

MONOPOLIOS – Sólo pueden establecerse como arbitrio rentístico / MONOPOLIO DE LICORES – Su titularidad corresponde al departamento. Destinación de recursos / IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES – Renta nacional cedida a los departamento / ASAMBLEAS DEPARTAMENTALES – Tienen la facultad de regular el monopolio o gravar esa industria / IMPUESTO AL CONSUMO – es el único tributo que puede recaer sobre la fabricación, introducción, distribución y venta de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros

De conformidad con el artículo 336 de la Constitución Nacional, “Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley”. De este precepto se sigue que sólo es posible restringir la actividad económica privada y la libre competencia con la finalidad de que las rentas se dirijan al interés público y social mediante la constitución de un arbitrio rentístico. Entre los monopolios establecidos por el Legislador a favor del Estado o de sus entidades territoriales, se encuentra el de los licores, cuya titularidad corresponde a los departamentos, y sus proventos se destinan preferentemente a los servicios de salud y educación. La Ley 14 de 1983, “por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, en el Capítulo V, artículos 61 a 72, reguló el Impuesto al Consumo de Licores, renta de carácter nacional, cedida a los departamentos. Tales disposiciones fueron codificadas luego en el Decreto 1222 de 1986, Título VI De los bienes y rentas departamentales, Capítulo II De las rentas, Aparte II, arts 121 a 132. El artículo 121 del Código de Régimen Departamental confirió a los departamentos el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, y facultó a las asambleas departamentales para regular el monopolio o gravar esa industria y actividades, si el monopolio no conviene. El artículo 127 ib. prohibió a los departamentos establecer gravámenes adicionales, distintos al de consumo, sobre la fabricación, introducción, distribución y venta de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 123,

MONOPOLIO DE LICORES DESTILADOS – Si no lo ejerce el departamento puede gravarlo con el impuesto al consumo / IMPUESTO AL CONSUMO – Grava el monopolio de licores / CONVENIOS ECONOMICOS – Puede celebrarlos el departamento cuando ejerce el monopolio de licores. Cuando el departamento tiene participación no puede gravar el monopolio de licores con el impuesto al consumo / IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES – Es excluyente con la participación que tenga el departamento en virtud del convenio económico

Según este artículo, el Departamento que esté ejerciendo el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados puede celebrar convenios de intercambio sujetos a las normas de contratación vigentes, para agilizar el comercio de estos productos. Así, las productoras, introductoras o importadoras de productos sobre los cuales el Departamento ejerza el monopolio deben obtener su autorización, previa celebración de un convenio económico en el que se establezca la participación porcentual del ente territorial en el precio de venta del producto, sin sujeción a los límites tarifarios aquí establecidos. En síntesis: si el Departamento no ejerce el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados podrá gravar estos productos con el impuesto al consumo, pero si lo ejerce no impondrá este tributo sino que celebrará convenios que le reporten una participación, que podrá no ser igual a las tarifas, según le convenga. En este último caso, no podrá cargar impuesto porque participación e impuesto son excluyentes.

LICORES DESTILADOS – Sobre éstos el departamento puede constituir monopolio o gravarlos con el impuesto al consumo / VINOS, VINOS ESPUMOSOS O ESPUMANTES, APERITIVOS Y SIMILARES – Son de libre producción y distribución / IMPUESTO AL CONSUMO - Grava todos los licores diferentes a los destilados / LICORES DESTILADOS – Tienen un grado de destilación superior a 20 grados alcoholimétricos

De otra parte, el artículo 122 del Código de Régimen Departamental dispone que los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales serán de libre producción y distribución, pero tanto éstos como los importados causarán el impuesto nacional de consumo que señala este Código. Según esta norma los productos sobre los cuales el Departamento puede ejercer la opción de constituir monopolio sobre la producción, introducción y venta o gravar con el impuesto al consumo, son los licores destilados, toda vez que los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares son de libre producción y distribución, y objeto del gravamen de consumo. Estas definiciones permiten afirmar que, son licores las bebidas alcohólicas obtenidas por destilación con graduación superior a 20 grados alcoholimétricos y que los vinos, vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares no se consideran “licores destilados”, por la técnica utilizada para obtenerlos y por los grados de alcohol que contienen. En consecuencia, las bebidas alcohólicas obtenidas por destilación con graduación superior a 20 grados alcoholimétricos, son los productos sobre los cuales el Departamento puede optar entre reservarse la exclusividad en la producción, introducción y venta, caso en el que puede otorgar permiso a otras personas para que ejerzan estas actividades a cambio de una participación, o gravarlos con el impuesto al consumo.

ASAMBLEA DEPARTAMENTAL – Tiene la competencia para determinar si constituye monopolio en la producción, introducción y venta de licores destilados o si grava esa industria / CARGA DE LA PRUEBA – La tiene quien pretenda demostrar un hecho / CODIFICACION DE NORMAS – No implica que el departamento tenga el monopolio de licores y haya gravado con impuesto a los mismos. Facultad de la Asamblea

La Asamblea del Cauca mediante la Ordenanza demandada expidió el Estatuto de Rentas del Departamento, en el que codificó las normas que regulan, entre otras materias, el monopolio de licores y el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, establecidos previamente por el legislador a favor de los departamentos. Corresponderá entonces a la Asamblea, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 121 del D.L. 1222/86, decidir si opta por constituir el monopolio en la producción, introducción y venta de licores destilados; o, si considera que éste no es conveniente, gravar esa industria y actividades, todo conforme a lo previsto por el legislador. Lo anterior, teniendo en cuenta que en la ordenanza demandada la autoridad tributaria no ejerció tal facultad, sólo incorporó al ordenamiento territorial la normativa general que regula, entre otras materias, el monopolio de licores destilados y el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, rentas cedidas a los departamentos, razones suficientes para considerar que, contra lo sostenido por la parte apelante, los artículos 48 a 53 de la Ordenanza 14/97 de la Asamblea del Cauca no violan el artículo 121 del Decreto Ley 1222 de 1986. La simple afirmación de que el Departamento optó por el monopolio, sin sustento probatorio que lo acredite, no es suficiente, la parte actora tenía la carga de probar los hechos en que fundó la demanda, pues conforme al artículo 177 del C. de P.C., aplicable por disposición del artículo 267 del C.C.A., incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen. Es mediante el uso de los medios probatorios previstos en la ley que se busca que el juez tenga elementos que le

permitan verificar la existencia o certeza de los hechos que se aducen, o comprobar la veracidad de las afirmaciones efectuadas por el demandante de las cuales se deriva la consecuencia jurídica que se pretende. Se insiste, el simple hecho de codificar las normas que, de manera general, regulan el monopolio de licores destilados no impedía a la Asamblea del Cauca hacer parte del Estatuto de Rentas también las relacionadas con el impuesto al consumo de estos productos, pues si no ha optado por el monopolio, para poder imponer el impuesto al consumo de tales productos se requiere de la existencia de los parámetros legales para hacerlo. Elegir entre las dos posibilidades que contempla la ley debe ser un acto expreso. Optar por el monopolio implica no solo incorporar la normativa que lo regula sino ejercer actos que demuestren su escogencia. En el caso si bien es claro que se codificaron las normas generales que regulan las dos posibilidades, la parte demandante no probó que el Departamento estuviera ejerciendo el monopolio de los licores.

IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES – Hecho generador. Causación / PRODUCTOS DESTINADOS AL CONSUMO – Alcance / LICORES EXTRANJEROS – Causan el impuesto al consumo cuando entran legalmente a Colombia con fines de consumo / IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES NACIONALES – Surge la obligación para el pago del impuesto con la entrega del producto en fábrica o en planta con miras a que sea posteriormente consumido / IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES EXTRANJEROS – Se causa el impuesto con la introducción al territorio nacional

En el artículo 204 de la Ley 223/95, el legislador, para definir la causación del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, establece que debe tratarse de productos destinados al consumo, concepto que comprende la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo. Además, la norma consagra los siguientes supuestos en los que se “causa” el tributo, a saber: 1. Para productos nacionales, cuando el productor hace la entrega en fábrica o planta. 2. Para productos extranjeros, con la introducción al país, salvo que estén en tránsito hacia otro país. 3. Para los productos importados a granel para ser envasados en el país, la ley dispone que su tratamiento es el mismo dado a los productos nacionales, esto es, que el tributo se causa con la entrega en fábrica o planta. Así, tratándose de licores, vinos, aperitivos y similares procedentes del extranjero, la obligación tributaria nace al momento en que los productos entran legalmente a Colombia con fines de consumo, esto es, con la nacionalización. El mismo legislador excluyó los que están en tránsito hacia otro país, pues no son para la venta o consumo interno. El legislador estableció la causación para el impuesto al consumo de licores, así tal como bien lo explica la sentencia citada el momento en que surge la obligación para el pago del impuesto no es el consumo en sí mismo, sino la entrega del producto en fábrica o en planta con miras a que sea posteriormente consumido, tratándose de nacionales y para el caso de los productos extranjeros, la introducción al territorio nacional, en ambos casos, los hechos se concretan antes de que se consuman efectivamente los productos, ya que no es necesario que se consolide la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo para que surja la obligación tributaria. Es obvio que, tanto en el caso de licores nacionales como extranjeros la causación se da con miras a ser enajenados y consumidos, no en el momento del consumo efectivo, de donde no se presenta diferencia alguna en desmedro de los licores extranjeros.

TARIFA DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES - La prevista en la Ordenanza no contraria al Principio de Trato Nacional / TARIFAS DE LOS TRIBUTOS - Razones objetivas para su diferenciación / TARIFA PARA BEBIDAS ALCOHOLICAS - La del 40 por ciento se aplica a todos los

productos con contenido alcohólico superior a 35 grados / IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES - La tarifa del 40 por ciento no vulnera el Principio de Trato Nacional /PRINCIPIO DE TRATO NACIONAL – Aplicación / TARIFA DIFERENCIAL PARA BEBIDAS ALCOHOLICAS – No se establecieron por el origen o tipo de producto

Es obvio que, tanto en el caso de licores nacionales como extranjeros la causación se da con miras a ser enajenados y consumidos, no en el momento del consumo efectivo, de donde no se presenta diferencia alguna en desmedro de los licores extranjeros. De otra parte, el artículo 206 de la Ley 223 de 1995, establece las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en cuatro rangos, fijados según el número de grados alcoholimétricos, con independencia del origen y de la clase de bebida alcohólica. Por lo anterior, la Sala estima que carece de fundamento la aducida violación de la Ley 170 de 1994, de una parte porque la autoridad territorial en los artículos 50 y 52 de la Ordenanza 014 de 1997 sólo incorpora los artículos 204 y 206 de la Ley 223 de 1995, y de otra parte porque la distinción que en tales artículos se hace en cuanto a la causación es justa, pues obedece al origen y naturaleza del producto, como se indicó; y no es cierto que haya trato diferencial en las tarifas para los productos nacionales y los extranjeros, pues la ley fijó tarifas progresivas para todas las bebidas alcohólicas con rangos de porcentajes de acuerdo al grado de alcohol, independientemente de la procedencia o tipo de producto. La tarifa del 40% para los licores con contenido de alcohol superior a 35 grados, cuestionada, debe aplicarse a los productos importados y a los nacionales, sin distingo alguno. Según lo dicho no se evidencia la aducida violación del principio de trato nacional, pues las disposiciones en manera alguna establecen condiciones desfavorables para los licores de origen extranjero o protegen la producción nacional, por el contrario se evidencia la igualdad de trato para los productos nacionales y los importados, el hecho de que en el país existan o no bebidas alcohólicas con un grado superior (a 35°) es un argumento circunstancial que no afecta la legalidad de la tarifa del 40% ... El principio de trato nacional se aplica una vez los productos están en el país, es decir, una vez se encuentren en condiciones similares a los nacionales para ejercer la libre competencia. En este entendido, la norma es clara y no admite interpretación alguna, la tarifa porcentual se fija de acuerdo al grado de contenido alcohólico del producto, sin hacer diferencia alguna entre licores nacionales y extranjeros, de donde igual puede resultar con tarifa superior un licor nacional que uno extranjero, ya que ni todos los extranjeros tienen más de 35 grados, ni todos los nacionales tienen grados inferiores. En el presente asunto, como se dijo, las tarifas legales se fijaron por rangos de acuerdo al contenido alcoholimétrico y no por el origen o tipo de producto. La Ley no da protección alguna a la producción nacional ni impone condiciones de competencia superiores a los productos importados.

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 48 NO ANULADO / ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 49 NO ANULADO / ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 50 NO ANULADO / ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 51 NO ANULADO / ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 52 NO ANULADO / ORDENANZA 14 DE 1997 (15 de agosto) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL CAUCA – ARTICULO 53 NO ANULADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de junio de dos mil diez (2010).

