



Radicación: 11001-03-24-000-2014-00376-00 (26821)
Demandantes: Ingenieros Civiles Asociados S.A. y otros
FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintisiete (27) de abril de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 11001-03-24-000-2014-00376-00 (26821)
Demandantes: INGENIEROS CIVILES ASOCIADOS S.A., CONSTRUCCIONES Y TRITURACIONES S.A. DE C.V. SUCURSAL COLOMBIA, ESTYMA ESTUDIOS Y MANEJOS S.A., y LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO
Demandada: AUTORIDAD NACIONAL DE LICENCIAS AMBIENTALES –ANLA-
Temas: Impuesto a las ventas. Bienes excluidos.

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala decide el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por las sociedades Ingenieros Civiles Asociados S.A., Construcciones y Trituraciones S.A. de C.V. Sucursal Colombia, Estyma Estudios y Manejos S.A. (que conforman el Consorcio Cice) y Leasing Bancolombia S.A. Compañía de Financiamiento contra la Certificación nro. 3987 del 23 de abril de 2013, y la Resolución 64 del 28 de enero de 2014, proferidas por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales –ANLA-.

ANTECEDENTES

Mediante escrito radicado el 8 de septiembre de 2011, las sociedades demandantes presentaron una solicitud ante la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales -ANLA-, con el fin de obtener una certificación de exclusión del impuesto sobre las ventas (IVA) sobre la importación de equipos y elementos para la construcción del interceptor norte que conduciría aguas residuales desde el río Medellín, hasta la planta de tratamiento de aguas residuales de Bello (Antioquia). Los bienes sobre los cuales se solicitó la certificación comprenden máquinas tuneladoras y sus accesorios (partida 84.30.39.00.00), así como moldes, anillos y accesorios para la fabricación de tubería destinada a la construcción del túnel interceptor (partida 84.74.80.30.00).

El 8 de marzo de 2013, y dentro del trámite para la emisión de la certificación solicitada, la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, a solicitud de la ANLA, emitió un concepto técnico, en el cual concluyó que era inviable emitir la certificación solicitada, en tanto las funciones de los equipos mencionados no se encontraban dentro de los señalados en el literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario¹.

¹ Folios 195 vto. a 199, c.p. 1.



El 23 de abril de 2013, la ANLA profirió la Certificación nro. 3987, en la cual resolvió que los elementos y equipos objeto de la solicitud presentada no acreditaban los requisitos contemplados en el art. 428 lit. f) E.T. para acceder a la exclusión de IVA, teniendo en cuenta la opinión técnica emitida por la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible².

El 20 de mayo de 2013, las demandantes interpusieron recurso de reposición contra la Certificación nro. 3987 del 23 de abril de 2013, solicitando que la misma fuera revocada, y en su lugar, se certificara que los elementos objeto de la solicitud original sí cumplían los requisitos para acceder a la exclusión del impuesto sobre las ventas³.

Posteriormente, la ANLA emitió la Resolución nro. 64 del 28 de enero de 2014, que resolvió el recurso de reposición, confirmando en todas sus partes la Certificación nro. 3987 del 23 de abril de 2013⁴.

DEMANDA

Pretensiones

Las sociedades Ingenieros Civiles Asociados S.A., Construcciones y Trituraciones S.A. de C.V. Sucursal Colombia, Estyma Estudios y Manejos S.A. (que conforman el Consorcio Cice) y Leasing Bancolombia S.A. Compañía de Financiamiento, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, solicitaron mediante apoderada ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones⁵:

“Que previo el trámite respectivo se declare:

1.) La NULIDAD de los actos administrativos proferidos por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales — ANLA- que a continuación se describen:

a) Certificación No. 3987 del 23 de abril de 2013, proferida por la Directora General de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales — ANLA.

b) Resolución que resuelve el Recurso de Reposición No. 64 del 28 de enero de 2014, proferida por la Directora General de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales — ANLA.

2.) Declarada la nulidad de la actuación administrativa descrita, se **RESTABLEZCA EL DERECHO** de INGENIEROS CIVILES ASOCIADOS S.A., CONSTRUCCIONES Y TRITURACIONES S.A. DE C.V. SUCURSAL COLOMBIA, ESTYMA ESTUDIOS Y MANEJOS SOCIEDAD ANÓNIMA, CONSORCIO CICE, AGUAS NACIONALES EPM S.A. E.S.P. y LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO certificando que son acreditables los elementos y equipos para los cuales fue solicitada la “exclusión del Impuesto sobre las Ventas IVA”.

