

MATERIAS PRIMAS QUIMICAS REQUERIDAS PARA LA ELABORACION DE MEDICAMENTOS - La relación que en los Decretos 358 de 2002 y 3733 de 2005 se hace de los capítulos del Arancel de Aduanas en los que se pueden clasificar, en orden a excluirlas del IVA, es enunciativa y no taxativa / DECRETOS 358 DE 2002 Y 3733 DE 2005 - No excedieron la facultad reglamentaria, pues no restringieron el beneficio tributario previsto en el artículo 424 del Estatuto Tributario, sino que fue razonable que, para efectos de control tributario y aduanero, precisaran los capítulos del arancel de aduanas en los que pueden estar clasificadas las materias primas excluidas del impuesto sobre las ventas

Los demandantes alegaron que los decretos demandados violaron los artículos 150-12, 189-11 y 338 de la Carta Política, porque limitaron la exclusión del impuesto sobre las ventas que dispuso el artículo 424 E.T. para las materias primas necesarias para la producción de medicamentos. Esa limitación ocurrió, a juicio de los demandantes, cuando el gobierno decidió precisar en qué capítulos del arancel de aduanas podrían clasificar las materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos. La Sala considera que no se configura esa violación, por cuanto, tal como se precisó, el principio de necesidad que rige la facultad reglamentaria, se materializa en la pertinencia que en un momento dado existe de detallar el cumplimiento de una ley que se limitó a definir de forma general y abstracta determinada situación jurídica. Para la Sala, es razonable que el gobierno justificara que era pertinente, para efectos de control tributario y aduanero, precisar los capítulos del arancel de aduanas dentro de los que pueden estar clasificadas las materias primas excluidas del impuesto sobre las ventas. La Sala aprecia, además, que ese listado tiene una gran cobertura si se tiene en cuenta que alude, no a partidas o subpartidas del arancel, sino a capítulos que comprenden todo tipo de partidas y subpartidas arancelarias de productos del reino animal y vegetal, minerales, metales, productos de las industrias químicas y productos manufacturados, entre otros. El reglamento demandado, entonces, no es caprichoso ni arbitrario, o por lo menos no se demostró que así sea. La nulidad se pretende por el hecho de que el gobierno, en realidad, pudo omitir incluir capítulos que pueden contener subpartidas arancelarias en las que clasifiquen materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos del impuesto sobre las ventas, y esa omisión ha sido interpretada por los demandantes en el sentido de que el gobierno quiso restringir el beneficio tributario, cuando, en realidad, solo quiso facilitar el ejercicio del control fiscal y aduanero. Para la Sala, los decretos demandados no desfiguran la situación regulada por el artículo 424 del E.T. puesto que se parte del presupuesto de que en los capítulos enlistados en los decretos demandados, eventualmente sí se clasifican materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos. Tampoco está probado que los decretos demandados hayan hecho extensivo el beneficio tributario a situaciones distintas a las previstas en el artículo 424 E.T. En consecuencia, la Sala no encuentra probada la causal de nulidad por violación de los artículos 150-12, 189-1 y 338 de la Constitución Política, y 424 E.T. Sin embargo, en cuanto a que los decretos demandados hacen parcial y eventualmente nugatorio el beneficio, la Sala considera que tales decretos no son nulos siempre que se interprete que el listado en ellos previstos se hizo a título enunciativo, que no taxativo. De manera que, si un importador o un contribuyente prueba que importó o vendió una materia prima requerida para la producción de los medicamentos excluidos a que alude el artículo 424 E.T, podrá invocar la exclusión del impuesto sobre las ventas, así tales materias primas no clasifiquen en ninguno de los capítulos del arancel de aduanas listados en las normas demandadas. Le corresponderá a la DIAN, en las oportunidades pertinentes, exigir

la prueba de que los bienes tratados como excluidos, en realidad, reúnen las condiciones para ser tratados como tales.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 424

