



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

CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., diez (10) de febrero de dos mil veintidós (2022)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	25000-23-37-000-2013-00201-01 (22664)
Demandante	FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA
Demandado	CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
Tema	Tarifa de control fiscal año 2011

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 18 de mayo de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A (fls. 740 a 772 c2), que dispuso:

“PRIMERO. DECLÁRASE la nulidad de las Resoluciones Nos. 0051 de 23 de junio de 2011, 0449 de 23 de agosto de 2011 y 0008 de 22 de octubre de 2012, proferidas las dos primeras por la Directora de la Oficina de Planeación, y la última por el Vicecontralor de la Contraloría General de la República, por medio de las cuales se fija el valor del tributo especial de Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal 2011, a cargo del Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia.

SEGUNDO. A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO,

- A) FÍJASE** el valor del tributo especial de Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal 2011, a cargo del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, identificada con NIT 860.007.538-2, en la suma de NOVECIENTOS TRES MILLONES TRESCIENTOS OCHENTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA PESOS m/cte. (\$903.384.880) de acuerdo con la liquidación inserta en la parte motiva de esta providencia.
- B) ORDÉNASE** a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, devolver al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, identificada con NIT 860.007.538-2, la suma de DOS MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y TRES MILLONES CIENTO TREINTA MIL SESENTA Y DOS PESOS m/cte. (\$2.433.130.062), con los intereses correspondientes conforme al artículo 192 del C.P.A.C.A.

TERCERO. No se condena en costas, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

CUARTO. En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen, y de gastos del proceso a la parte demandante, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias del caso”.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 23 de junio de 2011, la Contraloría General de la República, expidió la Resolución Nro. 0051, por medio de la cual se fijó el valor del tributo de tarifa de control fiscal para la vigencia de 2011 a la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia- Fondo Nacional del Café, en la suma de \$2.973.902.000.

Contra esa decisión, el contribuyente interpuso recurso de reposición, y en subsidio el de apelación, discutiendo que la base de liquidación del tributo se determinó con el presupuesto de la entidad incluyendo las compras de café.



Los recursos fueron resueltos confirmando el acto administrativo, mediante las Resoluciones Nros. 0449 del 23 de agosto de 2011 y 0008 del 22 de octubre de 2012.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la demandante formuló las siguientes pretensiones (fls. 475 a 481 c2¹):

“PRETENSIONES PRINCIPALES

- 2.1** Se declara NULA la parte del texto del artículo 1º de la Resolución No. 0051 de 23 de junio de 2011 “Por la cual se fija el valor del Tributo Especial de Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2011 a “FONDO NACIONAL DEL CAFÉ”- FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, que se transcribe a continuación entre comillas y en negrilla y que dispone:

“Artículo 1º. Fijar como valor del Tributo Especial de Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal 2011, de conformidad con lo establecido en la parte motiva de la presente resolución:

NOMBRE DE LA ENTIDAD	VALOR TOTAL
Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia	\$2.973.902.000”

El valor liquidado deberá ser pagado en la forma y oportunidad señalada en el presente acto administrativo.

- 2.2** Se declara NULA la RESOLUCIÓN ORDINARIA No. 0449 de 23 Agosto de 2011, “Por medio de la cual se decide el Recurso de Reposición y en subsidio Apelación contra la Resolución Ordinaria No. 0051 del 23 de Junio de 2011 que fija el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia de 2011 al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ”- FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA”, en cuanto en su artículo primero resuelve confirmar la Resolución Ordinaria No. 0051 del 23 de junio de 2011, por la cual se fija el valor del Tributo Especial de tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2011, al Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, en cuantía de dos mil novecientos setenta y tres millones novecientos dos mil pesos (\$2.973.902.000.) y por consiguiente confirma el texto del artículo 1º de la Resolución 0051, cuya nulidad se pide en el numeral 2.1 de esta demanda.
- 2.3** Se declara NULA la RESOLUCIÓN No. 0008 de Oct 22 de 2012 “Por medio de la cual se decide el Recurso de Apelación en contra de la Resolución Ordinaria 0051 de 22 de Junio de 2011, por medio de la cual se fija la tarifa de control fiscal para la vigencia 2011, a la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia – Fondo Nacional del Café, en cuanto en su artículo 2º resuelve confirmar el texto de la Resolución Ordinaria 0051 de 22 de Junio de 2011, por la cual se fija la tarifa de control fiscal para la vigencia 2011 a la Federación Nacional de Cafeteros – Fondo Nacional del Café, en cuantía de dos mil novecientos setenta y tres millones novecientos dos mil pesos (\$2.973.902.000.) m.c. y por consiguiente confirma el texto del artículo 1º de la Resolución 0051 de 2011, cuya nulidad se pide en el numeral 2.1 de esta demanda.
- 2.4** Como consecuencia de la NULIDAD DECLARADA, se condena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia al RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO a la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, mediante lo siguiente o semejante:
- a) Se fija como nueva Tarifa de Control Fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2011, la cantidad de **NOVECIENTOS TRES MILLONES TRESCIENTOS OCHENTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS OCHENTA PESOS (\$903.384.880,00) MONEDA**

¹ Mediante escrito radicado el 19 de marzo de 2014, la actora presentó reforma a la demanda



COLOMBIANA, la cual se establece de conformidad con lo expresado en la parte motiva de esta sentencia, que analiza los hechos pertinentes de la demanda.

- b) Se tiene por pagada la suma antes señalada como tarifa de control fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2011, de conformidad con la comunicación PTR12C14689 del día jueves 15 de noviembre de 2012 mediante la cual firmas autorizadas de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – ADMINISTRADORA DEL FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, le solicitaron a la Doctora Marcela P. Monsalvo Montañez Gerente Cuenta Banca Empresarial de DAVIVIENDA, Calle 28 No. 13ª -15 Piso 33 en Bogotá, debitar de la cuenta corriente No. 0560470169982092 la suma de DOS MIL NOVECIENTOS SETENTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS DOS MIL PESOS M/CTE (\$2.973.902.000.00) y realizar el traslado SEBRA-CUD Cuenta No. 61010757 portafolio 000 a favor de Dirección del Tesoro Nacional – Cuotas de Auditoría Contraloría General de la República, de acuerdo a las indicaciones que en la misma comunicación se especifican.
- c) Se ordena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia devolver a favor del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA la suma de **DOS MIL SETENTA MILLONES QUINIENTOS DIECISIETE MIL CIENTO VEINTE PESOS (\$2.070.517.120,00) MONEDA COLOMBIANA**, dinero que corresponde al valor liquidado en exceso por la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia y pagado por LA FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – FONDO NACIONAL DEL CAFÉ por concepto de la Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2011, de conformidad con la parte del texto del artículo 1º de la Resolución No. 0051 de 23 de Junio de 2011 “Por la cual se fija el valor del Tributo Especial de Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2011”, declarado NULO en esta sentencia. La devolución se hará restituyéndole al Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia la suma antes determinada, debidamente indexada desde la fecha en que ésta pagó a aquélla - 15 de Noviembre de 2012 - lo ordenado en la resolución 0051 - hasta la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia.
- d) Se condena a la Contraloría General de la República al pago de los intereses moratorios a una tasa equivalente al DTF sobre la suma que se ordena devolver al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, liquidados a partir de la ejecutoria de esta sentencia, según lo previsto en el CPACA y hasta la fecha del pago efectivo.