Normas violadas y concepto de violación

Las demandantes invocaron como normas violadas los artículos 29, 83, 95 numeral 9 y 150 numeral 12 de la Constitución Política; 27 y 28 del Código Civil; 3 numerales 1,2,3,4, 11 y 12, y 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 428 literal f) del Estatuto Tributario; 45 parágrafo 2 de la Ley 99 de 1993; 4 del Decreto 2532 de 2001, y 3 numeral 1 del Decreto 3573 de 2011.

² Folios 62 a 70, c.p. 1.

³ Folios 71 a 83, c.p. 1.

⁴ Folios 88 a 114, c.p. 1.

⁵ Folios 118 y 119, c.p.



El concepto de la violación se sintetiza así:

Cumplimiento de los requisitos para la exclusión de IVA (art. 428 lit. f) E.T.)

Los requisitos para acceder a la exclusión del impuesto sobre las ventas contenidos en el artículo 428 literal f) del Estatuto Tributario se cumplen en el caso concreto, en tanto la norma solo exige que la maquinaria o equipo importado esté destinada a programas de recuperación de ríos o equipos de control, y no que la maquinaria o equipo deba desarrollar una de las actividades que la ley haya citado de manera taxativa. Si la ley no limitó el beneficio a las funciones que desarrollan los equipos importados, sino a su destinación, hacer referencia a la función de los mismos para negar la certificación restringe indebidamente el beneficio otorgado por la ley.

Conforme lo dispuesto en el Decreto 2532 del 27 de noviembre de 2001, reglamentario del art. 428 E.T., la entidad demandada debe emitir la certificación solicitada sobre equipos o maquinaria cuya destinación sea entre otras, la recuperación de los ríos o el saneamiento básico, lo que remite a la definición de “saneamiento básico” contenida en el parágrafo 2 del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, que incluye como tal la ejecución de obras para tratamiento de aguas. Dado que la construcción hace parte del saneamiento básico, la importación de maquinaria para ese propósito debe entenderse incluida en la exclusión mencionada del impuesto sobre las ventas.

Los actos demandados negaron la certificación con base en las funciones que desarrollan los elementos objeto de la solicitud, criterio no contemplado en la ley, a pesar de que la destinación de los mismos fue reconocida por la demandada en las consideraciones técnicas. Las funciones o actividades que los mismos desarrollan en el proyecto (su construcción) no desnaturalizan su destinación, ni los excluye del tratamiento tributario especial, pues al tenor de lo dispuesto en el artículo 428 E.T., el requisito para la exclusión del IVA depende de la destinación que se les dé a dichos elementos, equipos o maquinaria, y no de la función que cada uno de estos realice de manera independiente y aislada.

Por otra parte, los elementos, equipos y maquinaria objeto de la solicitud se encuentran excluidos de IVA según el numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario, norma que extiende expresamente en el beneficio a los equipos y elementos que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo ambiental, como lo es la construcción del interceptor norte para las aguas residuales de los municipios de Medellín y Bello, por lo que la entidad demandada debía certificar el cumplimiento de los requisitos para efectos de la exclusión contemplada en la ley.

Falsa motivación

La entidad demandada negó la certificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 428 lit. f) E.T., a pesar de que las consideraciones técnicas del concepto emitido por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible concluyen que se cumplió con la totalidad de los requisitos exigidos. Se incurre en un contrasentido al considerar “no viable” la certificación, porque la “función” de los equipos no se enmarcaba dentro de los parámetros del literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario, a pesar de que la exclusión contenida en dicha norma se fundamenta en la destinación de los bienes y no en su función. Lo anterior supone que la ANLA exigió el cumplimiento de un requisito



no contemplado en la ley para acceder a la exclusión, lo cual viola el principio de legalidad tributaria.

Falta de valoración probatoria

Al negar la certificación solicitada, la autoridad demandada omitió arbitrariamente tener en cuenta hechos probados y verificados por la oficina que emitió su opinión técnica al respecto, hechos que de haber sido considerados habrían llevado a una decisión contraria a la emitida. La ANLA no presentó ninguna prueba que desmintiera que los equipos y elementos objeto de la solicitud fueran destinados a un sistema de control ambiental para recuperación de los ríos, o para el saneamiento básico.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Autoridad Nacional de Licencias Ambientales -ANLA-** se opuso a las pretensiones de la demanda, por considerar que los actos demandados no adolecen de ningún vicio que lleve a declarar su nulidad⁶.

