

**COSA JUZGADA – Es una institución mediante la cual se concede a las decisiones judiciales el carácter de inmutables, vinculantes y definitivos / SENTENCIA QUE DECIDE NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO – Si anula el acto surte efectos de carácter absoluto, pero si la niega la decisión produce efecto de cosa juzgada solo en relación con los motivos de impugnación / CAUSA PETENDI EN ACCIONES DE NULIDAD – Se refiere a las normas que se invocan como violadas y al concepto de violación**

2.1.- La cosa juzgada es una institución jurídico procesal mediante la cual se concede a las decisiones tomadas en una providencia, el carácter de inmutables, vinculantes y definitivas. Las mencionadas consecuencias se establecen por expresa disposición legal, con el fin de obtener la terminación definitiva de controversias y alcanzar un estado de seguridad jurídica. (...) 2.2.- De manera que si la jurisdicción contencioso administrativa anula un acto administrativo, la decisión surte efectos de carácter absoluto para todos en general; pero si niega la nulidad solicitada, y en consecuencia, el acto continúa vigente, la decisión produce efectos de cosa juzgada únicamente en relación con los motivos de impugnación que se hubieren manifestado y, por ende, el acto podría ser objeto de demanda por unos motivos diferentes. 2.3.- Así pues, la cosa juzgada opera cuando mediante decisión de fondo, debidamente ejecutoriada, la jurisdicción ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la causa *petendi* juzgada en proceso posterior. Como tal, dicha figura jurídica impide que se expidan pronunciamientos futuros sobre el mismo asunto, dada su previa definición o juzgamiento a través de providencias en firme, en clara salvaguarda de la seguridad jurídica. La causa *petendi* en las acciones de nulidad se refiere a las normas que se mencionan como violadas y al concepto de violación. Por eso, para establecer si operó la cosa juzgada es preciso confrontar las normas que fueron objeto de demanda en procesos ya decididos y el concepto de violación planteado.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 175

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO REGLAMENTARIO 567 DE 2007 (1 de marzo) MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO – ARTICULO 6 (No anulado) / CIRCULAR 00041 DE 2007 (27 de marzo) DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN (No anulado) / CONCEPTO 62680 DE 2007 (15 de agosto) DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALE – DIAN (No anulado) / CONCEPTO 63282 DE 2007 (16 de agosto) DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN (No anulado)

**MAIZ TRILLADO PARA LA PRODUCCION DE ALIMENTOS DE CONSUMO HUMANO – Está gravado con IVA porque se considera de uso industrial / IVA EN LA VENTA DE MAIZ TRILLADO PARA ALIMENTOS DE CONSUMO HUMANO – Se causa el IVA al existir un procedimiento industrial de transformación del grano / SERVICIO DE TRILLA – Su calidad de servicio excluido del IVA no se ve afectado por la venta de maíz trillado**

3.1.2.- En esas condiciones, la Sala reiterará la tesis asumida en la sentencia dictada el 19 de agosto de 2010, dentro del proceso No. 11001-03-27-000-2008-00010-00 (17030), en la que se analizó el Concepto No. 62680 de 2007, y se negó su nulidad. En dicha providencia, la Sección concluyó que el concepto demandado reiteró lo dispuesto por el artículo 6 del Decreto 567, el cual precisó, que el maíz trillado, adquirido para la producción de alimentos de consumo humano, está gravado con IVA en los términos del artículo 468-1 del E.T. (partida 10.05), pues ese se considera un uso industrial. (...) 3.1.3.- De acuerdo con lo anterior, existe