NORMA DEMANDADA: DECRETO 358 DE 2002 (28 de febrero) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado) / DECRETO 3733 DE 2005 (20 de octubre) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado)

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad del artículo 1 de los Decretos 358 de 2002 y 3733 de 2005, por los que el Gobierno Nacional fijó las condiciones para la exclusión del IVA para materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas e insecticidas y fertilizantes. La Sala concluyó que tales decretos se ajustan a derecho, en cuanto el Gobierno Nacional no excedió la potestad reglamentaria, pues, fue razonable que justificara la pertinencia, para efectos de control tributario, de precisar los capítulos del Arancel de Aduanas en los que se pueden clasificar las materias primas excluidas del IVA. No obstante, aclaró que la legalidad de tales actos se sujeta a que se interprete que el listado que contienen es enunciativo, de modo que si se prueba la venta o la importación de una materia prima requerida para la producción de los medicamentos excluidos, a que alude el artículo 424 del E.T., es viable invocar la exclusión del IVA, así tales materias no clasifiquen en los citados capítulos del Arancel.

ACTO ADMINISTRATIVO GENERAL - Derogatoria. No impide el estudio de su legalidad por los efectos que pudo producir durante su vigencia

El demandante Javier Hernando Muñoz Segovia puso de presente que el Decreto 358 de 2002 fue derogado por el Decreto 358 de 2005. Sin embargo, por los efectos que pudo surtir ese decreto mientras estuvo vigente, pidió que la Sala se pronunciara de fondo sobre las pretensiones de nulidad. En aplicación del criterio reiterado de esta Corporación, según el cual es pertinente decidir de fondo las demandas de actos administrativos generales en virtud de los efectos que pudieron producir mientras estuvieron vigentes, la Sala procede a decidir si son nulos los decretos demandados.

NORMA DEMANDADA: DECRETO 358 DE 2002 (28 de febrero) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado) / DECRETO 3733 DE 2005 (20 de octubre) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado)

NOTA DE RELATORIA: Sobre la procedencia de estudiar la legalidad de actos administrativos de carácter general derogados, en la providencia se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sala Plena de 14 de enero de 1991, Exp. S-157, MP. Dr. Carlos Gustavo Arrieta Padilla, reiterada en sentencias de 6 de marzo de 1991, Exp. S-148, MP. Dr. Jaime Abella Zárate y de 23 de julio de 1996, Exp. S-612, MP. Dr. Juan Alberto Polo Figueroa.

FACULTAD REGLAMENTARIA - Alcances. Se gobierna por el principio de necesidad

Para el efecto, la Sala parte de reiterar, en relación con la facultad reglamentaria del gobierno, que está gobernada por el principio de necesidad, que se materializa en la pertinencia que en un momento dado existe de detallar el cumplimiento de una ley que se limitó a definir de forma general y abstracta determinada situación jurídica. También ha precisado que, entre más general y amplia haya sido la

regulación por parte de la ley, más forzosa es su reglamentación en la medida en que este mecanismo facilitará la aplicación de la ley al caso concreto. Contrario sensu, cuando la ley ha detallado todos los elementos que se requieren para aplicar esa situación al caso particular no amerita expedir el reglamento. De esta manera, se reitera, el ejercicio de la función reglamentaria no debe sobrepasar ni invadir la competencia del legislativo, en el sentido de que el reglamento no puede desfigurar la situación regulada por la ley ni hacerla nugatoria o extenderla a situaciones de hecho que el legislador no contempló. Mientras el reglamento preserve la naturaleza y los elementos fundamentales de la situación jurídica creada por la ley, bien puede este instrumento propio del ejecutivo detallar la aplicación de la ley al caso mediante la estipulación de todo lo concerniente al modo como los sujetos destinatarios de la ley la deben cumplir.