Conforme la evaluación técnica realizada por la oficina competente, los equipos y elementos objeto de solicitud estaban destinados a la construcción del interceptor norte para transportar las aguas residuales de los municipios de Medellín y Bello, por lo que no hacían parte de un sistema de control ambiental: tales elementos estaban destinados a la construcción, y no al mejoramiento de la calidad de los residuos líquidos que se vierten al río Medellín.

Por otra parte, las demandantes no acreditaron el cumplimiento de todos los requisitos para acceder a la exclusión del IVA sobre bienes importados de que trata el artículo 428 lit. f) E.T., en la medida en que no se acreditó que los anillos y accesorios para la fabricación de tubos fueran importados y no se producían en el territorio nacional.

Si bien la operación de la planta de tratamiento de aguas se enmarca dentro de los fines previstos en la norma (depuración o tratamiento de aguas residuales, recuperación de ríos o saneamiento básico), la función de los elementos de que trata la solicitud no los cumplen, pues el beneficio ambiental no se genera por los equipos y elementos destinados a la construcción de la infraestructura, sino por la operación de la planta de tratamiento.

La certificación demandada se fundamentó en el concepto técnico remitido por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, y la recomendación del Comité Evaluador de Beneficios Tributarios, lo cual descarta la falsa motivación alegada. Además, la expedición de los actos se fundamentó en el procedimiento reglado en la Resolución 978 de 4 de junio de 2007, el artículo 4 del Decreto 2532 de 2015, en la aplicación del literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario, y en las pruebas allegadas al expediente.

⁶ Folios 175 a 182, c.p. 1.



TRÁMITE

La demanda fue radicada ante la Sección Primera de esta Corporación el 27 de mayo de 2014⁷, que la admitió por auto del 23 de septiembre de 2019⁸. No obstante, al advertirse que la Sección Primera carecía de competencia para adelantar el trámite de este proceso, se remitió el expediente a la Sección Cuarta por auto del 11 de marzo de 2022⁹.

Una vez recibido el expediente en la Sección Cuarta, se avocó conocimiento del presente proceso en auto del 12 de septiembre de 2022¹⁰. Posteriormente, y mediante auto del 17 de marzo de 2023, el magistrado ponente ordenó surtir el trámite de sentencia anticipada previsto en el artículo 182 A del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹¹. En la misma providencia se ordenó correr traslado para alegar de conclusión.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las demandantes reiteraron en general los argumentos expuestos en la demanda¹². Al punto, insistieron en que al tenor de lo dispuesto en el artículo 428 E.T., el requisito para la exclusión del IVA depende de la destinación que se les dé a dichos elementos, equipos o maquinaria, y no de la función que cada uno de estos realice, por lo que debía certificarse el cumplimiento de los requisitos exigidos en la forma citada para la exclusión del impuesto a las ventas. Además, conforme a lo dispuesto por el reglamento y la jurisprudencia del Consejo de Estado, el saneamiento básico como actividad contemplada en el ámbito de aplicación del beneficio tributario solicitado, comprende la construcción de obras para el tratamiento de aguas, por lo que los elementos importados para adelantar la construcción del túnel interceptor gozan del beneficio establecido en el art. 428 lit. f) E.T.

La **Autoridad Nacional de Licencias Ambientales –ANLA–** reiteró los argumentos presentados en su contestación de la demanda¹³. Los actos demandados se fundaron en el concepto técnico emitido por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, en el que se concluyó que los elementos importados por los demandantes no cumplían los requisitos para acceder al beneficio tributario solicitado. Por otra parte, las demandantes no allegaron otros medios de prueba que desvirtuaran las conclusiones del estudio citado.

Insistió en que según el artículo 428 lit. f) del E.T., la exclusión del impuesto a las ventas solo procede para los equipos que hacen parte de sistemas de control ambiental, entendiendo por tales el conjunto de elementos utilizados en el desarrollo de actividades medibles destinadas al tratamiento de residuos, según el Decreto 2532 de 2001. En tanto los elementos importados no hacen parte las actividades de control ambiental, no pueden incluirse dentro del beneficio solicitado, por lo que los actos demandados se ajustaron a derecho.

⁷ Expediente electrónico en SAMAI, documento número 32.

⁸ Expediente electrónico en SAMAI, documento número 37.

⁹ Expediente electrónico en SAMAI, documento número 23.

¹⁰ Expediente electrónico en SAMAI, documento número 46.

¹¹ Expediente electrónico en SAMAI, documento número 49.

¹² Expediente electrónico en SAMAI, documento número 56.