una relación directa entre el fundamento de la tesis expuesta en el concepto demandado, en punto a la causación de IVA para maíz trillado destinado a producción de alimentos, y la filosofía que inspira el régimen legal de exclusiones de IVA para el caso de dicho producto: no gravar el maíz y la trilla, cuando su finalidad no sea industrial. No puede perderse de vista, que el sistema de exclusiones y beneficios tributarios en Colombia, se ha caracterizado por una especial protección y fomento del sector agropecuario, dada la importancia de esas actividades dentro de la economía nacional y las condiciones históricas que han dificultado su crecimiento. Eso explica, que los usos industriales del maíz no gocen del tratamiento preferencial que tiene el maíz para siembra, y así mismo, que la **producción** de alimentos, que implica la realización de un procedimiento industrial de transformación del grano, no esté excluida del gravamen. (...) 3.2.2.- De acuerdo con las precisiones hechas en el punto 3.1.) de esta sentencia, es claro que la interpretación que hizo la Dian en las normas demandadas, es acorde con la regla general de causación del IVA para el maíz, establecida en el artículo 468-1 del E.T. (partida 10.05), porque en ellas se refirió a un supuesto que, como se expuso anteriormente, se subsume dentro de lo que puede considerarse como un uso industrial. En síntesis, no existe la alegada extralimitación en el ejercicio de la facultad de interpretación de la Dian, porque esta solo reiteró lo dicho por las normas legales que sirvieron de fundamento a su tesis; esto es, el artículo 468-1 del E.T. que grava con IVA el maíz para uso industrial y el artículo 6 del Decreto 567 de 2007, el cual precisó que el maíz trillado para elaborar productos de consumo humano, cabe dentro de esa clasificación-la de uso industrial-. (...) 3.2.3.- En lo que atañe al presunto desconocimiento del numeral 12, literal g) del artículo 476 del E.T., tal como fue modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998, debe advertirse que la norma se refiere al **servicio de trilla**, es decir, prevé un supuesto distinto al que es objeto de los actos demandados: la **venta e importación** de maíz para uso industrial. Toda vez que se trata de situaciones diferentes, no puede afirmarse que los actos demandados graven el servicio de trilla, comoquiera que, se reitera, no hacen referencia a dicha actividad.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 567 DE 2007 – ARTICULO 6 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 468-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 476 NUMERAL 12 LITERAL G

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ**

Bogotá D.C., cuatro (4) de febrero de dos mil dieciséis (2016)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00009-00(18722)**

**Actor: CARLOS GUSTAVO RAMIREZ TARAZONA**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**

**FALLO**

Procede la Sección a proferir sentencia dentro del proceso de nulidad presentado por el ciudadano Calos Gustavo Ramírez Tarazona en contra del artículo 6 del Decreto Reglamentario 567 de 2007, la Circular No. 00041 y los Conceptos Nos. 62680 y 63282 de 2007 de la Dian.

Las normas demandadas son las siguientes:

*“Decreto 567 de 2007  
(marzo 1°)*

Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1111 de 2006 y se dictan otras disposiciones.

*“Artículo 6°. Impuesto sobre las ventas para maíz de uso industrial. Adiciónase el artículo 17 del Decreto 522 de 2003 con el siguiente párrafo”:*

*“Párrafo: El maíz adquirido para la producción de alimentos de consumo humano, que se someta al simple proceso de trilla o trituración, se considera maíz de uso industrial y en consecuencia está gravado a la tarifa de IVA del diez por ciento (10%)”.*

*CIRCULAR 00041  
(Marzo 27 de 2007)*

*“Con el fin de precisar el alcance del artículo 6° del Decreto 567 de 1° de marzo de 2007, el cual adiciona el artículo 17 del Decreto 522 de 2003, reglamentario de la Ley 788 de 2002 sobre la tarifa de IVA aplicable al maíz de uso industrial, se imparten las siguientes instrucciones:*

*TARIFA DEL IVA DEL 10% APLICABLE AL MAÍZ DE USO INDUSTRIAL. De conformidad con lo señalado en el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 33 de la Ley 1111 de 2006 y reglamentado por el artículo 17 del Decreto 522 de 2003, la venta o importación de maíz causa el IVA siempre que se destine a transformación industrial para harinas, concentrados o materia prima para la obtención de otros productos que se clasifiquen por una partida arancelaria diferente a la 10.05.*

*Por su parte el Decreto 567 de marzo 1° de 2007, adicionó el artículo 17 del Decreto 522 de 2003, señalando que el maíz adquirido para la producción de alimentos de consumo humano que se someta al simple proceso de trilla o trituración se considera de uso industrial y en consecuencia se encuentra gravado con una tarifa de IVA del diez por ciento (10%).*

*Teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla o trituración para que pueda ser utilizado en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y en consecuencia la tarifa de IVA aplicable es la del diez por ciento (10%).*

*Para el efecto, los funcionarios que ejerzan labores de inspección, deben informar al declarante y/o importador sobre la obligación de liquidar la tarifa del IVA citada en sus declaraciones de importación, advirtiéndolo que las inexactitudes o errores que conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente aplicables, serán sancionados de acuerdo con lo previsto en el Decreto 2689 de 1999.*

*Por lo tanto les solicito dar cumplimiento y difundir esta información entre los funcionarios que desarrollan labores de inspección y fiscalización en su administración”*

CONCEPTO DIAN 062680  
(Agosto 15 de 2007)

*“(…) En primer término es necesario precisar que el impuesto sobre las ventas es un tributo de carácter real u objetivo, es decir que se causa por la venta de bienes y la prestación de servicios que la ley define como gravados, independientemente de la calidad de la persona o entidad que venda el bien o preste el servicio y de la calidad de la persona o entidad que lo adquiera o contrate, según el caso. [...].*

*En relación con el maíz, su tratamiento tributario está previsto en el artículo 468-1 del Estatuto Tributario y sus disposiciones reglamentarias contenidas en el artículo 17 Decreto 522 de 2003, el cual fue adicionado con un párrafo por el artículo 6 del Decreto 577 de 2007”.*

Transcribe luego el Concepto las tres disposiciones citadas, y continúa:

*“De los elementos estructurales de este tipo impositivo y conforme con las disposiciones citadas, podemos afirmar que independientemente de la condición o actividad del importador o adquirente del bien, en tanto el maíz importado o adquirido sea destinado a su transformación industrial, es gravado y, en consecuencia, causa el impuesto sobre las ventas.*

*Ahora, si bien como se afirma en el oficio N° 0000602 del 2 de enero de 2007 suscrito por el señor Ministro de Agricultura y Desarrollo Rural y dirigido al Presidente de la Sociedad de Agricultores de Colombia, el maíz adquirido para la producción de alimentos de consumo humano y que –como es lógico para el efecto- requiere transformación, pierde su condición de bien primario en el proceso agroindustrial, lo que hace considerar que corresponde a la denominación de maíz de uso industrial.*

*Siendo así, considera el Despacho que se acierta cuando en la Circular citada se afirma, que teniendo en cuenta que el maíz importado debe someterse necesariamente al proceso de trilla y trituración para que pueda utilizarse en la producción de alimentos de consumo humano o animal, se considera maíz para uso industrial y por tanto sometido a imposición a la tarifa del 10%”.*

*Por último, tratándose de una exclusión condicionada por la Ley de manera implícita a una destinación específica (uso diferente al industrial), únicamente cuando se acredite el cumplimiento de la condición procede la no causación del impuesto, y como al momento de la importación no se puede probar dicha destinación, necesariamente debe someterse a imposición, situación que fundamenta aún más la postura contenida en la Circular citada”*

CONCEPTO DIAN 063282  
(Agosto 16 de 2007)

En este Oficio, la Dian reiteró todos los argumentos expuestos en el Concepto No. 062680 de agosto 15 de 2007<sup>1</sup>.

## **1. Normas violadas y concepto de la violación**

2.1.- El demandante señala como vulnerados, los artículos 189-11 y 338 de la Constitución Política, 20 del Decreto 4048 de 2008, 30 de la Ley 788 de 2002, 48 de la Ley 488 de 1998 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian.

2.2.- Cuestiona la legalidad de los actos demandados, porque considera que gravan con IVA el maíz trillado y el servicio de trilla del grano, pese a que de acuerdo con los artículos 30 de la Ley 788 y 48 de la Ley 488, que modificaron los artículos 424 y 476 del E.T., respectivamente, están excluidos de dicho gravamen. Por lo tanto, con su expedición, el gobierno nacional excedió la potestad reglamentaria.

Además, precisó, que en los términos del numeral 12, literal g, del artículo 476 del E.T., el servicio de trilla está excluido de IVA siempre que el maíz producido se destine a comercialización, a diferencia de lo que disponen los actos cuestionados, *“al señalar que todo maíz importado debe someterse necesariamente a la imposición del tributo, sin tener en cuenta cuál va a ser la utilización<sup>2</sup>”*.

2.3.- Sobre la circular y los conceptos emitidos por la Dian, dijo, que son producto de una interpretación errada de la ley, porque el maíz trillado y el servicio de trilla, solo están gravados con IVA cuando su finalidad es industrial, de manera que, no es cierto, como lo afirma la Dian, que todo maíz importado está sujeto al gravamen.

2.4.- Advirtió, que aunque en otro proceso<sup>3</sup> la Sala negó la nulidad del artículo 6 del Decreto Reglamentario 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto No. 62680 de 2007; no se presenta el fenómeno de cosa juzgada, porque en aquel caso no se expuso como fundamento de la ilegalidad, el desconocimiento de

---

<sup>1</sup> Textos idénticos.

<sup>2</sup> Fl. 14.

<sup>3</sup> Sentencia del 19 de agosto de 2010. Exp. 17030. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

normas superiores por gravar el maíz trillado y la labor de trilla sin tener en cuenta la utilización o destinación del producto.

## **2. Oposición**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, contestó la demanda en los siguientes términos:

3.1.- Propuso la excepción de cosa juzgada, pues los cargos de ilegalidad planteados en el proceso, son idénticos a los resueltos por la Sala en la sentencia de 19 de agosto de 2010, radicado No. 11001-03-27-000-2008-00010-00, y, aunque en esa oportunidad no se alegó la violación del artículo 476 del E.T., tal disposición sí hizo parte de las razones de derecho que motivaron la declaratoria de legalidad.

3.2.- La Ley 788 de 2002 gravó con IVA el maíz para uso industrial. Por su parte, las normas demandadas precisaron que el maíz trillado, cuando se adquiere para la producción de alimentos de consumo humano, se considera de uso industrial. En ese sentido, estas últimas solo distinguen *“vía definición lo que se entiende por maíz de uso industrial, como aquel que se somete a un proceso adicional<sup>4</sup>”* y por lo tanto, pierde sus propiedades germinales.

En consecuencia, los actos acusados no son contrarios a derecho, porque reiteran lo dispuesto por la ley respecto de la causación del IVA en el caso del maíz trillado.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte demandante no presentó alegatos de conclusión.

La entidad demandada reiteró los argumentos expuestos al contestar la demanda.

### **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

---

<sup>4</sup> Fl. 102 vltto.

1.- El Ministerio Público rindió concepto, en el que indicó, que en el caso concreto existe cosa juzgada, toda vez que el concepto de violación y las normas supuestamente vulneradas, son los mismos aducidos en el proceso No. 17030, sentencia en la cual se negaron las súplicas de la demanda.

No obstante, señaló que el despacho debe pronunciarse respecto al desconocimiento del artículo 48 de la Ley 488 de 1998 (artículo 476, numeral 12, literal g) del Estatuto Tributario), porque dicha disposición no fue invocada en el proceso anterior.

2.- Sobre el fondo del asunto indicó, que el demandante parte de una premisa errada, porque los actos demandados no se refieren al servicio de trilla como hecho gravable, y tampoco al maíz para siembra (excluido de IVA), sino, al maíz para uso industrial, como se reconoce expresamente en la demanda.

Así mismo, precisó, que contrario a lo señalado por el actor, el artículo 476 del E.T. se refiere únicamente al servicio de trilla, y no al maíz producto de dicha actividad.

## **CONSIDERACIONES**

### **1. Problema jurídico**

De acuerdo con los argumentos expuestos por las partes, le corresponde a la Sección determinar si el artículo 6 del Decreto Reglamentario 567 de 2007, la Circular No. 00041 y los Conceptos Nos. 62680 y 63282 de 2007 de la Dian, son contrarios a derecho, por desconocer la exclusión de IVA para el maíz trillado y el servicio de trilla.

Antes de referirse al fondo del asunto, es necesario determinar si en este caso se configuró el fenómeno de la cosa juzgada, toda vez que en la sentencia del 19 de agosto de 2010, proferida por esta Sección<sup>5</sup>, se analizó la legalidad de las normas demandada, con excepción del Concepto No. 63282 de 2007.

### **2.- Cosa juzgada en el caso concreto**

---

<sup>5</sup> C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Exp. 17030.

2.1.- La cosa juzgada es una institución jurídico procesal mediante la cual se concede a las decisiones tomadas en una providencia<sup>6</sup>, el carácter de inmutables, vinculantes y definitivas. Las mencionadas consecuencias se establecen por expresa disposición legal, con el fin de obtener la terminación definitiva de controversias y alcanzar un estado de seguridad jurídica.

El artículo 175 del Código Contencioso Administrativo<sup>7</sup>, vigente para la fecha de la presentación de la demanda, consagra lo siguiente:

*“La sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo tendrá fuerza de cosa juzgada erga omnes.*

*La que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada "erga omnes" pero sólo en relación con la "causa petendi" juzgada.*

*La sentencia dictada en procesos relativos a contratos y de reparación directa y cumplimiento, producirá cosa juzgada frente a otro proceso que tenga el mismo objeto y la misma causa y siempre que entre ambos procesos haya identidad jurídica de partes; la proferida en procesos de restablecimiento del derecho aprovechará a quien hubiere intervenido en el proceso y obtenido esta declaración a su favor.*

*Cuando por sentencia ejecutoriada se declare la nulidad de una ordenanza o de un acuerdo interdepartamental, comisarial, distrital o municipal, en todo o en parte, quedarán sin efectos en lo pertinente los decretos reglamentarios.”*

2.2.- De manera que si la jurisdicción contencioso administrativa anula un acto administrativo, la decisión surte efectos de carácter absoluto para todos en general; pero si niega la nulidad solicitada, y en consecuencia, el acto continúa vigente, la decisión produce efectos de cosa juzgada únicamente en relación con los motivos de impugnación que se hubieren manifestado y, por ende, el acto podría ser objeto de demanda por unos motivos diferentes.

2.3.- Así pues, la cosa juzgada opera cuando mediante decisión de fondo, debidamente ejecutoriada, la jurisdicción ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la causa *petendi* juzgada en proceso posterior. Como tal, dicha figura jurídica impide que se expidan pronunciamientos futuros sobre el mismo asunto,

---

<sup>6</sup>Código de *Procedimiento Civil*, artículo 302 "Las providencias del juez pueden ser **autos o sentencias**. Son sentencias las que deciden sobre las pretensiones de la *demanda* o las excepciones que no tengan el *carácter* de previas, cualquiera que fuere la instancia en que se pronuncien, y las que resuelven los *recursos* de casación y revisión.

<sup>7</sup> Artículo 189 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

dada su previa definición o juzgamiento a través de providencias en firme, en clara salvaguarda de la seguridad jurídica<sup>8</sup>.

La causa *petendi* en las acciones de nulidad se refiere a las normas que se mencionan como violadas y al concepto de violación. Por eso, para establecer si operó la cosa juzgada es preciso confrontar las normas que fueron objeto de demanda en procesos ya decididos y el concepto de violación planteado.

2.4.- En el caso concreto, se pide la nulidad del artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y los Conceptos Nos. 62680 y 63282 de 2007 de la Dian.

Estas disposiciones, con excepción del Concepto No. 63282, fueron demandadas en el proceso No. 17030, en el que se discutió su legalidad, frente a los cargos de exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria y desconocimiento de las normas legales que definen exclusiones en materia de impuesto a las ventas, que también fueron expuestos como fundamentos del concepto de la violación en este caso.

Así mismo, el demandante alegó la vulneración de los artículos 189-11 y 338 de la Constitución Política, 30 de la Ley 788 de 2002, que modificó el artículo 424 del E.T., 20 del Decreto 4048 de 2008, 48 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian, de las cuales, solo las tres últimas no fueron invocadas y analizadas en el proceso No. 17030.

2.5.- En la sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sección negó la nulidad de los actos demandados, con fundamento en los siguientes argumentos:

- El maíz, cuando se destina a un uso industrial, está gravado con el impuesto a las ventas por expresa disposición legal (artículo 468-1 del ET, modificado por el artículo 34 de la Ley 788 de 2002).
- Las normas que reglamentaron dicha disposición, precisaron, que el uso industrial se presenta cuando el adquirente (comprador o importador)

---

<sup>8</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Rad. 18330 del 10 de marzo de 2011, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

destina el grano a una transformación industrial con el fin de obtener harinas<sup>9</sup>, concentrados, o utilizarlo como materia prima para otros productos, y, en esas condiciones, cuando se adquiere y trilla maíz con el propósito de producir alimentos de consumo humano, este se considera de uso industrial<sup>10</sup>.

- Por lo tanto, el criterio determinante para establecer si la importación o venta de maíz trillado está sujeta al impuesto a las ventas, es la destinación que tenga el grano, de manera que, si se adquiere para su posterior transformación y la elaboración de productos de consumo humano, se clasifica como de uso industrial, y en consecuencia, está gravado.

2.6.- En ese orden de ideas, en ambos procesos se discute el hecho de que el maíz adquirido para la producción de alimentos de consumo humano, que se someta al proceso de trilla o trituración, esté gravado con IVA, toda vez que, según los demandantes, en términos generales, el maíz está excluido de la obligación tributaria; luego, comparten la misma causa *petendi*.

Sobre el particular, hay que aclarar, que a diferencia de lo que afirmó el actor, sobre la inexistencia de cosa juzgada porque en la sentencia de 2010 no se analizó el argumento atinente a la destinación del grano, es claro que tal aspecto sí fue objeto de análisis, toda vez que ese fue, precisamente, el planteamiento central de la providencia.

Todo, porque en esa sentencia se concluyó, que el maíz **para uso industrial** está gravado con IVA, y que la adquisición de maíz y su posterior procesamiento, para la elaboración de productos de consumo humano, se subsume dentro de ese tipo de usos; luego, causa el tributo.

2.7.- Por lo tanto, la decisión adoptada en la sentencia dictada dentro del proceso No. 17030, sí produce efectos de cosa juzgada en relación con las normas demandadas en aquel; esto es, el artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto Nos. 62680 de 2007, **frente a las disposiciones invocadas como vulneradas en dicha oportunidad**: artículos 189-11 y 338 de la

---

<sup>9</sup> Artículo 17 del Decreto 522 de 2003.

<sup>10</sup> Artículo 6 del Decreto 567 de 2007.

Constitución Política, 30 de la Ley 788 de 2002, que modificó el artículo 424 del E.T.

2.8.- En consecuencia, la Sala ordenará que se esté a lo resuelto en la sentencia del 19 de agosto de 2010, Exp. 17030, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

2.9.- No obstante, en lo atinente al Concepto No. 63282 de 2007, que no fue demandado en aquel caso, y al presunto desconocimiento de los artículos; 20 del Decreto 4048 de 2008, 48 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian, que no se analizaron en el mismo, respecto de los cuales no se presenta cosa juzgada, es necesario manifestarse:

### **3. IVA para maíz de uso industrial. Reiteración jurisprudencial.**

#### ***3.1.- De la legalidad del Concepto No. 63282 de 2007***

3.1.1.- El Concepto No. 63282 de 2007, de la Oficina Jurídica de la Dian, reprodujo la interpretación que el Concepto No. 62680 del mismo año<sup>11</sup> hizo sobre la causación del impuesto a las ventas en la importación y/o venta de maíz que se somete al proceso de trilla o trituración, cuando se destina a la producción de alimentos de consumo humano, en el sentido de considerar, que en esos casos se genera la obligación tributaria.

3.1.2.- En esas condiciones, la Sala reiterará la tesis asumida en la sentencia dictada el 19 de agosto de 2010, dentro del proceso No. 11001-03-27-000-2008-00010-00 (17030), en la que se analizó el Concepto No. 62680 de 2007, y se negó su nulidad.

En dicha providencia, la Sección concluyó que el concepto demandado reiteró lo dispuesto por el artículo 6 del Decreto 567, el cual precisó, que el maíz trillado, adquirido para la producción de alimentos de consumo humano, está gravado con IVA en los términos del artículo 468-1 del E.T. (partida 10.05), pues ese se considera un uso industrial.

---

<sup>11</sup> Se trata de textos idénticos.

Tal precisión, tiene fundamento en el hecho de que el maíz que se requiere para la preparación de productos alimenticios debe someterse a un proceso de trituración y aditamentos que modifican su estado, y por lo tanto, este pierde sus propiedades germinales.

Así las cosas, el supuesto de causación del gravamen que prevé el concepto, responde a un criterio de utilización o finalidad del grano. Debe ser así, porque fue ese el criterio o pauta que fijó el legislador para determinar la sujeción al IVA, al indicar que la obligación se generaba cuando el maíz tuviera **un uso industrial**; luego, no se trata de una decisión discrecional, contraria al régimen legal de exclusiones del IVA.

Finalmente, la Sala aclaró, que en todo caso, tratándose de la importación de maíz, siempre que se acredite por parte del Ministerio de Agricultura respectivo su destinación a siembra, no se causa el gravamen.

3.1.3.- De acuerdo con lo anterior, existe una relación directa entre el fundamento de la tesis expuesta en el concepto demandado, en punto a la causación de IVA para maíz trillado destinado a producción de alimentos, y la filosofía que inspira el régimen legal de exclusiones de IVA para el caso de dicho producto: no gravar el maíz y la trilla, cuando su finalidad no sea industrial.

No puede perderse de vista, que el sistema de exclusiones y beneficios tributarios en Colombia, se ha caracterizado por una especial protección y fomento del sector agropecuario, dada la importancia de esas actividades dentro de la economía nacional y las condiciones históricas que han dificultado su crecimiento.

Eso explica, que los usos industriales del maíz no gocen del tratamiento preferencial que tiene el maíz para siembra, y así mismo, que la **producción** de alimentos, que implica la realización de un procedimiento industrial de transformación del grano, no esté excluida del gravamen.

3.1.4.- Por eso, la Sala repite, que la posición del concepto demandado, fundada en lo dispuesto por el artículo 6 del Decreto 567 de 2007, es ajustada a derecho, y en consecuencia, negará su nulidad.

**3.2.- De la legalidad de los actos demandados, en relación con los artículos 20 del Decreto 4048 de 2008, 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian<sup>12</sup>.**

3.2.1.- Los artículos 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian, señalan, en términos generales, los principios, deberes y límites que informan la actividad de esa entidad cuando absuelve consultas jurídicas.

Según el demandante, la Dian se extralimitó en el ejercicio de su función interpretativa, toda vez que la Circular 00041 y los Conceptos 62680 y 63282 de 2007, indican que el maíz trillado para la producción de alimentos de consumo humano está gravado con IVA, pese a que el grano está excluido de dicho gravamen.

3.2.2.-De acuerdo con las precisiones hechas en el punto 3.1.) de esta sentencia, es claro que la interpretación que hizo la Dian en las normas demandadas, es acorde con la regla general de causación del IVA para el maíz, establecida en el artículo 468-1 del E.T. (partida 10.05), porque en ellas se refirió a un supuesto que, como se expuso anteriormente, se subsume dentro de lo que puede considerarse como un uso industrial.

En síntesis, no existe la alegada extralimitación en el ejercicio de la facultad de interpretación de la Dian, porque esta solo reiteró lo dicho por las normas legales que sirvieron de fundamento a su tesis; esto es, el artículo 468-1 del E.T. que grava con IVA el maíz para uso industrial y el artículo 6 del Decreto 567 de 2007, el cual precisó que el maíz trillado para elaborar productos de consumo humano, cabe dentro de esa clasificación-la de uso industrial-.

En consecuencia, el cargo no prospera.

3.2.3.- En lo que atañe al presunto desconocimiento del numeral 12, literal g) del artículo 476 del E.T., tal como fue modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de

---

<sup>12</sup> Recuérdese que en este caso la cosa juzgada declarada es relativa, comoquiera que, se insiste, los artículos; 20 del Decreto 4048 de 2008, 48 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian, no fueron fundamento de la demanda que dio origen al proceso No. 17030.

1998<sup>13</sup>, debe advertirse que la norma se refiere al **servicio de trilla**, es decir, prevé un supuesto distinto al que es objeto de los actos demandados: la **venta e importación** de maíz para uso industrial.

Toda vez que se trata de situaciones diferentes, no puede afirmarse que los actos demandados graven el servicio de trilla, comoquiera que, se reitera, no hacen referencia a dicha actividad.

3.3.- Así las cosas, la Sala declarará probada la excepción de cosa juzgada relativa frente al artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto Nos. 62680 de 2007, frente a los artículos 189-11 y 338 de la Constitución Política, 30 de la Ley 788 de 2002, que modificó el artículo 424 del E.T., y negará la nulidad del Concepto No. 63282 de 2007.

Así mismo, negará la nulidad del artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto Nos. 62680 de 2007, frente a los artículos 20 del Decreto 4048 de 2008, 48 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian.

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,

#### **F A L L A**

**1.- DECLARAR** probada la excepción de cosa juzgada relativa en relación con el artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto Nos. 62680 de 2007, **frente** a los artículos 189-11 y 338 de la Constitución Política, 30 de la Ley 788 de 2002, que modificó el artículo 424 del E.T.

En consecuencia, **ESTÉSE** a lo resuelto por la Sala en la sentencia de 19 de agosto de 2010. Exp. 17030, que negó la nulidad de los actos antes mencionados.

---

<sup>13</sup> "Artículo 476. Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

(...)

Los siguientes servicios, **siempre que se destinen a la adecuación de tierras, a la producción agropecuaria y pesquera y a la comercialización de los respectivos productos:**

(...)

*El desmote de algodón, la trilla y el secamiento de productos agrícolas;"*

**2.- NEGAR** la nulidad del Concepto No. 63282 de 2007.

**3.- NEGAR** la nulidad del artículo 6 del Decreto 567 de 2007, la Circular No. 00041 y el Concepto No. 62680 de 2007, **frente** a los artículos 20 del Decreto 4048 de 2008, 48 de la Ley 488 de 1998, que modificó el artículo 476 del E.T. y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009 de la Dian.

**4.-** Se reconoce personería para representar a la entidad demandada al abogado PABLO NELSON RODRÍGUEZ SILVA, en los términos del poder que obra en el folio 182 del expediente.

**5.-** Sin condena en costas en atención a la naturaleza pública de esta acción.  
Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidenta de la Sección

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**