NORMA DEMANDADA: DECRETO 358 DE 2002 (28 de febrero) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado) / DECRETO 3733 DE 2005 (20 de octubre) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 (No Anulado)

NOTA DE RELATORIA: Sobre el alcance de la facultad reglamentaria se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 16 de marzo de 2011, Exp. 17066 y de 23 de agosto de 2012, Exp. 17141 y 17945, MP. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., veinticinco (25) de abril de dos mil trece (2013)

Radicación número: 11001-03-27-000-2008-00022-00(17301)

Actor: JAVIER HERNANDO MUÑOZ SEGOVIA Y OTRO

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

FALLO

ACUMULADO 11001-03-27-000-2008-00033-00(17377)

La Sala decide la acción de nulidad simple instaurada por los ciudadanos Javier Hernando Muñoz Segovia y Juan Manuel Camargo G. contra los artículos 1º del Decreto 358 de 2002 y 1º del Decreto 3733 de 2005, expedidos por el Gobierno Nacional.

2. ANTECEDENTES

Mediante auto del 22 de abril de 2009, el Magistrado Ponente decretó la acumulación del proceso No. 110010327000200800033 00 (17377), al proceso No. 110010327000200800022 00 (17301)¹.

LAS DEMANDAS

1. **De los Decretos demandados:** Se transcribirán en la parte considerativa de la sentencia.
2. **Normas violadas:** Los demandantes invocaron como normas violadas las siguientes:
 - Constitución Política: artículos 150 numeral 12, 189 numeral 11 y 338.
 - Estatuto Tributario: artículos 424, modificado por el artículo 30 de la Ley 788 de 2002.
3. **El concepto de la violación**
 - **Expediente No. 110010327000200800022 00 (17301).**

El demandante Javier Hernando Muñoz Segovia dijo que, según el artículo 424 del E.T., los medicamentos de las partidas 30.3 y 30.4 están excluidos del IVA y, por lo tanto, la venta e importación no constituyen hecho generador del impuesto. Que, por disposición del mismo artículo, también están excluidas las materias primas químicas que se adquieran o se importen para fabricar esos medicamentos, independientemente de la subpartida arancelaria en la que se clasifiquen.

Agregó que la exclusión del impuesto procura evitar que se cause un costo en la producción de medicamentos, que, por ser bienes excluidos, no dan derecho a descontar el impuesto sobre las ventas que se pagaría por la materia prima.

Explicó que el artículo 424 E.T. excluye del IVA a las materias primas y que, para el efecto, no aludió a partidas o subpartidas arancelarias. Que, por eso, el

¹ Folios 146 del C.P.

beneficio se genera por el hecho de que los bienes importados o vendidos sean materia prima necesaria para la elaboración de medicamentos, también excluidos del impuesto.

A su juicio, los decretos demandados restringen el beneficio de la exclusión concedido en el artículo 424 del E.T. porque lo limitaron a las materias primas que se clasifiquen en los capítulos 11, 12, 13, 15, 17, 25, 27, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 38, 39 y 72 del arancel de aduanas. Que, en consecuencia, el gobierno excedió la potestad reglamentaria y, por tanto, violó los artículos 189-11 y 338 de la Carta Política, pues sólo la ley puede establecer los elementos del tributo y las condiciones que se deben cumplir para tener derecho a los beneficios tributarios.

Alegó que un decreto reglamentario no puede ir más allá de las limitaciones previstas en la ley, establecer nuevos requisitos, crear condiciones o introducir exigencias sin previa autorización legal. Que la facultad reglamentaria está limitada al contenido material de la norma que reglamenta.

Finalmente, señaló que si bien el artículo 1º del Decreto 358 de 2002 fue derogado por el Decreto 358 de 2005, mientras estuvo vigente, surtió efectos jurídicos, razón por la que, a su juicio, es procedente declarar su nulidad.

- **Expediente N° 110010327000200800033 00 (17377).**

El demandante Juan Manuel Camargo G. expuso, en esencia, los mismos argumentos propuestos en la demanda anteriormente resumida, con la salvedad de que estuvieron referidos al Decreto 3733 de 2005.