2.5 PRETENSIÓN SUBSIDIARIA

En caso de que el Honorable Tribunal – Sección Cuarta – no acceda a la pretensión principal 2.4, letras a), b), c) y d), se dignará resolver sobre la siguiente pretensión subsidiaria:

Que como consecuencia de la NULIDAD DECLARADA, se condena a la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA al RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ - FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA mediante lo siguiente o semejante:

- a) Que dicte una nueva Resolución en la que calcule y establezca el **factor** para determinar el monto de la Tarifa de Control Fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia para la vigencia 2011.

Dicho factor resultará de dividir el presupuesto de gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República fijado por la ley 1420 de diciembre 13 de 2010 en \$277.885.924.570.00 (dividendo) por el valor resultante de la sumatoria de los presupuestos de gastos de los organismos y entidades vigiladas, sin incluir en el presupuesto del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ de 2010 la partida correspondiente al egreso COMPRAS DE CAFÉ que ascendió a \$1.136.921.390.982,00, ni la tarifa de control fiscal pagada por la vigencia de 2010, que ascendió a \$2.798.941.448.00.

Por tanto, en primer lugar restará de la suma de \$1.635.769.388.201, que en la Resolución 0051 de 2011 se consideró era el presupuesto de gastos ejecutado por el Fondo Nacional del Café – Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, por el año 2010, la suma de \$1.136.921.390.982,00 (que se informó fueron las compras de café), pues esta partida es un costo y no una partida de ingreso de cuota parafiscal o recursos públicos recibida por el FoNC ese año, con lo cual se obtendrá la cantidad de \$498.847.997.219,00 como subtotal del presupuesto de gastos del FoNC para el año 2010. En segundo lugar, a la anterior suma se le descontará el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal determinado para la vigencia 2010 equivalente a la suma de “2.798.491.488.00, con el fin de evitar la doble tributación. Así se obtendrá como monto del presupuesto total de gastos ejecutado por el FONDO NACIONAL DEL



CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA en la vigencia 2010 la suma de \$496.049.055.771,00, que será la base gravable que se sumará al presupuesto de las demás entidades y organismos sujetos al control de la CGR. El valor resultante de esta suma servirá como divisor para dividir la suma de \$277.885.924.570.00 asignado por la ley 1420 de 2010 como presupuesto a la Contraloría de la República, con lo cual se obtendrá el “factor” que se multiplicará por el presupuesto de gastos ejecutado por el Fondo Nacional del Café para obtener la tarifa de control fiscal para la vigencia 2011.

- b) Que la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA dicte una nueva Resolución Ordinaria que sustituya la anulada 0051 de 23 de junio de 2011 y en ella liquide la tarifa de Control Fiscal para la vigencia de 2011 a cargo del FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – multiplicando la base gravable - **\$496.049.055.771,00** – por el **factor** establecido como expresa la letra anterior. La antes indicada base gravable es la suma a la cual ascendía el presupuesto total de recursos públicos, llamados recursos parafiscales, ejecutados por el FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA en la vigencia 2010. En dicha base gravable está incluida la deducción por el valor del tributo especial de tarifa de control fiscal determinado para la vigencia de 2010 equivalente a la suma de \$2.798.941.448.00.
- c) Se tiene por pagada la suma que se liquide, en la forma antes señalada, como tarifa de control fiscal a cargo del Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, para la vigencia fiscal de 2011, de conformidad con la comunicación PTR12C14689 del día jueves 15 de noviembre de 2012 mediante la cual firmas autorizadas de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – ADMINISTRADORA DEL FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, le solicitaron a la Doctora Marcela P. Monsalvo Montañez Gerente de Cuenta Banca Corporativa DAVIVIENDA, Torre DAVIVIENDA Calle 28 No.13A -15 Piso 33 en Bogotá, debitar de la cuenta corriente No. 0560470169982092 la suma de DOS MIL NOVECIENTOS SETENTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS DOS MIL PESOS M/CTE (\$2.973.902.000.00), y realizar el traslado SEBRA-CUD Cuenta No. 61010757 portafolio 000 a favor de Dirección del Tesoro Nacional – Cuotas de Auditoría Contraloría General de la República, de acuerdo a las indicaciones que en la misma comunicación se especifican.
- d) Se ordena la devolución por parte de la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia a favor de la FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA - FONDO NACIONAL DEL CAFÉ, de la suma en MONEDA COLOMBIANA que corresponda al valor en exceso liquidado por la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA de Colombia y pagado por LA FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA – FONDO NACIONAL DEL CAFÉ por concepto de la Tarifa de Control Fiscal para la vigencia fiscal de 2011, de conformidad con la parte del texto del artículo 1º de la Resolución: No. 0051 de 23 de junio de 2011 “Por la cual se fija el valor del tributo especial tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2011” declarado NULO. La devolución se hará restituyéndole al Fondo Nacional del Café - Federación Nacional de Cafeteros de Colombia la suma que resulte de la liquidación antes determinada, debidamente indexada desde la fecha en que ésta pagó a aquélla – 15 de noviembre de 2012 – lo ordenado en la resolución 0051 – hasta la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia.
- e) Se condena a la Contraloría General de la República al pago de los intereses moratorios, a una tasa equivalente al DTF, sobre la suma que se ordena devolver al FONDO NACIONAL DEL CAFÉ – FEDERACIÓN NACIONAL DE CAFETEROS DE COLOMBIA, liquidados a partir de la ejecutoria de esta sentencia, según lo previsto en el CPACA”.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 65, 83, 95 numeral 9 de la Constitución Política; 29, 31 (numeral 3), 33 y 35 de la Ley 101 de 1993; 4 de la Ley 106 de 1993; 3 (numeral 7), 6, 11, 12, 13, 39, 40 y 63 del Decreto 2649 de 1993; y 29 del Decreto 111 de 1996.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así (fls. 481 a 533 c2):

1. Falta de aplicación, indebida aplicación o interpretación errónea de las normas

Explicó que la Federación Nacional de Cafeteros, como administradora del Fondo Nacional del Café, garantiza con los recursos de la contribución parafiscal de



cafeteros y/o con créditos especiales, la compra de las cosechas de café a los productores.

