

IMPUESTO AL ORO Y AL PLATINO EN MINAS DE PROPIEDAD PRIVADA - Con la sentencia de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 no recobró vigencia norma derogada / IMPUESTO AL ORO, PLATA Y PLATINO - Sustitución por regalía: Ley 488 de 1998 / IMPUESTO AL ORO - Inexistencia de norma legal que lo hiciera exigible del 5 de marzo de 1998 al 28 de diciembre de 1998 y 28 de junio de 1994 al 20 de marzo de 1997

La Corte Constitucional mediante sentencia C-065 de 5 de marzo de 1998 declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por vicios en el trámite legislativo, sin señalar los efectos del fallo. En consecuencia, se entiende que tal declaratoria sólo produce efectos hacia el futuro, pues en los términos del artículo 45 Ley 270 de 1996, es regla general que las sentencias de inexecutable sólo producen efectos hacia el futuro, a menos que la propia Corte resuelva darle efectos retroactivos. Conforme a lo expuesto, no es correcto afirmar, como lo hace la demandada y lo reitera el a quo, que con la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, porque para la fecha de expedición de la norma declarada inexecutable (12 de marzo de 1997) el mencionado artículo 122 no hacía parte del sistema jurídico vigente, por haber sido derogado desde el año 1994, con la expedición de la Ley 141. Ahora bien, ante la declaratoria de inexecutable de la norma que establecía el impuesto sobre la explotación del oro y platino, en minas de propiedad privada (art. 9 L.366/97), surgió la necesidad de expedir una nueva ley que sustituyera la anterior y fue así como en el artículo 152 de la Ley 488 de 28 de diciembre de 1998, se consagró: “La explotación de los recursos naturales no renovables o saber, oro, plata y platino de propiedad de la Nación generarán una regalía y en las minas de reconocimiento de propiedad privada un impuesto...”. Se concluye de lo expuesto que durante el tiempo transcurrido entre la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la de expedición de la Ley 488 (28 de diciembre de 1998), la explotación del oro y el platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, por no existir en ese período disposición legal que consagrara dicho impuesto. También se concluye de lo anterior, que en virtud de la derogatoria expresa del artículo 231 del Código de Minas, por la Ley 141 de 28 de junio de 1994, en el período comprendido entre la fecha de entrada en vigencia de dicha ley (Jun.28/94) y la fecha de publicación de la Ley 366, (20 de marzo de 1997 -Diario Oficial 43004-), no existía norma legal que permitiera exigir el pago del impuesto al oro originado en la explotación de minas de propiedad privada. Bajo las consideraciones expuestas, asiste razón a la actora cuando advierte que es inexistente la continuidad de la normatividad que sirve de fundamento a la decisión de negar la devolución del valor pagado por concepto del impuesto al oro causado en la explotación de minas de propiedad privada, pues está claro que entre los años 1994 a 1998 se produjeron decisiones legislativas y judiciales que afectaron la exigibilidad continua del tributo.

DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ORO EN MINAS PRIVADAS - Procedencia parcial: exclusión de períodos en que la norma estuvo vigente

En cuanto al restablecimiento del derecho pretendido por la actora, la Sala observa: Conforme a lo expuesto, el impuesto al oro en minas de propiedad privada, sería exigible en el período comprendido entre el 20 de marzo de 1997 (fecha de publicación de la Ley 366/97) y el 5 de marzo de 1998 (fecha de la sentencia de inexecutable C-065); y por el período transcurrido hasta antes del 28 de junio de 1994, fecha de expedición de la Ley 141 de 1994. Obra en el expediente administrativo la relación discriminada del impuesto al oro cancelado por la actora, suscrita por Revisor Fiscal, en la cual se certifica que los valores allí relacionados fueron tomados de los libros de contabilidad, y con ella se acompañan los respectivos recibos de consignación y soportes que acreditan el pago del impuesto. De la verificación a la mencionada relación se observa que los pagos allí relacionados se efectuaron entre el 11 de agosto de 1994 y el 16 de marzo de 1998, para un total pagado de \$3.103.974.257, suma de la cual deben excluirse los valores que corresponden al período comprendido entre el 20 de marzo de 1997 y el 5 de marzo de 1998, sobre los cuales no