Sintetizó su alegato en que, conforme con el artículo 424 del E.T., para que opere el beneficio de la exclusión, basta que se cumplan las siguientes condiciones: a) que se trate de materias primas químicas y b) que esas materias primas se destinen a la producción de medicamentos de las partidas 29.36, 29.41, 30.01, 30.03 y 30.06 del Arancel de Aduanas.

B) COAYUVANCIA.

La ciudadana Tatiana González Henao coadyuvó a las pretensiones de la demanda.

Puso de presente que la DIAN, mediante la doctrina oficial, ha admitido que en los decretos demandados no quedaron incluidas todas las materias primas químicas requeridas para la elaboración de medicamentos, y que, por lo mismo, de probarse que el bien cumple esa condición, se reconoce el beneficio por aplicación directa de la ley.

Trajo como ejemplo el caso del alcohol etílico y antiséptico, clasificado en la partida 22.07 que, según lo previsto en los decretos demandados, no está excluida del impuesto. Que en el Concepto Unificado 01 de 2003, la DIAN le dio el tratamiento de bien excluido por tratarse de una materia prima para la producción de medicamentos excluidos conforme lo dispone el artículo 424 del E.T.

C) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN contestó las demandas y se opuso a las pretensiones de los accionantes. En los dos procesos, adujo, en síntesis, lo siguiente:

Puso de presente que, según el criterio de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el ejercicio de la potestad reglamentaria del Gobierno debe estar enmarcado dentro de los criterios de competencia y necesidad.

Explicó que el criterio de competencia implica que el Presidente de la República debe hacer cumplir la ley, pero que en ejercicio de esa potestad no puede crear una nueva norma o modificarla para restringir o extender su alcance. Que el de necesidad, por su parte, implica que la reglamentación debe tener por objetivo precisar el alcance de la ley, en caso de que esta sea oscura o imprecisa.

Sostuvo que para efectos de la expedición de un reglamento se debe partir no sólo de una interpretación literal de la norma reglamentada, como la efectuada por el demandante, sino que, además, era preciso interpretarla en contexto para establecer sus límites naturales, sin que ello implique modificar, limitar o extender su contenido a situaciones no previstas en ella.

De otra parte, dijo que existían razones técnicas de carácter arancelario que le daban sustento a la reglamentación demandada, que precisó en los siguientes términos:

En primer lugar, sostuvo que no existía contradicción entre el Estatuto Tributario y los decretos demandados, ya que el artículo 424 del E.T. exige la utilización de la nomenclatura arancelaria andina y, por tanto, debía entenderse que las materias primas a las que se refiere la norma también debían expresarse con un código arancelario.

Luego, manifestó que la reglamentación era necesaria para dar aplicación a la ley tributaria, ya que en el Estatuto Tributario no existe una definición legal o un listado de los bienes que pudieran catalogarse como materias primas. Que fue por esta razón que las normas reglamentadas utilizaron la nomenclatura arancelaria para darle un contenido determinado al beneficio.

Agregó que por técnica legislativa, el artículo 424 del E.T. no describió en detalle las materias primas excluidas, con su respectivo código arancelario, y que por eso, esa especificación debía hacerse mediante reglamento.

De otra parte, sostuvo que acceder a las pretensiones de la demanda implicaba cambiar el universo de los bienes excluidos y llegar al absurdo de tener un conjunto indefinido de mercancías con el tratamiento de excluido, situación que atenta contra la seguridad y certeza jurídica de las normas tributarias.

Por último, dijo que la demanda era incongruente porque sólo atacó la nulidad de la norma que limita la exclusión a las materias primas para la elaboración de medicamentos para uso humano, pero que no hizo referencia a aquellas con las que se elaboran medicamentos de uso veterinario, fertilizantes, insecticidas y plaguicidas.

D) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Los demandantes y la coadyuvante reiteraron los argumentos de la demanda y de la coadyuvancia.

La **U.A.E. DIAN** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** rindió concepto en cada uno de los procesos y solicitó declarar la nulidad de los decretos demandados.