Alegó que la Contraloría General de la República desconoció el artículo 65 de la Constitución Política y, los principios de confianza legítima y de buena fe, porque mientras en los años 2000 a 2008, liquidó la tarifa de control fiscal excluyendo las compras de café del concepto de gastos de funcionamiento del Fondo Nacional del Café, en la vigencia 2011, determinó la tarifa con dicho rubro (compras de café) e incrementó el tributo aun cuando los ingresos del Fondo, con los cuales debía efectuar el pago, habían bajado notoriamente; lo que demuestra que la liquidación realizada en los actos demandados es desproporcionada e inequitativa.

Consideró que la Contraloría General de la República infringe los artículos 29 de la Estatuto Orgánico de presupuesto, 29, 31 numeral 3 y 33 de la Ley 101 de 1993 y 4 de la Ley 106 de 1993, por cuanto desconoce que el régimen del presupuesto del Fondo Nacional del Café no se rige por el Estatuto Orgánico del Presupuesto, sino por las reglas de la ley que creó la contribución parafiscal de cafeteros y del contrato especial celebrado para la administración del fondo.

Precisó que, de acuerdo con el contrato que celebró el Gobierno Nacional con la Federación Nacional de Cafeteros, el presupuesto del Fondo Nacional del Café se componía por ingresos corrientes, egresos corrientes, otros ingresos y egresos netos, y con base a estos componentes se elaboró el presupuesto del Fondo y se rindieron los informes al Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes - SIRECI para fijar la tarifa de control fiscal.

Argumentó que la destinación de los recursos parafiscales del Fondo Nacional del Café al egreso corriente de “compra del café” correspondía al cumplimiento de una obligación impuesta en el artículo 31 de la Ley 101 de 1993.

Señaló que la resolución que fijó la tarifa de control fiscal infringe los artículos 3 (numeral 7), 6, 11, 12, 13, 39 y 63 del Decreto 2649 de 1993, toda vez que debió reconocer que las compras de café obedecen a una función que debe cumplir la Federación Nacional de Cafeteros con las contribuciones parafiscales que recauda y administra a través de la cuenta especial denominada Fondo Nacional del Café.

Sostuvo que las compras generaban inventarios que se vendían para retroalimentar al Fondo Nacional del Café de los recursos para seguir comprando las cosechas de café, y que los recursos no eran públicos, ya que provenían de financiación que otorgaban los compradores de café extranjeros o nacionales.

Que por esa razón, las compras de café no corresponden a un gasto, sino a un costo, y en tal sentido, no conforman el presupuesto de gastos de funcionamiento que constituye la base gravable para liquidar la tarifa de control fiscal.

2. Falsa motivación

La entidad demandada incurrió en falsa motivación en la Resolución 0051 de 2011, al no señalar cómo estableció la base gravable de la tarifa de control fiscal para el año 2011.

Dijo que la Contraloría General de la República no explicó por qué se modificó la forma de liquidación que venía aplicándose por los años 1993 a 2008, y consideró que calificar el total de egresos reportados como gastos de funcionamiento era un error desde el punto de vista jurídico, ya que la clasificación de gastos de funcionamiento en la estructura presupuestal pública es diferente a la utilizada por el Fondo Nacional del Café.



Oposición de la demanda

La parte demandada controvertió las pretensiones de la actora (fls. 392 a 430 c2) argumentando en síntesis lo siguiente:

Señaló que los actos demandados se encuentran debidamente motivados, en la medida que se fundamentan en las normas constitucionales y legales que autorizan al ente de control para cobrar la tarifa de control fiscal, y determinan el tributo de acuerdo con los criterios fijados por el legislador.

Dijo que la Federación Nacional de Cafeteros, como administradora de un fondo del Estado, es objeto de control fiscal por parte de la Contraloría General de la República, motivo por el cual estaba obligada a contribuir con el tributo.

Sostuvo que como se explica en la actuación demandada, la base gravable de la tarifa de control fiscal corresponde al monto de los recursos públicos sometidos a la administración del sujeto a control fiscal lo que en el caso del Fondo Nacional del Café se estima sobre lo apropiado o aprobado para tal anualidad, sin que exista disposición legal que determine excluir rubro alguno. De tal manera que, el tributo debe liquidarse sobre la totalidad de los componentes del presupuesto de gastos, de acuerdo con el principio de universalidad presupuestal.

Precisó que los recursos del Fondo Nacional del Café son administrados por la Federación Nacional de Cafeteros, como persona jurídica de derecho privado, en virtud del contrato de administración firmado con el Gobierno Nacional, y por tratarse de recursos públicos deben ser contabilizados y ejecutados de manera separada a otros bienes y recursos que obtiene el contribuyente en el giro ordinario de sus actividades. Dichos recursos desde la creación del Fondo Nacional del Café y hasta el momento han estado afectados a unos objetivos específicos como son la protección y defensa del café.

Agregó que excluir un rubro en la cuantificación de la tarifa de control fiscal implicaría un desconocimiento al principio de igualdad, en tanto generaría un incremento injustificado para los demás sujetos de control quienes se verían avocados a asumir una mayor carga contributiva.

Argumentó que la contribución parafiscal constituía un recurso público fuera que hicieran o no parte del presupuesto y, que debía observarse no solo la ley y el contrato que da origen al Fondo Nacional del Café, sino también las reglas de manejo presupuestal que se establecen a partir de principios constitucionales consagrados en la Ley Orgánica de Presupuesto.

Sostuvo que el rubro de “compras de café” tenía naturaleza de recurso público y, por lo tanto, debía incluirse dentro del presupuesto del Fondo Nacional del Café y como consecuencia en la base de la tarifa de control fiscal. Además, porque en el contrato de administración, las compras de café se clasificaron como un egreso corriente.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad de los actos administrativos (fls. 740 a 772 c2), con fundamento en los siguientes planteamientos:

Sostuvo que los actos demandados se encuentran debidamente motivados, toda vez que precisan los fundamentos de derecho, esto es, los artículos 4 de la Ley 106 de 1993, la Ley 1420 de 1993 y la Circular Nro. 08 del 18 de marzo de 2011, así como la forma de determinación de la base gravable, indicando el presupuesto de gastos del Fondo Nacional del Café, el cálculo y el valor de tributo. Lo que permitió al contribuyente ejercer su derecho de defensa, como lo hizo al recurrir la tarifa de



control fiscal determinada por la entidad.

