

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

**Consejera Ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

Bogotá, D.C., dos (2) de agosto de dos mil siete (2007)

**Referencia:** 07001-23-31-000-2001-01637- 02 (15259)

**Actor:** GUINNES UDV COLOMBIA S.A. Y OTROS C/

DEPARTAMENTO DE ARAUCA

ASUNTOS DEPARTAMENTALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la Sentencia del 14 de octubre de 2004 proferida por el Tribunal Administrativo de Arauca, mediante la cual se accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda presentada en acción de simple nulidad contra los artículos 54, 55 y 56 de la Ordenanza 26 de 1996 expedida por la Asamblea del Departamento de Arauca.

## LA NORMA DEMANDADA

La sociedad GUINNESS UDV COLOMBIA S.A. demandó la nulidad parcial de los artículos 54, 55 y 56 de la Ordenanza 26 del 6 de agosto de 1996 de la Asamblea Departamental de Arauca, “*Por medio de la cual se expide el Código de Rentas para el Departamento de Arauca*”. El texto de la norma acusada es el siguiente, destacando los apartes acusados:

### “ORDENANZA No. 26 de 1996

*Por medio de la cual se expide EL CÓDIGO DE RENTAS PARA  
EL DEPARTAMENTO DE ARAUCA.*

(...)

*“Artículo 54: CAUSACIÓN. En el caso de productos nacionales, el impuesto se causa en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a auto-consumo. **En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país.***

*Para efectos del impuesto al consumo de que trate este capítulo, los licores, vinos, aperitivos y similares, importados a*

*granero para ser envasados en el país, recibirán el tratamiento de productos nacionales. Al momento de su importación al territorio Aduanero nacional, estos productos sólo pagarán los impuestos o derecho nacionales a que haya lugar.”*

*“Artículo 55. BASE GRAVABLE. Para los productos de graduación alcoholímetra de 2.5 grados a 20 grados y de más de 35 grados la base gravable está constituida por precio de venta al detallista en la siguiente forma:*

*a.- para los productos nacionales, el precio de venta al detallista se define como el precio facturado a los expendedores en la capital del Departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo.*

*b.- Para los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determina como el valor en la aduana de la mercancía incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%. Para los productos de graduación alcoholímetra de más de mas de 20 grados y hasta 35 grados, la base gravable está constituida para productos nacionales y extranjeros, por el precio de venta al detal, según promedios por tipo de productos determinados semestralmente por el DANE.*

**PARÁGRAFO: En ningún caso el impuesto pagado por los productores extranjeros será inferior al promedio del impuesto que se cause por el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares según el caso, producidos en Colombia.”**

*“Artículo 56.- TARIFAS. Las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, fijadas de acuerdo con el grado de contenido de alcohol:*

*De 2.5 grados hasta 15 grados el 20%*

*De más de 15 grados hasta 20 grados el 25%*

*De más de 20 grados hasta 35 grados el 35%*

**De más de 35 grados el 40%**

*El grado de contenido alcohólico debe expresarse en el envase y estará sujeto a verificación técnica por el Ministerio de Salud de oficio o por solicitud de los Departamentos. Dicho Ministerio podrá delegar esta competencia en entidades públicas especializadas o podrá solicitar la obtención de peritazgo técnico a particulares.”*

## DEMANDA

La sociedad GUINNES UDV COLOMBIA S.A., en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 84 del C.C.A., solicitó la nulidad de los apartes destacados de los artículos 54, 55 y 56 de la Ordenanza 26 de 1996, expedida por la Asamblea del Departamento de Arauca, por considerar que estas disposiciones establecen un tratamiento discriminatorio a los licores importados frente al impuesto al consumo que se aplica para los de producción nacional.

Se vulneró el artículo III de la Ley 170 de 1994, por medio de la cual se aprobó el Acuerdo por el que se estableció la “*Organización Mundial del Comercio OMC*”, norma declarada exequible por la Corte Constitucional en Sentencia C-137 de 1995 y promulgada por el Gobierno Nacional mediante el Decreto 516 de 1996.

En esta disposición se acordó el principio de “*trato nacional en materia de tributación*” aplicable a los productos similares, competitivos o sustituibles, originarios de otros países que sean parte de la OMC, y que debe ser acatado por las asambleas departamentales de conformidad con los artículos 4, 287 y 300 ordinal 4° de la Constitución Política.

En este caso, Colombia y los países productores de los licores extranjeros mencionados por el demandante son parte de la OMC; existen productos similares, competitivos o sustituibles, tratándose de bebidas alcohólicas, y la Ordenanza demandada contiene un trato diferencial entre los licores nacionales y los importados.