Radicación número: 19001-23-31-000-2001-04311-01(14858)

Actor: GUINNESS UDV COLOMBIA S.A Y OTRAS

Demandado: DEPARTAMENTO DEL CAUCA

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia denegatoria de las súplicas de la demanda, dictada por el Tribunal Administrativo del Cauca el 30 de marzo del 2004, dentro de la acción de nulidad incoada contra los artículos 48 a 53 de la Ordenanza 14 de 1997 expedida por la Asamblea Departamental.

EL ACTO DEMANDADO

Se transcribe a continuación el texto de los artículos demandados.

ORDENANZA NÚMERO 014 de 1997

(Agosto 15)

Por la cual se expide el Estatuto de Rentas del Departamento del Cauca.

“[...]”

CAPÍTULO III

IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES

ARTÍCULO 48. HECHO GENERADOR. Está constituido por el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, en la jurisdicción del Departamento.

ARTÍCULO 49. SUJETO PASIVO. Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores y los importadores.

ARTÍCULO 50. CAUSACIÓN. En el caso de productos nacionales, el impuesto se causa en el momento en que el productor los entregue en fábrica o en planta con destino al Departamento del Cauca para su distribución, venta o permuta, para publicidad, promoción, donación, comisión o los destine al autoconsumo.

En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.

Para efectos del impuesto al consumo, los licores, vinos, aperitivos y similares, importados a granel para ser envasados en el país, y que se destinen al Departamento del Cauca, recibirán el tratamiento de productos nacionales. Por lo tanto el impuesto se causa en el momento en que se entreguen con destino al Departamento del Cauca para su distribución, venta o permuta, para publicidad, promoción, donación, comisión, o autoconsumo.

ARTÍCULO 51. BASE GRAVABLE. Para los productos de graduación alcoholimétrica de 2.5° a 20° y de más de 35°, la base gravable está constituida por el precio de venta al detallista, en la siguiente forma:

1.- 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 esté situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo.

2.- 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% (treinta por ciento).

3.- Para los productos de graduación alcoholimétrica de más de 20° y hasta 35°, la base gravable está constituida para productos nacionales y extranjeros, por el precio de venta al detal, según promedio por tipo de productos determinado semestralmente por el DANE, en las primeras quincenas de junio y diciembre de cada año, de los siguientes tipos de productos:

- a) Aguardientes anisados, y
- b) Otros licores.

Los precios promedio al detal establecidos en cada semestre por el DANE regirán para el semestre siguiente.

ARTÍCULO 52.- 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 grados hasta 15 grados	20% (veinte por ciento)
De más de 15 grados hasta 20 grados	25% (veinticinco por ciento)
De más de 20 grados hasta 35 grados	35% (treinta y cinco por ciento)
<u>De más de 35 grados</u>	<u>40% (cuarenta por ciento)</u>

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 del Departamento.

ARTÍCULO 53.- PERÍODO GRAVABLE. El período gravable para el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares será quincenal.

LA DEMANDA

Las sociedades GUINNESS UDV COLOMBIA S.A., GUINNESS UDV (FLORIDA) INC [antes UNITED DISTILLERS & VINTNERS (FLORIDA) INC] y UNITED DISTILLERS & VINTNERS (ER) LIMITED, en ejercicio de la acción instituida en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitan la nulidad de los artículos 48 a 53 inclusive de la Ordenanza 14 de 1997, por ser violatorios del artículo 121 del Decreto 1222 de 1986; en subsidio, la nulidad parcial de los artículos 50 y 52 ib, en los apartes subrayados, por desconocer los numerales 1 y 2 del artículo III del anexo 1 A de la Ley 170 de 1994.

Invocan como violados los artículos 4, 287 y 300 de la Constitución Nacional, los numerales 1 y 2 del artículo III del Anexo 1 A de la Ley 170 de 1994, los artículos 202 y 206 de la Ley 223 de 1995 y el 121 del Decreto 1222 de 1986.

El concepto de violación se sintetiza así:

1. Violación directa del artículo 121 del Decreto 1222 de 1986.

Son nulos los artículos acusados, en cuanto gravan con el impuesto al consumo de licores, una actividad que se encuentra regulada como monopolio rentístico.

En desarrollo del artículo 31 de la anterior Constitución, la norma citada creó a favor de los Departamentos un monopolio, como arbitrio rentístico, sobre la producción, introducción y venta de licores destilados y otorgó a las Asambleas la facultad de regular dicho monopolio o, si éste no fuera conveniente, gravar tales actividades con el impuesto al consumo.

La Asamblea del Cauca, por medio de los artículos 24 a 27 de la Ordenanza 14 de 1997, optó por ejercer el monopolio, alternativa que la excluía de imponer el gravamen a dichas actividades.

2. Violación directa, por falta de aplicación, de los numerales 1 y 2 del artículo III del Anexo 1A de la Ley 170 de 1994 y de los artículos 202 y 206 de la Ley 223 de 1995.

Al regular la causación y tarifas del impuesto al consumo, la Asamblea establece un trato discriminatorio entre los licores de producción nacional y los licores extranjeros importados, con desconocimiento de los principios de equidad, legalidad y del principio de “trato nacional en materia de tributación” contenido en el artículo III de la Ley 170 de 1994.

Tal discriminación no puede derivarse de la existencia del monopolio rentístico de licores, pues la Constitución lo consagra con una finalidad de interés público o social y aplicarlo con un objetivo distinto sería incurrir en desviación de poder.

Las rentas departamentales de bebidas alcohólicas se pueden presentar, por la explotación del monopolio rentístico o por el impuesto al consumo; corresponde a las Asambleas optar por una de las dos instituciones, las cuales son excluyentes. Sobre el tema transcribe el numeral 36 del artículo 97 de la Ley 4 de 1913 y el artículo 121 del Decreto Extraordinario 1222 de 1986, apartes del auto de 3 de julio de 1981 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado y del Concepto 0066 del 11 de marzo de 1996 de la Dirección General de apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda.

La Ley 170 de 1994, aprobatoria del Acuerdo por medio del cual se estableció la Organización Mundial del Comercio OMC, fue declarada exequible por Sentencia C-137 de 1995 de la Corte Constitucional y promulgada por el Gobierno Nacional mediante Decreto 516 de 1996; esta norma adopta el principio de “trato nacional

en materia de tributación”, que debe ser acatado por las asambleas departamentales de conformidad con los artículos 4, 287 y 300 ordinal 4° de la Constitución Política.

Colombia y los países productores de los licores extranjeros mencionados por la parte demandante, son miembros de la OMC, y por serlo deben aplicar el principio de “trato nacional” en materia de tributación a los productos competitivos, sustituibles o similares. La Ordenanza demandada introduce un trato diferencial entre los licores nacionales e importados.