Explicó que el Fondo Nacional del Café se encuentra integrado por las contribuciones parafiscales, que son recursos públicos destinados únicamente al fomento y protección de la industria del café, y son administrados por la Federación Nacional de Cafeteros en virtud del contrato de administración celebrado con el Gobierno Nacional. Y que en virtud de los artículos 267 y 268 de la Constitución Política, la Ley 42 de 1993 y el contrato de administración, le corresponde a la Contraloría General de la República ejercer el control fiscal sobre los recursos del Fondo.

Dijo que, para la determinación de la tarifa de control fiscal, se debe acudir al presupuesto de gastos que informe la entidad vigilada, que corresponde a gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial.

Puntualizó que, el contrato de administración del Fondo Nacional del Café indicaba que el presupuesto estaba compuesto por ingresos corrientes, egresos corrientes, otros ingresos y egresos netos y la financiación del déficit o la aplicación del superávit y que, dentro de los egresos corrientes se encontraban los originados en la compra de café.

Señaló que de acuerdo con el testimonio rendido por el Director del Departamento de Planeación Financiera y Presupuesto de la Federación Nacional de Cafetero dentro de la audiencia de pruebas celebrada el 21 de mayo de 2015, el rubro de compras de café se originaba en recursos obtenidos por créditos de entidades financieras, que permitían realizar dichas compras. Asimismo, en el testimonio se indicó que las compras de café no habían sido financiadas ni total o parcialmente con recursos de la contribución cafetera, ya que no tenían patrimonio para financiar las compras (fl. 765 c2).

El Tribunal, consideró que el egreso “compras de café” era diferente a los denominados gastos de funcionamiento u operación, puesto que, en su concepto se trataba de un costo de ventas, erogación en la que incurría la entidad vigilada para la adquisición de bienes que hacían parte del inventario que luego se enajenaban, de manera que era improcedente la inclusión de este rubro para el cálculo de la tarifa de control fiscal, sin perjuicio del registro contable que debía hacer este en desarrollo de su actividad comercial.

De acuerdo con lo expuesto, el Tribunal procedió a efectuar una nueva liquidación de la tarifa de control fiscal, así:

DESCRIPCIÓN	LIQUIDACIÓN CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	LIQUIDACIÓN TRIBUNAL
Total gastos	1.635.769.388.201	498.847.997.219
-Tarifa de control año 2010	-2.798.841.448	-2.798.841.448
Base gravable	1.632.970.446.753	496.049.155.771
Tarifa de control fiscal 2011	0.00182116	0.00182116
TOTAL A PAGAR	2.973.902.000	903.384.880

Adicionalmente, consideró procedente la devolución del pago en exceso debidamente actualizado, junto con los intereses moratorios correspondientes.

Finalmente, no condenó en costas en esta instancia, porque en el proceso se ventila un asunto de interés público, como son los tributos.

Recurso de apelación

La **demandada** recurrió la sentencia de primera instancia (fls. 779 a 795 c2), con fundamento en los siguientes argumentos:



Señaló que los egresos corrientes originados en la compra de café son un gasto de funcionamiento, en tanto es una erogación que se realiza para adquirir bienes, servicios e insumos que participan directamente en el proceso de producción o comercialización.

Indicó que el rubro compra de café es financiado con recursos públicos incorporados en el presupuesto de ingresos del Fondo Nacional del Café y/o con recursos públicos pertenecientes a este.

Advirtió que si bien la Federación Nacional de Café obtuvo varios créditos de tesorería con cargo a los recursos del Fondo Nacional del Café para atender la insuficiencia de caja, esas obligaciones se pagaban con los recursos del presupuesto de ingresos del fondo. Y agregó que los recursos recibidos de los créditos de tesorería ingresan al Fondo Nacional del Café, ya que son ingresos que se derivan de operaciones que se realizan con recursos de respectivo fondo y con cargo a los mismos.

Adujó que el testimonio del Director de Planeación Financiera y Presupuesto de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, al igual que los estados financieros, no permiten evidenciar cuál fue el recurso presupuestal que financió el rubro compra de café.

En el evento de no acceder a los anteriores argumentos, solicitó recalcular la liquidación realizada por el Tribunal, por cuanto omitió considerar que cuando se reduce la base gravable de un sujeto pasivo de la tarifa de control fiscal, de contera se reduce la sumatoria de las bases gravables establecidas para cada uno de los entes vigilados y se aumenta el factor de fiscalización.

Alegatos de conclusión

La **demandante** señaló que dentro del proceso allegó los medios probatorios, como testimonios y los estados financieros, que demostraban que los ingresos recibidos por concepto de contribución parafiscal no fueron suficientes para asumir la demanda cafetera, motivo por el cual adquirió préstamos con entidades financieras y que los dineros son recursos privados (fls. 813 a 820 c2).

Señaló que el Fondo Nacional del Café está excluido de aplicar el Estatuto Orgánico de Presupuesto, motivo por el cual se debe acudir a lo señalado en el contrato de administración.

Finalmente, solicitó tener en cuenta la sentencia proferida por la Sección Quinta del Consejo de Estado, del 5 de julio de 2018, C.P. Rocío Araújo Oñate, que decidió sobre la tarifa de control fiscal del año 2009.

La **demandada** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y la apelación (fls. 821 a 824 c2).

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia apelada, teniendo en cuenta los siguientes argumentos (fls. 825 a 827 c2):

Insistió en que las compras de café no podían constituir una apropiación del presupuesto ya que no tenían naturaleza de gasto de funcionamiento, servicios de deuda pública o gastos de inversión, sino que tenían una finalidad específica, consistente en cumplir el objetivo del Fondo establecido en la ley, es decir, mantener el ingreso cafetero.

Adujó que, para efectos de conformar la base de la tarifa de control fiscal, la norma



no se refiere a gastos ejecutados sino al presupuesto de las entidades vigiladas, el cual no debe incluir las compras de café.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Como cuestión previa, se pone de presente que mediante autos del 25 de septiembre de 2017 y del 7 de octubre de 2021, la Sala declaró fundados los impedimentos presentados por la Consejera Stella Jeannette Carvajal Basto y el Consejero Milton Chaves García, respectivamente. Y que al desintegrarse el quórum decisorio, mediante acta del 3 de octubre de 2019, se designó como Conjuer al doctor Luis Fernando Macías Gómez.

1. Problema jurídico

Atendiendo los cargos de apelación formulados por la demandada contra la sentencia de primera instancia, la Sala juzgará la legalidad de los actos acusados. Concretamente, corresponde establecer si los recursos del Fondo Nacional del Café empleados para las compras de café deben incluirse en la base gravable para fijar la tarifa de control fiscal a cargo de la entidad vigilada por el año 2011.