Esta diferencia se explica, porque el artículo 54 de la Ordenanza Departamental del Arauca determinó que en el caso de los licores producidos en el país el impuesto al consumo se causa en el momento en que *“el productor los entrega en fábrica o en plante para su distribución, venta o permuta...”*, mientras que para los *“productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país”*.

Los productos extranjeros son objeto de un trato desfavorable porque el impuesto al consumo se causa al tiempo de la importación, mientras que para los nacionales es al momento en que los productos se facturan, al punto que puede ocurrir que para los licores importados el tributo sea exigible aunque finalmente no se consuman. Adicionalmente, el impuesto se causa antes de que se introduzcan al departamento del Arauca para su venta o consumo, mientras que el producto nacional surge a medida que los licores se despachan para su venta o consumo en esa jurisdicción.

También hay discriminación por la tarifa del impuesto señalada en el artículo 56 de la Ordenanza 26, porque pretende aplicar una carga inferior a productos similares, competitivos o sustituibles, toda vez que

se estableció en función del grado de contenido alcohólico y los licores importados (Whisky, ron, vodka, ginebra, tequila y brandy) tienen un contenido alcoholímetro superior a 35 grados y por tanto una tarifa del

40%, mientras que los aguardientes producidos en Colombia tienen una tarifa del 35%.

El demandante citó algunos antecedentes de los órganos competentes de decisión al interior de la OMC, entre los cuales Chile, Corea y Japón incumplieron con el principio de "*Trato Nacional*" en tributación de bebidas alcohólicas. En el mismo sentido invocó jurisprudencia del Tribunal Andino de Justicia.

Solicitó la nulidad del párrafo del artículo 55 de la Ordenanza por establecer que el impuesto al consumo pagado por los productos extranjeros no puede ser inferior al promedio de lo causado por los licores producidos en Colombia, lo que implica una discriminación contra los importados, porque se permite que su gravamen sea mayor.

No es suficiente que la norma acusada se ajuste a la Ley 223 de 1995, porque las ordenanzas departamentales están subordinadas a la totalidad del ordenamiento jurídico.

## **OPOSICIÓN**

El Departamento de Arauca por medio de apoderado se opuso a las pretensiones de la demanda y anunció que expondría sus fundamentos de defensa en los alegatos de conclusión, una vez se practiquen las pruebas. Agregó que las normas acusadas transcriben la Ley 223 de 1995, por lo que se acogen las disposiciones superiores.

## **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Arauca mediante sentencia del 14 de octubre de 2004 declaró la nulidad de los apartes acusados del artículo 54 y del párrafo del artículo 55 de la Ordenanza 26 de 1996, expedida por la Asamblea de Arauca, y negó la pretensión de la demanda relacionada con el artículo 56 ib., conforme a las siguientes consideraciones:

El artículo 54 de la Ordenanza 26 de 1996 de la Asamblea de Arauca estableció un trato diferencial entre los licores de origen nacional y origen extranjero, dado que el tributo se les exige a estos últimos, antes de cualquier operación de tipo comercial, mientras que para los de origen nacional el impuesto se causa cuando se entregan en fabrica o planta para su distribución. Consideró que esta situación vulnera el principio de “*trato nacional*” contenido en la Ley 170 de 1994.

El párrafo del artículo 55 de la Ordenanza, viola flagrantemente los principios de no discriminación entre productos, consagrado por la Organización Mundial del Comercio, conforme al numeral 2 del artículo III de la Ley 170 de 1994, así mismo dicho párrafo se hace innecesario porque no puede ser aplicado, pues el impuesto está determinado por el grado alcoholímetro de los licores.

Por el contrario, el artículo 56 de la Ordenanza 26 de 1996 se encuentra ajustado a la Ley porque establece una regulación de carácter general que se aplica a todos los licores que tengan las características señaladas en la norma y por tanto no establece ningún tipo de discriminación. Además esta disposición repite el texto del artículo 206 de la Ley 223 de 1995.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La parte actora interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Arauca en cuanto negó la nulidad de los apartes acusados del artículo 56 de la Ordenanza 26 de 1996 del Departamento de Arauca.

Insistió en que esta norma vulnera el numeral 2 del artículo III de la Ley 170 de 1994, porque la fijación de las tarifas con base en el contenido alcoholimétrico de los licores eleva las cargas tributarias en forma

indirecta para los productos extranjeros, ya que contienen un mayor grado de alcohol.