procede la devolución pretendida por la actora, por existir en ese período norma legal que obligaba al pago el tributo (Ley 366/97, art. 9). Conforme a lo anterior el valor a devolver resulta de la siguiente liquidación: Total pagado \$3.103.974.257 Menos pagos efectuados entre el 31 de marzo de 1997 y el 25 de febrero de 1998 \$1.190.205.603 Total a devolver \$1.913.768.654. Conforme a lo expuesto procede la revocatoria de la sentencia apelada para en su lugar declarar la nulidad parcial de los actos acusados y como consecuencia de ello ordenar la devolución de la suma indebidamente pagada, que asciende a \$1.913.768.654, más los intereses comerciales y moratorios causados de conformidad con el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de octubre de dos mil seis (2006)

Radicación número: 25000-23-27-000-2000-01496-01(14444)

Actor: MINEROS DE ANTIOQUIA S.A.

Demandado: MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA

Referencia: IMPUESTO AL ORO- DEVOLUCION. FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia de 1 de octubre de 2003 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que decidieron en forma negativa sobre la solicitud de devolución del impuesto al oro pagado en los años 1994 a 1998.

ANTECEDENTES

MINEROS DE ANTIOQUIA S.A. presentó el 9 de abril de 1999 ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales solicitud de devolución del impuesto al oro cancelado en el período comprendido entre el 11 de agosto de 1994 y el 16 de marzo de 1998, por \$3.103.974.257. Solicitud que fue remitida a la Dirección del Tesoro Nacional por considerar que era la entidad competente para decidir al respecto.

En cumplimiento del fallo de tutela de 25 de febrero de 2000, proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca se determinó que la entidad competente para conocer de la mencionada solicitud de devolución era el Ministerio de Minas y Energía y en consecuencia, el 1 de marzo de 2000 se remitió el respectivo expediente a dicho Ministerio, para que decidiera al respecto.

Mediante Resolución 315 de 28 de abril de 2000 el Ministerio de Minas y Energía negó la solicitud de devolución formulada el 9 de abril de 1999, por considerar que la actora estaba obligada a cumplir con el pago del impuesto al oro en su calidad de titular de la propiedad privada de los yacimientos.

El recurso de reposición contra la citada resolución se resolvió con la Resolución 330 de 19

de julio de 2000 y se confirmó el acto recurrido.

LA DEMANDA

La actora solicitó la nulidad de las citadas resoluciones y a título de restablecimiento del derecho se ordene efectuar la devolución de la suma solicitada, adicionada con los intereses corrientes y moratorios causados a partir del 9 de mayo de 1999 fecha de vencimiento del plazo que tenía la Nación para efectuar la devolución.

Fundamento de las pretensiones:

Los actos acusados son violatorios del principio de legalidad de los tributos habida consideración que de acuerdo lo expresado por la Corte Constitucional en la sentencia C-987 de 1999, con la expedición de la Ley 141 de 1994, que derogó expresamente el artículo 231 del Código de Minas, por el cual se había creado el impuesto al oro, dicho impuesto en las explotaciones privadas dejó de existir.

Lo anterior lo confirma el hecho de que ante la inexistencia del impuesto al oro era necesario proceder a su creación y fue así que con la expedición de la Ley 366 de 1997, artículo 9, se restablecieron los impuestos a la producción de oro, plata y platino. Sin embargo esta disposición fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional mediante sentencia C-065 de 5 de marzo de 1998, de donde surge que no podía cobrarse el impuesto “entre marzo de 1997 y diciembre de 1998”.

La actuación administrativa se fundamenta en que con la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, conclusión que es violatoria del artículo 14 de la Ley 153 de 1887, que trata de los efectos de la derogatoria, porque para la fecha de tal decisión esta disposición había desaparecido del ordenamiento legal. Entonces incurren los actos acusados en falsa motivación y desviación de poder al pretender dar aplicación a unas normas que carecían de vigencia (art.84 C.C.A.).

De conformidad con el artículo 855 del Estatuto Tributario, la Administración tenía un mes para pronunciarse sobre la solicitud de devolución plazo que venció sin que hubiera pronunciamiento al respecto. En todo caso, si no fuere aplicable tal disposición, no podía excederse el plazo de 3 meses que consagra el artículo 41 (sic) del Código Contencioso Administrativo.