¹³ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documento número 55.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Le corresponde a la Sala examinar la legalidad de la Certificación nro. 3987 del 23 de abril de 2013, y la Resolución 64 del 28 de enero de 2014, proferidas por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales –ANLA-. Concretamente, debe definir si había lugar a certificar el cumplimiento de los requisitos para la procedencia del beneficio de exclusión de IVA contenido en el artículo 428 literal f) E.T., sobre los equipos importados por las demandantes, destinados a la construcción del interceptor norte de aguas residuales del río Medellín.

Exclusión del IVA sobre importación de bienes

El literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 6 de la Ley 223 de 1995, contempla la exclusión del impuesto a las ventas sobre la importación de bienes destinados al mejoramiento del medio ambiente, en el marco de programas con ese objeto que cuenten la aprobación del ministerio del ramo. Dice esta norma:

"Artículo 428. *Importaciones que no causan impuesto.* Las siguientes importaciones no causan el impuesto sobre las ventas:

(...)

f. La importación de maquinaria o equipo, siempre y cuando dicha maquinaria o equipo no se produzcan en el país, destinados a reciclar y procesar basuras o desperdicios (la maquinaria comprende lavado, separado, reciclado y extrusión), y los destinados a la depuración o tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos, para recuperación de los ríos o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente, siempre y cuando hagan parte de un programa que se apruebe por el Ministerio del Medio Ambiente. Cuando se trate de contratos ya celebrados, esta exención deberá reflejarse en un menor valor del contrato. Así mismo, los equipos para el control y monitoreo ambiental, incluidos aquellos para cumplir con los compromisos del protocolo de Montreal."

(Subraya la Sala)

Esta norma fue reglamentada por el Decreto 2532 de 2001, que pretendió señalar en concreto los elementos que daban lugar a la exención del impuesto a las ventas. En particular, señalaban los artículos 4 y 6 de esta norma:

"Artículo 4º. *Exclusión del IVA en aplicación del artículo 428 literal f) del Estatuto Tributario.* El Ministerio del Medio Ambiente certificará en cada caso, que la maquinaria y equipo a que hace referencia el artículo 428 literal f) del Estatuto Tributario, sea destinada a sistemas de control ambiental y específicamente a: reciclar y procesar basuras o desperdicios (la maquinaria comprende lavado, separado, reciclado y extrusión); para la depuración o tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos; para recuperación de los ríos o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente, siempre y cuando hagan parte de un programa que se apruebe por el Ministerio del Medio Ambiente, así como sobre los equipos para el control y monitoreo ambiental, incluidos aquellos para cumplir los compromisos del Protocolo de Montreal.

Parágrafo. Las acciones previstas en el presente artículo deberán estar enmarcadas dentro de un programa ambiental conforme con la definición prevista en el artículo segundo del presente decreto".

"Artículo 6º. *Elementos, equipos o maquinaria que no son objeto de certificación para la exclusión de IVA.* En el marco de lo dispuesto en los artículos 424-5 numeral 4 y artículo 428



literal f) del Estatuto Tributario, el Ministerio del Medio Ambiente no acreditará la exclusión de IVA respecto de:

- a) Elementos, equipos o maquinaria que no sean constitutivos o no formen parte integral del sistema de control y monitoreo ambiental;
- b) Cemento, arena, grava, ladrillos, agregados pétreos, concreto, elementos de refuerzo estructural, tejas y en general materiales propios de la construcción de obras civiles, con excepción de los requeridos para las obras destinadas a la disposición final de residuos sólidos o al tratamiento de aguas residuales;
- c) Materias primas a partir de las cuales se obtienen los elementos constitutivos de los sistemas de control y monitoreo ambiental;
- d) Tuberías, tanques, válvulas, bombas y en general equipos y elementos destinados a la construcción, operación y mantenimiento de sistemas de acueducto;
- e) Tuberías, tanques, válvulas, bombas, y en general equipos y elementos requeridos para la construcción y operación de sistemas de alcantarillado, ya sea éste de carácter pluvial o sanitario, con excepción de los que se destinen a la construcción de colectores o interceptores que hagan parte integral de un sistema de tratamiento de dichos residuos líquidos;
- f) Vehículos destinados a la recolección de residuos sólidos y maquinaria y equipos para movimientos de tierra;
- g) Elementos, equipos y maquinaria de salud ocupacional y/o seguridad industrial.
- h) Elementos, equipos y maquinaria que correspondan a acciones propias de reposición o de mantenimiento industrial del proceso productivo;
- i) Gasodomésticos y electrodomésticos en general;
- j) Equipos, elementos y maquinaria destinados a proyectos, programas o actividades de reducción en el consumo de energía y/o eficiencia energética, a menos que estos últimos correspondan a la implementación de metas ambientales concertadas con el Ministerio del Medio Ambiente, para el desarrollo de las estrategias, planes y programas nacionales de producción más limpia, ahorro y eficiencia energética establecidos por el Ministerio de Minas y Energía;
- k) Elementos, equipos y maquinaria destinados a programas o planes de reconversión industrial;
- l) Elementos, equipos y maquinaria destinadas al cumplimiento de medidas de manejo ambiental, correctivas y/o compensatorias impuestas por las autoridades ambientales;
- m) Elementos, equipos o maquinaria destinados a proyectos, obras o actividades en las que se producen bienes o servicios, cuyo consumo es controlado por sus características contaminantes;
- n) Elementos, equipos y maquinaria destinados a proyectos, programas o actividades de reducción en el consumo de agua, a menos que dichos proyectos sean resultado de la implementación de los Programas para el uso eficiente y ahorro del agua de que trata la Ley 373 de 1997. (...)"