2. Base gravable de la tarifa de control fiscal

La Ley 106 de 1993², en el artículo 4^o, estableció el tributo especial denominado tarifa de control fiscal, el cual es fijado por la Contraloría General de la República, de manera individual, a cada uno de los entes vigilados, esto es, las entidades públicas y, los particulares que manejen fondos o bienes públicos³, así:

“Artículo 4o. Autonomía presupuestaria. La Contraloría General de la República tendrá autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto, en concordancia con la ley orgánica de presupuesto.

*Con el fin de desarrollar el presente artículo la Contraloría General de la República **costrará una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada.***

La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República.

El valor total del recaudo por este concepto no podrá superar por ningún motivo el valor total de los gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República”.

Para el presente análisis interesa señalar que uno de los componentes de la base gravable del tributo corresponde a “los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada”, respecto de lo cual, la Corte Constitucional en la sentencia C-1148 de 2001, que declaró exequible la citada norma, precisó:

“En la Constitución de 1991, la función de la Contraloría tiene un Capítulo especial dentro del Título X, correspondiente a los organismos de control del Estado. Consagra en el artículo 267 que : “El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades

² Por la cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se determina la organización y funcionamiento de la Auditoría Externa, se organiza el Fondo de Bienestar Social, se determina el Sistema de Personal, se desarrolla la Carrera Administrativa Especial y se dictan otras disposiciones

³ Constitución Política. Artículo 267. **La vigilancia y el control fiscal son una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos**, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos. La ley reglamentará el ejercicio de las competencias entre contralorías, en observancia de los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad. El control ejercido por la Contraloría General de la República será preferente en los términos que defina la ley.



que manejen fondos o bienes de la Nación.” Señala, también, cómo se ejercerá el control y qué incluye su ejercicio. (...)

En cuanto a la fórmula concreta establecida en los incisos acusados del artículo 4 de la Ley 106 de 1993, que consiste **en que los recursos de la Contraloría se calculen en función de los presupuestos de los entes fiscalizados, resulta una fórmula proporcionada y razonable**, que, en sí misma, tampoco viola la Carta, y no hay ningún precepto constitucional que prohíba adoptar esta clase de cálculos.

(...)

Debe, en todo caso, precisarse y es apenas obvio, que el cálculo de la tarifa de control fiscal, **cuando se trate de la fiscalización de entes particulares que manejan, en forma total o parcial, fondos o bienes de la Nación, debe calcularse en relación con el monto de tales fondos o bienes de la Nación y no con los que correspondan al ente particular como tal, pues éstos son privados, y la Contraloría no ejerce fiscalización sobre ellos.**

(...)

Al respecto, hay que decir, que no le asiste razón al actor, porque la “tarifa de control fiscal” no está enmarcada dentro de los conceptos de “tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen” (inciso 2º del artículo 338 de la Constitución), tal como lo entiende el demandante, sino que corresponde a un tributo especial, derivado de la facultad impositiva del Estado (arts. 150, numeral 12, y 338 de la Carta). Y que es fijada individualmente a cada una de las entidades de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación (art. 267, inciso 1º de la Carta).”

Así, tenemos que en el caso de entidades privadas, como la Federación Nacional de Cafeteros⁴, que maneja el fondo público denominado “fondo nacional del café⁵”, la base gravable del tributo solo puede conformarse con el presupuesto de tal fondo, y no con los que corresponden a recursos del ente particular. Lo anterior, encuentra explicación en que el hecho que origina el tributo es la vigilancia y fiscalización que realiza la Contraloría General de la República sobre esos bienes públicos.

En esa medida, en el caso de la Federación Nacional de Cafeteros la base gravable del tributo debe determinarse con el presupuesto del Fondo Nacional del Café, es decir, sobre el monto del fondo público administrado, como fue precisado por la Corte Constitucional.

A esos efectos, debe tenerse en cuenta que el Fondo Nacional del Café fue creado mediante el Decreto 2078 de 1940 como una cuenta especial para el manejo de los recursos provenientes del recaudo de tributos impuestos en relación con las exportaciones de café, que posteriormente con la Ley 9 de 1991, modificada por las Leyes 788 de 2002 y 1151 de 2007, fueron unificados en la contribución cafetera.

En virtud de lo anterior, y conforme con lo dispuesto en los artículos 29 del Decreto 111 de 1996⁶ y 63 de la Ley 788 de 2002 (modificado por el artículo 25 de la Ley 1151 de 2007⁷, se precisa que el Fondo Nacional del Café **es una cuenta especial**

⁴ Certificado de existencia y representación legal de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia. (fls 12 a 18 ca). Reconocida por el Gobierno Nacional como persona jurídica de derecho privado sin ánimo de lucro, mediante Resolución Nro. 33 del 2 de septiembre de 1927.

⁵ Según el artículo 30 de la Ley 101 de 1993 “ley general de desarrollo agropecuario y pesquero”, la Administración del Fondo Nacional del Café la ejerce la Federación Nacional de Cafeteros.

⁶ Decreto 111 de 1996. “Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto”.

Artículo 29. <Aparte subrayado **CONDICIONALMENTE** exequible> Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. **El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella**, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.

Las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración.

⁷ Ley 788 de 2002. “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones”.



de naturaleza parafiscal en la medida que se nutre principalmente con la contribución cafetera. Recursos públicos que tienen destinación específica en el mismo sector cafetero, y deben ser contabilizados y ejecutados de manera separada a otros bienes que obtiene la Federación Nacional de Cafeteros en el giro corriente de sus actividades como persona jurídica de derecho privado. La naturaleza parafiscal del fondo también ha sido reconocida por la Corte Constitucional en distintas sentencias, entre estas, la C-308 de 1994 y C-353 de 2017.

Así, habida consideración que el fondo es una cuenta especial de naturaleza parafiscal, el mismo no hace parte del Presupuesto General de la Nación, sino que como lo dispone el artículo 29 del Decreto 111 de 1996, compilatorio del Estatuto Orgánico del Presupuesto, el manejo, administración y ejecución de estos recursos se debe hacer exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y, destinarse al objeto previsto en ella.

De igual manera, así lo dispone la Ley 101 de 1993, Ley General de Desarrollo Agropecuario y Pesquero, que regula las contribuciones parafiscales agropecuarias, como es el caso de la contribución cafetera:

“Artículo 29. Noción. Para los efectos de esta ley, son contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras las que en casos y condiciones especiales, por razones de interés general, impone la ley a un subsector agropecuario o pesquero determinado para beneficio del mismo. **Los ingresos parafiscales agropecuarios y pesqueros no hacen parte del Presupuesto General de la Nación.**

Artículo 30. Administración y recaudo. La administración de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras se realizará directamente por las entidades gremiales que reúnan condiciones de representatividad nacional de una actividad agropecuaria o pesquera determinada y que **hayan celebrado un contrato especial con el Gobierno Nacional, sujeto a los términos y procedimientos de la ley que haya creado las contribuciones respectivas.**

(...)