OPOSICIÓN

La demandada se opuso a las pretensiones, con base en los siguientes razonamientos:

De la lectura de las normas relacionadas con el pago de impuestos y regalías por la explotación del oro se llega a una conclusión opuesta a la que llegó la demandante, pues es evidente que los artículos 13 y 29 de la Ley 141 de 1994, regularon la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad del Estado y no el impuesto al oro en explotaciones de propiedad privada, tal como lo confirman los antecedentes de la mencionada ley.

Con la Ley 141 no se pretendió eliminar el gravamen sobre los yacimientos de propiedad privada, pues éstos son objeto de impuestos, y no de regalías, lo cual implica que no operó la derogatoria tácita de la norma vigente en relación con el impuesto al oro para yacimientos de propiedad privada, esto es el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Teniendo en cuenta que los efectos de la sentencia C-065 de 5 de marzo de 1998 por la cual se declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, son hacia el futuro, debe concluirse que el impuesto al oro previsto en el citado artículo estuvo vigente desde la fecha

de la expedición de la ley hasta la ejecutoria de la sentencia de inexecutableidad.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

El artículo 231 del Decreto 2655 de 1988 (Código de Minas) estableció el impuesto al oro y al platino, con una tarifa del 3% y el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, la determinó en un 4% y 5% para oro físico y platino, respectivamente.

El Gobierno Nacional mediante el Decreto 2173 de 1992 reglamentó lo concerniente al recaudo y retención de dicho impuesto.

La Ley 141 de 1994, en su artículo 16 estableció una regalía del 4% para el oro y un 6% para el oro de aluvión en contrato de concesión, y en su artículo 69 derogó el artículo 231 del Código de Minas.

La Ley 366 de 1997, artículo 9, estableció los impuestos para la explotación de recursos no renovables que no constituyen propiedad nacional y sobre los que no se aplican las regalías, disposición declarada inexecutable por vicios de forma en sentencia C-065 de 1998.

La Ley 488 de 1998, artículo 152 dispone que la explotación de recursos naturales no renovables, oro, plata y platino, de propiedad de la Nación generarán una regalía, y los de propiedad privada un impuesto.

Se concluye que el impuesto al oro correspondiente a los yacimientos de propiedad privada, por el período que aquí se cuestiona, estuvo siempre vigente, dado que con la declaratoria de inexecutableidad del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, se restauró *ipso jure* el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, siendo evidente que con tal declaratoria recobró vigencia la norma derogada.

La Ley 141 reguló el derecho del Estado a percibir regalías por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad de la Nación, pero no trató lo relativo al impuesto al oro en los yacimientos de propiedad privada, por lo que éste siguió rigiéndose por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Se precisa, como lo hizo la corte en la sentencia C-987 de 1999 al decidir sobre la executableidad de la Ley 488 de 1998, que la regalía recae sobre la explotación de los recursos que sean de propiedad del Estado, mientras que el impuesto recae sobre la minas de propiedad privada.

Los apartes de las sentencias C-065-98 y C-987 de 1999, que resalta la actora, para sustentar sus pretensiones, no guardan relación directa con la parte resolutoria de las mismas, por lo cual no tienen fuerza vinculante. Tampoco se observa violación al artículo 14 de la Ley 153 de 1887, porque esta norma regula los efectos de la derogatoria y no de los fallos de inexecutableidad.

El artículo 855 del Estatuto Tributario regula el término para efectuar devoluciones de “los impuestos de renta y ventas”, por lo que no es aplicable a la solicitud de devolución del impuesto al oro. Tampoco se advierte violación al artículo 41 del Código Contencioso Administrativo, “porque el silencio positivo sólo opera en los casos expresamente previstos por el legislador”.

Se concluye que no se presenta falsa motivación de los actos acusados ni desviación de poder, porque como lo sostuvo la demandada, el impuesto al oro correspondiente a los yacimientos de propiedad privada estuvo vigente en el período que se discute y por tanto era

procedente negar la solicitud de devolución.

APELACIÓN

La parte actora manifiesta su inconformidad con la sentencia de primera instancia en los siguientes términos:

Incorre el Tribunal en error al establecer una continuidad inexistente entre el antiguo Código de Minas, la Ley 6 de 1992 y la Ley 141 de 1994, cuando resulta claro que esta última en su artículo 69 derogó expresamente el impuesto al oro, con lo cual dicho tributo desapareció del ordenamiento legal.