Dijo que una norma reglamentaria se debe ceñir al contenido de la ley, sin que le sea permitido ampliar o restringir su alcance y mucho menos asumir materias diferentes o distantes a ella.

Señaló que de la lectura del artículo 424 del E.T. se desprendía que el objeto de la exclusión eran los bienes denominados materia primas químicas, con la condición de que fueran destinados a la producción de los medicamentos relacionados en las partidas arancelarias referidas en la norma.

Que en esos términos, la ley fue suficientemente extensa y concreta para delimitar la exclusión que dispuso frente al hecho generador del IVA.

Dijo que los decretos demandados sometieron el beneficio de la exclusión a que las materias primas químicas destinadas a la producción de medicamentos clasificaran en los siguientes capítulos del arancel de aduanas: 11, 12, 13, 15, 17, 25, 27, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 38, 39 y 72 para los de usos humano y los capítulos 13, 15, 16, 17, 21, 23, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35 y 38, para lo de uso veterinario.

Que lo previsto en los decretos demandados trajo como consecuencia que se estableciera un campo más restringido, con nuevos requisitos y mayores condiciones para la aplicación de la exclusión, que no fueron consagrados en la ley. Sostuvo que de lo anterior resultaba evidente la violación al artículo 338 de la Constitución Política.

Dijo que la exclusión, al igual como ocurre con los elementos del tributo, debe fijarse directamente por ley. Que por esa razón, cualquier modificación a los límites previstos por el legislador resulta violatoria de la competencia legal que rige en materia tributaria.

En relación con las razones técnicas y aduaneras que adujo la DIAN en la contestación de las demandas, sostuvo que sí existía una contradicción entre la norma del Estatuto Tributario y los decretos demandados, en la medida en que la exigencia establecida limitaba el beneficio tributario.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir si son nulos los decretos que a continuación se transcriben:

1.1. Decreto 358 de 2002:

*“DECRETO 358 DE 2002
(Febrero 28)*

Por el cual se fijan condiciones para la exclusión del impuesto sobre las ventas para materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas e insecticidas.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,

en uso de las facultades constitucionales y legales, en especial de las conferidas por el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y el parágrafo 2° del artículo 424 del Estatuto Tributario,

DECRETA:

***Artículo 1°.** Materias primas químicas para la elaboración de medicamentos. Las materias primas químicas destinadas a la síntesis o elaboración de medicamentos correspondientes a las partidas 29.36, 29.41, 30.01, 30.03, 30.04 y 30.06 del actual Arancel de Aduanas, clasificables en los capítulos 11, 12, 13, 15, 17, 25, 27, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 38, 39 y 72 para medicamentos de uso humano y en los capítulos 13, 15, 16, 17, 21, 23, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35 y 38 para los de uso veterinario, están excluidas del impuesto sobre las ventas si se cumplen las condiciones establecidas en el presente decreto, según el caso.” (Resaltado no hace parte de la norma).*

1.2. Decreto 3733 de 2005:

*“DECRETO 3733 DE 2005
(20 OCT. 2005)*

Por el cual se fijan condiciones para la exclusión del impuesto sobre las ventas para materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas e insecticidas y fertilizantes

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

En uso de las facultades constitucionales y legales, en especial de las conferidas por el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y el artículo 424 del Estatuto Tributario

DECRETA:

Artículo 1. Materias primas químicas para la elaboración de medicamentos. Las materias primas químicas destinadas a la síntesis o elaboración de medicamentos correspondientes a las partidas 29.36, 29.41, 30.01, 30.03, 30.04 y 30.06 del actual Arancel de Aduanas, clasificables en los capítulos 11, 12, 13, 15, 17, 25, 27, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 38, 39 y 72 para medicamentos de uso humano y en los capítulos 13, 15, 16, 17, 21, 23, 28, 29, 30, 32, 33, 34, 35 y 38 para los de uso veterinario, están excluidas

del impuesto sobre las ventas si se cumplen las condiciones establecidas en el presente decreto, según el caso.” (Resaltado no hace parte de la norma)

El demandante Javier Hernando Muñoz Segovia puso de presente que el Decreto 358 de 2002 fue derogado por el Decreto 358 de 2005. Sin embargo, por los efectos que pudo surtir ese decreto mientras estuvo vigente, pidió que la Sala se pronunciara de fondo sobre las pretensiones de nulidad.