(Subraya la Sala)

Conforme lo dispuesto en el Estatuto Tributario y en su norma reglamentaria, la exclusión del impuesto a las ventas sobre la importación en este caso dependerá de que se verifique:

- (i) Que se trate de maquinaria o equipo que no se produzca en el país,
- (ii) Que los elementos importados se destinen a reciclar y procesar basuras, a la depuración o tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos, a la recuperación de los ríos, o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente, y
- (iii) Que tales actividades hagan parte de un programa aprobado por el Ministerio del Medio Ambiente.

La importación de ciertos tipos de maquinaria y elementos de construcción excluida expresamente por el reglamento del beneficio contemplado en el artículo 428 lit. f) E.T. fue objeto de examen por esta Corporación en sentencia del 5 de mayo de 2003. Dijo



entonces esta Sección, sobre el alcance de los literales d) y e) de la norma reglamentaria¹⁴:

“Los literales d) y e) se refieren a las Tuberías, tanques, válvulas, bombas y en general equipos y elementos destinados a la construcción, operación y mantenimiento de sistemas de acueducto y alcantarillado, ya sea éste de carácter pluvial o sanitario, con excepción de los que se destinen a la construcción de colectores o interceptores que hagan parte integral de un sistema de tratamiento de dichos residuos líquidos.

Para la Sala esta limitación no tiene sustento legal porque el literal f) del artículo 428 del E.T. otorga la exclusión para la maquinaria y equipo no producidos en el país, destinados, entre otras actividades, al saneamiento básico para el mejoramiento del medio ambiente.

El saneamiento básico y mejoramiento ambiental, de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, comprende “la ejecución de obras de acueductos urbanos y rurales, alcantarillados, tratamientos de aguas y manejo y disposición de desechos líquidos y sólidos”.

El objetivo de la norma que consagra la exclusión busca estimular precisamente las obras de saneamiento básico, dentro de las que se cuentan la construcción de acueductos y alcantarillados, **siempre y cuando** su finalidad sea el mejoramiento del medio ambiente, dentro de programas aprobados por el Ministerio.

No todas las obras de acueducto y alcantarillado cumplen estos objetivos y en la práctica existen inconvenientes en muchos municipios del país con los vertimientos de aguas negras o de residuos sólidos, pero es evidente que estas construcciones no pueden ser objeto del beneficio, por cuanto deben estar en programas de mejoramiento ambiental. Sin embargo, no es válido rechazar de antemano los equipos y elementos destinados a acueductos y alcantarillado que pudieran tener derecho a la exclusión del IVA si cumplen los requisitos legales para llegar a ser acreditados por el Ministerio del Medio Ambiente. En consecuencia se declarará la nulidad de éstos literales, con las advertencias ya hechas en los literales analizados anteriormente”.

(Negrillas propias del texto original.)

En este orden de ideas, tanto el Estatuto Tributario como su reglamento condicionan el otorgamiento del beneficio tributario a que se verifique que los elementos o maquinaria importada se encuentren destinados al desarrollo de alguna de las actividades de mejoramiento ambiental, que se den el marco de programas aprobados por el Ministerio del Ambiente, de donde resulta que el criterio para su procedencia es la destinación de los elementos importados, antes que su función específica dentro del desarrollo del proyecto.

Si bien es cierto que los equipos y elementos para la construcción de obras de tratamiento de residuos líquidos o saneamiento ambiental no son los “destinados”, en sí mismos, a llevar a cabo las actividades de mejoramiento ambiental, como lo afirma la entidad demandada, no puede desconocerse que según el parágrafo 2° del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, el “saneamiento básico” comprende *“la ejecución de obras de acueductos urbanos y rurales, alcantarillados, tratamientos de aguas y manejo y disposición de desechos líquidos y sólidos”*, lo que supone que la construcción de ese tipo de infraestructura hace parte de la actividad de saneamiento básico, contemplada dentro del ámbito de la exclusión del IVA, tanto por el Estatuto Tributario como por su norma reglamentaria.