Es así como el Congreso, la Corte Constitucional y los mismos funcionarios del Gobierno Nacional coinciden en afirmar que la Ley 141 derogó la norma que permitía cobrar el impuesto a las explotaciones privadas de oro, por lo que se hizo necesario crear nuevamente el impuesto con la Ley 366 de 1997, tal como lo prueban los antecedentes de la citada ley, las sentencias C-065 de 1998 y C-987 de 1999 y las intervenciones de los funcionarios ante la Corte, al punto de que existe admisión expresa de que el impuesto al oro dejó de existir en el año 1994 como consecuencia de la derogatoria dispuesta en el artículo 69 de la Ley 141 de 1994.

La claridad de las afirmaciones hechas por la Corte en la mencionadas sentencias, no puede desconocerse por el Tribunal con el argumento de que aparecen en la parte considerativa y no son vinculantes, pues si pretendía apartarse de la interpretación hecha por la Corte era necesario que controvirtiera su argumentación.

No procede la restauración *ipso jure* a que alude el Tribunal, dado que la Ley 366 de 1997 no sustituyó impuesto alguno, sino que lo creó, pues el impuesto a la explotación privada del oro no existía luego de la expedición de la Ley 141 de 1994, que derogó expresamente el artículo 231 del Código de minas, modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La *parte actora* manifiesta reiterar los fundamentos de la apelación.

La *demandada* se remite a lo expuesto en la contestación de la demanda y advierte que es errónea la interpretación que hace la actora para concluir que el impuesto al oro desapareció en virtud de la expedición de la Ley 141 de 1994 y la declaratoria de inexequibilidad del artículo 9 de la Ley 366 de 1997.

MINISTERIO PÚBLICO

Solicita revocar la sentencia apelada y en su lugar acoger las pretensiones de la demanda, por las razones que a continuación expone:

De la lectura de los artículos 231 del Código de Minas, 122 de la Ley 6 de 1992 y 69 de la Ley 141 de 1994, se desprende que con ocasión de la derogatoria del citado artículo 231 efectuada por la Ley 141, se abolió el impuesto al oro y al platino proveniente de la explotación de minas de propiedad nacional y privada.

La Ley 141 de 1994 suprimió toda carga impositiva sobre la explotación del oro, para la minas de propiedad del Estado sustituyéndola por las regalías, y dejó la explotación de las de propiedad privada, sin gravamen ni regalía, tal como lo precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-987 de 1999.

La Ley 366 de 1997, artículo 9, creó un nuevo impuesto al oro y al platino, y fue así como se dejó plasmado en las ponencias para los debates ante el Senado; sin embargo, dicha disposición fue declarada inexecutable por vicios de trámite, en sentencia C-065 de 1999.

A pesar de que en la citada sentencia la Corte no se ocupó del análisis de fondo, en sus consideraciones sentó su posición acerca de la inexistencia del impuesto al oro desde la derogatoria decretada por la Ley 141 de 1994.

El Ministerio de Minas y Energía se equivoca al pretender que con la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 recobra vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, por cuanto a la fecha de expedición de la Ley 366, no estaba vigente ninguna norma que consagrara el tributo.

Si se aceptara que el artículo 122 de la Ley 6ª estaba vigente al momento de expedición de la Ley 366, debe tenerse en cuenta que los efectos de la inexecutable son hacia el futuro y que es competencia privativa de la Corte fijar los efectos retroactivos.

En la Ley 488 de 1998, artículo 152 el legislador volvió a crear el impuesto al oro, de donde se concluye que desde la fecha de la declaratoria de inexecutable hasta la expedición de la Ley 488, la actividad de explotación del oro y platino, en minas de propiedad privada, no estuvo gravada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos en virtud de los cuales el Ministerio de Minas y Energía negó a la actora la solicitud de devolución del valor cancelado por concepto de impuesto al oro (\$3.103.974.257), generado en la explotación de minas de carácter privado, por considerar que bajo el régimen legal existente, estaba obligada al pago de dicho tributo.

