, estas siempre deben intervenir como contratantes, para que se cause el tributo.

²² "La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317".

²³ Artículos 154, 155 y 156



Sin embargo, la causación de la estampilla, a su vez, depende de la calidad del contratista, porque el tratamiento difiere, cuando en esta posición se encuentra una entidad pública o un particular.

Lo anterior, porque en la ordenanza demandada, concretamente, en el artículo 158, se dispuso que los contratos interadministrativos están “exceptuados” del cobro de la estampilla (párrafo dos).

Excepción que no se aplica cuando el contratista es un particular, evento en el cual, se causa el tributo y, la entidad pública (contratante) actúa como agente retenedor (art. 159).

Esta misma regla se debe seguir para las órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos y demás transacciones, que corresponde al hecho generador previsto en el 158 de la ordenanza demandada.

De acuerdo a lo expuesto, el sujeto pasivo de la estampilla no es la entidad territorial o los organismos descentralizados que intervienen en el acto o documento gravado, incluso si actúan en la calidad de contratistas.

El sujeto pasivo es el particular que participa en el acto o documento que constituye el hecho generador del tributo, en el que necesariamente debe intervenir la entidad pública como contratante.

En este orden de ideas, la Sala advierte que las Empresas Sociales del Estado que prestan el servicio de salud, a las que se refiere de manera concreta la parte actora en la demanda²⁴, no son sujetos pasivos de la estampilla. Por el contrario, tienen la calidad de agentes retenedores del pago de la estampilla en los actos o documentos suscritos con los particulares, que estén previstos como hechos generadores del tributo.

La Sala aclara, que el hecho que a las empresas sociales del Estado se les imponga el deber de colaboración en la gestión tributaria, que se concreta en el uso obligatorio de la estampilla, siempre que se configure un hecho generador del tributo, no contraviene las normas legales invocadas por la parte actora como vulneradas, porque la imposición del deber de colaboración en la gestión tributaria, como lo ha dicho la Sala: “(i) no anula los contenidos básicos de la libertad de empresa; (ii) constituye un deber acorde con la naturaleza jurídica –pública- de esta clase de empresas; (iii) persigue finalidades legítimas a la luz de normas de rango constitucional y legal, como asegurar el recaudo de los tributos –estampillas- en los que intervengan funcionarios del departamento y (iv) resulta ser razonable y proporcional”²⁵.

La Sala advierte, que no se vulnera la libertad de empresa ni la libre competencia, porque el hecho de ser agentes retenedores del tributo no impide que estas

²⁴ Entidades que hacen parte de una categoría especial de entidad pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, conforme con lo previsto en los artículos 68 y 83 de la Ley 489 de 1998 y, 194 de la Ley 100 de 1993.

²⁵ Sentencia de 29 de mayo de 2014, exp. 20533. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterado en sentencia de 24 de octubre de 2018, exp. 22648. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



empresas puedan concurrir al mercado, ofrecer las condiciones o ventajas comerciales que estimen oportunas para contratar con cualquier usuario.

Adicionalmente, no se puede perder de vista que el hecho generador de la estampilla recae sobre actas de posesión de empleados públicos y oficiales, sobre órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos, ordenes de trabajo superiores a 40 SMMLV, remates de los bienes muebles e inmuebles y por cada pasaporte o renovación expedida por el gobierno departamental y, la tarifa del tributo corresponde a un porcentaje sobre el valor de dichos documentos de acuerdo al artículo 158 de la Ordenanza enunciada previamente.

En consecuencia, contrario a lo afirmado por la parte demandante, la estampilla no afecta los recursos destinados a la seguridad social y, su imposición, sobre los pagos realizados a los particulares, no contravienen lo previsto en el inciso quinto del artículo 48 de la Constitución Política²⁶, porque una cosa es la destinación específica de los aportes parafiscales y otra, muy distinta, cuando estos recursos se convierten en fuente de pago de los bienes y servicios requeridos por las Empresas Sociales del Estado²⁷.

Además, no se evidencia violación del artículo 228 de la Constitución Política, debido a que el análisis que realizó la Sala y las normas demandadas se sujeta al principio de primacía del derecho sustancial, ya que se centra en la comparación de las normas analizadas con las presuntamente violadas, y no interfieren otros elementos sobre la interpretación normativa.

La Sala observa que los argumentos expuestos por la parte actora en relación con los sobrecostos que le ha generado la estampilla, por el manejo que se le ha dado con respecto a sus proveedores de bienes y servicios, no constituyen razón suficiente para que se declare la nulidad de la ordenanza demandada, porque del juicio de legalidad al que se han sometido las normas que soportan este tributo en el Departamento del Caquetá, conforme con los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, no se evidencia la vulneración de las normas de rango superior invocadas como presuntamente transgredidas, razón por la cual, se confirmará la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda, pero, por las razones expuestas en esta providencia.

Costas

Se niega la condena en costas, debido a que de acuerdo al artículo 188 del CPACA, no procede la condena en costas cuando se discute un tema de interés público, y en el presente caso por la naturaleza del medio de control y por demandarse artículos de la Ordenanza 035 de 25 de noviembre de 2004 la Sala evidencia que no procede la condena.

²⁶ "No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella".

²⁷ Sección Cuarta del Consejo de Estado, sentencia de 24 de octubre de 2018, exp. 22648. Jorge Octavio Ramírez Ramírez



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

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva.

SEGUNDO: Sin condena en costas

TERCERO: RECONOCER personería a Álvaro Andrés Lopera Pinto para actuar como apoderado del E.S.E. Hospital María Inmaculada de Florencia en los términos del poder conferido a folio 151 del cuaderno principal

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