En aplicación del criterio reiterado de esta Corporación², según el cual es pertinente decidir de fondo las demandas de actos administrativos generales en virtud de los efectos que pudieron producir mientras estuvieron vigentes³, la Sala procede a decidir si son nulos los decretos demandados.

Para el efecto, la Sala parte de reiterar⁴, en relación con la facultad reglamentaria del gobierno, que está gobernada por el principio de necesidad, que se materializa en la pertinencia que en un momento dado existe de detallar el cumplimiento de una ley que se limitó a definir de forma general y abstracta determinada situación jurídica.

También ha precisado que, entre más general y amplia haya sido la regulación por parte de la ley, más forzosa es su reglamentación en la medida en que este mecanismo facilitará la aplicación de la ley al caso concreto. Contrario sensu, cuando la ley ha detallado todos los elementos que se requieren para aplicar esa situación al caso particular no amerita expedir el reglamento⁵.

² Sentencia de 14 de enero de 1991, expediente S-157. M.P. Carlos Gustavo Arrieta Padilla, reiterada en sentencias de Sala Plena de 6 de marzo de 1991, expediente No. S - 148, M.P. Jaime Abella Zárate, y de 23 de julio de 1996, expediente S-612, M.P. Juan Alberto Polo Figueroa, entre otras.

³ El ponente de esta sentencia es de la tesis de que es improcedente el control de legalidad que recae sobre los actos administrativos derogados porque si bien tuvieron vigencia y pudieron causar algún efecto particular y concreto ora a favor ora en contra de alguien, lo cierto es que sería el juez del caso concreto o del proceso judicial en el que se involucre la aplicación de la norma demandada el encargado de definir si la norma contenía o no contenía disposiciones ilegales o inconstitucionales. Es decir, que si alguien se considera afectado por la aplicación en concreto de la norma derogada bien podría demandar oportunamente lo pertinente, esto es, en el acto particular.

Por igual, el ponente es de la idea de que la expedición de normas generales, por el solo hecho de estar en el ordenamiento jurídico, causan un efecto general, efecto que no permite suponer que, por ese solo hecho, causan un efecto particular y concreto, puesto que esto dependerá de cada situación.

El fundamento de la tesis no es otro que la aplicación de la figura de la pérdida de fuerza ejecutoria, que alude al fenómeno jurídico en el que desaparecen los fundamentos de hecho y de derecho del acto administrativo.

La pérdida de ejecutoria del acto administrativo impide un pronunciamiento judicial del fondo, por sustracción de materia. A juicio del ponente, esa es la tesis que debería adoptarse. Esta vez, por efectos prácticos, la ponencia se elaboró con fundamento en la posición de la mayoría.

⁴ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, Magistrado Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá D. C., veintitrés (23) de agosto de dos mil doce (2012). Radicación: 760012331000200601049 76001233100200602333 01(ACUMULADOS. No Interno: 17141 Y 17945 Demandante: CORAL VISIÓN LTDA S. I. A. COMPAÑÍA AGRÍCOLA DE SEGUROS S. A. Demandado: DIAN.

⁵ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá D.C. Dieciséis (16) de marzo de dos mil once (2011). Radicación número: 11001-03-27-000-2008-00012-00(17066). Actor: MARY CLAUDIA SANCHEZ PEÑA. Demandado: NACIÓN-MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL.