La diferencia discriminatoria surge al disponer la Ordenanza acusada en su artículo 48, 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 planta 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 licores extranjeros son objeto de un trato desfavorable porque el impuesto al consumo se causa con la introducción al país, mientras que para los nacionales, cuando existe un acto de venta o disposición del producto, el cual puede coexistir con el momento de la facturación; puede suceder entonces que para los licores importados el tributo sea exigible, aunque finalmente el producto no se venda.

En el caso, el impuesto al consumo de licores se causa, para los licores extranjeros, antes de su introducción al Departamento del Cauca para su venta o consumo, mientras que para el producto nacional, en la medida que se realizan despachos para su venta o consumo en esa jurisdicción.

Existe además, discriminación por la tarifa del impuesto señalada en el artículo 52 de la Ordenanza 14, 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 alcohólico superior a 35 grados y por tanto una tarifa del 40%, mientras que los aguardientes producidos en Colombia tienen una tarifa del 35%.

Cita los casos de Chile, Corea y Japón, revisados por los órganos competentes de decisión de la OMC, en los que se concluyó que los sistemas tributarios aplicados a las bebidas alcohólicas nacionales y a las bebidas alcohólicas importadas, por ser discriminatorios, infringían el principio de “*trato nacional*”. Principio contenido en la Ley 170 de 1994, declarada constitucional, y de obligatorio cumplimiento. Cita además jurisprudencia del Tribunal Andino de Justicia.

Finalmente, sostiene que no basta con que la norma acusada se ajuste a la Ley 223 de 1995, porque las ordenanzas departamentales deben estar subordinadas a la totalidad del ordenamiento jurídico.

LA OPOSICIÓN

El Gobernador del Cauca no contestó la demanda.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Cauca denegó las súplicas de la demanda.

1. Hace un recuento histórico del desarrollo legal del monopolio de licores a favor de los departamentos, con la posibilidad de optar por él cuando lo estimen conveniente, en los términos fijados por la Constitución.

Creado el monopolio de licores, por ministerio de la ley, la facultad de las Asambleas Departamentales que opten por él, está circunscrita a *“la expedición de las normas pertinentes para reglamentar los aspectos administrativos del recaudo del gravamen de consumo y aquellas que sean necesarias para asegurar su pago, impedir su evasión y eliminar el contrabando de productos de que trata la ley – ver Ley 1222/86- art 125 inc 2°- A menos eso sí, que en caso de que no les convenga este monopolio en los términos de la ley, decidan por (sic) optar por ‘gravar esas industrias y actividades’, tal como lo estableció el art. 121 del Dto., 1222 de 1986”*.

Advierte que la Ordenanza en sus artículos 24 y siguientes, no crea el monopolio de licores, sólo dispone que el monopolio en la producción, introducción y venta de licores, se recaudará en los términos de la ley que lo estableció como arbitrio rentístico; y lo incorpora al Código de Rentas.

2. En cuanto al alegado trato discriminatorio en la causación y tarifa del impuesto al consumo, considera que la Ordenanza incluye en idéntica redacción los respectivos artículos de la Ley 223 de 1995, con el fin de contar con los elementos esenciales para la liquidación del tributo y poder ejercer sus facultades de administración, control y recaudo.

3. Finalmente transcribe apartes de la sentencia de la Corte Constitucional de 27 de mayo de 1998, en el sentido de que *“la implementación de la supranacionalidad y de la integración no despojan al Estado colombiano de la facultad constitucional de buscar el interés público y social valiéndose de la constitución de un arbitrio rentístico, posibilidad reconocida en el ordenamiento supremo como uno de los medios de realizar los fines del Estado social de derecho ...”*.

Los magistrados Hernán Andrade Rincón e Hilda Clavache Rojas, aunque comparten el sentido de la decisión, precisaron que no puede confundirse la adopción del monopolio con el cobro del impuesto al consumo, pues el ente territorial puede optar por el monopolio, en cuyo caso no puede cobrar el tributo, o no optar por él, evento en que cabe la regulación y cobro del impuesto al consumo como arbitrio rentístico, como ocurre en el Departamento del Cauca.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante sostiene que el Tribunal incurre en confusión entre la naturaleza del monopolio y la imposición sobre el consumo; además, desconoce el artículo 121 del DL 1222/86.

Insiste en que este precepto prevé dos posibilidades excluyentes, esto es, hacer efectivo el monopolio o implantar el impuesto al consumo.

Afirma que en la Ordenanza 14 de 1997, de los artículos 24 a 27, el Departamento optó por establecer el monopolio de licores y lo reguló íntegramente; que al escoger esta posibilidad perdió la facultad de regular el impuesto al consumo y al hacerlo, en los artículos 48 a 53, violó el artículo 121 citado.

Reitera que los apartes subrayados de los artículos 50 y 52 de la Ordenanza dan a los licores nacionales y extranjeros un trato tributario desigual, al establecer diferencia en la causación del tributo y en la tarifa, con violación de lo dispuesto en

la Ley 170 de 1994, aprobatoria de un tratado que obliga a dar un tratamiento igualitario a los productos internos y externos.

Argumenta que si en la Ley 223 de 1995 hay normas que pueden establecer diferencias en el tratamiento de los licores nacionales y de los extranjeros, la Asamblea, para no desconocer la Ley 170 citada, debió consagrar una disposición que permitiera la aplicación de la norma más favorable para determinar la causación y la tarifa del impuesto al consumo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante insiste en los cargos propuestos a lo largo del debate, en especial el relativo a la causación y tarifa del impuesto al consumo, elementos frente a los cuales alega el desconocimiento del principio de “trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores”, para las mercancías de origen nacional y las extranjeras, contenido en la Ley 170 de 1994.

Agrega que el Estado colombiano, haciéndose miembro de la OMC, se obligó a respetar y acatar los tratados internacionales sobre aranceles y tarifas incorporados a la legislación interna.

Cita algunos casos del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y de la OMC, suscitados por el trato discriminatorio que Colombia y otros países dieron a licores extranjeros, que en criterio del apelante “son de sumo valor” para el análisis de la tarifa aquí cuestionada.

La Ordenanza 14 de 1997 viola normas de carácter internacional, cuando establece condiciones desfavorables para los licores de origen extranjero y cuando impone una tarifa mayor con base en el contenido alcoholimétrico; y desconoce la similitud, competencia y sustituibilidad entre los licores extranjeros y nacionales, violando de esta manera el principio de Trato Nacional.

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación, pide se confirme la decisión de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Ley 223 de 1995 fue declarada exequible, luego su articulado no admite tacha de ilegalidad o inconstitucionalidad.