¹⁴ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de mayo de 2003, exp. 13212, M.P. Ligia López Díaz.



Cabe añadir que, aunque el literal e) del Decreto 2532 de 2001 fue anulado, por lo que no hay lugar a negar de plano el beneficio respecto de los equipos y elementos para la construcción de obras de alcantarillado, el propio texto de la norma exceptuaba de la prohibición para acceder al beneficio, a la importación de bienes y equipos para “*la construcción de colectores o a la construcción de colectores o interceptores que hagan parte integral de un sistema de tratamiento de dichos residuos líquidos*”, lo que indica que este supuesto de importación de materiales y equipos de construcción se consideraba conforme con el tenor literal y el objeto de la norma reglamentada.

Así, no había lugar a negar la certificación del cumplimiento del segundo requisito arriba enumerado para acceder a la exclusión del impuesto a las ventas sobre los bienes objeto de la solicitud presentada por las demandantes, en la medida en que los mismos estaban destinados a la construcción de un túnel interceptor de aguas residuales, actividad que hace parte de las de “saneamiento básico”, según la definición legal.

Con todo, la Sala considera que no hay lugar a declarar la nulidad total de los actos demandados, en tanto se constata que no se encuentran cumplidos todos los requisitos establecidos en la norma para acceder a la exclusión del IVA, respecto de todos los elementos objeto de la solicitud de certificación negada por la ANLA en los actos demandados.

En efecto, la solicitud presentada por las sociedades demandantes contiene la siguiente descripción de los elementos importados¹⁵:

“Los Solicitantes pretenden con esta solicitud que el Ministerio de Ambiente Vivienda y Desarrollo Territorial de la República de Colombia expida a su nombre y a su costa la Certificación correspondiente para amparar la importación sin IVA de los siguientes bienes

Una Máquina Tuneladora Referencia AVND2000AB-2425PR (M-1613M)^[1]_{SEP}
Una Máquina Tuneladora Referencia AVND2000AB-2525PR (M-1614M)^[1]_{SEP}
Una Máquina Tuneladora Referencia AVND1200TB-1505PR (M-1612M)^[1]_{SEP}
Un Equipo contenedor Referencia M-1515M y M1616 con los equipos accesorios para las máquinas tuneladoras^[1]_{SEP}
Equipos de seguridad asociados a las Tuneladoras AVND2000AB y AVND1200TB”

Como anexo a la solicitud, se adjuntó una certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en la cual se lee:

“En respuesta a su solicitud radicada con el No 1-2011 - 028232 del 05 de Agosto del 2011, nos permitimos manifestarle que de conformidad con el literal f del artículo 428 del Estatuto Tributario, adicionado por la Ley 223 de 1995 y consultada la Base Datos del Grupo de Productores de Bienes Nacional, NO existe Producción Nacional registrada de

Maquinaria	Subpartida Arancelaria
1) MAQUINA TUNELADORA REF AVND2000AB-2425PR (M-1613M)	84 30 39 00 00
1) MAQUINA TUNELADORA REF AVND2000AB-2525PR (M-1614M)	84 30 39 00 00
1) MAQUINA TUNELADORA REF AVN1200TB-1505PR (M-1612M)	84 30 39 00 00
1) EQUIPO CONTENEDOR REF (M-1515M Y M-1616C) SISTEMA DE GUIADO DE LODO	84 30 39 00 00

¹⁵ Cuad. de antecedentes 1, documento nro. 28 del expediente electrónico en la plataforma Samai, pág. 10.



(...)"

La Certificación número 3987 del 23 de abril de 2013 demandada, recoge en su parte considerativa el análisis técnico realizado por la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible sobre la viabilidad de la solicitud. Dice esta, en lo pertinente¹⁶:

"Una vez revisada la información aportada por el solicitante, y de acuerdo con lo establecido en el artículo 428 literal f) del Estatuto Tributario, el Decreto 2532 de 2001 y la sentencia del Consejo de Estado; se tiene que para acceder al beneficio tributario, se establece lo siguiente:

- Identificar el Programa Ambiental al que se destinará la maquinaria o equipo y las acciones establecidas en el mismo

El proyecto hace parte de programas de saneamiento, como el del Río Medellín — Segunda Etapa, se adelanta como uno de los Planes de Saneamiento y Manejo de Vertimientos de que trata la Resolución 1433 de 2004, CONPES 3177 y el Plan de Desarrollo Nacional 2006 — 2010 que definió estrategias para el Saneamiento Ambiental.