Artículo 63. La contribución cafetera. El artículo 19 de la Ley 9a. de 1991 quedará así: “Artículo 19. Contribución cafetera. <Inciso modificado por el artículo 25 de la Ley 1151 de 2007>. **Establézcase una contribución cafetera, a cargo de los productores de café, destinada al Fondo Nacional del Café, con el propósito prioritario de mantener el ingreso cafetero de acuerdo a los objetivos previstos que dieron origen al citado Fondo.** Cuando el precio representativo del café suave colombiano supere los 0.60 centavos de dólar por libra exportada (US\$0.60), la contribución máxima será de 6 centavos de dólar por libra (US\$0.06) de café suave colombiano que se exporte. En ningún caso la contribución será inferior a 2 ctvs de dólar por libra (US\$0.02) de café que se exporte.

Parágrafo 1o. La metodología para establecer el precio representativo del café suave colombiano será determinada por el Gobierno Nacional. Mientras se expide la reglamentación respectiva, el precio de reintegro se aplicará para determinar la contribución.

Parágrafo 2o. El Gobierno Nacional podrá hacer exigible la retención cafetera en especie parcial o totalmente, sólo en condiciones especiales que exijan una acumulación de existencias que a juicio del Comité Nacional de Cafeteros no puedan ser atendidas exclusivamente por compras de la Federación Nacional de Cafeteros de Colombia, o cuando así lo impongan obligaciones derivadas de convenios internacionales de café.

Parágrafo 3o. Los cafés procesados podrán estar exentos del pago de la contribución cafetera total o parcialmente, cuando así lo determine el Gobierno Nacional.

Parágrafo 4o. Los excedentes provenientes de la contribución que no se apliquen inmediatamente a los objetivos previstos en la Ley, sólo podrán destinarse a inversiones transitorias en títulos de reconocida seguridad, alta liquidez y adecuada rentabilidad.

En ningún caso podrán realizarse con estos recursos inversiones de carácter permanente, así estén relacionadas con la industria cafetera.

Se crea una Comisión para el seguimiento del manejo y destinación de la contribución cafetera integrada por dos miembros de los Comités de Cafeteros, uno del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y dos miembros de Senado y dos miembros de la Cámara de Representantes designados por las Comisiones Terceras Económicas”.

Parágrafo 5o. Contribuciones parafiscales agropecuarias. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, se entiende que los pagos por las contribuciones parafiscales, efectuados por los productores a los fondos de estabilización de la Ley 101 de 1993 y en las demás leyes que lo crean tienen relación de causalidad en la actividad productora de la renta y son necesarios y proporcionados de acuerdo con las leyes que los establecen en casos y condiciones especiales de cada subsector agropecuario.



Artículo 32. Fondos parafiscales agropecuarios o pesqueros. Los recursos provenientes de contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras y los patrimonios formados por éstos, constituirán Fondos especiales en las entidades administradoras, las cuales estarán obligadas a manejarlos en cuentas separadas, de modo que no se confundan con los recursos y patrimonio propios de dichas entidades.

Los ingresos de los Fondos parafiscales serán los siguientes:

1. El producto de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras establecidas en la ley.
2. Los rendimientos por el manejo de sus recursos, incluidos los financieros.
3. Los derivados de las operaciones que se realicen con recursos de los respectivos fondos.
4. El producto de la venta o liquidación de sus activos e inversiones.
5. Los recursos de crédito.
6. Las donaciones o los aportes que reciban.

Los recursos de los Fondos parafiscales solamente podrán ser utilizados para las finalidades señaladas en la ley que establezca cada contribución.

Artículo 33. Presupuesto de los fondos parafiscales agropecuarios y pesqueros. La preparación, aprobación, ejecución, control, liquidación y actualización de los presupuestos generales de ingresos y gastos de los Fondos Parafiscales Agropecuarios y Pesqueros, se sujetarán a los principios y normas contenidos en la ley que establezca la respectiva contribución parafiscal y en el contrato especial celebrado para su administración.

Las entidades administradoras elaborarán presupuestos anuales de ingresos y gastos, los cuales deberán ser aprobados por sus órganos directivos previstos en las normas legales y contractuales, con el voto favorable del Ministro correspondiente o su delegado, según la ley; dicho voto favorable no implica obligaciones a cargo del Presupuesto General de la Nación por estos conceptos.

Artículo 35. Todas las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras existentes con anterioridad a la vigencia de la Constitución Política de 1991, quedan sujetas a lo que ordena esta ley, sin perjuicio de los derechos adquiridos y las disposiciones legales que los regulan y los contratos legalmente celebrados” (Resaltado fuera del texto original).

En ese orden de ideas, para efectos de la base de liquidación del tributo, debe tenerse en cuenta que el presupuesto del Fondo Nacional del Café se determina conforme con la ley que regula la contribución cafetera y el contrato de administración firmado entre la Federación Nacional de Cafeteros como administradora del Fondo Nacional del Café y la Nación para la administración propia de los recursos parafiscales.

Ahora bien, el contrato celebrado entre la Federación Nacional de Cafeteros y la Nación en sus cláusulas segunda, octava y undécima, disponen⁸:

“CLÁUSULA SEGUNDA. **Naturaleza y objetivo prioritario:** El Fondo Nacional del Café es una cuenta de naturaleza parafiscal constituida por recursos públicos cuyo objetivo prioritario es contribuir a estabilizar el ingreso cafetero mediante la reducción de los efectos de la volatilidad del precio internacional.

El Fondo cumplirá los objetivos previstos en las normas legales vigentes, en orden a impulsar y fomentar la caficultura eficiente, sostenible y mundialmente competitiva”.

“CLÁUSULA OCTAVA. **Actividades con cargo a los recursos del Fondo Nacional del Café:** Las actividades que podrá ejecutar la FEDERACIÓN con cargo a los recursos del Fondo Nacional del Café, directamente o mediante contratación, son:

- A) Compra, almacenamiento, trilla, transformación, transporte, venta y demás actividades relacionadas con la comercialización de café en el interior del país y en el exterior.
- B) Programas dirigidos a fomentar e incentivar el logro de una caficultura eficiente, sostenible y mundialmente competitiva.

⁸ Folios 344 c1.