La Ordenanza en cuestión, en sus artículos 24 a 27, no opta por la regulación del monopolio de licores, apenas transcribe el Decreto 1222 de 1986 y la Ley 223 de 1995 en lo concerniente al impuesto al consumo de licores y su aplicación en el territorio del Departamento, sin otro alcance, como pretende la parte apelante.

Lo mismo sucede con los artículos que hacen referencia a los elementos esenciales de ese tributo que corresponden a los artículos 202 a 206 de la Ley 223 de 1995, para acogerse al arbitrio rentístico en lo relacionado con el impuesto al consumo, sin que implique ilegalidad, exceso o abuso de las facultades de la Asamblea.

La disyuntiva a que se refiere el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986, debe observarse en el sentido de que involucra solamente la limitante en la parte impositiva respecto a las actividades que asume la entidad territorial como monopolio.

En cuanto al alegado trato discriminatorio, estima que no son de recibo los argumentos expuestos por la parte apelante, toda vez que las decisiones en que sustenta la ilegalidad, fueron tomadas por la OMC, y no se advierte que se trate de hechos similares; además, la organización hace recomendaciones que no afectan la legalidad de las normas, ni imponen su prevalencia.

La parte demandada guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La parte actora, como pretensión principal, demanda la nulidad de los artículos 48 a 53 de la Ordenanza 014 de 1997 expedida por la Asamblea del Cauca, transcritos al inicio, por violación del artículo 121 del Decreto Ley 1222 de 1986. En su recurso de apelación insiste en que la Asamblea no tenía facultades legales para implantar el impuesto sobre el consumo de licores, dado que ya había optado por establecer y regular en su jurisdicción, el monopolio de licores.

En subsidio pide la nulidad de las expresiones subrayadas de los artículos 50 y 52 de la misma Ordenanza, porque violan el principio de “trato nacional en materia de tributación” incorporado al ordenamiento interno por la Ley 170 de 1994.

El Tribunal negó las súplicas de la demanda por considerar que la Asamblea, en la Ordenanza 014 de 1997, sólo dispone que el monopolio en la producción, introducción y venta de licores, se recaudará en los términos de la ley que lo estableció como arbitrio rentístico y lo incorpora al Código de Rentas; de otra parte, que la causación y tarifa del impuesto al consumo son idénticas a las señaladas en la Ley 223 de 1995, y que las normas supranacionales y de integración no inhiben al legislador para constituir un arbitrio rentístico.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, corresponde a la Sala resolver si la Asamblea del Cauca, al adoptar el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en la Ordenanza 014 de 1997, vulneró el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986; y en caso negativo, si las expresiones acusadas de los artículos 50 y 52 de la misma ordenanza desconocen el principio de “trato nacional”.

De conformidad con el artículo 336 de la Constitución Nacional, “*Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley*”. De este precepto se sigue que sólo es posible restringir la actividad económica privada y la libre competencia¹ con la finalidad de que las rentas se dirijan al interés público y social mediante la constitución de un arbitrio rentístico.

Entre los monopolios establecidos por el Legislador a favor del Estado o de sus entidades territoriales, se encuentra el de los licores, cuya titularidad corresponde a los departamentos², y sus proventos se destinan preferentemente a los servicios de salud y educación³.

La Ley 14 de 1983, “*por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*”, en el Capítulo V, artículos 61 a 72,

¹ Art. 333 C.N.

² Art. 362 C.N.

³ Sentencia de noviembre 12 de 2003, Exp. 13514, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, citada en sentencia del 12 de junio de 2008, Exp. 16071.

reguló el Impuesto al Consumo de Licores, renta de carácter nacional, cedida a los departamentos. Tales disposiciones fueron codificadas luego en el Decreto 1222 de 1986⁴, Título VI *De los bienes y rentas departamentales*, Capítulo II *De las rentas*, Aparte II, arts 121 a 132.

El artículo 121⁵ del Código de Régimen Departamental confirió a los departamentos el monopolio sobre la producción, introducción y venta de *licores destilados*, y facultó a las asambleas departamentales para *regular* el monopolio o *gravar* esa industria y actividades, si el monopolio no conviene.

El artículo 127⁶ ib. prohibió a los departamentos establecer gravámenes adicionales, distintos al de consumo, sobre la fabricación, introducción, distribución y venta de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, *sin perjuicio de lo establecido en el artículo 123*, que dispone, textualmente:

ARTICULO 123. En desarrollo del monopolio sobre la producción, introducción y venta de **licores destilados**, los Departamentos podrán celebrar contratos de intercambio con personas de derecho público o de derecho privado y todo tipo de convenio que, dentro de las normas de contratación vigentes, permita agilizar el comercio de estos productos.

Para la introducción y venta de **licores destilados**, nacionales o extranjeros, sobre los cuales el Departamento ejerza el monopolio, será necesario obtener previamente su permiso, que solo lo otorgará una vez se celebren los convenios económicos con las firmas productoras, introductoras o importadoras en los cuales se establezca la participación porcentual del Departamento en el precio de venta del producto, sin sujeción a los límites tarifarios aquí establecidos. (Se destaca).

Según este artículo, el Departamento que esté ejerciendo el monopolio sobre la producción, introducción y venta de *licores destilados* puede celebrar convenios de intercambio sujetos a las normas de contratación vigentes, para agilizar el comercio de estos productos.

Así, las productoras, introductoras o importadoras de productos sobre los cuales el Departamento ejerza el monopolio deben obtener su autorización, previa

⁴ Decreto expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades extraordinarias concedidas por la Ley 3 de 1986, para *codificar las disposiciones constitucionales y legales vigentes para la organización y el funcionamiento de la Administración Departamental*; denominado Código de Régimen Departamental.

⁵ Artículo 121. De conformidad con la Ley 14 de 1983, la producción, introducción y venta de licores destilados constituyen monopolios de los departamentos como arbitrio rentístico en los términos del artículo 31 de la Constitución Política de Colombia. En consecuencia, las asambleas departamentales regularán el monopolio o gravarán esas industrias y actividades, si el monopolio no conviene, conforme a lo dispuesto en los artículos siguientes.

Las intendencias y comisarías cobrarán el impuesto de consumo que determina esta ley para los licores, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros.

⁶ Artículo 127. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 123 los Departamentos, Intendencias y Comisarías no podrán establecer gravámenes adicionales sobre la fabricación, introducción, distribución, venta y consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, bodegajes obligatorios, gastos de administración o cualquier otro gravamen distinto al único de consumo que determina este Decreto.