La jurisprudencia de la Organización Mundial del Comercio ha señalado que el establecimiento de tarifas basadas en el grado alcoholimétrico de los productos en Chile, Corea y Japón, constituye discriminación a los productos importados y configura violación a los principios establecidos.

Cuando se aprobó el Acuerdo Internacional de la OMC por la Ley 170 de 1994, la tarifa para los licores importados y nacionales era del 35% (Decreto 1222 de 1986), pero es un hecho notorio que los productos extranjeros tienen un contenido alcoholimétrico superior a los licores de origen nacional.

Cuando el Decreto Nacional 365 de 1994 incluye dentro del género de los “*aguardientes*” al whisky, el ron, el vodka, la ginebra y el tequila se entiende que pueden ser sustituidos por los aguardientes de origen nacional. Con la diferencia de la tarifa se tiende a desplazar la demanda de los productos extranjeros hacia los nacionales.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte actora reiteró los argumentos expuestos en la demanda, insistiendo que dicha Ordenanza viola normas superiores y de

carácter internacional, pues establece condiciones desfavorables para los licores de origen extranjero cuando impone una tarifa mayor con base en el contenido alcoholimétrico y desconoce la similitud entre los licores extranjeros y nacionales, violando de esta manera el principio de Trato Nacional.

La parte demandada guardó silencio.

### **EL MINISTERIO PÚBLICO.**

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación solicitó confirmar la sentencia apelada, toda vez que las normas acusadas se encuentran ajustadas a derecho.

El establecimiento de las tarifas del impuesto al consumo con base en el contenido alcohólico de los licores establecidas en el artículo 54 coincide con lo dispuesto en el artículo 206 de la Ley 223 de 1995.

En el presente caso no se demuestra el trato discriminatorio al que se ve sometida la sociedad actora en razón a que no se afectan directamente las ventas de los “*licores*” importados.

## **CONSIDERACIONES DE LA SECCIÓN**

Toda vez que el demandante fue el único apelante contra la Sentencia del 14 de octubre de 2004 proferida por el Tribunal Administrativo de Arauca, en cuanto le fue desfavorable, corresponde a la Sala decidir de acuerdo con los términos de la impugnación.

La Sección resolverá únicamente sobre la legalidad del artículo 56 de la Ordenanza 26 de 1996 expedida por la Asamblea del Departamento de Arauca, en el aparte que dispuso como tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, el 40% del precio de venta al detallista para los productos de más de 35° de contenido alcoholimétrico.

La parte actora plantea que los licores extranjeros tienen más de 35° de contenido alcohólico, por lo cual, resultan gravados en mayor medida frente a los productos similares producidos en Colombia, que por tener un menor grado alcoholimétrico, están sujetos a una tarifa inferior. De esta manera se vulnera la Ley 170 de 1994 por medio de la cual se aprobó el Acuerdo que estableció la Organización Mundial del Comercio OMC y que incluye el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT 1994).

El artículo III del GATT 1994 señaló el principio de “*Trato Nacional*” (Dar a los demás el mismo trato que a los nacionales) en materia de tributación:

*“1. Las partes contratantes reconocen que los impuestos y otras cargas interiores, así como las leyes, reglamentos y prescripciones que afecten a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior y las reglamentaciones cuantitativas interiores que prescriban la mezcla, la transformación o el uso de ciertos productos en cantidades o en proporciones determinadas, no deberían aplicarse a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional.*”

**Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares.** *Además, ninguna parte contratante aplicará, de cualquier otro modo, impuestos u otras cargas interiores a los productos importados o nacionales, en forma contraria a los principios enunciados en el párrafo 1.”*  
(Destaca la Sala)

Para resolver la controversia, debe tenerse en cuenta que el artículo 56 de la Ordenanza Departamental 26 de 1996 de Arauca, cuya legalidad se debate en esta instancia, **reproduce el mismo texto del artículo 206 de la Ley 223 de 1995**, que fijó las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares:

*“Artículo 206. Tarifas. Las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, fijadas de acuerdo con el grado de contenido alcohólico, son las siguientes:*

*De 2.5 hasta 15, el 20%*

*De más de 15 hasta 20, el 25%*

*De más de 20 hasta el 35, el 35%*

**De más de 35, el 40%.**

*El grado de contenido alcohólico debe expresarse en el envase y estará sujeto a verificación técnica por el Ministerio de Salud, de oficio o por solicitud de los departamentos. Dicho Ministerio podrá delegar esta competencia en entidades públicas especializadas o podrá solicitar la obtención de peritazgo técnico de particulares.” (Destaca la Sala)*

La norma departamental no estableció nada diferente a lo previsto en la Ley 223 de 1995, por lo que el planteamiento de la parte

demandante implicaría la contradicción existente entre la disposición legal transcrita, frente a la Ley 170 de 1994 que invoca como vulnerada.