De acuerdo con los términos del recurso de apelación, las razones de inconformidad planteadas por la actora están limitadas a controvertir la posición del *a quo*, en cuanto afirma, que el impuesto al oro causado por la explotación de yacimientos de propiedad privada siempre estuvo vigente, porque en virtud de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Para la actora, contrario a lo estimado por el *a quo*, para la fecha de expedición de la Ley 366 de 1997, no existía norma que consagrara el impuesto al oro, dado que la Ley 141 de 1994, artículo 69, derogó expresamente el artículo 231 del Código de Minas, por el cual se creó dicho impuesto, y por tanto, en la fecha de la declaratoria de inexecutable aludida, no existía norma que pudiera recobrar su vigencia.

Al respecto la Sala observa:

El Decreto 2655 de 1988 (Código de Minas) estableció en su artículo 231 el impuesto a la explotación de oro y platino, sin hacer distinción si ésta se realizaba en minas de propiedad pública o privada, así:

“Impuesto al oro y al platino. El impuesto al oro físico será del tres por ciento (3%) del valor total que por onza troy fina pague el Banco de la República. El del platino será del cuatro por ciento (4%) del precio total que para el efecto reconozca el mismo Banco”.

La Ley 6 de 1992, dispuso en su artículo 122 el incremento de las tarifas del impuesto al oro físico y al platino, en los siguientes términos:

“Los impuestos al oro físico y al platino serán del cuatro y cinco por ciento (4% y 5%), respectivamente, del valor total de los metales que se pague a los productores o a los comerciantes, liquidados con base en el precio internacional que certifique en moneda legal el Banco de la República”.

Con la expedición de la Ley 141 de 1994, en la cual se establecieron las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables, de propiedad de la Nación, se derogó de manera expresa el artículo 231 del Código de Minas, por el cual se había creado el impuesto al oro y al platino, así:

“Art. 69. Derogatorias. Esta ley deroga las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes:... y artículos 89,98, 129, incisos 3, 4, 5 del 213, 216 y 217 y 219 a 233 del Código de Minas”.

Se concluye que a partir de la derogatoria expresa del artículo 231 se abolió el impuesto al oro y al platino, proveniente de la explotación de minas tanto de propiedad nacional como de propiedad privada, creado por el Código de Minas, modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el artículo 6 de la Ley 6 de 1992 se limitó a incrementar las tarifas del impuesto, sin modificar la fuente legal de su existencia, la cual no hizo distinción entre yacimientos de propiedad de la Nación y privados.

Ahora bien la Ley 141 de 1994 sustituyó los impuestos existentes sobre la explotación del oro y el platino, por el régimen de regalías, en los siguientes términos:

“Art.16.- Regalías derivadas de la explotación de hidrocarburos, carbón níquel, hierro, cobre, oro, plata, platino, sal, minerales, radiactivos y minerales metálicos y no metálicos. Establécense regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional sobre el valor de la producción en boca o a borde de mina o pozo, según corresponda...”

“Art. 26.- Impuestos específicos y contraprestaciones económicas. Los impuestos específicos previstos en la legislación minera, para las explotaciones de oro, platino y carbón no continuarán gravando las explotaciones de recursos naturales no renovables de propiedad nacional, las cuales estarán sujetas únicamente a las regalías establecidas en la presente ley y a las compensaciones que se pacten las empresas industriales y comerciales del Estado o las sometidas a este régimen”.

Como se observa, las regalías sólo se establecieron para la explotación de los recursos naturales no renovables de propiedad de la Nación, por lo cual fue necesario que el legislador, en aras de restablecer la equidad, expidiera una nueva ley con el fin de crear el impuesto a la explotación sobre minas de propiedad privada. Fue así como quedó consagrado el impuesto al oro en la explotación de minas de carácter privado en el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por la cual se regularon las rentas originadas en la explotación de metales preciosos:

"Artículo 9º. Establécense los impuestos por la explotación de los siguientes recursos naturales no renovables que no constituyen propiedad nacional y sobre los que no se aplican las regalías previstas en la Ley 141 del 28 de junio de 1994, los cuales se liquidarán sobre el precio internacional que certifique en moneda legal el Banco de la República.

"Oro y plata 4%

"Platino 5%

"Oro de aluvión 6%

"Las regalías mínimas por la explotación de recursos naturales no renovables de propiedad nacional, continuarán rigiéndose por lo previsto en la Ley 141 del 28 de junio de 1994".