Los Departamentos, Intendencias, y Comisarías podrán establecer contractualmente el servicio de bodegaje oficial, sin perjuicio de que los particulares puedan utilizar, sin que ello les implique erogaciones o cargas adicionales, su propio sistema de bodegaje, conforme a las normas vigentes.

celebración de un *convenio económico* en el que se establezca la participación porcentual del ente territorial en el precio de venta del producto, *sin sujeción a los límites tarifarios aquí establecidos*.

En síntesis: si el Departamento no ejerce el monopolio sobre la producción, introducción y venta de *licores destilados* podrá gravar estos productos con el impuesto al consumo, pero si lo ejerce no impondrá este tributo sino que celebrará convenios que le reporten una *participación*, que podrá no ser igual a las tarifas, según le convenga. En este último caso, no podrá cargar impuesto porque participación e impuesto son excluyentes.

De otra parte, el artículo 122 del Código de Régimen Departamental dispone que *los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales serán de libre producción y distribución, pero tanto éstos como los importados causarán el impuesto nacional de consumo que señala este Código*.

Según esta norma los productos sobre los cuales el Departamento puede ejercer la opción de constituir monopolio sobre la producción, introducción y venta o gravar con el impuesto al consumo, son los **licores destilados**, toda vez que los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares son de libre producción y distribución, y objeto del gravamen de consumo.

Para precisar el concepto *licores destilados* se transcriben las definiciones de licor, vino y aperitivo contenidas en el artículo 6 del Decreto 365 de 1994, modificatorio del Decreto 3192/83, así:

Licor es la bebida alcohólica con una graduación mayor de 20 grados alcoholimétricos, que se obtiene por destilación de bebidas fermentadas, o por mezcla de alcohol rectificado neutro o aguardiente con sustancias de origen vegetal, o con extractos obtenidos con infusiones, percolaciones o maceraciones de los citados productos⁷.

Vino es el producto obtenido por la fermentación alcohólica normal del mosto de uvas frescas y sanas, o del mosto concentrado de uvas sanas, sin adición de otras sustancias ni prácticas de otras manipulaciones técnicas diferentes a las especificadas en este Decreto y cuya graduación alcohólica mínima es de 6 grados alcoholimétricos⁸; y

Aperitivo es la bebida alcohólica de graduación máxima de 20 grados alcoholimétricos, obtenida por la mezcla de alcohol etílico rectificado neutro o alcohol vínico, agua, vino o vino de frutas, mistela con destilados, infusiones, maceraciones o percolaciones de sustancias vegetales amargas, aromáticas o estimulantes permitidos y sus extractos o esencias naturales⁹.

Estas definiciones permiten afirmar que, son **licores** las bebidas alcohólicas obtenidas por destilación con graduación superior a 20 grados alcoholimétricos¹⁰ y que los vinos, vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares no se

⁷ Num. 9 art. 6 D.365/94.

⁸ Num. 5 art. 6 D.365/94.

⁹ Num. 6 art. 6 D.365/94.

¹⁰ Grados alcoholimétricos. Porcentaje en volumen de alcohol etílico a 20 grados centígrados. Definición contenida en el numeral 1, artículo 6, D.365/94.

consideran “licores destilados”, por la técnica utilizada para obtenerlos y por los grados de alcohol que contienen.

En consecuencia, las bebidas alcohólicas obtenidas por destilación con graduación superior a 20 grados alcoholiméticos, son los productos sobre los cuales el Departamento puede optar entre reservarse la exclusividad en la producción, introducción y venta, caso en el que puede otorgar permiso a otras personas para que ejerzan estas actividades a cambio de una participación, o gravarlos con el impuesto al consumo¹¹.

El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares fue regulado por la Ley 223 de 1995 en los artículos 202 a 206, en éstos señala el hecho generador, sujetos pasivos, causación, base gravable y tarifas del tributo.

Hechas las precisiones anteriores, se procede a resolver los cargos formulados en el recurso de apelación, así:

1. Pretensión principal. Los artículos 48 a 53 de la Ordenanza 14 de 1997 violan el artículo 121 de Decreto 1222 de 1986.

En el caso, la Asamblea del Cauca, en la Ordenanza 014 de 1997, expidió el Estatuto de Rentas del Departamento, el cual tiene por objeto *la definición general de las Rentas del Departamento, su administración, determinación, discusión, cobro, recaudo y control, lo mismo que la regulación del régimen de infracciones y sanciones*¹².

En el artículo 3, dispone que son rentas del Departamento los ingresos percibidos por concepto de **impuestos, tasas, contribuciones, monopolios, aprovechamientos, explotaciones de bienes, regalías, participaciones, sanciones pecuniarias y en general todos los ingresos que le correspondan para el cumplimiento de sus fines constitucionales y legales.**

Codifica en el TÍTULO I - MONOPOLIOS DEPARTAMENTALES, Capítulo III (arts. 24 a 27), el Monopolio de Licores, así:

En el artículo 24, se lee que *“la producción, introducción y venta de **licores destilados** constituyen **monopolio del Departamento del Cauca** como arbitrio rentístico en los términos del artículo 336 de la Constitución Política”;*

En el 25, que deben atenderse las definiciones técnicas expedidas por el Gobierno Nacional;

En el 26, que en desarrollo de este monopolio deben celebrarse contratos de intercambio y convenios con quienes produzcan, introduzcan o importen los licores destilados en los que se establezca la participación porcentual mínima del 45% en el precio de venta del licor destilado; y,

En el 27, faculta al Secretario de Hacienda para autorizar a la Industria Licorera del Cauca para que importe y envase licores extranjeros o los dé al consumo, previo el pago de la participación correspondiente.

¹¹ En este sentido la sentencia de 19 de febrero del 2009, Exp. 15550, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

¹² Art. 1° O.14/97.

Es preciso destacar que los textos mencionados son similares a citados (art. 121 y 123) del Decreto 1222 de 1986.

Por otra parte, en el TÍTULO II - RENTAS DEPARTAMENTALES, Capítulo III (arts. 48 a 55) incluye el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. Define, entre otros aspectos, el hecho generador, sujeto pasivo, causación, base gravable y tarifas del tributo en idéntica redacción a la de los artículos 202 a 206 de la Ley 223 de 1995.

En conclusión, la Asamblea del Cauca mediante la Ordenanza demandada expidió el Estatuto de Rentas del Departamento, en el que codificó las normas que regulan, entre otras materias, el monopolio de licores y el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, establecidos previamente por el legislador a favor de los departamentos.

Corresponderá entonces a la Asamblea, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 121 del D.L. 1222/86, decidir si opta por constituir el monopolio en la producción, introducción y venta de licores destilados; o, si considera que éste no es conveniente, gravar esa industria y actividades, todo conforme a lo previsto por el legislador.