- C) *Programas de reestructuración económica de explotaciones cafeteras no competitivas que incentiven su diversificación y asistencia técnica.*
- D) *Programas de investigación, experimentación científica, transferencia de tecnología, extensión, capacitación, diversificación y asistencia técnica.*
- E) *Contribuir mediante la utilización de recursos al cumplimiento de los acuerdos y compromisos internacionales que en materia de café adquiera Colombia.*
- F) *Actividades de promoción y publicidad del café colombiano.*
- G) *Programas orientados a promover nuevos mercados, nuevos productos y nuevas formas de comercialización de café y a afianzar los mercados existentes.*
- H) *Operaciones en bolsa de café para realizar coberturas en mercados de futuros y utilización de otros instrumentos que faciliten la comercialización del grano.*
- I) *Apoyar la prevención y represión del contrabando de café.*
- J) *Ejecutar inversiones en títulos de reconocida seguridad y adecuada rentabilidad.*
- K) *Efectuar inversiones permanentes, sólo de manera excepcional y cuando lo autorice el Comité Nacional de Cafeteros, con el voto favorable del Ministro de Hacienda y Crédito Público.*
- L) *Promover y financiar el desarrollo del cooperativismo caficulator, como instrumento para una eficiente comercialización y medio para el mejoramiento social de la comunidad cafetera.*
- M) *Apoyar programas que contribuyan al desarrollo y el equilibrio social y económico de la población radicada en zonas cafeteras.*
- N) *Construcción de obras de infraestructura económica y social en zonas cafeteras.*
- Ñ) *Realizar todos los actos y negocios jurídicos autorizados por leyes nacionales e internacionales, conducentes al logro de los objetivos y políticas del Fondo y al desarrollo de sus actividades y servicios, de conformidad con las autorizaciones correspondientes.*
(...)

“CLÁUSULA UNDÉCIMA. - Composición del presupuesto del Fondo Nacional del Café: El presupuesto del Fondo Nacional del Café tendrá los siguientes componentes: ingresos corrientes, **egresos corrientes, otros ingresos y egresos netos y la financiación del déficit o la aplicación del superávit.**

(...)

PARÁGRAFO SEGUNDO. - Egresos corrientes: Los egresos corrientes del Fondo Nacional del Café son los siguientes: **los originados en la compra de café**; los gastos de operación, comercialización, publicidad y promoción interna y externa y almacenamiento de café en el interior del país y en el exterior, la administración y funcionamiento de la Fábrica de Café Liofilizado y los egresos financieros del Fondo nacional del café que se deriven de la actividad comercial del café”. (Resaltado fuera del texto original).

De este modo, según el contrato de administración, el presupuesto del fondo se determina con *egresos corrientes* que se conforman, entre otros, con las **compras de café**. Lo que encuentra fundamento en que las compras de café son uno de los objetos principales del Fondo Nacional del Café y de la contribución cafetera.

En efecto, como lo prevé el artículo 63 de la Ley 788 de 2002, modificado por la Ley 1151 de 2007, los recursos de la contribución cafetera se destinan al Fondo Nacional del Café con el propósito prioritario de mantener el ingreso cafetero, el cual se garantiza con la compra del café a los productores.

Precisamente, desde la creación del Fondo Nacional del Café se previó que los recursos públicos que lo conforman “se aplicarán a la adquisición y demás gastos anexos a ella de las cantidades de café que sean necesario comprar”⁹, y que el contrato de administración se celebra “a efecto de que dicha entidad pueda adquirir el café (...) y disponer de él, invirtiendo en dicho objeto, los recursos (...) y sirviendo, si fuere necesario, las

⁹ Decreto 2078 de 1940. Artículo 9º. Los dineros que ingresen al Fondo Nacional del Café se aplicarán a la adquisición y demás gastos anexos a ella de las cantidades de café que sea necesario comprar como consecuencia de la perspectiva de aplicación del Convenio de Cuotas Cafeteras, o de la aplicación del Convenio llegado el caso, y al servicio de las operaciones de crédito que se lleven a cabo con el mismo fin.



*correspondientes operaciones de crédito*¹⁰. Por tanto, la contribución cafetera administrada en el fondo es destinada a la compra de café, y, en consecuencia, estos rubros son pagados con dineros públicos sujetos a la vigilancia y fiscalización de la Contraloría General de la República.

Aunque la actora sostiene que las compras se pagaron con créditos que otorgaban los compradores de café extranjeros o nacionales, la Sala precisa que si el Fondo Nacional del Café realiza operaciones de crédito, lo hace como administradora de recursos públicos y para cumplir sus fines, es decir, estas erogaciones se encuentran afectadas al cumplimiento de las finalidades específicas de los dineros públicos recaudados. Lo que se ratifica que en el contrato de administración se determina el presupuesto de la entidad con los egresos corrientes por compras de café sin exclusión alguna.

Adicionalmente, no puede desconocerse que las compras del café y su posterior exportación da lugar a la contribución cafetera.

En todo caso, se advierte que en el proceso no está probado que las compras de café incluidas dentro del presupuesto base de liquidación de la tarifa de control fiscal, se hubiere realizado mediante operaciones de crédito.

Si bien, en el proceso se practicó una prueba testimonial del Director del Departamento de Planeación Financiera y Presupuestal de la Federación Nacional de Cafeteros que señala que *“la contribución cafetera no es suficiente para financiar estos bienes (...) el Fondo Nacional no tiene los suficientes recursos para comprar café, eso lo hace con líneas de financiamiento”* (fls. 680 a 688 c2), lo cierto es que el testigo no informó en qué se soporta para hacer tal señalamiento.

Adicionalmente, se advierte que en el proceso no se aportaron los documentos en los que se evidencie el otorgamiento y/o desembolso de los créditos, que permitan verificar la naturaleza de los dineros. Las mismas consideraciones se extienden al peritazgo aportado al proceso, que se limitó a realizar cuadros respecto de las compras de café y la contribución parafiscal sin señalar la fuente de esa información ni aportar los documentos soporte de la misma.

Se resalta que, además, se aportaron los estados financieros a diciembre de 2011, en ellos solo se evidencia información general, que no da cuenta de los ingresos recibidos por parte de privados para la compra de café.¹¹

Por las razones expuestas, dado que las compras de café son realizadas por el fondo público en la administración de recursos públicos, y son reconocidas como un componente de los egresos que conforman su presupuesto, estos rubros deben incluirse dentro del presupuesto del fondo que sirve como base de liquidación de la tarifa de control fiscal, como se determinó en la actuación administrativa demandada.

Además, se precisa que el Tribunal encontró debidamente motivado el acto en cuanto a la determinación de la base gravable de la tarifa de control fiscal para el año 2011, decisión que no fue controvertida por la actora.