En las ponencias para los debates del proyecto que se convertiría en la Ley 366 de 1997, se expresó:

“...Tal proyecto era viable, mientras existieran desde luego impuestos por liquidar, recaudar y trasladar, sin embargo, tales impuestos desaparecieron del ordenamiento jurídico a partir del 28 de junio de 1994, fecha en la cual entró a regir la Ley 141 sobre regalías.

(...)

“Sin embargo, la norma legal que consagraba el impuesto a la producción del oro, esto es, el artículo 231 del Código de Minas modificado por el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, fue expresamente derogado por el artículo 69 de la Ley 141 de 1994, de lo cual se concluye que no existe impuesto a la producción del oro y del platino para ningún caso”¹–.

“Tampoco existe impuesto a la producción del oro y del platino que se extrae del subsuelo que no es el de producción nacional por cuanto la norma que genéricamente consagra a los impuestos a la producción del oro sin distinguir su procedencia, fue derogada expresamente por el artículo 69 de la Ley 141, sólo que en este último caso, la extracción de tales metales no reporta regalías por cuanto precisamente la explotación no se hace en el subsuelo de propiedad nacional, tema que entonces debe corregirse, tal y como se propone en el pliego de modificaciones que acompaña a esta ponencia para segundo debate”²–.

La Corte Constitucional mediante sentencia C-065 de 5 de marzo de 1998 declaró inexecutable el artículo 9 de la Ley 366 de 1997, por vicios en el trámite legislativo, sin señalar los efectos del fallo. En consecuencia, se entiende que tal declaratoria sólo produce efectos hacia el futuro, pues en los términos del artículo 45 Ley 270 de 1996, es regla general que las sentencias de inexecutable sólo producen efectos hacia el futuro, a menos que la propia Corte resuelva darle efectos retroactivos.

Conforme a lo expuesto, no es correcto afirmar, como lo hace la demandada y lo reitera el *a quo*, que con la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997, recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6 de 1992, porque para la fecha de expedición de la norma declarada inexecutable (12 de marzo de 1997) el mencionado artículo 122 no hacía parte del sistema jurídico vigente, por haber sido derogado desde el año 1994, con la expedición de la Ley 141.

Es así como al respecto se ha pronunciado de la Corte Constitucional, “...la declaratoria de inexecutable de una norma implica la reincorporación al ordenamiento jurídico de las disposiciones por ella derogadas, siempre que ello se requiera para asegurar la supremacía del texto fundamental... y ante ello se debe determinar el peso específico que les asiste a los principios de justicia y seguridad jurídica y establecer si el fallo tiene efectos únicamente hacia el futuro o si también cubre situaciones consolidadas en el pasado, evento en el cual restablecen su vigencia aquéllas disposiciones que habían sido derogadas por la norma declarada inexecutable”³.

Se advierte que la decisión plasmada en los actos acusados se fundamenta en que la declaratoria de inexecutable produjo la reincorporación automática de una norma derogada, en el entendido que el artículo 122 de la Ley 6 de 1992 fue derogado por la Ley 366 de 1997, lo cual no corresponde a la realidad, pues como quedó expuesto, para la fecha de expedición la Ley 366, el mencionado artículo 122 ya había perdido su vigencia.

Ahora bien, ante la declaratoria de inexecutable de la norma que establecía el impuesto sobre la explotación del oro y platino, en minas de propiedad privada (art. 9 L.366/97), surgió la necesidad de expedir una nueva ley que sustituyera la anterior y fue así como en el artículo 152 de la Ley 488 de 28 de diciembre de 1998, se consagró:

¹Ponencia para primer debate al proyecto de Ley 129 Senado- Ponente Dr. Juan Camilo Restrepo Salazar. Gaceta del Congreso número 95 de 19 de mayo de 1995.

²Ponencia para segundo debate al proyecto 129 Senado- Ponente Dr.- Juan Camilo Restrepo Salazar. Gaceta del Congreso número 322 de 6 de octubre de 1995.
Sentencia C-113 de 1993 M.P. Jorge Arango Mejía.

“La explotación de los recursos naturales no renovables o saber, oro, plata y platino de propiedad de la Nación generarán una regalía y en las minas de reconocimiento de propiedad privada un impuesto...”.

Se concluye de lo expuesto que durante el tiempo transcurrido entre la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9 de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la de expedición de la Ley 488 (28 de diciembre de 1998), la explotación del oro y el platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, por no existir en ese período disposición legal que consagrara dicho impuesto.