Observa la Sala que la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares prevista en el Acuerdo departamental acusado y en la Ley 223 de 1995 no contraría lo previsto el principio de “*Trato Nacional*” en materia de tributación, que fue señalado en el artículo III del GATT, incluido en el Acuerdo que estableció la Organización Mundial del Comercio OMC.

Se llega a esa conclusión porque la norma nacional fija pautas de carácter general para todas las bebidas alcohólicas, estableciendo diferencias que no se basan en su origen, sino en el contenido alcoholimétrico con lo cual no se persigue proteger la producción nacional, toda vez que se aplica tanto a las bebidas espirituosas nacionales como extranjeras que tengan el mismo alto grado de alcohol, el cual por ser tan elevado permite tarifas que en últimas contribuyen a la salubridad pública y al control del consumo.

Es válido que el legislador establezca criterios de diferenciación en las tarifas de los tributos, cuando tiene razones objetivas de política fiscal o incluso fines sociales relacionados con la familia la salud o la educación.

Ese es el caso de un tema tan sensible como el del consumo de bebidas alcohólicas, en el cual los Estados deben elaborar estrategias y programas para reducir las consecuencias negativas, sanitarias y sociales por uso nocivo del alcohol, las políticas tributarias pueden coadyuvar de manera importante para alcanzar estos fines y por lo mismo resulta adecuado, legítimo y acorde con el ordenamiento jurídico fijar tarifas impositivas más altas para los licores con mayor cantidad de alcohol.

De otra parte, en el escrito de apelación, el demandante hace un listado comparativo de las distintas bebidas alcohólicas, el cual desvirtúa que los productos nacionales no tienen un contenido alcohólico superior a 35 grados, pues allí se relacionan las siguientes bebidas producidas en el país: “*Brandy Cinco Estrellas, 37°, Nacional*”, “*Brandy el Corso, 36°, Nacional*” y “*Brandy Grajales, 35°, Nacional*”. (FI. 356)

El hecho de que en el país existan o no bebidas alcohólicas con un grado superior es un argumento circunstancial que no afecta la legalidad de la tarifa del 40%, la cual se aplica a todos los productos, nacionales o extranjeros cuyo contenido alcohólico sea superior a 35°.

En consecuencia, las normas acusadas no contienen un tratamiento desigual entre los productos nacionales y los extranjeros.

De otra parte, la Sala advierte que no todos los tratados y convenios internacionales ratificados por el Congreso tienen una jerarquía normativa superior a la de las leyes ordinarias, como ocurre por ejemplo, con aquellos que reconocen los derechos humanos y prohíben su limitación en los estados de excepción (artículo 93 de la Carta Política).

El Acuerdo con el cual se creó la Organización Mundial del Comercio regula aspectos relacionados con el comercio internacional, con la propiedad intelectual y tiende a eliminar discriminaciones a los bienes o servicios por su origen. Fue aprobado en Colombia por la Ley 170 de 1994 y fue objeto de control por la Corte Constitucional que lo declaró exequible mediante la Sentencia C-137 de 1995.

El principio de trato nacional contenido en el GATT se refiere a que los productos importados no están sujetos a impuestos interiores superiores a los aplicados a productos nacionales, mientras el artículo 56 de la Ordenanza 26 de 1996 fijó las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, de acuerdo con el grado de contenido alcohólico, sean nacionales o extranjeros y no existe norma interna que prohíba en el país la producción de licores superiores a 35°. En conclusión no hay vulneración alguna al mencionado principio.

Teniendo en cuenta lo expuesto, no prospera la apelación, por lo que se confirmará la providencia impugnada en cuanto negó la nulidad parcial del artículo 56 de la Ordenanza 26 de 1996 expedida por la

Asamblea del Departamento de Arauca, sin que haya lugar a pronunciarse sobre las demás decisiones de la Sentencia de primera instancia, toda vez que no fueron objeto de impugnación por las partes.

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

## **F A L L A**

**CONFÍRMASE** la Sentencia del 14 de octubre de 2004 proferida por el Tribunal Administrativo de Arauca en cuanto negó la nulidad de la tarifa del 40% contenida en el artículo 56 de Ordenanza 26 de 1996.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase. Devuélvase al Tribunal de origen.

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

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

**RAÚL GIRALDO LONDOÑO**  
SECRETARIO