Y, frente al cambio de criterio de la entidad demandada sobre la forma de determinar el presupuesto que conforma la base gravable del tributo en vigencias anteriores,

¹⁰ Decreto 2078 de 1940. Artículo 10. Autorízase al Gobierno Nacional para celebrar un contrato con la Federación Nacional de Cafeteros, a efecto de que dicha entidad pueda adquirir el café a que se refiere el artículo anterior y disponer de él, invirtiendo en dicho objeto, los recursos de que trata el mismo artículo y sirviendo, si fuere necesario, las correspondientes operaciones de crédito.

¹¹ En la nota 12 de los estados financieros se informa que no existieron operaciones de financiamiento internas, y que en general las operaciones que registra el fondo nacional del café están divididos en líneas de tesorería, prefinanciación de exportaciones de café y línea garantizada



debe señalarse que para el demandante desconoce el artículo 65 de la Constitución Política, y los principios de confianza legítima y de buena fe, y genera que la liquidación realizada en los actos sea desproporcionada e inequitativa. La Sala considera que no le asiste la razón al actor, porque dicha modificación en la determinación de la base gravable del tributo no tiene la entidad suficiente para configurar una causal de nulidad de la actuación demandada, en la medida que es obligación de la Contraloría General de la República establecer la base gravable conforme lo exige la ley, y a los administrados coadyuvar al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (artículo 95 numeral 9 de la Constitución Política). Por tanto, el criterio aplicado en otras vigencias gravables, no impide que la entidad demandada posteriormente determine el tributo de manera correcta, de acuerdo con los criterios fijados en la ley y tampoco conlleva a que esta sea desproporcionada o inequitativa.

Finalmente, y conforme con lo anteriormente expuesto, la Sala pone de presente que se aparta del criterio fijado en la sentencia del 5 de julio de 2018, proferida por la Sección Quinta del Consejo de Estado en Descongestión, exp. 2011-00154 C.P. Rocío Araújo Oñate, en la que se analizó la legalidad de los actos administrativos que fijaron la tarifa de control fiscal a cargo de la Federación Nacional de Cafeteros-Fondo Nacional del Café para la vigencia 2009.

En esa providencia, se indicó que los argumentos de apelación de la Contraloría General de la República no controvierten ni desvirtúan las consideraciones de la sentencia de primera instancia que decretó la nulidad de los actos acusados, y que la demandada omitió explicar las razones por las cuales modificó su criterio en la determinación de la base gravable del tributo.

En cuanto a la forma de determinar el presupuesto que conforma la base de la tarifa de control fiscal, señaló:

“El presupuesto que debe tenerse en cuenta frente a las entidades vigiladas es aquel que comporta los rubros comprendidos en este concepto, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 111 de 1996, esto es, gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial, tal como igualmente lo concluyó la Corte Constitucional en la sentencia C-1645 de 2000.

(...)

Con respecto al segundo cargo, referido a que solo se pueden excluir los recursos particulares, debe tenerse en cuenta que lo que se encontró acreditado es que el ente de control no tuvo en cuenta el concepto de presupuesto frente a las entidades vigiladas, olvidando que aquel solo incluye gastos de funcionamiento, servicio de deuda, gastos de inversión y operación comercial, lo que implica que se trata de recursos públicos pero que correspondan a los conceptos anteriores, según se explicó en el marco teórico del presente proveído.

(...)

Contrario a ello, conforme al análisis efectuado, es claro que el carácter público de los recursos relacionados con las compras de café, no es razón suficiente para que forme parte de la base para calcular la tarifa de control fiscal, por cuanto éstas no constituyen una apropiación en el presupuesto, toda vez que no están previstas como gastos de funcionamiento, servicio de deuda pública o gastos de inversión, sino que se realizaron con la finalidad específica de cumplir el objetivo del Fondo establecido en la ley y en el contrato de administración celebrado con la Nación, esto es, mantener el ingreso cafetero”.

De esta forma, la Sección Quinta señaló que el régimen presupuestal aplicable correspondía al dispuesto en el Estatuto Orgánico del Presupuesto, y en esa medida el presupuesto que integraría la base gravable de la tarifa de control fiscal debía corresponder a gastos de funcionamiento, servicios de deuda pública o gastos de inversión, dentro de las cuales no se encontraban las compras de café.

Sin embargo, como se ha expuesto en esta sentencia, el análisis normativo de los artículos 29 del Decreto 111 de 1996 (compilatorio del Estatuto Orgánico del Presupuesto) y, 29, 30, 32, 33 de la Ley 101 de 1993 (Ley General de Desarrollo



Agropecuario y Pesquero), lleva a apartarse de lo señalado en la citada providencia, en tanto de acuerdo con esas disposiciones legales se encuentra que el presupuesto del Fondo Nacional del Café se rige por la ley que creó la contribución cafetera y el contrato celebrado entre la Nación y la Federación Nacional de Cafeteros.

Por esa razón, en esta providencia se establece que el presupuesto que integra la base gravable de la tarifa de control fiscal se determina por el régimen especial señalado, esto es, la ley que crea la contribución cafetera y el contrato de administración, de acuerdo con las cuales el presupuesto del Fondo Nacional del Café se determina con *egresos corrientes* que se conforman con las compras de café.

Así mismo, se difiere de lo señalado en dicha sentencia en relación con la falta de motivación de la determinación de la base gravable del tributo, toda vez que de acuerdo con lo señalado por el Tribunal, la actuación administrativa demandada en este proceso no incurrió en esa irregularidad, y como se explicó en líneas atrás, el hecho de que la entidad hubiere conformado la base gravable de forma diferente en años anteriores, no impedía que en el período analizado ajustara su criterio con fundamento en las normas que regulan el Fondo Nacional del Café y la contribución cafetera.

Por las razones expuestas, la Sección se aparta de las consideraciones que soportaron en su momento la citada sentencia.

En consecuencia, prospera el cargo de la apelación.

Respecto de las pretensiones subsidiarias, la Sala precisa que no hay lugar al examen de las mismas teniendo en cuenta que no se desvirtuó la determinación del tributo realizada en los actos demandados.

3. Condenas en costas

En cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), no se ordenará la misma en ambas instancias por cuanto, conforme a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

4. En consecuencia, se revocará la sentencia de primera instancia, y en su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda.

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

1. **Revocar** la sentencia apelada.
2. **Negar** las pretensiones de la demanda.
3. **No** condenar en costas.
4. **Reconocer** personería a la abogada María Victoria Castaño para actuar como apoderada de la demandante, de conformidad con el poder otorgado (SAMAI, índice 52).



5. **Reconocer** personería a la abogada Katherin Cristina Hormanza Calvache para actuar como apoderada de la demandada, de conformidad con el poder otorgado (SAMAI, índice 39).

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

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS FERNANDO MACÍAS GÓMEZ
Conjuez