También se concluye de lo anterior, que en virtud de la derogatoria expresa del artículo 231 del Código de Minas, por la Ley 141 de 28 de junio de 1994, en el período comprendido entre la fecha de entrada en vigencia de dicha ley (Jun.28/94) y la fecha de publicación de la Ley 366, (20 de marzo de 1997 -Diario Oficial 43004-), no existía norma legal que permitiera exigir el pago del impuesto al oro originado en la explotación de minas de propiedad privada.

Bajo las consideraciones expuestas, asiste razón a la actora cuando advierte que es inexistente la continuidad de la normatividad que sirve de fundamento a la decisión de negar la devolución del valor pagado por concepto del impuesto al oro causado en la explotación de minas de propiedad privada, pues está claro que entre los años 1994 a 1998 se produjeron decisiones legislativas y judiciales que afectaron la exigibilidad continua del tributo.

En cuanto al restablecimiento del derecho pretendido por la actora, la Sala observa:

Conforme a lo expuesto, el impuesto al oro en minas de propiedad privada, sería exigible en el período comprendido entre el 20 de marzo de 1997 (fecha de publicación de la Ley 366/97) y el 5 de marzo de 1998 (fecha de la sentencia de inexecutable C-065); y por el período transcurrido hasta antes del 28 de junio de 1994, fecha de expedición de la Ley 141 de 1994.

Obra en el expediente administrativo la relación discriminada del impuesto al oro cancelado por la actora, suscrita por Revisor Fiscal (fls. 12 a 15 c.a.), en la cual se certifica que los valores allí relacionados fueron tomados de los libros de contabilidad, y con ella se acompañan los respectivos recibos de consignación y soportes que acreditan el pago del impuesto (fls. 19 a 192 c.a.).

De la verificación a la mencionada relación se observa que los pagos allí relacionados se efectuaron entre el 11 de agosto de 1994 y el 16 de marzo de 1998, para un total pagado de \$3.103.974.257, suma de la cual deben excluirse los valores que corresponden al período comprendido entre el 20 de marzo de 1997 y el 5 de marzo de 1998, sobre los cuales no procede la devolución pretendida por la actora, por existir en ese período norma legal que obligaba al pago el tributo (Ley 366/97, art. 9).

Conforme a lo anterior el valor a devolver resulta de la siguiente liquidación:

Total pagado	\$3.103.974.257
Menos pagos efectuados entre el 31 de marzo de 1997 y el 25 de febrero de 1998	1.190.205.603
Total a devolver	\$1.913.768.654

Conforme a lo expuesto procede la revocatoria de la sentencia apelada para en su lugar declarar la nulidad parcial de los actos acusados y como consecuencia de ello ordenar la devolución de la suma indebidamente pagada, que asciende a \$1.913.768.654, más lo

intereses comerciales y moratorios causados de conformidad con el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo.

Se advierte a la actora que el término previsto en el artículo 855 del Estatuto Tributario, para que la Administración de Impuestos Nacionales decida sobre las solicitudes de devoluciones a su cargo, no es aplicable al caso, por no ser la devolución discutida de competencia de dicha entidad.

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

REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

DECLÁRASE la nulidad parcial de las Resoluciones 315 de 28 de abril de 2000 y 330 de 19 de julio de 200 en virtud de las cuales el Ministerio de Minas y Energía negó la devolución de la suma de \$3.103.974.257, solicitada por MINEROS DE ANTIOQUIA S.A., por concepto del impuesto del oro pagado en el período comprendido entre el 11 de agosto de 1994 y el 16 de marzo de 1998.

Como consecuencia de la nulidad parcial declarada y a título de restablecimiento del derecho ORDÉNASE al Ministerio de Minas y Energía devolver a la demandante la suma de MIL NOVECIENTOS TRECE MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO PESOS (\$1.913.768.654) M/cte., más los intereses causados de conformidad con el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, de acuerdo con la liquidación inserta en la parte motiva de esta providencia.

NIÉGANSE las demás pretensiones de la demanda.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

Héctor J. Romero Díaz
Presidente

Ligia López Díaz

María Inés Ortiz Barbosa

Juan Ángel Palacio Hincapié

Raúl Giraldo Londoño
Secretario