Lo anterior, teniendo en cuenta que en la ordenanza demandada la autoridad tributaria no ejerció tal facultad, sólo incorporó al ordenamiento territorial la normativa general que regula, entre otras materias, el monopolio de licores destilados y el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, rentas cedidas a los departamentos, razones suficientes para considerar que, contra lo sostenido por la parte apelante, los artículos 48 a 53 de la Ordenanza 14/97 de la Asamblea del Cauca no violan el artículo 121 del Decreto Ley 1222 de 1986.

No sobra advertir que, en el expediente no obra prueba alguna que demuestre que el Departamento estuviera ejerciendo el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados y, simultáneamente, aplicando el régimen del impuesto al consumo de licores, pues hacer uso de los dos sistemas al mismo tiempo si sería ilegal, toda vez que como se dijo, participación e impuesto son excluyentes.

La simple afirmación de que el Departamento optó por el monopolio, sin sustento probatorio que lo acredite, no es suficiente, la parte actora tenía la carga de probar los hechos en que fundó la demanda, pues conforme al artículo 177 del C. de P.C., aplicable por disposición del artículo 267 del C.C.A., incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.

Es mediante el uso de los medios probatorios previstos en la ley que se busca que el juez tenga elementos que le permitan verificar la existencia o certeza de los hechos que se aducen, o comprobar la veracidad de las afirmaciones efectuadas por el demandante de las cuales se deriva la consecuencia jurídica que se pretende.

Se insiste, el simple hecho de codificar las normas que, de manera general, regulan el monopolio de licores destilados no impedía a la Asamblea del Cauca hacer parte del Estatuto de Rentas también las relacionadas con el impuesto al consumo de estos productos, pues si no ha optado por el monopolio, para poder imponer el impuesto al consumo de tales productos se requiere de la existencia de los parámetros legales para hacerlo.

Elegir entre las dos posibilidades que contempla la ley debe ser un acto expreso. Optar por el monopolio implica no solo incorporar la normativa que lo regula sino ejercer actos que demuestren su escogencia. En el caso si bien es claro que se codificaron las normas generales que regulan las dos posibilidades, la parte demandante no probó que el Departamento estuviera ejerciendo el monopolio de los licores.

Según lo dicho el accionante no desvirtuó la legalidad de los artículos demandados de la Ordenanza 014 de 1997.

2. Pretensión subsidiaria. Los artículos 50 y 52 de la Ordenanza 014/97 violan la Ley 170 de 1994.

En cuanto al alegado trato tributario desigual que, afirma la parte recurrente, se da a los licores nacionales y extranjeros en los artículos 50 y 52 de la Ordenanza 14 de 1997, en los apartes subrayados, se repite que la autoridad territorial incorporó al Estatuto de Rentas las normas de la Ley 223 de 1995 que regulan el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

El texto de los respectivos artículos es el siguiente:

Ordenanza 14/97	Ley 223/95
<p>ARTÍCULO 50. CAUSACIÓN. En el caso de productos nacionales, el impuesto se causa en el momento en que el productor los entregue en fábrica o en planta con destino al Departamento del Cauca para su distribución, venta o permuta, para publicidad, promoción, donación, comisión o los destine al autoconsumo.</p> <p><u>En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.</u></p> <p>Para efectos del impuesto al consumo, los licores, vinos, aperitivos y similares, importados a granel para ser envasados en el país, y que se destinen al Departamento del Cauca, recibirán el tratamiento de productos nacionales. Por lo tanto el impuesto se causa en el momento en que se entreguen con destino al Departamento del Cauca para su distribución, venta o permuta, para publicidad, promoción, donación, comisión, o autoconsumo.</p>	<p>ARTÍCULO 204. 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 autoconsumo.</p> <p>En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.</p> <p>Para efectos del impuesto al consumo de que trata este capítulo, los licores, vinos, aperitivos y similares importados a granel 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 derechos nacionales a que haya lugar.</p>
<p>ARTÍCULO 52.- TARIFAS. Las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, fijadas</p>	<p>ARTÍCULO 206. TARIFAS. Las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, fijadas</p>

de acuerdo con el grado de contenido alcohólico, son las siguientes:	de acuerdo con el grado de contenido alcohólico, son las siguientes:
De 2.5 grados hasta 15 grados 20% (...)	De 2.5 grados hasta 15 grados, el 20%
De más de 15 grados hasta 20 grados 25% (...)	De más de 15 grados hasta 20 grados, el 25%
De más de 20 grados hasta 35 grados 35% (...)	De más de 20 grados hasta 35 grados, el 35%
<u>De más de 35 grados</u> 40% (...)	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 del Departamento.	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.

El cuadro comparativo permite observar que el texto de los artículos de la Ordenanza, en particular los apartes subrayados, es idéntico a los de la Ley.

Nótese que en el artículo 204 de la Ley 223/95, el legislador, para definir *la causación* del **impuesto al consumo** de licores, vinos, aperitivos y similares, establece que debe tratarse de productos destinados al consumo, concepto que comprende la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo.

Además, la norma consagra los siguientes supuestos en los que se “causa” el tributo, a saber:

1. Para productos nacionales, cuando el productor hace la entrega en fábrica o planta.
2. Para productos extranjeros, con la introducción al país, salvo que estén en tránsito¹³ hacia otro país.
3. Para los productos importados a granel para ser envasados en el país, la ley dispone que su tratamiento es el mismo dado a los productos nacionales, esto es, que el tributo se causa con la entrega en fábrica o planta.

Así, tratándose de licores, vinos, aperitivos y similares procedentes del extranjero, la obligación tributaria nace al momento en que los productos entran legalmente a Colombia con fines de consumo, esto es, con la nacionalización. El mismo legislador excluyó los que están en tránsito hacia otro país, pues no son para la venta o consumo interno.

El demandante afirma que se da un trato desfavorable a los licores extranjeros porque para éstos el impuesto se causa aunque no se verifique el consumo, en tanto para los nacionales si se realiza el consumo.

¹³ Los artículos 353 y 354 del Decreto 2685/99 definen que es tránsito aduanero y cuáles son las operaciones permitidas.

Al respecto, la Sala en providencia en que revisó la legalidad de actos particulares relacionados con el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado definió el momento de causación de este tributo¹⁴, así:

“... es claro que el legislador quiso establecer como objeto del impuesto “*el consumo*” de cigarrillos y tabaco elaborado, pero el hecho concreto que permite verificar el momento en que surge la obligación para el pago del impuesto no es el consumo en sí mismo, sino la entrega del producto en fábrica o en planta con miras hacia el consumo, en los términos ya explicados. Para el caso de los productos extranjeros, el hecho de donde surge la obligación tributaria (causación) es la introducción al territorio nacional de los productos extranjeros. En uno y otro caso, esos hechos se concretan antes de que efectivamente se “*consuman los productos*”, lo que de ninguna manera deviene ilegal ni arbitrario.

[...].

Lo anterior indica que para que surja la obligación tributaria a cargo de los productores de cigarrillo y tabaco elaborado basta que el productor entregue el producto y que ese producto tenga el precio al que se factura a los expendedores de la capital del departamento donde esté situada la fábrica¹⁵ puesto que, una vez entregado, tal como lo afirmó la demandada, la finalidad de consumo va implícita en la entrega. No es necesario que se consolide la distribución, la venta, la permuta, la publicidad, la promoción, la donación, la comisión o el autoconsumo para que surja la obligación tributaria. Una interpretación en sentido contrario dejaría a discreción del contribuyente el nacimiento de la misma.¹⁶

Criterio aplicable al caso dado que en idéntico sentido el legislador estableció la causación para el impuesto al consumo de licores, así tal como bien lo explica la sentencia citada el momento en que surge la obligación para el pago del impuesto no es el consumo en sí mismo, sino la entrega del producto en fábrica o en planta con miras a que sea posteriormente consumido, tratándose de nacionales y para el caso de los productos extranjeros, la introducción al territorio nacional, en ambos casos, los hechos se concretan antes de que se consuman efectivamente los productos, ya que no es necesario que se consolide la distribución, venta, permuta, publicidad, promoción, donación, comisión o autoconsumo para que surja la obligación tributaria.

Es obvio que, tanto en el caso de licores nacionales como extranjeros la causación se da con miras a ser enajenados y consumidos, no en el momento del consumo efectivo, de donde no se presenta diferencia alguna en desmedro de los licores extranjeros.

¹⁴ Sentencia de 3 de diciembre de 2009, Exp. 16527, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁵ Ley 223 de 1995. Artículo 215. Los productores e importadores de productos gravados con impuestos al consumo de que trata este capítulo tienen las siguientes obligaciones:

d) Fijar los precios de venta al detallista y comunicarlos a las Secretarías de Hacienda Departamentales y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, dentro de los diez (10) días siguientes a su adopción o modificación.

¹⁶ En este sentido se pronunció el Consejo de Estado en sentencia del 26 de noviembre de 1999, expediente 9552, C.P. Daniel Manrique Guzmán, en la que precisó que “...*la causación de dicho impuesto...*, tiene ocurrencia “*en el momento en que el productor los entrega (los productos) en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación (o) comisión o los destina a autoconsumo*” (destacados fuera de texto)”

De otra parte, el artículo 206 de la Ley 223 de 1995, establece las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en cuatro rangos, fijados según el número de grados alcoholimétricos, con independencia del origen y de la clase de bebida alcohólica.

Por lo anterior, la Sala estima que carece de fundamento la aducida violación de la Ley 170 de 1994¹⁷, de una parte porque la autoridad territorial en los artículos 50 y 52 de la Ordenanza 014 de 1997 sólo incorpora los artículos 204 y 206 de la Ley 223 de 1995, y de otra porque la distinción que en tales artículos se hace en cuanto a la causación es justa, pues obedece al origen y naturaleza del producto, como se indicó; y no es cierto que haya trato diferencial en las tarifas para los productos nacionales y los extranjeros, pues la ley fijó tarifas progresivas para todas las bebidas alcohólicas con rangos de porcentajes de acuerdo al grado de alcohol, independientemente de la procedencia o tipo de producto.

La tarifa del 40% para los licores con contenido de alcohol superior a 35 grados, cuestionada, debe aplicarse a los productos importados y a los nacionales, sin distingo alguno.

Según lo dicho no se evidencia la aducida violación del principio de *trato nacional*, pues las disposiciones en manera alguna establecen condiciones desfavorables para los licores de origen extranjero o protegen la producción nacional, por el contrario se evidencia la igualdad de trato para los productos nacionales y los importados, *el hecho de que en el país existan o no bebidas alcohólicas con un grado superior (a 35°) es un argumento circunstancial que no afecta la legalidad de la tarifa del 40% ...*¹⁸.

El principio de *trato nacional* se aplica una vez los productos están en el país, es decir, una vez se encuentren en condiciones similares a los nacionales para ejercer la libre competencia. En este entendido, la norma es clara y no admite interpretación alguna, la tarifa porcentual se fija de acuerdo al grado de contenido alcohólico del producto, sin hacer diferencia alguna entre licores nacionales y extranjeros, de donde igual puede resultar con tarifa superior un licor nacional que uno extranjero, ya que ni todos los extranjeros tienen más de 35 grados, ni todos los nacionales tienen grados inferiores.

De otra parte, las decisiones allegadas en esta instancia de la Organización Mundial de Comercio, en las que el Órgano de Apelación recomienda al Órgano de Solución de Diferencias, que solicite a Japón, Chile y Corea, que pongan *la Ley del Impuesto sobre las Bebidas Alcohólicas en conformidad con las obligaciones contenidas en el GATT 1994*, corresponden a casos particulares en los que examinados determinados productos a la luz del sistema tributario de cada país y la interpretación del texto del Artículo III, titulado, Trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores, se concluyó que este principio había sido infringido.

Se resalta que en el informe del Órgano de Apelación, en el caso Japón, se precisa que, *en cada caso debe hacerse un análisis cuidadoso y objetivo de cada*

¹⁷ Ley 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).

¹⁸ Sentencia de 2 de agosto de 2007, Exp. 15259, C.P. Dra. Ligia López Díaz. En esta oportunidad en la que se resolvió un caso similar la Sala sostuvo que no se viola el principio de *trato nacional*, toda vez que la Ley 223/95 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.

uno de los datos pertinentes y de todas las circunstancias relevantes para determinar 'la existencia de tributación protectora'.

En el presente asunto, como se dijo, las tarifas legales se fijaron por rangos de acuerdo al contenido alcohométrico y no por el origen o tipo de producto. La Ley no da protección alguna a la producción nacional ni impone condiciones de competencia superiores a los productos importados.

Finalmente, llama la atención de la Sala la actitud de la entidad demandada al guardar silencio durante todo el trámite del proceso, sin defender de manera alguna los intereses del ente territorial.

Por las razones expuestas, no se dará prosperidad al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y en consecuencia se confirmará la decisión apelada.

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 apelada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