De esta manera, se reitera, el ejercicio de la función reglamentaria no debe sobrepasar ni invadir la competencia del legislativo, en el sentido de que el reglamento no puede desfigurar la situación regulada por la ley ni hacerla nugatoria o extenderla a situaciones de hecho que el legislador no contempló. Mientras el reglamento preserve la naturaleza y los elementos fundamentales de la situación jurídica creada por la ley, bien puede este instrumento propio del ejecutivo detallar la aplicación de la ley al caso mediante la estipulación de todo lo concerniente al modo como los sujetos destinatarios de la ley la deben cumplir⁶.

Los demandantes alegaron que los decretos demandados violaron los artículos 150-12, 189-11 y 338 de la Carta Política, porque limitaron la exclusión del impuesto sobre las ventas que dispuso el artículo 424 E.T. para las materias primas necesarias para la producción de medicamentos. Esa limitación ocurrió, a juicio de los demandantes, cuando el gobierno decidió precisar en qué capítulos del arancel de aduanas podrían clasificar las materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos.

La Sala considera que no se configura esa violación, por cuanto, tal como se precisó, el principio de necesidad que rige la facultad reglamentaria, se materializa en la pertinencia que en un momento dado existe de detallar el cumplimiento de una ley que se limitó a definir de forma general y abstracta determinada situación jurídica.

Para la Sala, es razonable que el gobierno justificara que era pertinente, para efectos de control tributario y aduanero, precisar los capítulos del arancel de aduanas dentro de los que pueden estar clasificadas las materias primas excluidas del impuesto sobre las ventas.

La Sala aprecia, además, que ese listado tiene una gran cobertura si se tiene en cuenta que alude, no a partidas o subpartidas del arancel, sino a capítulos que comprenden todo tipo de partidas y subpartidas arancelarias de productos del reino animal y vegetal, minerales, metales, productos de las industrias químicas y productos manufacturados, entre otros.

El reglamento demandado, entonces, no es caprichoso ni arbitrario, o por lo menos no se demostró que así sea.

⁶ idem

La nulidad se pretende por el hecho de que el gobierno, en realidad, pudo omitir incluir capítulos que pueden contener subpartidas arancelarias en las que clasifiquen materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos del impuesto sobre las ventas, y esa omisión ha sido interpretada por los demandantes en el sentido de que el gobierno quiso restringir el beneficio tributario, cuando, en realidad, solo quiso facilitar el ejercicio del control fiscal y aduanero. Para la Sala, los decretos demandados no desfiguran la situación regulada por el artículo 424 del E.T. puesto que se parte del presupuesto de que en los capítulos enlistados en los decretos demandados, eventualmente sí se clasifican materias primas requeridas para la producción de medicamentos excluidos. Tampoco está probado que los decretos demandados hayan hecho extensivo el beneficio tributario a situaciones distintas a las previstas en el artículo 424 E.T.

En consecuencia, la Sala no encuentra probada la causal de nulidad por violación de los artículos 150-12, 189-1 y 338 de la Constitución Política, y 424 E.T.

Sin embargo, en cuanto a que los decretos demandados hacen parcial y eventualmente nugatorio el beneficio, la Sala considera que tales decretos no son nulos siempre que se interprete que el listado en ellos previstos se hizo a título enunciativo, que no taxativo. De manera que, si un importador o un contribuyente prueba que importó o vendió una materia prima requerida para la producción de los medicamentos excluidos a que alude el artículo 424 E.T, podrá invocar la exclusión del impuesto sobre las ventas, así tales materias primas no clasifiquen en ninguno de los capítulos del arancel de aduanas listados en las normas demandadas. Le corresponderá a la DIAN, en las oportunidades pertinentes, exigir la prueba de que los bienes tratados como excluidos, en realidad, reúnen las condiciones para ser tratados como tales.

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

FALLA

PRIMERO: NIÉGANSE las pretensiones de nulidad de los Decretos 358 de 2002 y 3733 de 2005 proferidos por el Gobierno Nacional, en las condiciones referidas en la parte considerativa de la sentencia.

SEGUNDO: RECONÓCESE personería jurídica al abogado Enrique Guerrero Ramírez como apoderado de la DIAN.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA