

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA
Consejera ponente: MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

Bogotá, D.C., junio catorce (14) de dos mil siete (2007).

Radicación número: 11001-03-24-000-2004-00081-01**(15118)**

Actor: MIGUEL ALBERTO MAYORGA MOGOLLÓN.

Referencia: Acción de nulidad contra el Concepto No. 076390 de noviembre 27 del 2003 emitido por la DIAN.

FALLO

El ciudadano MIGUEL ALBERTO MAYORGA MOGOLLÓN en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicita la nulidad del Concepto 076390 de noviembre 27 del 2003 emitido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

EL ACTO DEMANDADO

El Concepto Tributario No. 076390 de noviembre 27 de 2003, cuyo texto es el siguiente:

Señor

CAMILO CAICEDO GIRALDO

Presidente

Federación Colombiana de Fabricantes de Grasas Fecolgrasas

Calle 81 número 12-44 Oficina: 402

Bogotá, D.C.

Referencia: Consulta 58219 del 31 de julio de 2003.

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, esta Oficina es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior de control de cambios en lo de competencia de la entidad, en este sentido se emite el siguiente concepto:

Tema: Procedimiento Tributario.

Descriptor: Vigencia

*Fuentes Formales: Ley 153 de 1887, artículo 14
Ley 191 de 1995, artículo 27
Ley 633 de 2000, artículo 134
Ley 677 de 2001*

Problema jurídico:

¿Se encuentra vigente el artículo 27 de la Ley 191 de 1995?

Tesis jurídica:

No se encuentra vigente el artículo 27 de la Ley 191 de 1995.

Interpretación jurídica:

El artículo 27 de la Ley 191 de 1995 prescribía:

“Declárense exentos del IVA los alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, originarios de los países colindantes con las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo siempre y cuando se destinen

exclusivamente al consumo de las mismas, en los términos del Decreto 470 de 1986.

Parágrafo. Exonérese del IVA a todas las mercancías introducidas al departamento del Amazonas a través del convenio Colombo-Venezolano vigente”.

La Ley 633 de 2000, artículo 134, derogó en forma expresa el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, a su vez el artículo 29 de la Ley 677 de 2001 derogó parcialmente el artículo 134 de la Ley 633 de 2000 así:

“Suprímase del artículo 134 de la Ley 633 de 2000 la expresión: “el artículo 27 de la Ley 191 de 1995”.

Señala el consultante que la derogatoria efectuada por la Ley 677 de 2001 del aparte del artículo 134 de la Ley 633 de 2000, no revive la norma, es decir el artículo 27 de la Ley 191 de 1995 en razón a que el artículo 14 de la Ley 153 de 1887 señala “una disposición derogada solo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva.” y el contenido del artículo 27 de la Ley 191 de 1995 no fue reproducida por la Ley 677 de 2001 ni ninguna otra ley, por tanto no se encuentra vigente y se debe cobrar el IVA dejado de recaudar respecto de los alimentos, elementos de aseo y medicamentos originarios de los países colindantes con las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo, que se encuentran gravados.

Sobre el particular es necesario efectuar las siguientes precisiones en relación con la derogatoria, inexecutable y nulidad de las normas:

- La derogatoria de normas con fuerza de ley corresponde a la actividad legislativa, que es competencia del Congreso, o del Gobierno revestido excepcionalmente de facultades extraordinarias. La derogatoria supone la validez legal de la norma derogada. Se tiene la competencia para reemplazar la norma derogada por un nuevo precepto a fin de evitar vacíos legales dando así aplicación al mandato contenido en el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.

- La inexecutable es un acto jurisdiccional propio de la rama judicial del poder público. La inexecutable declara que la norma estaba afectada por un vicio de constitucionalidad, que no permite seguir aplicándola. La Corte Constitucional no tiene atribuciones para reemplazar la norma declarada inexecutable ni subsanar los vicios

legales. Como consecuencia del fallo de inexecutableidad no pueden desconocerse las situaciones consolidadas durante la vigencia de la norma y sus efectos se predicen hacia el futuro y por excepci3n hacia el pasado. La inexecutableidad revive las normas derogadas o subrogadas por la norma declarada inconstitucional.

La honorable Corte Constitucional se ha pronunciado sobre el tema en reiterada jurisprudencia entre las cuales se encuentra:

Sentencia C-501 de mayo 5 de 2001.- "...la declaratoria de inexecutableidad de una norma implica la reincorporaci3n al ordenamiento jur3dico de las disposiciones por ella derogadas siempre que ello se requiera para asegurar la supremac3a del texto fundamental. Esto es as3 en cuanto una declaratoria de inexecutableidad conlleva la expuls3n del ordenamiento jur3dico de una norma que ha sido encontrada contraria a la Carta y ante ello se debe determinar el establecer (sic) si el fallo tiene efectos 3nicamente hacia el futuro o si tambi3n cubre situaciones consolidadas en el pasado, evento en el cual restablecen su vigencia aquellas disposiciones que hab3an sido derogadas por la norma declarada inconstitucional..."

En el mismo sentido se ha pronunciado la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casaci3n Penal, Sentencia 18631 del 22 de octubre de 2001.- "...similar l3nea jurisprudencial ha proseguido la Corte Constitucional dejando en claro que "en principio la declaratoria de inexecutableidad de una norma, que hab3a subrogado otras disposiciones, tiene como efecto revivir los contenidos normativos derogados" (C-1548-2000), "implica la reincorporaci3n al ordenamiento jur3dico de las disposiciones por ella derogadas siempre que ello se requiera para asegurar la supremac3a del texto fundamental" (C-501/2001), porque "la decisi3n de inexecutableidad es diversa de una derogaci3n, y por ello puede implicar el restablecimiento ipso iure de las disposiciones derogadas por la norma declarada inconstitucional", toda vez que "como la norma derogatoria no era v3lida, por estar en contradicci3n con la Carta, entonces es perfectamente l3gico expulsarla del ordenamiento, por ministerio de la inexecutableidad, de forma tal que pueda revivir las disposiciones derogadas" (C-055/96).

- La nulidad retrotrae las cosas a su estado anterior, como si el acto nulo no hubiera existido.

Se observa, de acuerdo con lo expuesto, que solo se revive la norma que ha sido derogada por otra cuando se declara inexecutable la norma

derogatoria. Situación diferente se presenta con la derogatoria de las normas, las cuales para que adquieran vigencia deben ser reproducidas en una nueva ley de conformidad con el contenido del artículo 14 de la Ley 153 de 1887 que prescribe:

“Una ley derogada no revivirá por las solas referencias que a ella se hagan, ni por haber sido abolida la ley que la derogó. Una disposición derogada solo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva”.

De lo anterior se desprende que el artículo 27 de la Ley 191 de 1995 no se encuentra vigente por la derogatoria expresa que de la norma realizó la Ley 622 de 2000 y la sola mención que hace la Ley 677 de 2001 de derogar parte del artículo 134 que derogaba el artículo 27 de la Ley 191 de 1995 no lo revivió por no haberse incluido en forma expresa el contenido del artículo en la Ley 677 de 2001 ni en una ley posterior.

En los anteriores términos se modifica el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas 00001 del 19 de junio de 2003.

Cordialmente,

La Jefe Oficina Jurídica,

María Cristina Ramírez Londoño.

DEMANDA

El ciudadano MIGUEL ALBERTO MAYORGA MOGOLLÓN demanda en acción simple de nulidad el Concepto No. 076390 de noviembre 27 de 2003, al considerar que vulnera la Constitución Política y las normas legales en que debía fundarse.

Invocó como disposiciones violadas los artículos 150 [1], 228 y 338 de la Constitución Política; 25 y 27 del Código Civil; 29 de la Ley 677 de 2001; y 683 y 745 del Estatuto Tributario.

La síntesis del concepto de violación es la siguiente:

De acuerdo con los artículos 150 numeral 1° de la Carta Política en armonía con el 25 del Código Civil, solamente corresponde al Congreso interpretar las leyes, sin que esa competencia sea susceptible de ser asumida por la DIAN.

La interpretación efectuada en el concepto demandado consiste en que el artículo 29 de la Ley 677 de 2001 no produce efecto alguno, porque el artículo 134 de la Ley 633 de 2000 no sufrió ninguna alteración, a pesar de que el Congreso dispuso otra cosa.

Con la interpretación del ente administrativo se eliminó un beneficio tributario o exclusión de IVA en la importación de alimentos y productos de aseo para el consumo exclusivo en las zonas de frontera, pues con la entrada en vigencia del artículo 29 de la Ley 677 de 2001, cobró aplicación el artículo 27 de la Ley 191 de 1995 que así lo disponía, que desapareció con la posición plasmada en el concepto impugnado.

La finalidad del artículo 29 de la Ley 677 de 2001 es la producción de efectos jurídicos, los cuales se refieren a revivir dicha prerrogativa fiscal, que precisamente la Ley 633 de 2000, había derogado.

De acuerdo con el artículo 338 superior, el Congreso es el único llamado a imponer contribuciones fiscales, por lo que tratándose del IVA en las importaciones de alimentos y productos de aseo para consumo en las zonas de frontera, el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, refrendado por el 29 de la Ley 677 de 2001, estableció que no se causaba.

El Director de la DIAN en la Circular 175 de 2001 precisó que los conceptos que emita la Oficina Jurídica de esa entidad, no pueden suplir vacíos legales o dejar sin vigencia normas de carácter superior, de ahí que le está vedado corregir errores de técnica legislativa o indebida redacción del texto legal.

Se desconoció la prevalencia de lo sustancial sobre lo formal [art.228 C.P.], pues con la expedición del concepto impugnado, no cabe duda que pretendió, con base en un error de redacción o de reproducción en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, restarle la totalidad de los efectos de fondo a esa norma sustantiva.

No se aplicó el artículo 27 del Código Civil sobre el sentido teleológico del precepto legal mencionado, pues sería absurdo que al derogarse expresamente en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, volviera a dejarse sin vigencia.

Por lo que la conclusión apunta a que la frase “Suprímase del art. 134 de la Ley 633 la expresión “el artículo 27 de la Ley 191 de 1995””, buscó quitarle efectos a la derogatoria contemplada en esa norma, para declarar exentos del Impuesto sobre las Ventas, los alimentos, medicamentos y productos de aseo provenientes de países limítrofes, con destino a ser consumidos en zonas de frontera.

En el segundo debate, el legislador a mediados de 2001 ante la grave inequidad y problemas en dichas zonas, aprobó para “corregir algunas inequidades regionales”, el texto del artículo 29 en el sentido en que quedó en la Ley 677 de 2001, esto es, la orden de revivir o reestablecer el beneficio tributario, con el retiro del ordenamiento jurídico del aparte pertinente del artículo 134 de la Ley 633 de 2000 (Gaceta del Congreso 286, lunes 11 de junio de 2001).

Por último, se debe aplicar el principio de favorabilidad tributaria a favor del contribuyente, de conformidad con lo normado en los artículos 683 y 745 del Estatuto Tributario, para la anulación del concepto tributario demandado.

ARGUMENTOS PARTE IMPUGNADORA

Comparece al presente proceso en calidad de parte impugnadora (art. 146 del Código Contencioso Administrativo), el ciudadano MAURICIO ALFREDO PLAZAS VEGA, con el fin de que se falle en forma adversa las súplicas de la demanda.

En resumen expuso:

Es claro que el artículo 29 de la Ley 377 (sic) de 2001 se limitó a “suprimir” del texto del artículo de derogatorias expresas contenido en la Ley 633 de 2001, la referencia al artículo 27 de la Ley 191 de 1995, pero no reprodujo el texto de la norma ni dispuso que debía empezar a operar nuevamente la exoneración del IVA, menos aún indicó desde cuándo, ni en qué condiciones.

El artículo 14 de la Ley 153 de 1887 establece que la simple referencia a una norma derogada, por normas posteriores, no es suficiente para que se considere que recobra su vigencia y agrega que para que ello ocurra, se hace indispensable que sea reproducida cabalmente, como lo impone la auténtica publicidad del derecho positivo.

Y ese presupuesto fue el que se configuró en el caso, pues una norma posterior como es el artículo 29 de la Ley 677 de 2001 se refirió al artículo 27 de la Ley 191 de 1995, al suprimirla del texto de las derogatorias expresas previstas en su momento en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000.

No se trata de desconocer el denominado “efecto útil” de las normas jurídicas, pues la creación del derecho positivo legislado debe ser clara, diáfana y precisa, especialmente en materias tan sensibles como

el derecho tributario, cuyos efectos económicos son inmediatos y de proyecciones impredecibles.

El objetivo de la derogatoria del régimen de exoneración que contemplaba el artículo 27 de la Ley 195 de 1995, fue impedir las prácticas de contrabando que surgieron mediante la introducción al resto del país, sin generación de IVA en la importación, de bienes cuya exoneración estaba condicionada a que fueran consumidos en las zonas de frontera.

OPOSICIÓN

La DIAN se opone a la prosperidad de la pretensión de nulidad del Concepto 076390 de noviembre 27 de 2003, con fundamento en lo siguiente:

Por razones de política fiscal, el Congreso de la República mediante la Ley 633 de 2000, artículo 134, derogó en forma expresa el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, sin que la supresión de tal derogatoria por el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, tenga la virtualidad de revivirla, dado que desapareció del ordenamiento jurídico y en especial si se tiene en cuenta lo contemplado en el artículo 14 de la Ley 153 de 1887 que señala que “una disposición derogada sólo recobraré su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva.”

El contenido del artículo 27 de la Ley 191 de 1995 no fue reproducido por la Ley 677 de 2001, ni por otra Ley, por tanto no se encuentra vigente y se debe cobrar el IVA dejado de recaudar respecto de los alimentos, elementos de aseo y medicamentos originarios de los países colindantes con las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo.

Según el ordenamiento nacional con su interpretación jurisprudencial y doctrinaria, solo se revive la norma que ha sido derogada por otra, cuando se declara inexecutable la norma derogatoria, situación diferente se presenta con la derogatoria de las normas, las cuales para que adquieran vigencia deben ser reproducidas en una nueva ley [art. 14 de la Ley 153 de 1884].

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** resaltó que sobre el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, no existe fallo de inexecutable o de executable condicionada, al punto de que está llamada a producir efectos jurídicos.

Se remite a lo expresado por la DIAN en el Acta de Comité de Dirección DIAN de marzo 03 de 2004, que compara la vigencia del artículo 29 de la Ley 677 de 2001 con el 14 de la Ley 153 de 1887, al expresar que *“si el destino de toda norma jurídica fue el de ser ajustada a un caso concreto, perdería la razón de ser de su existencia, carecería*

de causa final, convirtiéndose en un simple postulado teórico que haría inoperante su contenido y frustraría, por consiguiente, la finalidad que tuvo el poder público para darle existencia...”.

Insistió en la causal de anulación por incompetencia de la DIAN para reglamentar o precisar, vía doctrina o interpretación las leyes “con autoridad”, la cual sólo corresponde al Congreso de la República.

Señaló que antes de lo conceptuado por el ente fiscal, la importación de alimentos y productos de aseo a las zonas de frontera gozaba del beneficio tributario, desde la entrada en vigencia en agosto de 2001, del artículo 29 de la Ley 677, sin que ley alguna cambiara esa situación. En lo demás, reiteró lo expuesto en la demanda.

La **parte demandada** reprodujo lo argumentado en la contestación.

La **parte impugnadora** insistió en que el artículo 29 de la Ley 677 de 2001 se limitó a suprimir del texto del artículo 134 de la Ley 633 de 2001, sobre derogatorias expresas, la referencia al artículo 27 de la Ley 191 de 1995, pero no reprodujo el texto de la norma ni dispuso que debía empezar nuevamente la exoneración del IVA.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público considera que se debe anular el concepto demandado, por ser contrario a la Constitución y la Ley, por cuanto la

atribución de interpretación de las leyes está atribuida de manera exclusiva al legislador.

En resumen dijo:

De la lectura del artículo 29 de la Ley 677 de 2001, se puede establecer con claridad la manifestación de voluntad del legislador en el sentido de sacar del contexto jurídico en el que se encontraba, la norma que derogó la exención del IVA en las zonas de frontera (art.134 de la Ley 633 de 2000).

El legislador en su sabiduría debió tener una motivación específica para incluir la supresión de la norma mencionada, por lo que se debe acudir a lo dispuesto en el artículo 27 del Código Civil sobre la “historia fidedigna de su establecimiento”, que conforme consta en el segundo debate adelantado en la Cámara de Representantes, según Gaceta del 11 de junio de 2001, se realizó para corregir inequidades regionales.

Por lo anterior, la norma tuvo como propósito revivir los efectos del artículo 27 de la Ley 191 de 1995, pues de lo contrario, su existencia sería inocua.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir la acción de nulidad contra el concepto 076390 del 27 de noviembre de 2003 expedido por la DIAN, en donde

consideró que no se encontraba vigente el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, como quiera que fue derogado por el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, y su sola mención en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, no lo revivió, en la medida en que no lo reprodujo en forma expresa como lo ordena el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.

Para el accionante la tesis jurídica de la DIAN usurpa las funciones que le son propias al Congreso, que es a quien corresponde por voluntad constitucional interpretar las leyes, pues es apenas lógico que lo querido por el legislador en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, era revivir la exención de IVA para los alimentos, elementos de aseo y medicamentos de consumo humano y animal, provenientes de los países colindantes a las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo, contenida en el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, al suprimirlo de las derogatorias contempladas en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, puesto que las normas legales se hacen para que produzcan efectos jurídicos.

Por tanto, la controversia jurídica se concreta en establecer si es ajustado a las normas legales que en el concepto cuestionado, la DIAN haya interpretado que el artículo 27 de la Ley 191 de 1995 no se encontraba vigente, al haberse derogado expresamente en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, sin que al suprimirse de esa disposición, en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, tenga la virtud de revivirlo, toda vez que una norma derogada solo recobra su fuerza, cuando aparece reproducida en una nueva ley [art. 14 Ley 153/1887].

Para ilustrar el asunto en estudio, es pertinente transcribir las referidas normas:

LEY 191 DE 1995

ARTÍCULO 27. *Decláranse exentos del IVA los alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, originarios de los países colindantes con las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo de las mismas, en los términos del Decreto 470 de 1986.*

PARÁGRAFO. *Exonérese del IVA a todas las mercancías introducidas al Departamento del Amazonas a través del convenio Colombo - Peruano vigente*

LEY 633 DE 2000

ARTICULO 134º. *Vigencia y Derogatorias. La presente Ley rige a partir de su promulgación y deroga las normas que le sean contrarias, en especial las siguientes: Los artículos 115-1; 126-3; 175; 210; 214; 240-1; la frase "lo anterior no se aplica a los servicios de radio y televisión" del literal g) del numeral 3 del párrafo 3 del artículo 420; párrafo 1 del artículo 471; párrafo del artículo 473; 710 incisos 4º y 5º; los incisos 2 y 3 del párrafo del artículo 815; 815-2; 822-1; los incisos 2 y 3 del párrafo del artículo 850 del Estatuto Tributario; el artículo 8 de la Ley 122 de 1994; **el artículo 27 de la Ley 191 de 1995**; los artículos 41 y 149 de la Ley 488 de 1998; la frase "de servicios" a que hace referencia el inciso primero del artículo 2º y los artículos 18 a 27 de la Ley 608 de 2000; artículo 70 de la Ley 617 de 2000. Exclúyase a los aeropuertos privatizados y/o que operan en concesión del inciso segundo del artículo 160 del Decreto 1421 de 1993.*

Parágrafo. Las normas legales referentes a los regímenes tributario y aduanero especiales para el Departamento de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, continuarán vigentes, al igual que el Régimen Aduanero Especial para el Departamento del Amazonas. (Negrilla fuera de texto)

LEY 677 DE 2001

ARTÍCULO 29. *Suprímase del artículo 134 de la Ley 633 de 2000 la Expresión: "el artículo 27 de la Ley 191 de 1995".*

El artículo 27 de la Ley 191 de 1995, preveía una exención del Impuesto sobre las Ventas para los alimentos, elementos de aseo y medicamentos de uso humano y animal que se consumieran en las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo, provenientes de los países colindantes.

No obstante, con el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, el Congreso decide **derogar expresamente** esa prerrogativa fiscal, razón por la cual a partir del 29 de diciembre de ese año¹, la importación de los bienes relacionados en la disposición legal mencionada, pasaban a pagar el respectivo IVA.

El 3 de agosto de 2001, el legislativo decide en el artículo 29 de la Ley 677², "**suprimir**" del precepto citado, la expresión "*el artículo 27 de la Ley 191 de 1995*", con lo cual surge el debate de si debe entenderse reincorporado al ordenamiento jurídico la exención de IVA prevista para las Unidades de Desarrollo Fronterizo [artículo 27 de la Ley 191 de 1995], o si por el contrario, al no haberse reproducido el texto legal, mantiene la naturaleza de una disposición derogada.

¹ Publicada en el Diario Oficial No. 44275 de diciembre 29 de 2000.

² Publicada en el Diario Oficial No.44509 de agosto 4 de 2001.

Al respecto la Sala encuentra que es indiscutible que de acuerdo con lo normado en el artículo 150 [1] de la Carta Política, el Congreso tiene dentro de sus potestades “Interpretar, reformar y **derogar** leyes”, por lo que es plenamente válido que por razones de conveniencia política, económica o social, en un momento determinado decida expulsar de la normatividad, una disposición legal específica.

En efecto, jurisprudencial³ y doctrinalmente⁴ se ha definido la derogatoria como la facultad que ostenta el Legislativo para dejar sin efecto una norma, en forma total o parcial, de manera expresa, tácita u orgánica.

De acuerdo con lo contemplado en los artículos 71 y 72 del Código Civil, la derogación puede ser **expresa**: *“Cuando la nueva ley dice expresamente que deroga la antigua”*; **tácita**: *“cuando la nueva ley contiene disposiciones que no pueden conciliarse con las de la ley anterior”* o *“deja vigente en las leyes anteriores, aunque versen sobre la misma materia, todo aquello que no pugna con las disposiciones de la nueva ley”*.

³ Corte Constitucional, Sentencia C-159/04

⁴ Hans Kelsen, Ulrico Klug. Normas Jurídicas y Análisis Lógico. Madrid. Centro de Estudios Constitucionales, 1988.

La derogatoria es **total**, cuando la nueva ley suprime por completo la anterior y **parcial**, en el caso de que la segunda ley suprima uno o más preceptos de la antigua, quedando subsistente el resto de ella.⁵

Y la derogación es **orgánica** en atención a lo establecido en el artículo 3° de la Ley 153 de 1887, cuando la nueva ley regula íntegramente la materia que la anterior normación positiva regulaba⁶, aunque no haya incompatibilidad entre las disposiciones de éstas y las de la ley nueva.

Entonces, constitucionalmente la derogatoria responde a la libertad política del Congreso, órgano de representación popular que posee el poder decisorio de eliminar del ordenamiento jurídico una norma que hasta ese momento era totalmente válida, ya sea para sustituirla por otra disposición, o para que quede regulada en los parámetros legales generales, por tanto, es un acto de voluntad política, pues el legislador evalúa, conforme a criterios de conveniencia, cuándo es oportuno derogar una determinada disposición, de ahí que sus efectos sean hacia el futuro, dado que el precepto derogado era perfectamente válido hasta ese momento⁷.

Un aspecto importante a tener en cuenta, es que la derogatoria difiere de la inexecutable, en tanto la primera, no se deriva de conflictos de normas de distinta jerarquía, sino de la libertad legislativa del

⁵ Hermenéutica Jurídica, Ministerio de Justicia, Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla.

⁶ Corte Suprema de Justicia, sentencia de marzo 28 de 1984.

⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-055 de febrero 15 de 1996, Magistrado Ponente: Dr. Alejandro Martínez Caballero

Congreso, mientras que en la segunda, surge un conflicto normativo entre la Constitución y la Ley, que lo resuelve el órgano corporativo competente (Corte Constitucional), al preservar la supremacía de la Carta.⁸

Además, la declaratoria de inexecutable de una norma implica la reincorporación al ordenamiento jurídico de las disposiciones por ella derogadas, siempre que ello se requiera para asegurar la superioridad del texto fundamental. En cambio, una ley derogada no se puede revivir, ni por las referencias que de ella se haga en otras disposiciones, ni por el hecho de haber sido abolida la ley que la derogó, por lo que recobra su fuerza normativa cuando aparezca reproducida en una ley nueva, conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.⁹

La disposición legal mencionada, regula en concreto las consecuencias jurídicas de la derogatoria, bajo el entendido de que las simples referencias a una ley derogada, no tienen el poder de reproducir su vigencia. Igualmente, si el legislador deroga totalmente (abolir) la ley que a su vez derogaba una anterior, tampoco recobra su vida jurídica. Y finalmente, si una disposición se derogó por voluntad política del legislativo, vuelve a hacer parte del ordenamiento legal, cuando sea reproducida en una nueva ley.

Y reproducir una disposición legal, conforme al Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, Vigésima Primera

⁸ Ibidem.

⁹ Sentencias C-501 de mayo 5 de 2001 y T-824 A de 2002.

Edición, 1992, significa *“Volver a producir o producir de nuevo; 2. Volver a hacer presente lo que antes se dijo y alegó...”*

Es decir, que de acuerdo con el sentido natural y obvio de la expresión *“reproducir”* [art.28 C.C.], se entiende retomar el texto legal derogado y consagrarlo en una ley.

Hechas las anteriores precisiones, la Sala observa en el caso en estudio que si bien es cierto el **artículo 27 de la Ley 191 de 1995**, consagraba una exención de Impuesto sobre las Ventas para determinados productos introducidos a las Unidades de Desarrollo Fronterizo originarios de los países colindantes, fue **expresamente derogado** por el artículo 134 de la Ley 633 de 2000. En otras palabras, adquirió la categoría de **“norma derogada”** a que hace referencia el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.

Ahora bien, el actuar del legislativo en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, corresponde a una **derogación parcial** de una norma derogatoria (art. 134 ley 633/00), que en si misma no tiene la capacidad de revivir el texto derogado, o sea el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, precisamente porque una ley derogada no revive por la abolición (derogatoria) de la ley que la derogó, y por ende, un precepto derogado, sólo recobra su fuerza normativa al aparecer reproducido en una nueva Ley (art.14 Ley 153 de 1887)

Por tanto, si la finalidad perseguida por el legislador en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, era revivir la prerrogativa fiscal que había derogado, como parecería inferirse de los antecedentes legislativos de la disposición¹⁰, el procedimiento fue equivocado pues suprimir o derogar parcialmente lo derogado expresamente en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, no tiene como efecto que el precepto recobre aplicación, sino que es necesario retomar o reproducir su contenido, en atención a lo señalado en la Ley 153 de 1887 [art.14].

De otro lado, para resolver la consulta en el Concepto, la DIAN se apoya en el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 que en lo pertinente prescribe:

Artículo 11. Oficina Jurídica.

Conforme a las políticas e instrucciones del Director General, son funciones de la Oficina Jurídica, para ejercerlas directamente o a través de sus Divisiones de Normativa y Doctrina Tributaria, Normativa y Doctrina Aduanera, Representación Externa, Relatoría, Unidad Penal y de Coordinación Jurídica Nacional, las siguientes:

(...)

7. Absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en materia de control de cambios por importación y

¹⁰ En la Gaceta del Congreso 286 de junio 11 de 2001, Ponencia para primer debate al proyecto de ley 293 de 2000 Senado, 186 de 2001 Cámara, “Por medio de la cual se expiden normas sobre tratamientos excepcionales para regímenes territoriales” se lee: “Artículo 29. Hace referencia a corregir algunas inequidades regionales.”

exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones.

(...)

Con base en la indicada facultad la DIAN a través de su Oficina Jurídica absolvió la consulta limitándose a examinar las normas que regulan la derogación de las leyes sin que por ello se pueda entender que de alguna manera se hubiese modificado la manifestación de voluntad del Legislador.

Tal fue el alcance analizado en el concepto demandado, al armonizar la labor de interpretación de las normas tributarias, que no puede ser aislado e independiente del contexto de la normatividad, ni de los principios básicos que regulan la derogatoria de las disposiciones, para finalmente colegir que no ostenta vigencia el artículo 27 de la Ley 191 de 1995, por haberse derogado expresamente y no encontrarse reproducido o retomado en una nueva ley.

Así las cosas, no se trata de que la DIAN interpretó ilegalmente el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, al desconocer sus efectos jurídicos, pues ante la derogatoria parcial de una norma contentiva de derogatorias expresas, lo regulado en el artículo 14 de la Ley 153 de 1887, impedía predicar su vigencia, porque no fue reproducida en el mismo precepto legal o en uno posterior.

Por todo lo anterior, la Sala encuentra que el Concepto No. 076390 del 27 de noviembre de 2003 emitido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se ajusta a derecho, razón por la cual se negarán las súplicas 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 y por autoridad de la ley,

F A L L A:

DENIEGÁNSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE
Presidente de la Sección

LIGIA LOPEZ DIAZ

MARIA INES ORTIZ BARBOSA

HECTOR J. ROMERO DIAZ

DEMANDANTE: MIGUEL ALBERTO MAYORGA MOGOLLON

DEMANDADO: ANTONIO GRANADOS CARDONA

TEMA: Nulidad del concepto 076390 de noviembre 27 de 2003 emitido por la DIAN. Se niegan las súplicas de la demanda, al encontrar ajustado a la legalidad, la interpretación referente a que no se encuentra vigente el artículo 27 de la Ley 191 de 1991, por la derogatoria expresa contenida en el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, sin que su referencia en el artículo 29 de la Ley 677 de 2001, tenga la virtud de revivirlo, al no reproducirse su texto como lo ordena el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.

ED