- Aportar la certificación del Ministerio de Comercio Exterior o de la entidad que haga sus veces en la que conste que la maquinaria o equipo no se produce en el país.

Anexa copia del certificado expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para la siguiente maquinaria: (1) Moldes para tubería con diámetro de 10 2200 002630 para un túnel de aproximadamente 4200mm., (1) Máquina fundadora ref AVND2000AB-2425PR (M-1613), (1) Máquina fundadora ref AVND2000AB-2525PR (M-1614), (1) Máquina fundadora ref AVN 1200TB.1505PR (M-1612) y (1) Equipo contenedor ref (M-1515M y M-1616C) sistema de guiado de lodo. Sin embargo, existen equipos y/o maquinaria que no tiene certificado".

(Subraya la Sala)

El artículo 1.º de la Certificación 3987 demandada dispone¹⁷:

"ARTÍCULO PRIMERO. Que NO son acreditables los elementos y equipos objeto de la solicitud de exclusión del impuesto sobre las ventas IVA conforme al Artículo 428 literal f) del Estatuto Tributario. presentada por las empresas INGENIEROS CIVILES ASOCIADOS S.A., identificada con el NIT 860027589-3, CONSTRUCCIONES Y TRITURACIONES S.A. DE C.V. SUCURSAL COLOMBIA, identificada con el NIT 900417352-3, ESTYMA ESTUDIOS Y MANEJOS SOCIEDAD ANÓNIMA, identificada con el NIT 800014246-8, CONSORCIO CICE, identificada con el NIT 900418061-1, AGUAS NACIONALES EPM S.A. E.S.P.; identificada con el NIT 830112464-6 y LEASING BANCOLOMBIA S.A. COMPAÑIA DE FINANCIAMIENTO, identificada con el NIT 860059294-3, correspondientes a equipos y elementos a utilizar en la construcción del interceptor norte para transportar las aguas residuales de los municipios de Medellín y Bello, hasta la planta de tratamiento de aguas residuales de bello, departamento de Antioquia, de acuerdo a la siguiente descripción:

Elemento/Equipo/Maquinaria	Subpartida arancelaria	Cantidad	(...)	Función del elemento, equipo o maquinaria en el sistema de control y monitoreo ambiental

¹⁶ Folio 198, c.p.1.

¹⁷ Folios 202 vto. y 203, c.p. 1.



Máquina Tuneladora AVND2000	84 30 39 00 00	Dos (2)		<i>Excavación e inca de tubos para la construcción del túnel interceptor norte del Río Medellín</i>
Máquina Tuneladora AVND1200	84 30 39 00 00	Una (1)		<i>Excavación e inca de tubos para la construcción del túnel interceptor norte del Río Medellín</i>
Equipos y accesorios para dos tuneladoras tipo AVND2000 y una 1200 sus aditamentos	84 30 39 00 00	Kit equipos complementarios a las tuneladoras como unidad funcional		<i>Excavación e inca de tubos para la construcción del túnel interceptor norte del Río Medellín</i>
Moldes anillos y accesorios para fabricación de tubería de diámetros IO 2200 y 2400	84 74 80 30 00	Kit de 51 piezas		<i>Fabricación de los tubos de inca construcción del túnel interceptor norte del Río Medellín</i>

La Resolución ANLA 064 de 2014, que resolvió el recurso de reposición presentado por las demandantes contra la Certificación 3987 de 2013, recogió como fundamento un nuevo concepto emitido por el Ministerio de Vivienda y Desarrollo Territorial, que reiteró las conclusiones de su estudio inicial. Dice la Resolución 064:

“Que mediante radicado 8240-E2-40178 del 28 de noviembre de 2013 del MADS/4120-E1-52472 del 2 de diciembre de 2013 de la ANLA, la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana, dentro del convenio no. 06 del 20 de abril de 2012 suscrito entre el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales, emitió concepto técnico evaluando el recurso de reposición interpuesto por los representantes de las empresas (...) en contra de la Certificación 3987 del 23 de abril de 2013.

(...)

Consideraciones técnicas por parte del MADS

(...)

El recurrente en su solicitud inicial tramita la solicitud de exclusión de pago del IVA teniendo en cuenta lo estipulado en el Art. 428 literal F) del Estatuto Tributario que cita (...):

Lo anterior nos indica que el recurrente debe de [sic] cumplir a cabalidad con lo expresado en este artículo del Estatuto Tributario, sin embargo la solicitud no cumple con la totalidad de las premisas y requisitos establecidos, toda vez que en la solicitud se detalla claramente el objeto y finalidad de la solicitud el cual es: Construcción del interceptor norte para transportar las Aguas Residuales [sic] de los municipios de Medellín y Bello hasta la Planta de Tratamiento de Aguas Residuales de Bello- Antioquia (...)

Que atendiendo las anteriores consideraciones, acogiendo lo establecido en el concepto técnico remitido mediante oficio con el radicado número 8240-E2-40178 del 28 de noviembre de 2013 del MADS/4120-E1-52472 del 2 de diciembre de 2013 de la ANLA, por la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible,



y asintiendo la recomendación del Comité Evaluador de Beneficios Tributarios en sesión de 18 de diciembre de 2013, este Despacho considera pertinente NO REVOCAR la Certificación 3987 del 23 de abril de 2013, en los términos a puntualizar en la parte resolutive del presente acto administrativo”.

(Subraya la Sala)

Conforme a lo anterior, resulta claro que se examinó el cumplimiento de todos los requisitos establecidos en el art. 428 lit. f) E.T. y su reglamento, con el fin de evaluar si procedía o no expedir la certificación en los términos solicitados por las demandantes. Y en esta evaluación, se encontró que, en relación con el primer requisito exigido por el art. 428 lit. f) E.T., relativo al carácter importado y a la inexistencia de producción nacional de los mismos, el Ministerio de Comercio solo emitió tal certificación respecto de los equipos clasificados con la subpartida arancelaria número 84 30 39 00 00, y no frente a los pertenecientes a la subpartida 84 74 80 30 00, por lo que no puede entenderse cumplido el requisito en relación con estos últimos. Si bien no se mencionan por separado en la solicitud inicial presentada ante la entidad demandada, es claro que la falta de acreditación de este requisito, como lo anotó en el acto demandado, daba lugar a rechazar válidamente la certificación solicitada respecto a estos elementos, en la medida en que tal certificación solo puede otorgarse una vez cumplidos la totalidad de los requisitos exigidos en la norma, como se explicó anteriormente.

Por ello, para la Sala no había lugar a negar la certificación a las sociedades demandantes con base en el hecho de que los equipos y elementos importados estaban destinados a la construcción del colector norte de aguas residuales del río Medellín, en la medida en que la construcción de ese tipo de infraestructura hace parte de la noción de saneamiento básico, comprendida a su vez en el beneficio tributario del literal f) del artículo 428 E.T. No obstante, tampoco había lugar a certificar el cumplimiento de las condiciones establecidas en esta norma respecto de todos los elementos mencionados en el acto demandado, comoquiera que las sociedades demandantes no acreditaron la falta de producción nacional de los materiales correspondientes a la subpartida 84 74 80 30 00 (moldes anillos y accesorios para fabricación de tubería).

Finalmente, la Sala concluye que debe declararse la nulidad parcial de los actos demandados, respecto de la negativa a certificar el cumplimiento de los requisitos para la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación establecidos en el literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario, respecto de los equipos y elementos destinados a la construcción del interceptor norte de aguas residuales del río Medellín importados por las demandantes bajo la subpartida arancelaria número 84 30 39 00 00, y negar la nulidad respecto de la decisión administrativa respecto de los pertenecientes a la subpartida 84 74 80 30 00, conforme a lo anteriormente expuesto.

Condena en costas

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), comoquiera que no se encuentran probadas en el expediente.

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,



FALLO

PRIMERO: **Anular parcialmente** la Certificación número 3987 del 23 de abril de 2013, proferida por la Directora General de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales ANLA, así como la Resolución número 64 del 28 de enero de 2014, proferida por la Directora General de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales, que resuelve el recurso de reposición contra la Certificación número 3987 del 23 de abril de 2013.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **tener por acreditados los requisitos** establecidos para la exclusión del impuesto sobre las ventas por la importación de bienes establecidos en el artículo 428 literal f) E.T., correspondientes a los equipos clasificados con la subpartida arancelaria número 84 30 39 00 00, según la solicitud presentada el 8 de septiembre de 2011 por las sociedades Ingenieros Civiles Asociados S.A., Construcciones y Trituraciones S.A. de C.V. Sucursal Colombia, Estyma Estudios y Manejos S.A. y Leasing Bancolombia S.A. Compañía de Financiamiento ante la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales -ANLA-.

TERCERO: **Negar** las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: **Sin condena en costas.**

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN